

Mandanten- Brief

Mai 2023

1. Abschreibung von Gebäuden mit kürzerer Nutzungsdauer

Der Bundesfinanzhof hatte 2021 entschieden, dass Immobilieneigentümer, die eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes für die Abschreibung geltend machen, sich **jeder Darlegungsmethode** bedienen können, soweit daraus **Rückschlüsse auf die maßgeblichen Faktoren für die tatsächliche Restnutzungsdauer** möglich sind. Ursprünglich wollte der Fiskus darauf mit einer Gesetzesänderung reagieren. Der Gesetzgeber hat aber schlussendlich darauf gesetzt, dass die **Anhebung der AfA-Sätze für neue Wohngebäude** bereits zu einem deutlichen Rückgang der entsprechenden Fälle führen wird. Für die verbliebenen Fälle hat das Bundesfinanzministerium jetzt **Richtlinien** herausgegeben, **unter welchen Umständen eine kürzere Nutzungsdauer in Frage kommt** und wie der Nachweis zu führen ist.

- **Allgemeine AfA-Sätze:** Der **typisierte AfA-Satz** für Gebäude ist **unabhängig von dessen tatsächlicher Nutzungsdauer** und Alter anzuwenden. Er gilt daher auch für eine gekaufte Bestandsimmobilie.
- **Kürzere Nutzungsdauer:** Ist die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes kürzer als die typisierte Nutzungsdauer, kann **in Ausnahmefällen auch die AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer** vorgenommen werden. Die Nutzungsdauer ist der Zeitraum, in dem ein Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann.
- **Rechtfertigungsgründe:** Für die Bemessung der Gebäude-AfA nach einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer ist entscheidend, ob das **Gebäude vor Ablauf des regulären AfA-Zeitraums** objektiv betrachtet **technisch oder wirtschaftlich verbraucht ist**. Der Bestimmung der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer ist eine an der größtmöglichen Wahrscheinlichkeit orientierte Schätzung zu Grunde zu legen. Dabei finden **alle technischen und wirtschaftlichen Umstände des Gebäudes** Berücksichtigung.
- **Mitwirkungspflicht:** Bei der Glaubhaftmachung der kürzeren Nutzungsdauer trifft die Eigentümer eine **verstärkte Mitwirkungspflicht**, weil die relevanten Faktoren im Einfluss- und Wissensbereich des Eigentümers liegen.
- **Maßgebliche Kriterien:** Die zu schätzende kürzere Nutzungsdauer wird durch bestimmte Einflussfaktoren bestimmt. Dazu gehören der **technische Verschleiß**, die **wirtschaftliche Entwertung** sowie **rechtliche Gegebenheiten**, die die Nutzungsdauer des Gebäudes begrenzen können.
- **Technischer Verschleiß:** Wesentlich für den technischen Verschleiß ist der **Zustand der Tragstruktur des Bauwerks**. Für eine kürzere Nutzungsdauer **genügt es nicht**, dass **lediglich einzelne Teile zur Erneuerung anstehen**, selbst wenn dies zu einer wesentlichen Verbesserung führt und steuerlich den Herstellungskosten zuzurechnen wäre. Erforderlich ist, dass durch Verschleiß der tragenden Teile das **Gebäude insgesamt beeinträchtigt** ist.



ausnahmsweise können Gebäude über einen kürzeren Zeitraum abgeschrieben werden

regulärer AfA-Satz für neue Wohngebäude wurde ab 2023 angehoben

Gesetz lässt weiterhin Ausnahmen zu

tatsächliche Nutzungsdauer muss nachweislich unter der typisierten Nutzungsdauer liegen

tatsächliche Nutzungsdauer ist mit der größtmöglichen Wahrscheinlichkeit zu schätzen

Eigentümer muss in besonderem Maße beim Nachweis mitwirken

technischer Verschleiß hängt vom Zustand der tragenden Teile ab und muss das Gebäude als Ganzes beeinträchtigen

- **Wirtschaftliche Entwertung:** Eine mit wirtschaftlicher Entwertung begründete kürzere Nutzungsdauer kann der AfA nur zugrunde gelegt werden, wenn die **Möglichkeit einer wirtschaftlich sinnvollen anderweitigen Nutzung oder Verwertung endgültig entfallen** ist.
- **Abbruchabsicht:** Eine Abbruchabsicht rechtfertigt für sich genommen keine kürzere Nutzungsdauer. Diese kommt erst in Frage, wenn die Abbruchvorbereitungen soweit gediehen sind, dass die **weitere Nutzung so gut wie ausgeschlossen** ist. Die entsprechend höhere AfA kann erst vorgenommen werden, wenn der Zeitpunkt der Nutzungsbeendigung fest steht.
- **Betriebsgebäude:** Für **bestimmte betrieblich genutzte Gebäude** kann ohne besondere Nachweispflicht **eine kürzere Nutzungsdauer** angesetzt werden. Die amtliche AfA-Tabelle sieht beispielsweise für Hallen in Leichtbauweise, Ställe und Schuppen je nach Bauweise und Nutzung eine kürzere Nutzungsdauer vor. Nur wer eine **von den AfA-Tabellen abweichende Nutzungsdauer** geltend macht, muss **substantiierte Gründe** vorbringen.
- **Muster- und Fertighäuser:** Auch die Abschreibung von Musterhäusern erfolgt nach den regulären gesetzlichen Vorgaben. Für eine kürzere Nutzungsdauer ist **auch der Zeitraum der voraussichtlichen Anschlussnutzung als Wohngebäude** nach dem Ausscheiden aus dem Betrieb einzubeziehen.
- **Nachweismethoden:** Der Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer ist durch Vorlage eines **Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen oder eines Gutachters für die Wertermittlung von Grundstücken** zu erbringen. Darin ist der Zustand des Gebäudes (Tragstruktur) darzustellen und darzulegen, weshalb am Ende der geltend gemachten Nutzungsdauer voraussichtlich keine wirtschaftlich sinnvolle Nachfolgenutzung mehr möglich ist und kein Restwert mehr vorhanden ist. Ein **Bausubstanzgutachten** ist **nicht zwingend erforderlich**, kann aber hilfreich sein. Die reine Übernahme der Restnutzungsdauer aus einem Verkehrswertgutachten genügt nicht als Nachweis. Das Gutachten muss ausdrücklich dem Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer dienen und zwingend die maßgeblichen Faktoren hierfür berücksichtigen. Dabei ist auch eine **mögliche Nachfolgenutzung** des Gebäudes **zu berücksichtigen**.

2. Auswirkungen des Nullsteuersatzes für Solaranlagen bei Entnahmen oder Wertabgaben

Die Einführung eines **Nullsteuersatzes für viele kleinere Photovoltaikanlagen** hat nicht nur Auswirkungen auf neue Anlagen. Auch wer bereits eine Solaranlage im Einsatz hat, ist von der Änderung betroffen, wenn die **Anlage dem Betriebsvermögen zugeordnet** ist, was bei einer Einspeisung des erzeugten Stroms in der Regel der Fall ist. Auswirkungen ergeben sich sowohl, wenn der **erzeugte Strom auch für den Privathaushalt oder sonstigen nichtunternehmerischen Bereich genutzt** wird, als auch für den Fall, dass die **Anlage verkauft oder aus dem Betriebsvermögen entnommen** wird.

- **Neuanlagen:** Erwirbt ein Betreiber ab 2023 eine Photovoltaikanlage zum Nullsteuersatz, **erübrigt sich** mangels Vorsteuerabzug **die Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe**. Auch die Entnahme oder Schenkung einer solchen Anlage ist keine unentgeltliche Wertabgabe. Soweit allerdings

wirtschaftliche Entwertung nur bei fehlender anderweitiger Nutzung

kürzere Nutzungsdauer wegen Abbruchabsicht setzt Ausschluss einer weiteren Nutzung voraus

bestimmte Gebäudetypen können regulär mit einer kürzeren Nutzungsdauer abgeschrieben werden

Nachweis ist durch das Gutachten eines Sachverständigen oder zertifizierten Gutachters zu führen

Gutachten muss Aussagen zu den wesentlichen Einflussfaktoren machen

Restnutzungsdauer aus Verkehrswertgutachten genügt nicht für steuerliche Zwecke

neuer Nullsteuersatz für Photovoltaikanlagen wirkt sich nicht nur bei der Anschaffung der Anlage aus

Bundesfinanzministerium erläutert Folgen für unentgeltliche Wertabgaben und Entnahmen

Lieferungen und Leistungen im Zusammenhang mit der Anlage anfallen, für die kein Nullsteuersatz gilt, ist aber nur ein **anteiliger Vorsteuerabzug für den unternehmerisch genutzten Teil** möglich, weil sonst für den übrigen Teil wieder eine anteilige Wertabgabesteuerung nötig wäre.

- **Wertabgabe:** Wer bei einer **vor 2023 angeschafften Photovoltaikanlage** auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet und den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, muss den **privat verbrauchten Strom** auch **weiterhin der Wertabgabesteuerung unterziehen**.
- **Alternativen:** Um die Wertabgabesteuerung für Altanlagen für die Zukunft zu vermeiden, gibt es mehrere Optionen. Ist die Anlage mindestens fünf Jahre im Betriebsvermögen, dann ist in der Regel der **Wechsel zur Kleinunternehmerregelung** ohne größere Nachteile möglich. Alternativ kommen eine **Entnahme der Anlage** aus dem Betriebsvermögen oder ein **Verkauf** oder eine **Schenkung** der Anlage **an einen Angehörigen** in Frage.
- **Entnahme:** Die Entnahme oder Schenkung einer **vor 2023 erworbenen Photovoltaikanlage**, die mindestens zum teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, **unterliegt der Umsatzsteuer**. Allerdings **gilt dabei der Nullsteuersatz**, wenn die übrigen Voraussetzungen erfüllt sind (neuer Eigentümer muss Betreiber der Anlage sein!). Der Fiskus weist aber darauf hin, dass die **Entnahme nur eines Teils** der Anlage, also insbesondere nur des privat genutzten Teils, **nicht möglich** ist. Eine Entnahme der gesamten Anlage ist wiederum nur möglich, wenn **künftig voraussichtlich mehr als 90 %** des erzeugten Stroms **für nichtunternehmerische Zwecke verwendet** werden. Zur Vereinfachung geht der Fiskus davon auch dann aus, wenn ein Teil erzeugten Stroms gespeichert wird oder eine Rentabilitätsrechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt.
- **Anlagenverkauf:** Wird eine Anlage, bei deren Erwerb eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug bestand, **zum Nullsteuersatz weiterverkauft**, löst dies alleine **keine Vorsteuerberichtigung** aus, also eine teilweise Rückgängigmachung des ursprünglichen Vorsteuerabzugs. Der Verkauf der Altanlage ist also für den Verkäufer umsatzsteuerlich mit keinen Nachteilen verbunden.
- **Geschäftsveräußerung:** Verkauft oder übereignet ein Anlageneigentümer, der selbst kein Kleinunternehmer ist, die Photovoltaikanlage an einen Dritten, kann eine **nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen** vorliegen. Dabei tritt der Erwerber an die Stelle des bisherigen Eigentümers. Wenn der Erwerber die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nimmt und der ursprüngliche Erwerb der Anlage noch keine fünf Jahre zurück liegt, **führt der Wechsel der Besteuerungsart** aber **zu einer Änderung der Verhältnisse**, die eine **Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung**, also einer teilweisen Rückgängigmachung des ursprünglichen Vorsteuerabzugs mit sich bringt.

3. Grundsatzurteil zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Im Anschluss an eine Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) hat auch der Bundesfinanzhof festgestellt, dass die **Steuerschuldnerschaft des Organträgers** für die Umsätze einer umsatzsteuerlichen Organschaft **unionsrechtskonform** ist. Hier bleibt also alles beim Alten. Neu ist dagegen die Feststellung, dass eine **finanzielle Eingliederung auch dann**

in der Regel keine Wertabgabesteuerung für Neuanlagen ab 2023

für Altanlagen gilt das bisherige Verfahren weiter

Wertabgabesteuerung lässt sich für die Zukunft auf drei Arten vermeiden

Nullsteuersatz kann auch für Entnahmen oder Schenkungen geltend gemacht werden

Entnahme nur bei Privatnutzung von über 90 % möglich

Verkauf einer Altanlage zum Nullsteuersatz führt nicht zu einer Vorsteuerberichtigung

Verkauf kann eine Geschäftsveräußerung im Ganzen sein

Vorsteuerberichtigung bei Kleinunternehmerregelung

Steuerschuldnerschaft des Organträgers ist mit EU-Recht vereinbar

vorliegt, wenn der **Organträger** zwar nur über 50 % der Stimmrechte verfügt, er aber eine **Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft** hält und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stellt. Gleichzeitig hat der Bundesfinanzhof dem EuGH eine weitere Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt. Dieser soll klären, ob die **Nichtsteuerbarkeit von Innenumsätzen** zwischen Mitgliedern der Organschaft **weiterhin Bestand** haben kann.

4. Arbeitszimmer wegen Gesundheitsbeschwerden

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind jedenfalls bisher **nur dann steuerlich abzugsfähig**, wenn für die Tätigkeit **kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht**. Im Fall einer Arbeitnehmerin, die **aufgrund gesundheitlicher Einschränkungen** den von ihrem Arbeitgeber zur Verfügung gestellten **Arbeitsplatz nicht an allen Werktagen nutzen kann**, weil sie an einigen Tagen von zu Hause aus arbeiten muss, um ihren Gesundheitszustand nicht zu verschlechtern, hat sich das Finanzgericht Berlin-Brandenburg auf die Seite der Arbeitnehmerin gestellt. Für die Abzugsfähigkeit komme es maßgeblich darauf an, ob es dem Steuerzahler **zugemutet** werden kann, **den vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Arbeitsplatz arbeitstäglich zu nutzen**. Da die Klägerin auf ärztlichen Rat teilweise von zu Hause aus arbeitet, um langfristig ihre Arbeitsfähigkeit zu erhalten, darf ihr der **Werbungskostenabzug nicht verweigert** werden. Der Abzug ist allerdings auf 1.250 Euro begrenzt, weil das häusliche Arbeitszimmer nicht Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit ist.

5. Bewertung eines GmbH-Anteils mit disquotalen Rechten

Nachdem ein Unternehmer den Großteil seiner GmbH einer Stiftung überschrieben hatte, diesen Anteil aber nur mit einem minimalen Gewinnbezugs- und Stimmrecht ausgestattet hatte, kam es mit dem Finanzamt zum Streit über die Bewertung des Anteils. Das Finanzamt sah in den **reduzierten Gewinnbezugs- und Stimmrechten** einen **deutlich wertmindernden Faktor** und hat nun vom Bundesfinanzhof Rückendeckung bekommen: Bleiben die Gewinnbezugs- und Stimmrechte erheblich hinter dem Anteil am Nominalkapital zurück, ist dies bei der Ermittlung des Verkehrswerts in der Regel wertmindernd zu berücksichtigen, sofern die Liquidation der Gesellschaft nicht konkret absehbar ist. Die **disquotalen Rechte** sind **weder als ungewöhnliche noch als persönliche Verhältnisse** anzusehen, die bei der Ermittlung des Verkehrswerts unberücksichtigt bleiben müssten.

6. Zufluss von Bonuszinsen aus einem Bausparvertrag

Bonuszinsen aus einem Bausparvertrag **fließen** dem Sparer **nicht bereits mit dem jährlichen Ausweis** der Zinsen auf einem von der Bausparkasse geführten Bonuskonto zu. Das gilt nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs jedenfalls dann, wenn ein **Anspruch auf die Bonuszinsen nur nach einem Verzicht auf das Bauspardarlehen** entsteht, die **Bonuszinsen erst bei Auszahlung des Bausparguthabens fällig** werden und über sie nur in Verbindung mit dem Bausparguthaben verfügt werden kann.

etwas reduzierte Anforderungen an die finanzielle Eingliederung

Abzugsfähigkeit eines Arbeitszimmers ist an strenge Voraussetzungen geknüpft

Nutzung des vom Arbeitgeber gestellten Arbeitsplatzes muss für den Arbeitnehmer gesundheitlich zumutbar sein

reduzierte Stimm- und Gewinnbezugsrechte eines GmbH-Anteils mindern dessen Wert

disquotale Rechte sind bei der Verkehrswertermittlung zu berücksichtigen

Bonuszinsen aus Bausparvertrag fließen erst mit deren Auszahlung zu