

# Einkommensteuer-Info

Mai 2024

Verfasser: | Diplom-Finanzwirt Michael Seifert, Steuerberater, Troisdorf,  
| www.steuergeld.de

## In dieser Ausgabe

1	BMF veröffentlicht „offiziellen“ Referentenentwurf eines JStG 2024:	
	Besonderheiten bei PV-Anlagen.....	1
1.1	Grundsätzliches .....	1
1.2	Bisheriger Gesetzeswortlaut § 3 Nr. 72 Satz 1 EStG.....	1
1.3	Geplante Neuregelung durch das JStG 2024 .....	2
1.4	Zeitliche Anwendung.....	2
2	Investmentsteuergesetz und Einkünfte aus Kapitalvermögen.....	3
3	Energiepreispauschale lt. EStG wirklich steuerpflichtig?.....	4
4	Abkürzungsverzeichnis .....	6

## 1 **BMF veröffentlicht „offiziellen“ Referentenentwurf eines JStG 2024: Besonderheiten bei PV-Anlagen**

### 1.1 Grundsätzliches

Die Steuergesetzgebung kommt nicht zur Ruhe. Nachdem ein „interner“ Referentenentwurf zum JStG 2024 bekannt wurde, wurde am 21.5.2024 ein „offizieller“ Referentenentwurf eines JStG 2024 veröffentlicht.

Besonders praxisbedeutsam ist eine vorgesehene Neuregelung zur Anwendung der Steuerfreiheit von PV-Anlagen.<sup>1</sup>

### 1.2 Bisheriger Gesetzeswortlaut § 3 Nr. 72 Satz 1 EStG

Nach § 3 Nr. 72 EStG **sind** gegenwärtig steuerfrei

*„die Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb*

*a) von auf, an oder in Einfamilienhäusern (einschließlich Nebengebäuden) oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden vorhandenen Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 30 kW (peak) und*

*b) von auf, an oder in sonstigen Gebäuden vorhandenen Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit,*

---

<sup>1</sup> Vgl. § 3 Nr. 72 EStG

*insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft.*

*Werden Einkünfte nach § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 (EStG)<sup>2</sup> erzielt und sind die aus dieser Tätigkeit erzielten Einnahmen insgesamt steuerfrei nach Satz 1, ist kein Gewinn zu ermitteln.*

*In den Fällen des Satzes 2 ist § 15 Abs. 3 Nr. 1 (EStG)<sup>3</sup> nicht anzuwenden.“*

### 1.3 Geplante Neuregelung durch das JStG 2024

Nach § 3 Nr. 72 EStG i.d.F. des Jahressteuergesetzes 2024 **sind steuerfrei**

*„die Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb von auf, an oder in Gebäuden (einschließlich Nebengebäuden) vorhandenen Photovoltaikanlagen, wenn die installierte Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister bis zu 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit und insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft beträgt.“*

Die bisher in § 3 Nr. 72 Satz 1 Buchst. a und b EStG objektbezogene PV-Anlagengrößenprüfung wird durch den Referentenentwurf des JStG 2024 zu einem einzigen Tatbestand zusammengefasst.

Die bisherige objektbezogene Unterscheidung zwischen Einfamilienhäusern und anderen Gebäuden soll entfallen. Vielmehr soll künftig – unabhängig von der jeweiligen Objektart – eine objektbezogene Grenze von bis zu 30 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit zur Anwendung kommen.

Die 100 kWp - Höchstgrenze bleibt hingegen unverändert.

#### **Praxishinweis**

In der Begründung zum Referentenentwurf des JStG 2024 wird klargestellt, dass der Maximalwert von 100 kWp die Wirkung einer Freigrenze und nicht eines Freibetrags hat.

### 1.4 Zeitliche Anwendung

Bedeutsam ist, dass die vorgesehene Neuregelung nicht auf sämtliche bereits bestehenden PV-Anlagen zur Anwendung kommen soll. Vielmehr soll die neue objektbezogene Prüfgrenze (30 kWp – Grenze je Wohn- oder Gewerbeeinheit) nur für PV-Anlagen gelten, die nach dem 31.12.2024 angeschafft, in Betrieb genommen oder erweitert werden.<sup>4</sup>

<sup>2</sup> Ergänzung des Verfassers

<sup>3</sup> Ergänzung des Verfassers

<sup>4</sup> § 52 Abs. 4 letzter Satz EStG-E

Der zunächst vorgelegte „interne“ Referentenentwurf eines JStG 2024 sah eine Anwendung der geplanten Neuregelung (rückwirkend) ab 2024 für alle PV-Anlagen vor; dies hat sich durch den „offiziellen“ Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz geändert.<sup>5</sup>

### Praxishinweis

Für die Prüfung, ob die objektbezogenen kWp-Grenzen eingehalten sind, muss damit künftig grundsätzlich zwischen **Altanlagen** (Anschaffung bis 2024) und **Neuanlagen** (Anschaffung ab 2025) unterschieden werden.

## 2 Investmentsteuergesetz und Einkünfte aus Kapitalvermögen

Das FinMin Sachsen-Anhalt hat mit Erlass v. 25.1.2024<sup>6</sup> auf anhängige Verfahren bei der Berechnung eines Veräußerungsgewinns bei Investmentanteilen hingewiesen.

§ 56 Abs. 2 S. 1 u. 2 InvStG bestimmt Folgendes:

*„Anteile an Investmentfonds, an Kapital-Investitionsgesellschaften nach dem Investmentsteuergesetz in der am 31. Dezember 2017 geltenden Fassung oder an Organismen, die zum 1. Januar 2018 erstmals in den Anwendungsbereich dieses Gesetzes fallen (Alt-Anteile), gelten mit Ablauf des 31. Dezember 2017 als veräußert und mit Beginn des 1. Januar 2018 als angeschafft. Als Veräußerungserlös und Anschaffungskosten ist der letzte im Kalenderjahr 2017 festgesetzte Rücknahmepreis anzusetzen. Wird kein Rücknahmepreis festgesetzt, tritt der Börsen- oder Marktpreis an die Stelle des Rücknahmepreises.“*



<sup>5</sup> Siehe hierzu auch Seifert, NWB 20/2024, S. 1374

<sup>6</sup> FinMin Sachsen-Anhalt, Erl. v. 25.1.2024 – DStR 2024, 885

Der sich nach dieser gesetzlichen Regelung zum 1.1.2018 ermittelte Gewinn aus der **fiktiven Veräußerung** ist zu dem Zeitpunkt zu berücksichtigen, zu dem die Alt-Anteile **tatsächlich** veräußert werden.<sup>7</sup>

Der Gewinn / Verlust aus der Veräußerung der Alt-Anteile aus einem Aktienfonds ist zu 30 % steuerfrei (Teilfreistellung im PV), soweit er auf den Zeitraum 1.1.2018 bis zur tatsächlichen Veräußerung entfällt. Diese **Übergangsregelung** ist insoweit umstritten.

Offene Frage: Berechnung eines Veräußerungsgewinns bei Anwendung der Übergangsregelung	
Sachverhalt	<ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Die Klägerin erwarb Aktienfondsanteile in 2016 für 40.000 EUR.</li> <li>▪ Der Wert der Fondsanteile betrug am 31.12.2017 insgesamt 46.100 EUR</li> <li>▪ Der Fondsanteil wird in 2021 für 40.600 EUR veräußert.</li> </ul>
	<p><b>Wirtschaftlicher Gewinn</b> (40.600 EUR – 40.000 EUR) = 600 EUR</p>
	<p><b>Veräußerungsgewinn i.S.d. EStG</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>▪ Veräußerungspreis = 40.600 EUR</li> <li>▪ <u>abzüglich fiktive AK (Wert 31.12.2017)</u> - 46.100 EUR</li> <li>▪ Verlust = - 5.500 EUR</li> <li>▪ <u>davon 30 % steuerfrei (Teilfreistellung)</u> - 1.650 EUR</li> <li>▪ davon steuerpflichtig - 3.850 EUR</li> <li>▪ zuzüglich fiktiver Veräußerungsgewinn (31.12.2017: 46.100 EUR – 40.000 EUR =) + 6.100 EUR</li> <li>▪ steuerpflichtig 2.250 EUR</li> </ul>

Das FG Köln geht in dem vorgenannten Sachverhalt von einem steuerpflichtigen „Gewinn“ von 2.250 EUR aus.<sup>8</sup> Durch die Anwendung des Teilfreistellungsverfahrens werde auch ein seit 2018 eingetretener Verlust nur anteilig erfasst.<sup>9</sup> Ein Revisionsverfahren ist vor dem BFH gegenwärtig anhängig. Vergleichbare Verfahren sollten offen gehalten werden.

#### Praxishinweis

Einsprüche, die sich auf das jeweilige anhängige Revisionsverfahren stützen, ruhen kraft Gesetzes.<sup>10</sup>

Berater sind gut beraten, die Ertragnisaufstellungen und die Ermittlung der Kapitalertragsteuer exakt bei der Erstellung der Einkommensteuererklärung zu prüfen.

### 3 Energiepreispauschale lt. EStG wirklich steuerpflichtig?

<sup>7</sup> § 56 Abs. 3 S. 1 InvStG

<sup>8</sup> FG Köln v. 8.9.2022 – 15 K 2594/20, Rev. eingelegt, Az. des BFH: VIII R 15/22

<sup>9</sup> So auch BMF-Schr. v. 21.5.2019 – BStBl I 2019, 527 Rz. 20.2

<sup>10</sup> § 363 Abs. 2 Satz 2 AO

Die im Jahr 2022 an Arbeitnehmer ausgezahlte Energiepreispauschale nach dem EStG gehört nach Auffassung des FG Münster zu den steuerbaren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit.<sup>11</sup> Der dies anordnende § 119 Abs. 1 Satz 1 EStG ist nicht verfassungswidrig.

Der Kläger erhielt im Jahr 2022 von seinem Arbeitgeber die Energiepreispauschale in Höhe von 300 EUR ausgezahlt. Das Finanzamt berücksichtigte diese im Einkommensteuerbescheid für 2022 als steuerpflichtigen Arbeitslohn.

Der Kläger machte zunächst im Einspruchsverfahren und sodann im Klageverfahren geltend, dass die Energiepreispauschale keine steuerbare Einnahme sei.<sup>12</sup> Es handele sich um eine Subvention des Staates, die in keinem Veranlassungszusammenhang zu seinem Arbeitsverhältnis stehe. Sein Arbeitgeber sei lediglich als Erfüllungsgehilfe für die Auszahlung der Subvention tätig geworden.

Das FG Münster hat die Klage abgewiesen.

- Dabei hat es ausgeführt, dass der Gesetzgeber die Energiepreispauschale in § 119 Abs. 1 Satz 1 EStG konstitutiv den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zugeordnet habe. Auf einen Veranlassungszusammenhang mit der eigenen Arbeitsleistung komme es daher nicht mehr an.
- § 119 Abs. 1 Satz 1 EStG sei auch verfassungsgemäß. Für die dort geregelte Besteuerung der Energiepreispauschale sei der Bundesgesetzgeber gemäß Art. 105 Abs. 2 Satz 1 GG zuständig gewesen, da ihm die Einkommensteuer (teilweise) zufließe. Aus der Verfassung ergebe sich auch nicht, dass der Staat nur das „Markteinkommen“ besteuern dürfe.

#### **Praxishinweis**

Das FG Münster hat die Revision zum BFH zugelassen. Es ist davon auszugehen, dass Revision zwecks höchstrichterlicher Klärung der Grundsatzfrage eingelegt wird. Es bleibt zu hoffen, dass nach der Anhängigkeit beim BFH Einkommensteuerbescheide für 2022 in dieser Frage vorläufig ergehen werden. Bis zu diesem Zeitpunkt sollte gegen betreffende Einkommensteuerbescheide Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden. Ob eine Mittel-Zweck-Relation vorliegt, muss im Einzelfall entschieden werden.

Zu beachten ist, dass beim FG Mecklenburg-Vorpommern<sup>13</sup> ein weiteres Musterverfahren zur Frage der Steuerpflicht der Energiepreispauschale für Rentner anhängig ist.

<sup>11</sup> FG Münster, Urt. v. 17.4.2014 – 14 K 1425/23 E, NWB KAAAJ-66399 (Rev. zugelassen)

<sup>12</sup> Siehe auch Kanzler, NWB 49/2022, 3417

<sup>13</sup> FG Mecklenburg-Vorpommern – Az. 3 K 231/23

## 4 Abkürzungsverzeichnis

AEAO	Anwendungserlass Abgabenordnung
AO	Abgabenordnung
ArEV	Arbeitsentgeltverordnung
BB	Betriebs-Berater (Zeitschrift)
BFH	Bundesfinanzhof
BFH/NV	Nichtveröffentlichte Urteile des Bundesfinanzhofes (Zeitschrift, Haufe-Verlag)
BMF	Bundesfinanzministerium
BStBl	Bundessteuerblatt
DB	Der Betrieb (Zeitschrift)
DStR	Deutsches Steuerrecht (Zeitschrift)
DStRE	Deutsches Steuerrecht – Entscheidungsdienst (Zeitschrift)
EFG	Entscheidungen der Finanzgerichte (Zeitschrift, Stollfuss-Verlag)
EStDV	Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
EStG	Einkommensteuergesetz
EStR	Einkommensteuer-Richtlinien
EuGH	Gerichtshof der Europäischen Gemeinschaften
FG	Finanzgericht
FinMin	Finanzministerium
FR	Finanz-Rundschau (Zeitschrift)
GStB	Gestaltende Steuerberatung (Zeitschrift)
HFR	Höchstrichterliche Finanzrechtsprechung (Zeitschrift)
LSt	Lohnsteuer
LStDV	Lohnsteuer-Durchführungsverordnung
LStR	Lohnsteuer-Richtlinien
OFD	Oberfinanzdirektion
SGB	Sozialgesetzbuch
UR	Umsatzsteuer-Rundschau (Zeitschrift)
UStG	Umsatzsteuergesetz
UStR	Umsatzsteuer-Richtlinien
Vfg	Verfügung