

## RUNDSCHREIBEN IV. Quartal 2024

Mit unserem heutigen Rundschreiben möchten wir Sie über folgende Themen informieren:

### 1. Einführung und Zuteilung einer Wirtschafts-Identifikationsnummer

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat einen **Verordnungsentwurf** zur Einführung und Zuteilung der sog. Wirtschafts-Identifikationsnummer vorgelegt. Die Wirtschafts-Identifikationsnummer soll am 30.9.2024 eingeführt werden, die Zuteilung ab dem 1.11.2024 erfolgen.

**Hintergrund:** Neben der Steuer-Identifikationsnummer, die jeder Steuerpflichtige bereits erhalten hat, sollen alle Unternehmer auch eine Wirtschafts-Identifikationsnummer erhalten, die die bisherige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ablösen soll. Die Wirtschafts-Identifikationsnummer ist zwar bereits vor geraumer Zeit vom Gesetzgeber eingeführt worden, der genaue Zeitpunkt der Einführung sollte jedoch vom BMF festgelegt werden und wurde immer wieder verschoben.

#### **Wesentlicher Inhalt des Entwurfs:**

- Die Wirtschafts-Identifikationsnummer soll zum 30.9.2024 eingeführt werden. Die Zuteilung soll allerdings erst ab dem 1.11.2024 erfolgen.
- Unternehmer, denen bis zum 30.9.2024 eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden ist, sollen im Wege einer öffentlichen Bekanntmachung durch das Bundeszentralamt für Steuern erfahren, dass ihre Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ab einem bestimmten Stichtag **auch als Wirtschafts-Identifikationsnummer gilt**.  
**Hinweis:** Dieser Stichtag könnte der 1.11.2024 sein.
- Unternehmer, die bis zum 30.9.2024 noch keine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erhalten haben, aber durch einen Bevollmächtigten vertreten werden, sollen eine elektronische Mitteilung über die Zuteilung der Wirtschafts-Identifikationsnummer erhalten, wenn sie oder ihr Bevollmächtigter über ein Benutzerkonto bei der ELSTER-Plattform der Finanzverwaltung verfügen.

**Hinweis:** In verschiedenen Gesetzen wird die Angabe der Wirtschafts-Identifikationsnummer verlangt, sobald sie zugeteilt worden ist. So muss künftig etwa bei der Grunderwerbsteuer die Wirtschafts-Identifikationsnummer angegeben werden, wenn ein Unternehmer an einem Grunderwerbsteuerbaren Vorgang beteiligt ist. Auch umsatzsteuerlich wird die Wirtschafts-Identifikationsnummer die bisherige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ablösen.

Aktuell liegt nur der Verordnungsentwurf des BMF vor. Nachdem jahrelang nichts geschehen ist, scheint es nun mit der Einführung und Zuteilung der Wirtschafts-Identifikationsnummer loszugehen, auch wenn der Zeitpunkt angesichts des Entwurfscharakters noch nicht sicher ist.

### 2. Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Nebenleistungen eines Hotels?

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) muss entscheiden, ob für Nebenleistungen eines Hotels der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 %, der auch für die Übernachtung gilt, oder aber der reguläre Steuersatz von 19 % anwendbar ist, so dass das Gesamtentgelt aufzuteilen ist in ein Entgelt für die Zimmerüberlassung (7 %) und in ein Entgelt für die Nebenleistungen (19 %). Der Bundesfinanzhof (BFH) ist zwar für eine Aufteilung, hält es allerdings für möglich, dass der EuGH das gesetzliche Aufteilungsgebot als europarechtswidrig ansieht.

**Hintergrund:** Hotelübernachtungen werden nach deutschem Recht mit lediglich 7 % Umsatzsteuer besteuert. Nach dem Gesetz gilt der ermäßigte Umsatzsteuersatz nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen im Hotelpreis enthalten sind. Erforderlich ist danach eine **Aufteilung des Entgelts**, wenn der Hotelpreis auch Nebenleistungen umfasst. Die Aufteilung von Entgelten ist vom EuGH in der jüngeren Vergangenheit aber in anderem Zusammenhang abgelehnt worden.

**Sachverhalt:** Der BFH musste über drei Fälle entscheiden, die jeweils ein Hotel bzw. eine Pension betrafen. In dem ersten Fall bot das Hotel optional ein Frühstück zum Preis von 4,50 € an; im Hotelpreis war ein Parkplatz enthalten. Im zweiten Fall waren im Übernachtungspreis ebenfalls ein Parkplatz sowie das zur Verfügung gestellte WLAN und der Fitness- und Wellnessbereich enthalten. Im dritten Fall gehörte zur Übernachtung ein Frühstück, das nicht abgewählt werden konnte. Das Finanzamt wandte in allen Fällen den ermäßigten Umsatzsteuersatz nur für die eigentliche Übernachtung an und teilte den jeweiligen Zimmerpreis auf die eigentliche

Übernachtungsleistung (7 %) und die Nebenleistung(en) (19 %) auf. Hiergegen wehrten sich die Hotel- bzw. Pensionsbetreiber.

**Entscheidung:** Der BFH hat dem EuGH die Streitfragen zur Entscheidung vorgelegt, soweit es um den anzuwendenden Steuersatz auf die im Hotelpreis enthaltenen Nebenleistungen geht:

- Bietet das Hotel zusätzlich zur Übernachtung eine Leistung an, die **weder hinzugebucht noch abgewählt** werden kann, sondern zwingend enthalten ist, handelt es sich um eine **Nebenleistung zur Hauptleistung** (Übernachtung). Denn diese Nebenleistung ist eng mit der Übernachtung verbunden und im Preis enthalten.
- **Nach deutschem Recht besteht ein Aufteilungsgebot**, weil der ermäßigte Umsatzsteuersatz nur für die Zimmervermietung gewährt wird, nicht aber für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, wie im ersten und zweiten Fall der Hotelparkplatz, im zweiten Fall die Bereitstellung des WLAN und des Fitness- und Wellbereichs sowie im dritten Fall das Frühstück.
- Aus der aktuellen Rechtsprechung des EuGH könnte sich jedoch ergeben, dass ein Aufteilungsgebot gegen Europarecht verstößt. Dem EuGH zufolge darf nämlich eine einheitliche Leistung, die aus einer Hauptleistung und aus einer Nebenleistung besteht und bei der unterschiedliche Umsatzsteuersätze für die Haupt- und Nebenleistung gelten, nicht aufgeteilt werden – der Umsatzsteuersatz für die Hauptleistung gilt dann für die gesamte Leistung. Hieraus könnte sich ergeben, dass das deutsche Aufteilungsgebot europarechtswidrig ist.

**Hinweise:** Der EuGH muss nun entscheiden, ob das deutsche Aufteilungsgebot gilt oder ob es wegen Verstoßes gegen das Europarecht nicht anwendbar ist.

Das Vorabentscheidungsersuchen hat Bedeutung für Nebenleistungen, die **weder hinzugebucht noch abgewählt** werden können. Kann die Leistung jedoch, wie z. B. das Frühstück im ersten Fall, zu- oder abgewählt werden, handelt es sich nicht um eine Nebenleistung, sondern um eine eigenständige Leistung, die in jedem Fall dem regulären Steuersatz von 19 % unterliegt.

### 3. Fiktiver Zufluss einer nicht ausgezahlten Tantieme

Hat ein Gesellschafter-Geschäftsführer mit seiner GmbH eine Tantiemevereinbarung getroffen, die zugesagte Tantieme jedoch nicht erhalten, kann ein fiktiver Zufluss der Tantieme und damit Arbeitslohn zu bejahen sein, wenn er einen fälligen und durchsetzbaren Anspruch auf Auszahlung seiner Tantieme gegen die GmbH hat. Dies setzt allerdings voraus, dass die GmbH eine Tantiemeverpflichtung passiviert hat. Alternativ kommt ein fiktiver Zufluss in Betracht, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer auf einen **bereits entstandenen Tantiemeanspruch verzichtet**.

**Hintergrund:** Außerhalb einer Bilanzierung müssen Einnahmen grundsätzlich erst dann versteuert werden, wenn sie dem Steuerpflichtigen zufließen. Unter bestimmten Voraussetzungen kann aber ein Zufluss auch fiktiv angenommen werden, so dass dann eine Einnahme versteuert werden muss, obwohl sie gar nicht gezahlt worden ist.

**Sachverhalt:** Der Kläger war Alleingesellschafter der A-GmbH. Er hatte mit der A-GmbH eine Tantiemevereinbarung getroffen. In den Streitjahren 2015 bis 2017 zahlte die A-GmbH dem Kläger keine Tantieme aus, obwohl sie Gewinne erzielt hatte. Die A-GmbH wies in ihren Bilanzen der Streitjahre auch weder eine Tantiemerückstellung noch eine Tantiemeverbindlichkeit aus. Das Finanzamt nahm einen fiktiven Zufluss der Tantieme beim Kläger an und erfasste die Tantieme als Arbeitslohn.

**Entscheidung:** Der BFH hielt einen fiktiven Zufluss zwar nicht aufgrund der Alleingesellschafterstellung des Klägers für denkbar, wohl aber aufgrund eines möglichen Verzichts. Der BFH verwies die Sache daher an das Finanzgericht (FG) zur weiteren Aufklärung zurück:

- Bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern, die also mehr als 50 % der Stimmrechte haben, kann es zu einer Zuflussfiktion kommen, wenn der Tantiemeanspruch **fällig und durchsetzbar** ist, die GmbH mithin zahlungsfähig ist. Der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer kann dann nämlich die Auszahlung der Tantieme durchsetzen.
- Im Streitfall waren die Tantiemeansprüche jedoch nicht fällig. Die Tantiemeansprüche sollten erst dann fällig sein, wenn der Jahresabschluss und damit auch der Tantiemeanspruch festgestellt wird. In den Jahresabschlüssen der A-GmbH für die Jahre 2015 bis 2017 waren keine Tantiemeverpflichtungen ausgewiesen, so dass ein fälliger Tantiemeanspruch nicht zustande gekommen ist.
- Denkbar ist allerdings ein **fiktiver Zufluss aufgrund eines Verzichts** des Klägers auf einen bereits entstandenen Tantiemeanspruch. Dieser Verzicht hätte zu einer verdeckten Einlage des Klägers in die A-GmbH geführt; eine verdeckte Einlage setzt den Vorherigen Zufluss des eingelegten Wirtschaftsguts (Tantiemeforderung) voraus.
- Das FG muss nun aufklären, ob der Kläger in den Streitjahren auf seine bereits entstandenen Tantiemeansprüche verzichtet und diese verdeckt in die A-GmbH eingelegt hat, so dass ihm die Tantiemen vorher (fiktiv) zuge-

flossen sein müssen. Die verdeckte Einlage setzt nicht voraus, dass die A-GmbH tatsächlich Tantiemeverpflichtungen gegenüber dem Kläger passiviert hat; vielmehr genügt es, wenn Tantiemeverpflichtungen hätten passiviert werden müssen.

**Hinweise:** Sollte ein Tantiemeanspruch des Klägers hingegen nicht entstanden sein, weil sich der Kläger und die A-GmbH vorab auf eine Aufhebung der Tantieme geeinigt bzw. stillschweigend verständigt haben, wäre ein fiktiver Zufluss zu verneinen, so dass der Kläger keine Tantieme versteuern müsste. Denn dann könnte der Kläger keine verdeckte Einlage erbracht haben, weil er keine Forderung gegen die A-GmbH gehabt hat, die er im Wege der verdeckten Einlage eingebracht hat. Zu einem fiktiven Zufluss kann es unter dem Gesichtspunkt des Verzichts also nur kommen, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer nach der Entstehung seines Tantiemeanspruchs auf die Tantieme verzichtet.

**Der BFH widerspricht mit seinem aktuellen Urteil der Auffassung der Finanzverwaltung,** die es für einen fiktiven Zufluss bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer ausreichen lässt, dass der Tantiemeanspruch fällig und durchsetzbar ist; der Finanzverwaltung zufolge ist es für den fiktiven Zufluss nicht erforderlich, dass die GmbH eine entsprechende Verpflichtung in ihrem Jahresabschluss passiviert hat.

#### 4. Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer für ein Gebäude

Der Steuerpflichtige kann eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes durch ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen nachweisen und damit eine höhere Abschreibung geltend machen, als sich nach der gesetzlichen Nutzungsdauer ergibt. Das Gutachten ist anzuerkennen, wenn es sich auf das konkrete Grundstück bezieht und zu den maßgeblichen Kriterien der Nutzungsdauer wie etwa zum technischen Verschleiß, der wirtschaftlichen Entwertung oder zu rechtlichen Nutzungsbeschränkungen Stellung nimmt.

**Hintergrund:** Gebäude, die vermietet oder betrieblich genutzt werden, können abgeschrieben werden. Die Abschreibung richtet sich nach der Nutzungsdauer des Gebäudes, die gesetzlich vermutet wird, z. B. 33,3 Jahre für betrieblich genutzte Gebäude, die nicht Wohnzwecken dienen oder – je nach Fertigstellungszeitpunkt – 50 oder 33,3 Jahre für vermietete Gebäude im Privatvermögen. Allerdings kann der Steuerpflichtige eine kürzere Nutzungsdauer nachweisen und dann eine höhere Abschreibung in Anspruch nehmen.

**Sachverhalt:** Die Klägerin erwarb im Jahr 2013 eine vermietete Grundstückshälfte, auf der sich zwei Gebäude befanden. Sie machte in ihrer Einkommensteuererklärung für 2014 bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung eine Abschreibung von ca. 5,26 % auf Grundlage einer Restnutzungsdauer von 19 Jahren geltend; die gesetzliche Abschreibung hätte 2 % bei einer gesetzlich vermuteten Nutzungsdauer von 50 Jahren betragen. Zur Ermittlung der Restnutzungsdauer legte die Klägerin ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen vor, der die Restnutzungsdauer nach den einschlägigen immobilienrechtlichen Regeln bewertet und dabei berücksichtigt hatte, dass bis zum Erwerb durch die Klägerin keine Modernisierungsmaßnahmen erfolgt waren. Das Finanzamt erkannte lediglich eine Abschreibung von 2 % an.

**Entscheidung:** Der BFH gab der Klage statt und erkannte eine Restnutzungsdauer von 19 Jahren an:

- Zwar betrug der Abschreibungssatz im Veranlagungszeitraum 2014 2 %, weil der Gesetzgeber von einer Nutzungsdauer für vermietete Gebäude des Privatvermögens von 50 Jahren ausging. Der Steuerpflichtige **kann aber eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nachweisen**.
- Eine kürzere Nutzungsdauer kann sich etwa aus einem technischen Verschleiß, einer wirtschaftlichen Entwertung oder aus rechtlichen Nutzungsbeschränkungen ergeben.
- Die Klägerin hat eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nachgewiesen, indem sie ein **taugliches Gutachten** vorgelegt hat. Für den Nachweis genügt ein Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen, das auf einzelne Kriterien der Nutzungsdauer Bezug nimmt und die Gegebenheiten des Einzelfalls berücksichtigt.
- Der Gutachter, der das Gutachten für die beiden Gebäude erstellt hat, war öffentlich bestellt und vereidigt. Er hat seine Ermittlung der Restnutzungsdauer auf die einschlägigen gesetzlichen Regelungen gestützt und dabei auch die tatsächlichen Gegebenheiten des Einzelfalls berücksichtigt, nämlich den Umstand, dass die Gebäude bis zum Erwerb durch die Klägerin nicht modernisiert worden sind. Hieraus hat er nachvollziehbar eine wirtschaftliche Abnutzung abgeleitet, die zu einer wirtschaftlich gemittelten Restnutzungsdauer von 19 Jahren für die beiden Gebäude auf dem Grundstück führte.
- Entgegen der Auffassung des Finanzamts war es nicht erforderlich, dass der Gutachter auch einen technischen Verschleiß bestätigt. Denn es genügt der Nachweis eines wirtschaftlichen Verbrauchs; eine kürzere wirtschaftliche oder rechtliche Nutzungsdauer ist nämlich nur bedingt oder gar nicht vom technischen Gebäudezustand abhängig.

**Hinweise:** Der BFH macht deutlich, dass eine bestimmte Methode wie z. B. ein Bausubstanzgutachten oder ein bestimmtes Ermittlungsverfahren nicht erforderlich ist, um eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nachzuweisen.

Die Finanzverwaltung stellt an die Gutachten höhere Anforderungen. **Der BFH widerspricht der Finanzverwaltung**, weil es für die von der Finanzverwaltung geforderten Anforderungen keine gesetzliche Grundlage gibt. So hält es der BFH für denkbar, dass die Restnutzungsdauer aus einem Verkehrswertgutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen übernommen wird.

Abschließend entscheiden muss nun das Finanzgericht im zweiten Rechtsgang. Dort muss noch die Bemessungsgrundlage für die Abschreibung ermittelt werden. Die Klägerin hatte zu Unrecht den Wert für einen Nießbrauch, der ihr an dem Grundstück zustand, als Anschaffungskosten geltend gemacht. Dafür könnten der Klägerin aber Anschaffungskosten aus der Übernahme von Verbindlichkeiten entstanden sein, die bislang noch nicht geprüft worden sind.

## 5. Grundsteuerreform: Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Grundsteuerwerte

Trägt ein Grundstückseigentümer konkrete Umstände vor, nach denen der im Rahmen der Grundsteuerreform festgestellte Grundsteuerwert den Wert seines Grundstücks erheblich überschreiten und ein entsprechender Nachweis durch ein Sachverständigengutachten geführt werden könnte, ist Aussetzung der Vollziehung des Grundsteuerwertbescheids zu gewähren.

**Hintergrund:** Im Rahmen der Grundsteuerreform werden ca. 36 Mio. Grundstücke neu bewertet. Die Bewertung erfolgt schematisch anhand der Bodenrichtwerte, einer fingierten Restnutzungsdauer und eines typisierten Reinertrags. Der Nachweis eines niedrigeren Wertes durch Vorlage eines Gutachtens ist nicht vorgesehen. In vielen Bundesländern wird das sog. Bundesmodell angewendet, das auch im Streitfall relevant war.

**Sachverhalt:** Der Steuerpflichtige besaß ein ca. 350 qm großes Grundstück in Rheinland-Pfalz, das mit einem Einfamilienhaus mit einer Wohnfläche von 72 qm bebaut war. Das Baujahr des Einfamilienhauses war 1880; seit der Errichtung waren keine wesentlichen Renovierungen mehr vorgenommen. Das Finanzamt stellte den Grundsteuerwert zum 1.1.2022 auf 91.600 € fest. Hiergegen legte der Steuerpflichtige Einspruch ein und beantragte unter Hinweis auf das Baujahr und den Zustand des Hauses die Aussetzung der Vollziehung, die das Finanzamt ablehnte.

**Entscheidung:** Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung – ebenso wie die Vorinstanz statt:

- Es bestehen Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Grundsteuerwertes. Denn die Vorschriften über die Bewertung von Grundstücken müssen verfassungskonform ausgelegt werden und dem Steuerpflichtigen die **Möglichkeit geben, einen niedrigeren gemeinen Wert des Grundstücks nachzuweisen**. Zwar ist nach der Grundsteuerreform der Nachweis eines niedrigeren Grundsteuerwertes nicht vorgesehen. Ein solcher Nachweis, z. B. durch ein Sachverständigengutachten, muss aber möglich sein, um eine verfassungswidrige Übermaßbesteuerung zu vermeiden.
- Zwar hat der Gesetzgeber angesichts der großen Anzahl zu bewertender Grundstücke einen großen Typisierungs- und Pauschalierungsspielraum. Allerdings darf es nicht zu einer verfassungswidrigen **Übermaßbesteuerung** kommen.
- Der Steuerpflichtige hat im Streitfall Umstände vorgetragen, nach denen der **Nachweis eines niedrigeren Grundstückswertes gelingen könnte**. Hierfür sprechen das Baujahr des Hauses und die seit 1880 unterbliebenen Renovierungen. Es ist daher vorstellbar, dass das Grundstück nur mit dem Bodenwert abzüglich etwaiger Freilegungskosten bewertet werden könnte. Es bestehen Zweifel, dass sich mit dem Gebäude die gesetzlich typisierten Mieterträge erzielen lassen, die im Streitfall mit jährlich 3.635 € angesetzt wurden.

**Hinweise:** Der Steuerpflichtige hat im Streitfall kein Sachverständigengutachten vorgelegt. Für die Aussetzung der Vollziehung genügt es jedoch, dass er Umstände vorgetragen hat, die es möglich erscheinen lassen, dass ein Sachverständigengutachten zu einem niedrigeren gemeinen Wert gelangt. Bisher geht der BFH von einem Verstoß gegen das Übermaßverbot aus, wenn der vom Finanzamt festgestellte Wert den nachgewiesenen niedrigeren Wert um 40 % oder mehr übersteigt.

Die Aussetzung der Vollziehung des angefochtenen Grundsteuerwertbescheids führt im Ergebnis dazu, dass **im vorliegenden Fall** im Umfang der Aussetzung zunächst keine Grundsteuer gezahlt werden muss. Die Aussetzung der Vollziehung ist jedoch nur eine vorläufige Entscheidung; die endgültige Entscheidung wird im Klageverfahren gegen den Grundsteuerwertbescheid getroffen.

Der Beschluss betrifft das sog. Bundesmodell, das in der Mehrzahl der Bundesländer anwendbar ist. Der BFH hat sich nicht dazu geäußert, ob sich seine Ausführungen auch auf die Ermittlung des Grundsteuerwerts in Bundesländern übertragen lassen, in denen das Bundesmodell nicht gilt.

## 6. Informationen zur E-Rechnung

Mit dem sog. Wachstumschancengesetz wurde die Einführung der E-Rechnung beschlossen. Die Einführung soll bereits ab dem 1.1.2025 in mehreren Etappen erfolgen, wobei u. a. zwischen der Möglichkeit zum **Empfang** und der **Ausstellung** der E-Rechnung differenziert wird. Auch wenn viele Details noch nicht endgültig geklärt sind,

geben wir Ihnen hier einen ersten Überblick (Stand: 27.9.2024). Bitte beachten Sie, dass Änderungen noch möglich sind.

### **Definition der E-Rechnung**

Die E-Rechnung ist eine elektronische Rechnung, die in einem vorgegebenen strukturierten Daten-Format im Sinne der europäischen Normenreihe EN 16931 erstellt, übermittelt und empfangen wird. Damit wird zugleich eine automatisierte Weiterverarbeitung gewährleistet, insbesondere können Rechnungsdaten direkt und ohne Medienbruch in die verarbeitenden Systeme importiert werden.

**Hinweis:** Bei PDF-Dateien sowie anderen nicht nach der o. g. Norm strukturierten Formaten wie beispielsweise “.tif”, “.jpeg”, “.docx-Dateien” handelt es sich nicht um E-Rechnungen. Diese Formate eignen sich zwar für eine digitale, bildhafte Darstellung der Rechnung, erfüllen jedoch nicht die Anforderungen an die Weiterverarbeitung der Rechnung.

### **Zeitplan zur Einführung der E-Rechnung**

- Ab dem 1.1.2025 besteht die **Pflicht zur Entgegennahme** von E-Rechnungen für im Inland steuerbare Umsätze, wenn es sich bei den Beteiligten um inländische Unternehmen handelt (sog. B2B-Umsätze im Inland).
- Ab dem 1.1.2025 ist die **Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland **möglich**.
- Ab dem 1.1.2027 besteht die **Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland für Unternehmen mit einem **Vorjahres-Umsatz** von mehr als **800.000 €**.
- Ab 1.1.2028 besteht die **Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland **für alle inländischen Unternehmen**.

**Hinweis:** Ausgenommen von der E-Rechnungspflicht sind Rechnungen über bestimmte steuerfreie Leistungen sowie Rechnungen über Kleinbeträge bis 250 € und Fahrausweise. Darüber hinaus werden Umsätze an private Endverbraucher (B2C) und nicht innerdeutsche B2B-Umsätze ebenfalls nicht von der E-Rechnungspflicht erfasst.

### **Handlungsbedarf**

**Jeder Unternehmer muss ab dem 1.1.2025 – vor allem technisch – in der Lage sein, eine E-Rechnung zu empfangen.** Denn für den Vorsteuerabzug ist grundsätzlich eine ordnungsgemäße Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis erforderlich. Hierbei wird nicht differenziert, um welche Art oder Größe eines Unternehmens es sich handelt. So müssen z. B. auch Kleinunternehmer, Unternehmer mit nur steuerfreien Umsätzen (z. B. Vermieter einer Wohnung) und Land- und Forstwirte oder aber auch (gemeinnützige) Vereine ab dem 1.1.2025 technische Vorkehrungen zur Entgegennahme und zur Speicherung von E-Rechnungen treffen.

Um eine E-Rechnung auf elektronischem Weg entgegennehmen zu können, reicht es regelmäßig aus, wenn der Rechnungsempfänger über ein E-Mail-Postfach verfügt. Abweichend hiervon können die Beteiligten andere elektronische Übermittlungswege vereinbaren, wie die Bereitstellung der Daten mittels elektronischer Schnittstelle oder per Download über ein Kundenportal. Die bloße Übergabe der Daten auf einem externen Speichermedium (z. B. USB-Stick) erfüllt die Anforderung an die Übermittlung in elektronischer Form dagegen nicht. Darüber hinaus sollte zeitnah mithilfe einer geeigneten Software-Lösung die notwendige digitale Archivierung der E-Rechnung sichergestellt werden (mehr zur Aufbewahrungspflicht siehe unten).

**Hinweis:** Verweigert der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung bzw. ist er technisch hierzu nicht in der Lage, hat er kein Anrecht auf eine alternative Ausstellung einer sonstigen Rechnung durch den Rechnungsaussteller. In diesem Fall gelten die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten des Rechnungsausstellers auch als erfüllt, wenn er eine E-Rechnung ausgestellt und sich nachweislich um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat.

Hinsichtlich der **Aufbewahrungspflicht von E-Rechnungen** gelten die allgemeinen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung. So ist der strukturierte Teil einer E-Rechnung so aufzubewahren, dass dieser in seinem ursprünglichen Format vorliegt und u. a. die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden. Die Aufbewahrungsfrist beträgt nach derzeitigem Recht zehn Jahre.

**Hinweis:** Die hier dargestellten Grundsätze basieren auf einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums, welches derzeit lediglich als Entwurf vorliegt. Das finale Schreiben soll im 4. Quartal dieses Jahres veröffentlicht werden. Über eventuelle Änderungen werden wir Sie an dieser Stelle informieren.

## **7. Mitteilungspflicht bei Verwendung elektronischer Registrierkassen**

Das Bundesfinanzministerium (BMF) teilt mit, dass ab 2025 die Pflicht besteht, den Einsatz oder die Außerbetriebnahme elektronischer Registrierkassen mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung sowie den Einsatz oder die Außerbetriebnahme eines EU-Taxameters oder Wegstreckenzählers dem Finanzamt elektronisch mitzuteilen. Hierdurch soll das Finanzamt Kenntnis darüber erlangen, welche elektronischen Aufzeichnungssysteme, die mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung versehen sind, der Unternehmer in seinen Betriebsstätten einsetzt.

**Hintergrund:** Elektronische Registrierkassen und PC-Kassen müssen grundsätzlich mit einer sog. zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung ausgestattet sein, die eine Manipulation verhindern soll. Entsprechendes gilt für EU-Taxameter und Wegstreckenzähler, die vergleichbare Sicherheitsmodule enthalten. Der Gesetzgeber hat bereits geregelt, dass Unternehmer eine Mitteilungsverpflichtung über den Einsatz oder die Verwendung derartiger Systeme erfüllen müssen; bislang war diese Mitteilungspflicht jedoch ausgesetzt, weil noch kein Verfahren zur elektronischen Übermittlung der Mitteilung eingerichtet war.

#### **Wesentlicher Inhalt des aktuellen Schreibens des BMF:**

Ab dem 1.1.2025 wird die Mitteilungspflicht nun umgesetzt. Unternehmer, die ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwenden oder außer Betrieb nehmen, müssen das Finanzamt hierüber informieren und hierzu die offiziellen elektronischen Übermittlungsmöglichkeiten verwenden. Dies gilt auch für eine Mitteilung über den Einsatz und die Außerbetriebnahme von EU-Taxametern und Wegstreckenzählern.

In der Mitteilung ist u. a. anzugeben, welches elektronische Aufzeichnungssystem (einschließlich EU-Taxameter und Wegstreckenzähler) und welche zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung verwendet oder außer Betrieb genommen wird. Dabei sind die Anzahl der jeweiligen Systeme bzw. Sicherheitseinrichtungen und das Datum der Anschaffung bzw. Außerbetriebnahme anzugeben.

#### **Für die Mitteilung gelten folgende Fristen:**

- Ist das elektronische Aufzeichnungssystem (einschließlich EU-Taxameter und Wegstreckenzähler) vor dem 1.7.2025 angeschafft worden, muss die Mitteilung **bis zum 31.7.2025** erfolgen.
- Wird das elektronische Aufzeichnungssystem ab dem 1.7.2025 angeschafft, muss die Mitteilung innerhalb eines Monats nach Anschaffung erfolgen.
- Wird ein elektronisches Aufzeichnungssystem, welches dem Finanzamt gemeldet worden ist, ab dem 1.7.2025 außer Betrieb genommen, ist dies ebenfalls dem Finanzamt innerhalb eines Monats nach Außerbetriebnahme mitzuteilen.
- Ist das elektronische Aufzeichnungssystem vor dem 1.7.2025 endgültig außer Betrieb genommen worden, muss dies nur dann mitgeteilt werden, wenn die Anschaffung dem Finanzamt bereits mitgeteilt worden ist.

**Hinweis:** Die Mitteilungspflicht gilt auch dann, wenn das elektronische Aufzeichnungssystem (einschließlich Taxameter und Wegstreckenzähler) gemietet oder geleast worden ist, also nicht im Eigentum des mitteilungs-pflichtigen Unternehmers steht.

### **8. Finanzverwaltung zur Weiterbeschäftigung eines pensionierten Geschäftsführers**

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat zur Weiterbeschäftigung eines Gesellschafter-Geschäftsführers, der bereits die Altersgrenze erreicht hat und deshalb Pensionszahlungen von der GmbH erhält, Stellung genommen. Dabei akzeptiert das BMF grundsätzlich die Zahlung sowohl einer Pension als auch eines Geschäftsführergehalts, sofern die Höhe der letzten Aktivbezüge vor dem Erreichen der Altersgrenze insgesamt nicht überschritten wird und es sich nicht um eine Teilzeitbeschäftigung handelt.

**Hintergrund:** Gewinnminderungen einer Kapitalgesellschaft, die durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, werden als **verdeckte Gewinnausschüttung** dem Einkommen der Kapitalgesellschaft wieder hinzugerechnet. Hierzu zählt z. B. ein überhöhtes Gehalt für den Gesellschafter-Geschäftsführer. Auch der gleichzeitige Bezug von Versorgungsleistungen und einer Geschäftsführervergütung durch einen GmbH-Gesellschafter kann zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat im Jahr 2023 eine verdeckte Gewinnausschüttung jedoch verneint, wenn das Geschäftsführergehalt des weiterbeschäftigten Gesellschafters zusammen mit den Pensionsbezügen die Höhe der letzten Aktivbezüge vor dem Erreichen der Altersgrenze nicht überschreitet.

#### **Wesentlicher Inhalt des BMF-Schreibens:**

- Das BMF akzeptiert die neue BFH-Rechtsprechung, wonach die Weiterbeschäftigung eines Gesellschafter-Geschäftsführers nicht zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führt, wenn das Geschäftsführergehalt reduziert wird und zusammen mit den Versorgungsbezügen die Höhe der letzten Aktivbezüge vor dem Erreichen der Altersgrenze nicht überschreitet.

**Hinweis:** Im Ergebnis darf der weiterbeschäftigte Gesellschafter-Geschäftsführer also nicht mehr von der GmbH erhalten, als er bis zum Erreichen der Altersgrenze bekommen hat. Das bis zum Erreichen der Altersgrenze bezogene Geschäftsführergehalt ist rechnerisch um die Pensionszahlungen zu kürzen und stellt die Obergrenze für das neue Geschäftsführergehalt nach der Weiterbeschäftigung dar.

- Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn in der Pensionszusage ein Kapitalwahlrecht vereinbart worden ist, so dass der Gesellschafter-Geschäftsführer anstelle der Altersrente eine Abfindung in Höhe des Barwerts der Rentenverpflichtung fordern darf.
- Das BMF akzeptiert jedoch **keine Teilzeitbeschäftigung** des pensionierten Gesellschafter-Geschäftsführers, weil es eine Teilzeittätigkeit mit dem Aufgabenbild eines Gesellschafter-Geschäftsführers für nicht vereinbar hält.

**Hinweis:** Damit widerspricht das BMF dem BFH, der eine Teilzeitbeschäftigung des pensionierten Gesellschafter-Geschäftsführers für möglich hält. Dem BFH zufolge ist allerdings die steuerliche Obergrenze entsprechend zu kürzen. Hat der Gesellschafter-Geschäftsführer also vor dem Erreichen der Altersgrenze 200.000 € verdient, darf er bei einer Weiterbeschäftigung im Umfang von 50 % nun maximal 100.000 € als Summe aus Pensionszahlungen und Geschäftsführervergütung beziehen.

**Hinweis:** Im Regelfall ist nach dem aktuellen BMF-Schreiben eine Weiterbeschäftigung eines pensionierten Gesellschafter-Geschäftsführers, der bereits Pensionszahlungen von seiner GmbH bezieht, möglich, wenn man die Obergrenze beachtet, also die Höhe der letzten Aktivbezüge vor dem Erreichen der Altersgrenze. Eine Teilzeitbeschäftigung eines pensionierten Gesellschafter-Geschäftsführers ist hingegen problematisch, weil sie zum Streit mit dem Finanzamt führen dürfte, so dass der Rechtsweg zum Finanzgericht beschritten werden müsste. Das aktuelle BMF-Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

## 9. Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung

Die Künstlersozialabgabe-Verordnung 2025 wurde kürzlich im Bundesgesetzblatt verkündet. Damit beträgt der Prozentsatz der Künstlersozialabgabe im Jahr 2025 5,0 Prozent.

### Höhe der Aussetzungszinsen möglicherweise verfassungswidrig

Der VIII. Senat des Bundesfinanzhofes (BFH) hält die derzeitige Regelung zur Höhe der Aussetzungszinsen für verfassungswidrig. Da das Gericht nicht selbst über die Verfassungswidrigkeit einer Norm entscheiden kann, hat der BFH das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Klärung der Rechtsfrage angerufen. Im konkreten Fall geht es um den Aussetzungszinssatz in Höhe von 0,5 %, der für den Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021 erhoben wurde.

**Hintergrund:** Einspruch und Klage haben im Steuerrecht grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung, d. h. die Erhebung einer Abgabe wird nicht aufgehalten und der Steuerpflichtige muss die festgesetzte Steuer zunächst zahlen. Die aufschiebende Wirkung von Einspruch und Klage kann aber in einem summarischen Verfahren **auf Antrag** bei ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids von Finanzamt oder Finanzgericht gesondert durch die Aussetzung der Vollziehung (AdV) angeordnet werden. Für den Steuerpflichtigen bedeutet das einerseits, dass er die Steuer zunächst nicht zahlen muss. Andererseits droht ihm eine Belastung mit Zinsen, wenn sein Rechtsmittel endgültig ohne Erfolg bleibt und er die Steuer „nachträglich“ zahlen muss. Er hat dann nämlich für die Dauer der AdV und in Höhe des ausgesetzten Steuerbetrags Zinsen in Höhe von 0,5 % pro Monat, also 6 % pro Jahr zu entrichten (sog. **Aussetzungszinsen**).

Für **Nachzahlungszinsen**, die bei einer Nachzahlung grundsätzlich anfallen, beträgt der Zinssatz für Verzinsungszeiträume seit dem 1.1.2019 0,15 % pro Monat (= 1,8 % jährlich) Für Verzinsungszeiträume bis zum 31.12.2018 0,5 % betrug er pro Monat (= 6 % jährlich). Die Senkung ab 1.1.2019 ist auf eine Entscheidung des BVerfG zurückzuführen, welches den Zinssatz von 6 % für Nachzahlungszinsen für Zeiträume ab dem 1.1.2019 als verfassungswidrig angesehen hat.

**Sachverhalt:** Der Kläger hatte seinen Einkommensteuerbescheid 2012 angefochten. Dessen Vollziehung setzte das Finanzamt auf Antrag des Klägers aus. Die Klage war erfolglos. Aussetzungszinsen von 0,5 % wurden für 78 Monate festgesetzt, u. a. für den Zeitraum von 1.1.2019 bis zum 15.4.2021. Der Kläger wandte sich gegen die Zinsfestsetzung, in erster Instanz ohne Erfolg.

**Entscheidung:** Die Richter BFH dagegen halten den Zinssatz im Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021 für verfassungswidrig:

- Der Zinssatz von 0,5 % monatlich verstößt gegen den **Verhältnismäßigkeitsgrundsatz**. Denn er ist für Zeiträume ab dem 1.1.2019 deutlich höher als der Liquiditätsvorteil, der sich für den Steuerpflichtigen aufgrund der Aussetzung der Vollziehung ergibt. Spätestens seit 1.1.2019 bestand eine Niedrigzinsphase, in der der Liquiditätsvorteil des Steuerpflichtigen entsprechend niedrig ausfiel und geringer als 0,5 % monatlich war.
- Es besteht eine **nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung** zwischen Steuerpflichtigen, die eine Aussetzung der Vollziehung (AdV) in Anspruch nehmen und solchen, die den streitigen Steuerbetrag direkt leisten. Auch führt der Zinssatz von 0,5 % monatlich zu einer Ungleichbehandlung gegenüber Steuerpflichtigen, die für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 Nachzahlungszinsen entrichten mussten, deren Zinssatz lediglich 0,15 % monatlich beträgt.
- Darüber hinaus haben Steuerpflichtige in der Regel keinen Einfluss auf die Dauer des Verfahrens und damit auch nicht auf die Höhe der Aussetzungszinsen.

**Hinweise:** Erfahrungsgemäß ziehen sich Verfahren vor dem BVerfG über Jahre hin. Bis zu einer Entscheidung kann gegen Zinsbescheide, die Aussetzungszinsen für Zeiträume ab 2019 betreffen, Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Der Zinssatz von 6 % gilt auch für Hinterziehungszinsen und Stundungszinsen, so dass sich eine Entscheidung des BVerfG über die Verfassungsmäßigkeit der Aussetzungszinsen mittelbar auch auf den Zinssatz für Hinterziehungszinsen und Stundungszinsen auswirken könnte.

## **10. Rechengrößen für 2025**

Das Bundesarbeitsministerium hat den Referentenentwurf der Sozialversicherungs-Rechengrößen-verordnung 2025 bekannt gegeben. Hiernach ändern sich die Werte der Sozialversicherung ab dem 1.1.2025 wie folgt:

### **Beitragsbemessungsgrenze Ost und West (Monat/Jahr)**

Renten- und Arbeitslosen-Versicherung	<b>2025:</b> <b>8.050 €/ 96.600 €</b> 2024: 7.550 €/ 90.600 €
knappschaftliche Rentenversicherung	<b>2025:</b> <b>9.900 €/ 118.800 €</b> 2024: 9.300 €/ 111.600 €
Kranken- und Pflegeversicherung	<b>2025:</b> <b>5.512,50 €/ 66.150 €</b> 2024: 5.175 €/ 62.100 €

Wir dürfen dieses Rundschreiben zum Anlass nehmen, Ihnen mitzuteilen, dass unsere Rundschreiben ebenfalls auf unserer Homepage mit folgendem Link zu finden sind:

<https://hupe-dietze-wrede.de/service/mandantenbriefe/>

**Abschließend noch die Information, dass unsere Kanzlei vom 24.12.2024 bis einschließlich 01.01.2025 geschlossen ist.**

Außerdem möchten wir uns für die angenehme Zusammenarbeit im laufenden Jahr bedanken. Ihnen, Ihren Familien und Mitarbeitern wünschen wir eine schöne Adventszeit, ein gesegnetes Weihnachtsfest und ein gesundes, friedvolles Jahr 2025!

Braunschweig, den 9. Dezember 2024

Christina Dietze  
Bernd Wrede  
Till-N. Hupe