

## Beilage

zum Mandanten-Rundschreiben 7/2022

---

# Energiekrise und energetische Maßnahmen – Aktuelle steuerliche Aspekte

---

1. *Steuerliche Aspekte bei Unternehmen und Freiberuflern sowie bei Arbeitnehmern*
  - a) *Zuschuss für Ladestationen in Unternehmen*
  - b) *Elektrofahrzeuge: Sonderregelung für Firmenwagen zur privaten Nutzung*
  - c) *Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern*
  - d) *Elektrisches Aufladen durch bzw. Überlassung einer Ladevorrichtung an Arbeitnehmer*
  - e) *Aufwendungen für Klimaschutzmaßnahmen*
  - f) *Minderung des Gewinns durch gestiegene Energiekosten: Anpassung der Vorauszahlungen*
  - g) *Energiepreispauschale (EPP)*
2. *Steuerliche Entlastungen für Privatpersonen*
  - a) *Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen*
  - b) *„Kohlendioxidkostenaufteilungsgesetz“ Änderung der Kostenbelastung zwischen Vermieter und Mieter*
3. *Errichtung einer Photovoltaikanlage auf dem privat genutzten Einfamilienhaus*
  - a) *Verbesserte Rahmenbedingungen durch die Änderungen im Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG)*
  - b) *Umsatzsteuerliche Folgen*
  - c) *Folgen bei der Einkommensteuer*
4. *Energetische Sanierungsmaßnahmen an Immobilien*
  - a) *Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden*
  - b) *Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen*
  - c) *Energetische Sanierung bei vermieteten Immobilien*

## 1 **Steuerliche Aspekte bei Unternehmen und Freiberuflern sowie bei Arbeitnehmern**

Die aktuell drastisch steigenden Energiepreise machen ein zügiges Handeln erforderlich. Mögliche Reaktionen gehen von Maßnahmen zur Einsparung von Energie, so z.B. einer energetischen Sanierung bei Gebäuden, der Umstellung auf Elektromobilität bis hin zur Selbsterzeugung von Strom mittels einer eigenen Photovoltaikanlage. Hierbei spielen stets auch steuerliche Fragestellungen eine Rolle, da diese Maßnahmen teilweise über spezielle steuerliche Regelungen gefördert werden oder aber selbst steuerliche Folgen auslösen können. Im Folgenden stellen wir die insoweit relevanten steuerlichen Aspekte vor.

### **Hinweis:**

Neben den im Folgenden dargestellten steuerlichen Möglichkeiten der Förderung/Geltendmachung von energetischen Sanierungsmaßnahmen bestehen diverse Möglichkeiten der Förderung über Bundes-, Landes- und Kommunalprogramme oder Programme der Energieversorger. Hierauf wird im Folgenden nur punktuell eingegangen.

#### **a) Zuschuss für Ladestationen in Unternehmen**

Über die KfW kann voraussichtlich noch bis Dezember 2022 ein Zuschuss zu Ladestationen für Elektrofahrzeuge in Unternehmen beantragt werden (Zuschuss 441). Der Zuschuss beträgt bis zu 900 € pro Ladepunkt für den Kauf und die Installation von Ladestationen, die nicht öffentlich zugänglich sind und die zum Aufladen von Firmen- und Privatfahrzeugen von Beschäftigten

vorgesehen sind. Gefördert werden (auch kommunale) Unternehmen, freiberuflich Tätige und gemeinnützige Organisationen.

Neu ist, dass die Frist, die Ladestationen in Betrieb zu nehmen, von zwölf auf 18 Monate verlängert wurde. Die neue Frist gilt auch für bereits zugesagte Zuschüsse.

**Handlungsempfehlung:**

Der Zuschuss kann über die Homepage der KfW beantragt werden. Da die Zuschussgewährung unter dem Vorbehalt verfügbarer Haushaltsmittel steht, wird eine möglichst frühzeitige Antragstellung empfohlen.

**Hinweis:**

Die Förderung der Errichtung neuer Ladestationen für Wohngebäude (Zuschuss 440) ist dagegen ausgelaufen. Teilweise bieten die Länder, Kommunen oder auch Energieversorgungsunternehmen insoweit noch eine Förderung an. Weiterhin soll der Umweltbonus für Elektrofahrzeuge ab dem 1.9.2023 auf Privatpersonen beschränkt werden, so dass dann Anschaffungen in Unternehmen nicht mehr gefördert werden. Bis dahin wird auch die Anschaffung von Elektrofahrzeugen für Unternehmen durch den Umweltbonus gefördert, wobei ab dem 1.1.2023 generell Plug-In-Hybridfahrzeuge nicht mehr durch den Umweltbonus gefördert werden sollen.

**b) Elektrofahrzeuge: Sonderregelung für Firmenwagen zur privaten Nutzung**

Wird ein Firmenwagen vom Unternehmer für Privatfahrten genutzt oder einem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt, so ist der Vorteil für die Möglichkeit der Privatnutzung regelmäßig (soweit nicht ausnahmsweise ein steuerlich anerkanntes Fahrtenbuch geführt wird) nach der „1 %-Regelung“ steuerlich zu erfassen, d.h. die Entnahme bzw. der Lohnvorteil ist mit 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs anzusetzen. Bei der Nutzung/Zurverfügungstellung eines **Elektrofahrzeugs** erfolgt steuerlich allerdings eine Förderung:

- Handelt es sich um ein Elektrofahrzeug mit einem Bruttolistenpreis von bis zu 60 000 €, so ist der Vorteil aus der Privatnutzung nach der 1 %-Regelung nur **zu einem Viertel anzusetzen**.
- Handelt es sich um ein Elektrofahrzeug mit einem Bruttolistenpreis von mehr als 60 000 € oder um ein Hybridelektrofahrzeug, dessen Reichweite unter ausschließlicher Nutzung des Elektroantriebs mindestens 60 km beträgt, so ist der Vorteil aus der Privatnutzung nur **zur Hälfte anzusetzen**.

**Hinweis I:**

Bei Zurverfügungstellung an den Arbeitnehmer bzw. Anschaffung des Firmenwagens vor 2022 gelten u.U. abweichende Bedingungen.

Der Entnahmewert bzw. der geldwerte Vorteil kann auf die insgesamt tatsächlich entstandenen Gesamtkosten begrenzt werden (sog. **Kostendeckelung**). Soweit das Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt, ist für den Vergleich des pauschal ermittelten geldwerten Vorteils mit den Gesamtkosten die Bemessungsgrundlage für die Absetzungen für Abnutzung oder vergleichbare Aufwendungen nur zur 25 % bzw. zu 50 % anzusetzen.

**Hinweis II:**

Zu beachten ist, dass die Kürzung des Entnahmewerts (aus 25 % bzw. 50 %) nicht für die umsatzsteuerliche Bewertung gilt. Insoweit ist weiterhin die Bemessungsgrundlage mit 1 % des Bruttolistenpreises (angesetzt zu 80 %) zu bewerten.

**Hinweis III:**

Hinsichtlich der steuerlichen Wirkung dieser Förderung ist zu differenzieren. Nutzt ein Unternehmer das Betriebsfahrzeug auch für private Zwecke, so wird durch den geringeren Ansatz des Nutzungswerts im Ergebnis ein Ausgleich für die vergleichsweise hohen Anschaffungskosten des Fahrzeugs geschaffen. Bei der Firmenwagengestellung an einen Arbeitnehmer ergibt sich bei diesem ein echter Vorteil, der den Firmenwagen deutlich attraktiver werden lässt.

**c) Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern**

Aus verschiedensten Gründen stellen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern (Elektro-)Fahrräder zur Verfügung. Dies stärkt nicht nur das Image des Unternehmens, sondern bietet auch Vorteile für den Arbeitnehmer in finanzieller Hinsicht. Steuerlich unterliegt dieser Vorteil für den Arbeitnehmer grundsätzlich der Lohnsteuer. Insoweit existiert allerdings eine Steuerbefreiung. **Steuerfrei** sind

zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads. Eine Anrechnung auf die Entfernungspauschale erfolgt nicht. Die Steuerbefreiung gilt sowohl für Elektrofahräder als auch für (konventionelle) Fahrräder.

#### **Hinweis:**

Ist ein Elektrofahrrad jedoch **verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug** einzuordnen (z.B. gelten Elektrofahräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt, als Kraftfahrzeuge, sog. S-Pedelecs), sind für die Bewertung dieses geldwerten Vorteils die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung anzuwenden.

Die Steuerbefreiung gilt nur für die Überlassung eines Fahrrads zur privaten Nutzung. Wird dem Arbeitnehmer der Erwerb eines Fahrrades verbilligt oder ganz ohne eigene Kosten ermöglicht, so liegt ein geldwerter Vorteil vor, der der Lohnsteuer unterliegt. Möglich ist aber eine Pauschalbesteuerung.

#### **d) Elektrisches Aufladen durch bzw. Überlassung einer Ladevorrichtung an Arbeitnehmer**

Ausdrücklich von der Lohnsteuer ausgenommen sind

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das **elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs** an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für
- die dem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung zeitweise **überlassene betriebliche Ladevorrichtung**, nicht jedoch deren Übereignung.

Zu den begünstigten Fahrzeugen rechnen auch Elektrofahräder, wenn diese verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (sog. S-Pedelecs, s.o.) sowie z.B. E-Scooter. Begünstigt ist das Aufladen sowohl privater Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge des Arbeitnehmers als auch Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (sog. Dienstwagen). Nicht begünstigt ist das Aufladen bei einem Dritten oder an einer von einem fremden Dritten betriebenen Ladevorrichtung.

Mit einer solchen Maßnahme kann der Arbeitgeber also ohne lohnsteuerliche Folgen den Arbeitnehmern einen Vorteil zukommen lassen und damit seine Attraktivität als Arbeitgeber steigern.

#### **e) Aufwendungen für Klimaschutzmaßnahmen**

Aufwendungen für Klimaschutzmaßnahmen zur CO<sub>2</sub>-Kompensation (z.B. Aufwendungen für die Wiederaufforstung von Wäldern durch die Stilllegung von Emissionsminderungsgutschriften) können betrieblich veranlasst und somit als Betriebsausgaben abziehbar sein.

Nach Ansicht der FinVerw (so Landesamt für Steuern Niedersachsen v. 3.2.2022) ist dies aber unter Würdigung der Gesamtumstände des Einzelfalls und folgender Prüffragen zu entscheiden, also:

- ob die Aufwendungen betrieblich veranlasst sind,
- ob den Aufwendungen Verträge zwischen fremden Dritten oder nahestehenden Personen zu Grunde liegen,
- wem die Aufwendungen zufließen (Vorteilseignung) und
- ob die Aufwendungen nach den betrieblichen Verhältnissen und in Relation zu dem zu erwartenden betrieblichen Nutzen angemessen oder unverhältnismäßig hoch sind.

Eine betriebliche Veranlassung liegt insbesondere dann vor, wenn die betrieblich bedingte CO<sub>2</sub>-Verursachung z.B. durch Geschäftsreisen oder Energieeinsatz in Produktion oder Verwaltung ausgeglichen werden soll.

Im Einzelfall will die FinVerw prüfen, ob unangemessener Repräsentationsaufwand vorliegt. Dies ist danach zu beurteilen, ob eine ordentliche und gewissenhafte steuerpflichtige Person – ungeachtet der Freiheit, den Umfang der Erwerbsaufwendungen selbst bestimmen zu dürfen – angesichts der erwarteten Vorteile und Kosten die Aufwendungen ebenfalls auf sich genommen hätte.

#### **f) Minderung des Gewinns durch gestiegene Energiekosten: Anpassung der Vorauszahlungen**

Führen die gestiegenen Energiekosten zu einer Minderung des voraussichtlichen Gewinns im Jahr 2022, so bietet sich eine Anpassung der Steuervorauszahlungen an, um die Liquidität zu schonen. Insoweit muss auf Basis einer aktuellen BWA und einer Hochrechnung bis zum Jahresende eine Prognose des voraussichtlichen Gewinns erfolgen und diese dem Finanzamt übermittelt werden, um auf dieser Basis die Steuervorauszahlungen anzupassen. Ggf. werden auch bereits gezahlte Vorauszahlungen wieder erstattet, wenn sich nach der Prognose ein geringeres Vorauszahlungssoll ergibt.

Allerdings kann bei einem solchen Anpassungsantrag nicht isoliert die Belastung durch die gestiegenen Energiekosten angesetzt werden, sondern auch alle anderen positiven wie negativen Entwicklungen müssen in diese Ergebnisprognose einfließen.

#### **g) Energiepreispauschale (EPP)**

In den meisten Fällen wurde die Energiepreispauschale i.H.v. 300 € (abzgl. der darauf entfallenden Lohnsteuer) mit der Lohnabrechnung für September 2022 an die Arbeitnehmer ausgezahlt. Arbeitnehmer erhalten die EPP vom inländischen Arbeitgeber ausgezahlt, wenn sie unbeschränkt steuerpflichtig sind und am 1.9.2022

- in einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis stehen und
- (a) in eine der Steuerklassen I bis V eingereiht sind oder (b) im Rahmen einer geringfügigen Beschäftigung pauschal besteuerten Arbeitslohn beziehen („Minijobber“) und dem Arbeitgeber schriftlich bestätigen, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt.

Auch in den Fällen des Bezugs von Lohnersatzleistungen, die zum Bezug der EPP berechtigen (z.B. Krankengeld, Elterngeld, Kurzarbeitergeld), hat der Arbeitgeber die EPP an den Arbeitnehmer auszuzahlen.

In bestimmten Fällen wird dagegen die EPP nicht durch den Arbeitgeber ausgezahlt, sondern es muss eine Einkommensteuer-Veranlagung für 2022 erfolgen, mit der dann ohne Antrag durch das Finanzamt die EPP festgesetzt wird. Dies betrifft folgende Fälle:

- Der Arbeitgeber ist nicht verpflichtet, Lohnsteuer-Anmeldungen abzugeben (z.B., weil die Höhe der Arbeitslöhne so gering ist, dass keine Lohnsteuer anfällt, oder der Arbeitgeber ausschließlich geringfügig Beschäftigte (Minijobber) hat, bei denen die Lohnsteuer nach § 40a Abs. 2 EStG pauschal erhoben wird) oder
- der Arbeitgeber mit jährlichem Anmeldezeitraum hat auf die Auszahlung an den Arbeitnehmer verzichtet oder
- der Arbeitnehmer hat in den Fällen der Pauschalbesteuerung bei Minijobs dem Arbeitgeber nicht schriftlich bestätigt, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt oder
- der Arbeitnehmer ist kurzfristig beschäftigt oder eine Aushilfskraft in der Land- und Forstwirtschaft.
- Weiterhin sind Arbeitnehmer betroffen, die am 1.9.2022 nicht in einem ersten Dienstverhältnis standen, ein solches aber zu einem anderen Zeitpunkt in 2022 gegeben ist.
- Auch bisher beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern, die in 2022, aber nach dem 1.9.2022 nach Deutschland umgezogen sind, also ein Wechsel von der beschränkten zur unbeschränkten Steuerpflicht erfolgte, erhalten die EPP.
- Ebenso bei einem im Inland wohnenden Arbeitnehmer, der im Ausland beschäftigt ist (Grenzpendler/Grenzgänger). Der Anspruch auf die EPP besteht unabhängig davon, ob Deutschland auch das Besteuerungsrecht am Arbeitslohn zusteht. Der ausländische Arbeitgeber zahlt jedoch keine EPP nach deutschem Recht. Die Arbeitnehmer erhalten die EPP von ihrem Finanzamt über die Abgabe einer Einkommensteuererklärung für das Jahr 2022.

### **Handlungsempfehlung:**

In diesen Fällen muss also für 2022 zwingend eine Einkommensteuer-Veranlagung beantragt werden, damit auf diesem Weg die EPP ausgezahlt wird. Dies gilt auch dann, wenn ansonsten kein Grund bzw. keine Pflicht zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung besteht.

### **Hinweis:**

Liegt kein Arbeitsverhältnis vor, aber Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb oder selbständiger Arbeit, so wird die EPP grds. durch Herabsetzung der Einkommensteuer-Vorauszahlung zum 10.9.2022 ausgezahlt. Ggf. erfolgt die Festsetzung und Auszahlung jedoch erst mit der Einkommensteuer-Veranlagung für 2022, so z.B., wenn bisher keine Vorauszahlungen festgesetzt waren. Ein gesonderter Antrag ist hierfür nicht erforderlich.

## **2 Steuerliche Entlastungen für Privatpersonen**

### **a) Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen**

Aktuell sind Bürgerinnen und Bürger durch die hohen Gaspreise belastet. Die ganz erheblich gestiegenen Weltmarktpreise und daneben aber auch die ab dem 1.10.2022 einsetzende Gasumlage zur Finanzierung der Ersatzbeschaffungskosten der von russischen Minderlieferungen betroffenen Gasimporteure führt bei Wohnungen, die mit Gas beheizt werden, zu ganz erheblichen Mehrbelastungen. Eine Milderung erfolgt nun dadurch, dass der Umsatzsteuersatz auf **Gaslieferungen über das Erdgasnetz** temporär für den Zeitraum vom 1.10.2022 bis 31.3.2024 von derzeit noch 19 % auf dann 7 % abgesenkt wird. Die Bundesregierung geht davon aus, dass diese Minderung der Umsatzsteuer von den Gaslieferanten in vollem Umfang an die Bürgerinnen und Bürger weitergegeben wird.

Die Senkung des Umsatzsteuersatzes gilt nur für Gaslieferungen über das Erdgasnetz. Nicht ermäßigt besteuert wird danach weiterhin die Lieferung von Gas über andere Vertriebswege, wie z.B. Tankwagen oder Kartuschen.

### **Hinweis:**

Nach dem aktuell vorliegenden Gesetzentwurf gilt die vorgesehene Steuersatzsenkung nur für die Lieferung von Erdgas. So eben bspw. an Verbraucher, die ihr Haus oder ihre Wohnung mit einer eigenen Erdgasheizung beheizen. Nicht profitieren dagegen solche Verbraucher, die bspw. über ein **Contractingmodell** von einem Energiedienstleister oder bspw. den Stadtwerken Wärme beziehen und nur für die gelieferte Wärme bezahlen. Selbst wenn im Rahmen dieses Contractingmodells die Wärme mit Erdgas erzeugt wird, ist die Wärmelieferung an den Kunden mit 19 % Umsatzsteuer belastet. Ob für diese Fälle im Gesetzgebungsverfahren noch eine Lösung gefunden wird, bleibt abzuwarten. Ebenso ist keine Absenkung des Umsatzsteuersatzes auf **Fernwärme** vorgesehen.

Nach den allgemeinen steuerlichen Regeln sind bereits **Abschlagszahlungen** für Gaslieferungen ab dem 1.10.2022 nur noch mit 7 % Umsatzsteuer zu belegen. Das heißt die Energieversorgungsunternehmen können diesen Steuervorteil unmittelbar ab Oktober 2022 an die Verbraucher weitergeben.

Da die Umsatzsteuersatzsenkung nur für Lieferungen ab dem 1.10.2022 gilt, muss eine **Verbrauchsabgrenzung** erfolgen. In der Regel werden die Gaslieferanten den Gasverbrauch bis zum 30.9.2022 und ab dem 1.10.2022 rechnerisch im Wege einer Schätzung ermitteln, so dass ein Ablesen des Gaszählers nicht zwingend erforderlich ist. Ggf. kann dies im Einzelfall sinnvoll sein, um eine exakte Abgrenzung der Verbräuche zu erreichen.

Der Umsatzsteuersatz auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz wird allgemein abgesenkt. Dies betrifft also auch **Gaslieferungen an Unternehmen**. Im Ergebnis profitieren diese im Regelfall aber nicht von dieser Maßnahme, da diese zum Vorsteuerabzug berechtigt sind und damit die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer vom Finanzamt erstattet wird, für den Unternehmer also belastungsneutral ist. Anders ist dies dann, wenn der Unternehmer nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, wie bspw. ein Arzt oder eine Wohnungsvermietungsgesellschaft.

### **Hinweis:**

Das Gesetzgebungsverfahren bedarf noch der abschließenden Beschlussfassung durch den Bundestag und den Bundesrat.

## b) „Kohlendioxidkostenaufteilungsgesetz“ – Änderung der Kostenbelastung zwischen Vermieter und Mieter

Unternehmen, die Heizöl, Erdgas, Benzin oder Diesel in den Verkehr bringen und nicht unter das Europäische Emissionshandelssystem fallen, bezahlen seit dem 1.1.2021 einen Kohlendioxidpreis. Dies belastet eben auch Heizöl und Erdgas zum Beheizen einer Wohnung oder zur Warmwasserbereitung. Vermieter können nach derzeitiger Rechtslage die Heizkosten einschließlich des darin enthaltenen Anteils an den Kohlendioxidkosten vollumfänglich auf Mieter umlegen, wenn eine Umlage der Heizkosten vertraglich vereinbart worden ist. Im Anwendungsbereich der Heizkostenverordnung und sofern dort keine Ausnahmen greifen, sind die Heizkosten zwingend auf die Nutzer zu verteilen und damit auch auf Mieter.

Nun soll gesetzlich geregelt werden, dass **ab dem 1.1.2023** diese Zusatzkosten durch die CO<sub>2</sub>-Bepreisung auf Mieter und Vermieter aufgeteilt wird. Nach der Gesetzesbegründung soll dies den Vermietern einen Anreiz geben, für eine energieeffiziente Beheizung zu sorgen. Dieses Gesetz sieht dazu ein Stufenmodell vor, das anhand des **Kohlendioxidausstoßes des Gebäudes** festlegt, wie Kohlendioxidkosten auf Vermieter und Mieter in Wohngebäuden aufgeteilt werden. Bei Nichtwohngebäuden wird zunächst eine hälftige Teilung der Kohlendioxidkosten eingeführt.

Konkret muss für das jeweilige Gebäude der Kohlendioxidausstoß ermittelt werden, was die energetische Qualität des Gebäudes widerspiegelt. Dies erfolgt über die im jeweiligen Abrechnungsjahr eingesetzte Primärenergie, wie Öl oder Gas, und wird dann auf die Wohnfläche bezogen. Sodann wird das Gebäude in eine bestimmte im Gesetz vorgegebene **Gebäudeklasse** eingereiht, anhand derer sich die Aufteilung der auf der eingesetzten Primärenergie lastenden CO<sub>2</sub>-Bepreisung zwischen Vermieter und Mieter erfolgt. Bei sehr geringem CO<sub>2</sub>-Verbrauch trägt der Mieter die Kosten alleine, bei sehr hohem CO<sub>2</sub>-Verbrauch dagegen der Vermieter zu 90 %. Zwischen diesen beiden Extremfällen sind weitere Stufen mit entsprechender Verteilung zwischen Vermieter und Mieter vorgesehen.

In Ausnahmefällen muss der Vermieter nur eine verminderte Last der CO<sub>2</sub>-Kosten tragen, so z.B. wenn Auflagen des **Denkmalschutzes** eine energetische Sanierung verhindern oder der Brennstoff z.B. wegen eines Anschlusszwangs nicht gewechselt werden kann. Im Ergebnis werden in den allermeisten Fällen damit ab dem 1.1.2023 Mieter von einem Teil der Kosten des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes durch das Heizen entlastet.

## 3 Errichtung einer Photovoltaikanlage auf dem privat genutzten Einfamilienhaus

### a) Verbesserte Rahmenbedingungen durch die Änderungen im Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG)

Am 30.7.2022 sind Änderungen im EEG in Kraft getreten, die Photovoltaik für private Haushalte noch interessanter macht. Die Vergütungssätze für die Einspeisung wurden angehoben, dürfen aber erst nach der Freigabe durch die Europäische Kommission ausgezahlt werden. Für seit dem 30.7.2022 in Betrieb genommene Anlagen werden nun folgende Vergütungssätze gezahlt: Anlagen bis 10 kWp erhalten 8,2 Cent pro kWh. Ist die Anlage größer, erhält der Anlagenteil ab 10 kWp 7,1 Cent pro kWh. Anlagen mit **Volleinspeisung** (so z.B. auf einem vermieteten Mehrfamilienhaus) erhalten einen noch höheren Vergütungssatz: Anlagen bis 10 kWp erhalten 13,0 Cent pro kWh. Ist die Anlage größer, erhält der Anlagenteil ab 10 kWp 10,9 Cent pro kWh. Diese Vergütungssätze bleiben bis Ende 2023 konstant.

#### Hinweis:

PV-Anlagen, die vor dem 30.7.2022 in Betrieb genommen wurden, bleiben bei den bisherigen Vergütungssätzen. Die neuen (höheren) Vergütungssätze gelten nur für neue Anlagen.

Weiterhin kann durch die vollständige Streichung der EEG-Umlage ab 2023 der Erzeugungszähler entfallen, was Kosten spart. Für neue Anlagen, die ab 1.1.2023 in Betrieb gehen, wird auch die technische Vorgabe abgeschafft, dass nur höchstens 70 % der PV-Nennleistung in das öffentliche Netz eingespeist werden dürfen. Für diese Anlagen muss ab 2023 kein Solar-Erzeugungszähler mehr eingebaut werden.

Zur weiteren Erhöhung der PV-Einspeisung soll die Abschaffung dieser 70 %-Regel vorgezogen werden für alle Neuanlagen, die nach dem 14.9.2022 – dem Tag des Kabinettschließens zur Formulierungshilfe für den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Energiesicherungsgesetzes und anderer energiewirtschaftlicher Vorschriften – in Betrieb genommen werden. Zusätzlich wird die sog. 70 %-Regelung ab dem 1.1.2023 bei PV-Bestandsanlagen bis einschließlich 7 kW installierter Leistung aufgehoben. Bei PV-Anlagen mit einer installierten Leistung über 7 kW bleibt es bei dem bereits im Gesetz angelegten Übergangspfad, wonach die Regelung ab Einbau eines intelligenten Messsystems ausläuft.

## **b) Umsatzsteuerliche Folgen**

Wird auf dem selbst genutzten Eigenheim eine Photovoltaikanlage errichtet und insoweit der Strom soweit wie möglich selbst genutzt und im Übrigen in das allgemeine Stromnetz gegen Entgelt nach dem EEG eingespeist, so begründet dies grds. eine unternehmerische Tätigkeit i.S.d. Umsatzsteuerrechts. Auf die Höhe der erzielten Einnahmen und die Leistung der Anlage kommt es dabei nicht an.

### **Hinweis:**

Die **Aufnahme der Tätigkeit ist dem Finanzamt anzuzeigen**, und zwar innerhalb eines Monats. Hierfür existiert ein spezielles Formular („Fragebogen zur steuerlichen Erfassung für Einzelunternehmen“). Zusätzlich werden länderspezifische spezielle Fragebögen angefordert, so z.B. in Bayern: „Fragebogen zur Errichtung und zum Betrieb einer Photovoltaikanlage mit Inbetriebnahme ab 01. April 2012“.

Allerdings kann ggf. von der sog. **Kleinunternehmerregelung** Gebrauch gemacht werden. Danach wird die Umsatzsteuer auf Antrag nicht erhoben, wenn die Umsätze im Gründungsjahr nicht mehr als 22 000 € betragen und im Folgejahr 50 000 € voraussichtlich nicht übersteigen werden. Wurde die unternehmerische Tätigkeit nur während eines Teils des Kalenderjahres ausgeübt, ist der tatsächliche Umsatz in einen Jahresumsatz umzurechnen.

Aber auch dann, wenn die Voraussetzungen zur Nutzung der Kleinunternehmerregelung vorliegen, ist es aus steuerlicher Sicht regelmäßig vorteilhaft, auf deren Anwendung zu verzichten. Dann kann aus der Errichtung der Anlage der Vorsteuerabzug gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht werden. Das heißt, im Ergebnis muss nur der Netto-Investitionsbetrag selbst getragen werden. Allerdings setzt der Vorsteuerabzug eine unternehmerische Mindestnutzung von 10 % voraus. Der Strom muss also zu mindestens 10 % gegen Entgelt in das öffentliche Stromnetz eingespeist werden. Im Regelfall ist dies gegeben.

### **Hinweis:**

Ganz aktuell ist nun eine **gesetzliche Vereinfachung vorgesehen**, die die **Anwendung der Kleinunternehmerregelung** entbehrl. machen soll, und zwar indem die Umsatzsteuer auf 0 % ermäßigt wird („Nullsteuersatz“). Dies soll gelten für die

- Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Die Voraussetzungen gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird.
- Installation von PV-Anlage und Speicher, wenn die Lieferung unter diese Sonderregelung fällt.

Im Ergebnis müssen Betreiber einer PV-Anlage nun nicht mehr dem umsatzsteuerlichen Unternehmen zuordnen, um den Vorsteuerabzug geltend zu machen. Soweit ansonsten keine unternehmerische Tätigkeit besteht, kann von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht werden, ohne dass dies finanzielle Nachteile mit sich bringt. Nach derzeitigem Stand soll diese Regelung am **1.1.2023** in Kraft treten. Insoweit bleibt aber das aktuelle Gesetzgebungsverfahren abzuwarten, da dieses noch nicht abgeschlossen ist.

Wird zusätzlich zur Photovoltaikanlage ein **Stromspeicher** erworben, so gilt hinsichtlich der Zuordnung Folgendes:

- Bei **gleichzeitiger Anschaffung einer Photovoltaikanlage und eines Stromspeichers** handelt es sich um ein einheitliches Zuordnungsobjekt. Die Prüfung der Zuordnung (10 %-Grenze) hat dementsprechend anhand der Verwendung des durch die Photovoltaikanlage produzierten

Stroms zu erfolgen. Eine gesonderte Zuordnungsprüfung des Stromspeichers findet nicht statt. Dies gilt auch dann, wenn eine zeitgleiche Lieferung und Inbetriebnahme der PV-Anlage und der Batterie geplant ist, jedoch aus vom Unternehmer nicht zu vertretenden Gründen (z.B. wenn der Batteriespeicher zunächst nicht lieferbar ist) tatsächlich eine zeitversetzte Lieferung und Inbetriebnahme erfolgt. In diesen Fällen kann also auch der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb des Stromspeichers gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht werden.

- Wird dagegen der **Stromspeicher erst nach Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage angeschafft**, handelt es sich um ein eigenes Zuordnungsobjekt und ein Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des Speichers ist in diesem Fall nur zulässig, wenn der gespeicherte Strom zu mindestens 10 % für unternehmerische Zwecke des Anlagenbetreibers verwendet wird.
- Bei der **Anschaffung einer Wallbox** handelt es sich immer um ein eigenes Zuordnungsobjekt. Eine Zuordnung zum Unternehmensvermögen bzw. ein Vorsteuerabzug ist nicht möglich, falls die Wallbox ausschließlich für das Laden privat genutzter Elektroautos genutzt wird. Anders wäre dies nur dann, wenn Betriebsfahrzeuge aufgeladen werden.

Wird mit der Photovoltaikanlage eine umsatzsteuerliche Tätigkeit aufgenommen, nicht von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht und die Anlage zu 100 % dem Unternehmensvermögen zugeordnet, so kann aus dem Erwerb der Anlage der volle **Vorsteuerabzug** geltend gemacht werden. In formeller Hinsicht ist erforderlich, dass der Anlagenbetreiber eine **ordnungsgemäße Rechnung** besitzt.

**Während des Betriebs der Anlage** gilt aus Sicht der Umsatzsteuer dann, wenn die Kleinunternehmerregelung nicht angewendet wird:

- Die entgeltliche Einspeisung des erzeugten Stroms in das allgemeine Stromnetz unterliegt als Lieferung im Inland der Umsatzbesteuerung mit dem regulären Steuersatz von 19 %. In der Regel erfolgt die Abrechnung durch den Netzbetreiber mittels Gutschriftverfahren. Als Entgelt gilt dabei die Vergütung nach EEG. Erfolgt keine Einspeisung nach EEG, sondern eine Direktvermarktung, so ist der vereinbarte Strompreis maßgebend für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage. Zahlt der Netzbetreiber dem Anlagenbetreiber in diesen Fällen eine Markt- bzw. Flexibilitätsprämie, handelt es sich jeweils um einen echten, nicht steuerbaren Zuschuss, welcher nicht der Umsatzsteuer unterliegt.
- Die Verwendung von Strom für eigene private Zwecke unterliegt als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzbesteuerung. Dies ist dann quasi das Korrektiv dafür, dass auf der anderen Seite der volle Vorsteuerabzug gewährt wird. Die Menge des privat verwendeten Stroms ist grds. mittels Stromzähler zu ermitteln. Bei Kleinanlagen mit einer Leistung bis 10 kW kann die erzeugte Strommenge aus Vereinfachungsgründen unter Berücksichtigung einer durchschnittlichen Volllaststundenzahl von 1 000 kWh/kWp geschätzt werden. Als Bemessungsgrundlage ist grds. der fiktive Einkaufspreis im Zeitpunkt des Umsatzes maßgebend. Wenn der Anlagenbetreiber von einem Energieversorgungsunternehmen noch Strom bezieht, kann dieser Preis für den selbst erzeugten Strom angesetzt werden.

#### **Hinweis I:**

Wird von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht, so treten insoweit keine umsatzsteuerlichen Folgen ein. Dann darf die Lieferung des Stroms an den Netzbetreiber aber auch nicht mit Umsatzsteuerausweis erfolgen.

#### **Hinweis II:**

Im Detail können sich Konstellationen ergeben, die umsatzsteuerlich anders zu beurteilen sind als die vorstehend dargestellten Grundsätze. Daher sollte in solchen Fällen stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

### **c) Folgen bei der Einkommensteuer**

Daneben sind **Folgen bei der Einkommensteuer** zu beachten. Die einkommensteuerlichen Regelungen sind losgelöst von den umsatzsteuerlichen Regelungen zu betrachten.

Grundsätzlich ist der Betrieb einer Photovoltaikanlage eine gewerbliche Tätigkeit. Das heißt, diese löst eine Gewerbesteuerpflicht aus und ist bei der Einkommensteuer zu erfassen. Es muss eine steuerliche Gewinnermittlung vorgenommen werden. Die Aufnahme der Tätigkeit ist dabei stets dem Finanzamt anzuzeigen. Eine Gewerbeanmeldung bei der zuständigen Gemeinde ist bei einer



üblichen Anlagegröße meist nicht vorzunehmen. Ob eine steuerliche Erfassung erfolgt, hängt allerdings von der Grundfrage ab, ob mit der Anlage eine Gewinnerzielungsabsicht verfolgt wird. Im Grundsatz muss dies mittels Prognose über die voraussichtliche Nutzungsdauer der Anlage von i.d.R. 20 Jahren prognostiziert werden durch Gegenüberstellung der erzielbaren Einnahmen abzgl. der voraussichtlichen Ausgaben einschließlich der Investitionskosten. Sofern die Gewinnerzielungsabsicht verneint wird, liegt für Zwecke der Gewerbe- und Einkommensteuer eine unbeachtliche Liebhabereitfähigkeit vor. Wird dagegen die Gewinnerzielungsabsicht bejaht, so gilt Folgendes:

Bei der Einkommensteuer liegt mit dem Betrieb der Anlage eine gewerbliche Tätigkeit vor. Der insoweit entstehende Gewinn kann mittels Einnahmenüberschussrechnung ermittelt werden. Als Betriebseinnahmen ist die Vergütung für den in das allg. Stromnetz eingespeisten Strom anzusetzen. Daneben ist auch der selbst verbrauchte Strom als Entnahme anzusetzen. Dieser wird grds. mit den entstandenen Kosten oder aus Vereinfachungsgründen mit dem üblichen Marktpreis angesetzt. Vereinfachend lässt die FinVerw einen Ansatz mit 20 Ct/kWh zu.

Als Betriebsausgaben sind eventuell anfallende laufende Kosten anzusetzen, wie z.B. Versicherung, Wartung oder ggf. auch Finanzierungskosten. Daneben ist auch die Abschreibung der Anlage gewinnmindernd zu erfassen. Die Abschreibung einer Aufdach-Photovoltaikanlage erfolgt grds. über eine Nutzungsdauer von 20 Jahren. Die Verteilung der Anschaffungskosten kann linear über die Nutzungsdauer erfolgen oder – so bei Anschaffung bis zum 31.12.2022 – mittels degressiver Abschreibung mit einem Abschreibungssatz von 12,5 % bezogen auf den jeweiligen Restbuchwert. Die degressive Abschreibung führt in den ersten Jahren zu höheren Abschreibungsbeträgen als die lineare Abschreibung. Weiterhin kann regelmäßig die „Sonderabschreibung zur Förderung kleiner und mittlerer Betriebe“ in Anspruch genommen werden. Diese beträgt zusätzlich zur laufenden Abschreibung 20 % der Anschaffungskosten und kann beliebig im Jahr der Anschaffung und in den folgenden vier Jahren angesetzt werden.

Weiterhin kann in vielen Fällen im Jahr vor der Inbetriebnahme ein Investitionsabzugsbetrag i.H.v. 50 % der voraussichtlichen Anschaffungskosten steuermindernd geltend gemacht werden. Dieser ist dann bei erfolgter Investition zunächst wieder gewinnerhöhend zu erfassen. Für Zwecke der Berechnung der Abschreibung kann allerdings in gleicher Höhe eine Herabsetzung der Anschaffungskosten gewinnmindernd berücksichtigt werden, so dass im Ergebnis ein großer Teil der Abschreibung zeitlich vorgezogen werden kann. Voraussetzung ist insoweit aber insbesondere, dass bereits im Jahr vor der Inbetriebnahme (wenn der Investitionsabzugsbetrag geltend gemacht wird) die Aufnahme der Tätigkeit bereits erfolgte, was durch Planungsmaßnahmen, wie z.B. das Einholen eines Angebots über die Errichtung der Anlage, dokumentiert werden kann.

Bei der Gewerbesteuer wird sich insoweit regelmäßig keine Steuerbelastung ergeben, da der Gewinn aus der Anlage den Freibetrag von 24 500 € im Jahr regelmäßig bei weitem nicht überschreiten wird. Dennoch ist im Grundsatz eine Gewerbesteuererklärung abzugeben.

#### **Hinweis:**

Im Ergebnis können durch die Nutzung des Investitionsabzugsbetrags und der Sonderabschreibung in den ersten Jahren steuerliche Verluste generiert werden, so dass die Finanzierung der Anlage teilweise aus den so entstehenden Minderungen der Steuerbelastung erfolgen kann.

Um die entstehenden steuerlichen Verpflichtungen, wie Abgabe der Gewerbesteuererklärung, Gewinnermittlung für die Anlage und Berücksichtigung in der Einkommensteuererklärung zu vermeiden, hat die FinVerw Billigkeitsregelungen erlassen. Danach kann aus **Vereinfachungsgründen** bei kleineren Anlagen von einer Besteuerung insgesamt abgesehen werden. Die Vereinfachungsregelung greift für alle **Photovoltaikanlagen bis zu 10,0 kW/kWp**, deren produzierter Strom neben der Einspeisung ins öffentliche Netz ausschließlich für eigene Wohnzwecke genutzt wird. Betreibt der Stpfl. mehrere Anlagen, so darf insgesamt die Grenze von 10 kWp nicht überschritten sein. Die Anwendung der Vereinfachungsregelung muss vom Stpfl. beim Finanzamt beantragt werden.

**Hinweis I:**

Die Prüfung, ob die Nutzung dieser Vereinfachungsregelung sinnvoll ist, sollte unter Hinzuziehung steuerlichen Rats erfolgen. Ausdrücklich ist darauf hinzuweisen, dass die Nutzung der einkommensteuerlichen Vereinfachungsregelung – welche bedeutet, dass für Zwecke der Einkommensteuer die Photovoltaikanlage insgesamt unbeachtlich ist – keinerlei Auswirkungen auf die umsatzsteuerliche Würdigung hat.

**Hinweis II:**

Nun ist vorgesehen, dass eine Steuerbefreiung für Einnahmen und Entnahmen im Zusammenhang mit dem Betrieb

- 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
- von auf, an oder in überwiegend zu Wohnzwecken genutzten sonstigen Gebäuden vorhandenen Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeinheit,

insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Stpfl. eingeführt wird. Nach dem derzeit vorliegenden Gesetzentwurf soll diese Regelung für sämtliche Anlagen unabhängig von der Inbetriebnahme und der bisherigen steuerlichen Behandlung gelten. Ob dies so bleibt, muss abgewartet werden. Insoweit ist das aktuelle Gesetzgebungsverfahren zu beobachten, welches voraussichtlich erst im Dezember 2022 abgeschlossen sein wird.

#### 4 Energetische Sanierungsmaßnahmen an Immobilien

##### a) Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden

Energetische Sanierungsmaßnahmen an ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden werden steuerlich durch eine Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer gefördert. Im Kern gelten folgende Grundsätze:

<b>Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen an selbst genutztem Wohneigentum</b>	
Fördervoraussetzung	Energetische Sanierungsmaßnahmen an selbst genutztem Wohneigentum. Die Immobilie muss im Zeitpunkt der Durchführung der förderfähigen Maßnahme älter als zehn Jahre sein.
Restriktionen	Eine Förderung scheidet aus, wenn aus der Wohnung ganz oder teilweise steuerpflichtige Einkünfte erzielt werden. So also bei vollständiger oder auch teilweiser Vermietung der Immobilie. Unschädlich ist, wenn Teile der Immobilie als häusliches Arbeitszimmer genutzt werden.
Höhe der Steuerermäßigung	Die Steuerermäßigung beträgt 20 % der Aufwendungen, maximal insgesamt 40 000 € je Objekt und ist über drei Jahre zu verteilen: Im Jahr des Abschlusses der energetischen Maßnahme und im folgenden Jahr je 7 %, max. je 14 000 € und im dritten Jahr 6 %, max. 12 000 €. Damit können Aufwendungen bis 200 000 € berücksichtigt werden.
Förderfähige Maßnahmen	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Wärmedämmung von Wänden,</li> <li>– Wärmedämmung von Dachflächen,</li> <li>– Wärmedämmung von Geschossflächen,</li> <li>– Erneuerung der Fenster und Außentüren,</li> <li>– Erneuerung oder Einbau einer Lüftungsanlage,</li> <li>– Erneuerung der Heizungsanlage,</li> <li>– Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung,</li> </ul>

<b>Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen an selbst genutztem Wohneigentum</b>	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>– Optimierung bestehender Heizungsanlagen, sofern diese älter als zwei Jahre sind,</li> <li>– einschließlich der Kosten der Energieberatung.</li> </ul> <p>Wichtig: Die jeweiligen technischen Mindestanforderungen sind in einer Verordnung festgehalten.</p>
Keine Mehrfachförderung	Nehmen Stpfl. bereits die steuerliche Förderung für Modernisierungsaufwendungen in Sanierungsgebieten oder für Baudenkmale oder die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen oder haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch, kann die Steuerermäßigung für diese Aufwendungen (insgesamt) nicht geltend gemacht werden. Entsprechendes gilt, wenn Stpfl. <b>zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse nach anderen Förderprogrammen</b> (z.B. KfW-Förderung) für die Einzelmaßnahmen am Wohngebäude erhalten.
Fachunternehmen	Die Sanierungsmaßnahmen müssen zwingend durch ein Fachunternehmen durchgeführt werden. Danach sind Fachunternehmen alle Unternehmen, die in einem der folgenden Gewerke tätig sind: Mauer- und Betonbauarbeiten, Stukkateurarbeiten, Maler- und Lackierungsarbeiten, Zimmer-, Tischler- und Schreinerarbeiten, Wärme-, Kälte- und Schallisierungsarbeiten, Steinmetz- und Steinbildhauerarbeiten, Brunnenbauarbeiten, Dachdeckerarbeiten, Sanitär- und Klempnerarbeiten, Glasarbeiten, Heizungsbau und -installation, Kälteanlagenbau, Elektrotechnik- und -installation, Metallbau. Dabei sind nur die Maßnahmen förderfähig, die ein Fachunternehmen im Rahmen seines Gewerbes durchführt.

**Hinweis:**

Wird im Zusammenhang mit der energetischen Sanierung eines zu eigenen Wohnzwecken genutzten eigenen Gebäudes auch die Wohnfläche desselben erweitert (z.B. durch den Einbau einer Gaube, eine Dachgeschossaufstockung oder einen Anbau), unterfallen auch die am neuen Gebäudeteil verwirklichten energetischen Maßnahmen der steuerlichen Förderung.

Von besonderer Bedeutung sind die **einzuhaltenden technischen Mindestanforderungen**, die in einer Rechtsverordnung festgehalten sind. Die Einhaltung dieser Anforderungen muss zwingend von dem ausführenden Fachunternehmen bescheinigt werden. Für die Bescheinigung sind die amtlich vorgeschriebenen Muster zu verwenden.

**Hinweis:**

Werden energetische Maßnahmen an einem aus mehreren selbst genutzten **Eigentumswohnungen** bestehenden Gebäude durchgeführt, ist grundsätzlich für jede einzelne Eigentumswohnung eine Bescheinigung auszustellen. Es wird nicht beanstandet, dass das ausführende Fachunternehmen aus Vereinfachungsgründen eine Gesamtbescheinigung ausstellt, wenn es sich entweder um das Gesamtgebäude betreffende Sanierungsaufwendungen handelt oder die auf das Sondereigentum einzelner Wohnungen entfallenden Aufwendungen den einzelnen Wohnungen klar und eindeutig zugeordnet werden können. Hat die Wohnungseigentümergeinschaft zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben und Interessen einen Verwalter bestellt, ist dieser als Auftraggeber zu adressieren. Der Verwalter kann in diesen Fällen die anteiligen auf das Miteigentum entfallenden Aufwendungen nach dem Verhältnis des Miteigentumsanteils aufteilen und dem einzelnen Wohnungseigentümer mitteilen.

**b) Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen**

Bei kleineren Maßnahmen an selbst genutzten Immobilien bzw. solchen, bei denen die technischen Anforderungen für die Steuerermäßigung für energetische Sanierungsmaßnahmen nicht eingehalten oder nachgewiesen werden können, kann ggf. die Steuerermäßigung bei Aufwendungen für Handwerkerleistungen genutzt werden. Gefördert werden allgemein Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen. Insoweit sind allerdings die Begrenzungen zu beachten, insbesondere:

- Gefördert wird nur der vom Handwerker in Rechnung gestellte Lohnanteil, Fahrtkosten sowie anteilige Maschinenkosten und nicht die Materiallieferungen und

- pro Jahr können maximal Aufwendungen i.H.v. 6 000 € angesetzt werden, welche dann mit einer Steuerermäßigung von 20 % gefördert werden. Es kann also maximal eine Steuerermäßigung von 1 200 € im Kalenderjahr geltend gemacht werden.

Vorliegen muss eine Rechnung des Handwerkers und die Rechnung muss zwingend mittels Zahlung auf ein Bankkonto des Handwerkers beglichen werden. Darüber hinaus werden allerdings keine besonderen Anforderungen gestellt. Insbesondere gibt es keine Vorgaben hinsichtlich des technischen bzw. energetischen Standards.

### **c) Energetische Sanierung bei vermieteten Immobilien**

Energetische Sanierungen an einer vermieteten Immobilie können in aller Regel unmittelbar als Werbungskosten im Jahr der Zahlung steuermindernd geltend gemacht werden. Sofort abzugsfähige Erhaltungsaufwendungen liegen grds. immer dann vor, wenn die Maßnahmen weder zu einer Erweiterung der Immobilie (d.h. weder zu einer Vergrößerung der nutzbaren Fläche noch zu einer Vermehrung der Substanz) noch zu einer über den ursprünglichen Zustand hinausgehenden wesentlichen Verbesserung führen. Unschädlich sind Maßnahmen zur Erhaltung des bisher dagewesenen Wohnstandards. Als Beispiele für sofort abziehbare **Erhaltungsaufwendungen** betreffend von energetischen Sanierungsmaßnahmen können beispielhaft genannt werden:

- Austausch der Fenster gegen solche nach heutigem Wärmeisolerungsstandard,
- Austausch der Heizungsanlage – auch dann, wenn z.B. Einzelöfen gegen eine Zentralheizung ersetzt werden oder z.B. eine Ölheizung durch eine Wärmepumpe ersetzt wird,
- Einbau einer thermischen Solaranlage zur Unterstützung der Heizung/Warmwasserbereitung,
- Isolierung des Daches,
- Anbringen zusätzlicher Fassadenverkleidung zur Wärmedämmung,
- Austausch der Allgemeinbeleuchtung gegen energiesparende Lampen.

Fallen größere Aufwendungen an, so ist die Möglichkeit einer **zeitlich gestreckten steuerlichen Geltendmachung** zu prüfen. So ist gesetzlich vorgesehen, dass größere Aufwendungen für die Erhaltung von Gebäuden, die sich im steuerlichen Privatvermögen befinden und überwiegend Wohnzwecken dienen, auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt werden können. Insoweit besteht ein Wahlrecht.

#### **Hinweis:**

Eine solche steuerlich gestreckte Geltendmachung macht insbesondere dann Sinn, wenn ansonsten nur vergleichsweise geringe Einkünfte erzielt werden. Insoweit sollte unter Hinzuziehung steuerlichen Rats eine steuerliche Vergleichsrechnung angestellt werden.