

LESEPROBE

2023

FiBu I

Berücksichtigt werden Rechtsprechung,
Verwaltungsanweisungen, Gesetzesänderungen
der vergangenen sechs Monate.

April 2023



Weiterführende Literatur



Praktikerwissen



Rechtsnorm



Änderung der Rechtsprechung



Buchungsbeispiel



Rechtsbehelfsempfehlung



Beispiel

LESEPROBE

— STEUER
NACHRICHTEN

SCAN MICH!



KOSTENLOSES VIDEO

Keine Zeit um alle steuerrechtlichen Neuerungen und Gesetzesänderungen im Blick zu behalten? Mit den HAAS-Steuernachrichten erhalten Sie jede Woche ein kostenloses 3-Minuten-Update aus der Steuerwelt.



SCAN MICH!



NEWSLETTER

Hier abonnieren Sie Ihre wöchentlichen News, aktuelle Seminarinformationen und brandaktuelle Themen.

INHALTSVERZEICHNIS

Kapitel 1	Allgemeines	
1.1	Sozialversicherungsrechengrößen 2023	5
1.2	Amtliche Sachbezugswerte (SvEV) 2023	6
1.3	Jahressteuergesetz 2022	7
Kapitel 2	Lohnsteuer/Einkommensteuer	
2.1	Arbeitgeber-Inflationsausgleichsprämie	21
2.2	Kauf und Rücküberlassung eines Handys an den Arbeitnehmer kein Gestaltungsmissbrauch	24
2.3	Elektromobilität und Auslagenersatz	28
2.4	Ertragsteuerliche Behandlung von Incentive-Reisen	32
2.5	Erschütterung des Anscheinsbeweises bei Privatnutzung eines Pkw	37
2.6	Keine Anwendung der Fahrtenbuchmethode bei Schätzung des Treibstoffverbrauchs des überlassenen Kfz	40
2.7	Bezahlte Werbung für den Arbeitgeber stellt Arbeitslohn dar	44
2.8	Aufmerksamkeiten aus besonderem persönlichem Anlass	47
2.9	Taxi ist kein öffentliches Verkehrsmittel	50
2.10	Handwerkerleistungen über Gesellschafts- oder Rechnungskonto	52
Kapitel 3	Buchführung/Bilanzierung	
3.1	Leasingsonderzahlung und Kostendeckelung	54
3.2	Handschriftlicher Bewirtungsbeleg	58
3.3	Anschaffungsnahe HK – Entnahme einer Wohnung ist keine Anschaffung i. S. d. § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG	60
3.4	"Gewinn" i. S. d. § 7g Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG n. F.	64
3.5	Zeitliche Anwendung der Gewinngrenze des § 7g EStG	67
3.6	Freiwillige Zahlung einer USt-Vorauszahlung des Vorjahres vor Fälligkeit innerhalb der kurzen Zeit gem. § 11 Abs. 2 Satz 2 EStG	69
Kapitel 4	Umsatzsteuer	
4.1	Unternehmereigenschaft eines Internethändlers "eBay"	73
4.2	Pauschbeträge für unentgeltliche Wertabgaben bei "Non-Food-Artikeln"	75
4.3	Der praktische Fall – Unser Mandant bezieht Leistungen von "Google" & Co.	77
4.4	Verlängerte Anwendung des ermäßigten USt-Satzes für Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen	83
4.5	Zeitnahe Dokumentation der Zuordnungsentscheidung	84
4.6	Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des VorSt-Abzugs	86
4.7	Gas-Wärme-Soforthilfegesetz für Haushalte und Unternehmen und USt	88
4.8	VorSt-Aufteilung nach § 15 Abs. 4 UStG bei gemischt genutzten Gebäuden	90

Kapitel 5	Sonstige Fachgebiete	
5.1	Nachträgliche LSt-Pauschalierung führt nicht zur Beitragspflicht in der Sozialversicherung	95
5.2	Anwendungsfragen zum Plattformen-Steuertransparenzgesetz – PStTG	98

LESEPROBE

Zustimmung des Bundesrates, 25.11.2022,
Beitragsbemessungsgrenze,
Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung

KURZBEITRAG



Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 25.11.2022 der Änderung der Sozialversicherungs-Rechengrößenverordnung 2023 zugestimmt. Mit der Zustimmung stehen die endgültigen Werte in der Sozialversicherung fest, die ab 01.01.2023 im Versicherungs- und im Beitragsrecht der Krankenversicherung sowie in der Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung gelten.

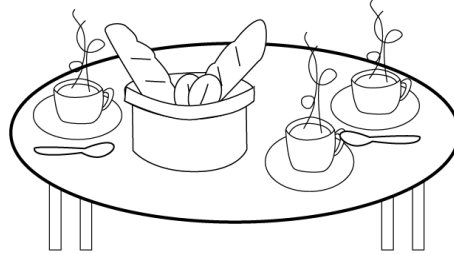
Beitragsbemessungsgrenzen	2023 in EUR	2022 in EUR
gesetzliche Krankenversicherung und Pflegeversicherung (gilt bundeseinheitlich)	59.850,00	58.050,00
Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung (West)	87.600,00	84.600,00
Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung (Ost)	85.200,00	81.000,00
Jahresarbeitsentgeltgrenze	66.600,00	64.350,00

Höchstbeitrag versicherungspflichtiger Arbeitnehmer	West in EUR	Ost in EUR
Krankenversicherung (Allgemeiner Beitragssatz 14,6 %)	728,18	728,18
Pflegeversicherung (3,05 % ohne Beitragszuschlag für Kinderlose)	152,12	152,12
Arbeitslosenversicherung (2,6 %)	189,80	184,60
Rentenversicherung (18,6 %)	1.357,80	1.320,60

Beitragsbemessungsgrenze für die Krankenversicherung 2023

Für Arbeitnehmer, die am 31.12.2002 wegen Überschreitens der Jahresarbeitsentgeltgrenze des Jahres 2002 (40.500,00 EUR) versicherungsfrei und bei einer privaten Krankenversicherung versichert waren, gilt die besondere Jahresarbeitsentgeltgrenze. Diese beträgt ab dem 01.01.2023 59.850,00 EUR.

KURZBEITRAG



Ab dem 01.01.2023 werden die Werte für Unterkunft und Verpflegung durch eine Änderung der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) auf folgende Beträge angehoben:

	2023	2022
Unterkunft mtl.	265,00 EUR	241,00 EUR
Verpflegung mtl.	288,00 EUR	270,00 EUR
davon		
Frühstück mtl.	56,00 EUR	56,00 EUR
Mittagessen mtl.	114,00 EUR	107,00 EUR
Abendessen mtl.	114,00 EUR	107,00 EUR
Tägliche Werte		
Frühstück	2,00 EUR	1,87 EUR
Mittagessen	3,80 EUR	3,57 EUR
Abendessen	3,80 EUR	3,57 EUR

LESEPROBE

Der Sachbezugswert für Mahlzeiten gilt in folgenden Fällen:

- Mahlzeiten, die arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an die Arbeitnehmer in einer durch den Arbeitgeber selbst betriebenen Kantine, Gaststätte oder vergleichbaren Einrichtung abgegeben werden (vgl. § 8 Abs. 2 Satz 6 EStG).
- "Essenschecks", die die Mitarbeiter für die o. g. Einrichtungen erhalten.
- Mahlzeiten, die dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit zur Verfügung gestellt werden (vgl. § 8 Abs. 2 Satz 8 EStG), wenn der Preis der Mahlzeit 60 EUR nicht übersteigt.

EINLEITUNG



Der Deutsche Bundestag hat am 02.12.2022 den Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 in der Fassung der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses in 2. und 3. Lesung verabschiedet. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 16.12.2022 zugestimmt. Im Folgenden ein Überblick über die wichtigsten Änderungen.

INHALT

A. Änderungen im EStG

1. Steuerfreiheit Corona Bonus für Mitarbeiter in voll- und teilstationären Pflegeeinrichtungen

Grundsätzlich war die Steuerfreiheit des § 3 Nr. 11b EStG für bestimmte Berufsgruppen (medizinischer Bereich) für Zahlungen bis zum 31.12.2021 begrenzt.

Nunmehr wurde die Steuerbefreiung für Zahlungen nach § 150c SGB XI (Sonderleistungen für zugelassene voll- und teilstationäre Pflegeeinrichtungen zur Anerkennung und Umsetzung zusätzlicher Aufgaben nach § 35 Abs. 1 des Infektionsschutzgesetzes) bis zum 31.05.2023 verlängert.

2. Steuerfreiheit von PV-Anlagen

Rechtsnorm

§§

§ 3 EStG

Steuerfrei sind [...]

72. 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, insgesamt höchstens 100 kW (peak) pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft. Werden Einkünfte nach § 2 Absatz 1 Satz 1 Nummer 2 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 Absatz 3 Nummer 1 nicht anzuwenden.

Rechtsnorm



§ 52 Abs. 4 Satz 27 EStG

§ 3 Nummer 72 in der Fassung des Artikels 1 des Gesetzes vom 16. Dezember 2022 (BGBl. I S. 2294) ist für Einnahmen und Entnahmen anzuwenden, die **nach dem 31. Dezember 2021** erzielt oder getätigt werden.

Die Steuerbefreiung in § 3 Nr. 72 Satz 1 Buchstabe b EStG gilt für alle Gebäude, die keine Einfamilienhäuser oder nicht Wohnzwecken dienende Gebäude darstellen. Im Regierungsentwurf war dort die Angabe "überwiegend zu Wohnzwecken genutzt" enthalten, diese Angabe wurde gestrichen.

PV-Anlagen ab dem 01.01.2022	auf, an oder in			freistehende Anlagen
	Einfamilienhaus	nicht Wohnzwecken dienenden Gebäude	sonstigem Gebäude	
Einnahmen steuerfrei bei installierter Gesamtleistung bis	30 KW (peak)	30 KW (peak)	15 KW (peak) je Wohn-/Gewerbe-einheit	0 KW (peak)



insgesamt höchstens 100 KW (peak)
pro Steuerpflichtigen oder Mitunternehmerschaft

LESEPROBE

Viel entscheidender ist jedoch die Änderung hinsichtlich der zeitlichen Anwendung: Der Gesetzentwurf sah die Einführung ab dem 01.01.2023 vor. Nunmehr gilt die Steuerbefreiung schon **rückwirkend ab dem 01.01.2022!**

Praktikerwissen



Werden aufgrund der Befreiung des § 3 Nr. 72 EStG ausschließlich steuerfreie Einnahmen erzielt, sind die damit im Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht abziehbar gem. § 3c Abs. 1 EStG.

=> sowohl Gewinne als auch Verluste aus solchen Anlagen sind ab dem Jahr 2022 steuerlich unbeachtlich.

Beispiel



Karl Schrauber betreibt eine Kfz-Werkstatt in eigenem Gebäude. Auf dem Gebäude befindet sich eine PV-Anlage mit einer installierten Gesamtleistung von 25 kW (peak). Der produzierte Strom wird zu 60 % für die Zwecke der eigenen Werkstatt genutzt. 40 % des Stroms werden an die Stadtwerke verkauft.

Lösung

Die PV-Anlage stellt notwendiges Betriebsvermögen des Einzelunternehmens "Kfz-Werkstatt" dar. Insoweit wie die Aufwendungen im Zusammenhang mit dem selbst genutzten Strom stehen (60 %) sind diese als Betriebsausgaben abziehbar. Die übrigen 40 % der Aufwendungen im Zusammenhang mit der PV-Anlage sind gem. § 3c Abs. 1 EStG nicht abziehbar, da die Einnahmen aus dem Verkauf des Stroms an die Stadtwerke steuerfrei gem. § 3 Nr. 72 EStG sind.

Zeitliche Anwendung: Ab dem 01.01.2022

3. Häusliches Arbeitszimmer/Homeoffice-Pauschale

Rechtsnorm

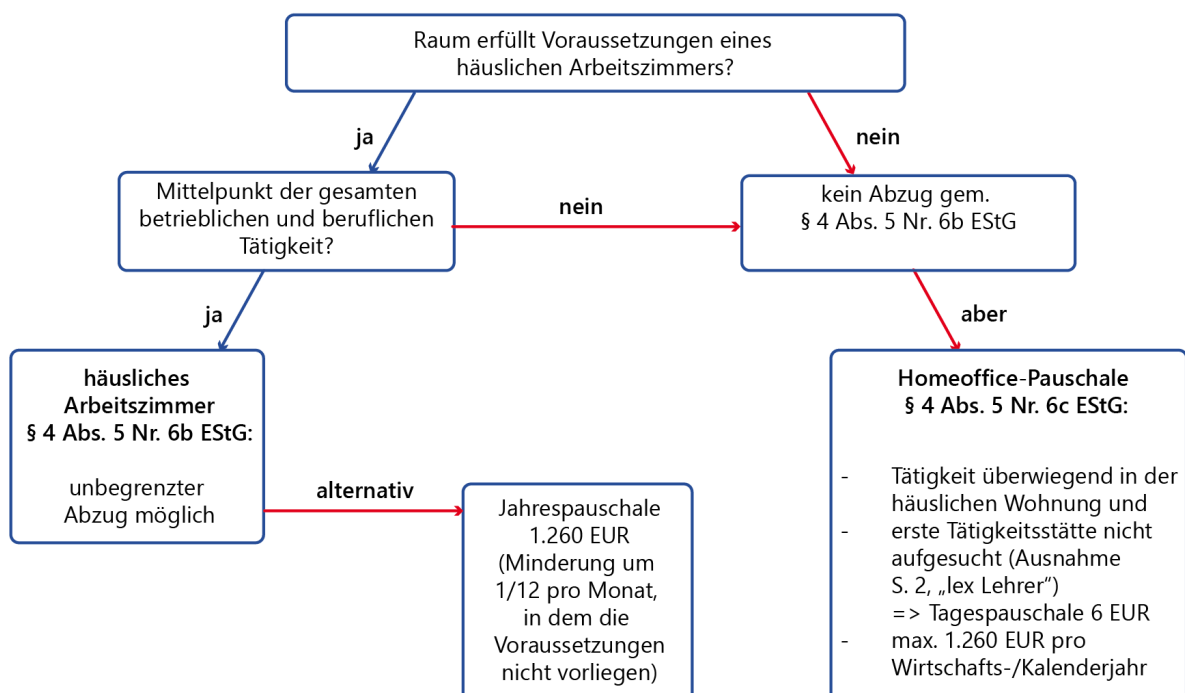
§§

§ 4 Abs. 5 EStG

- 6b. Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten der Ausstattung. Dies gilt nicht, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet. Anstelle der Aufwendungen kann pauschal ein Betrag von 1.260 Euro (Jahrespauschale) für das Wirtschafts- oder Kalenderjahr abgezogen werden. Für jeden vollen Kalendermonat, in dem die Voraussetzungen nach Satz 2 nicht vorliegen, ermäßigt sich der Betrag von 1.260 Euro um ein Zwölftel;
- 6c. für jeden Kalendertag, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene erste Tätigkeitsstätte aufgesucht wird, kann für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung ein Betrag von 6 Euro (Tagespauschale), höchstens 1 260 Euro im Wirtschafts- oder Kalenderjahr, abgezogen werden. Steht für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, ist ein Abzug der Tagespauschale zulässig, auch wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. Der Abzug der Tagespauschale ist nicht zulässig, soweit für die Wohnung Unterkunftskosten im Rahmen der Nummer 6a oder des § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 5 abgezogen werden können oder soweit ein Abzug nach Nummer 6b vorgenommen wird;

LESEPROBE

Hier ist es zu einer echten Steuervereinfachung gekommen, da ab dem 01.01.2023 für den unbeschränkten Abzug der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer nicht mehr erforderlich ist, dass kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.



Neu ist ab 2023, dass der Abzug der Home-Office-Pauschale neben den Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung nicht mehr möglich ist.

Beispiel



Häusliches Arbeitszimmer eines Lehrers

Der Lehrer hat die Schule an insgesamt 160 Tagen aufgesucht. Hiervon war er

- an 100 Tagen 6 Stunden in der Schule und 2 Stunden im Arbeitszimmer tätig und
- an 60 Tagen 3 Stunden in der Schule und 5 Stunden im Arbeitszimmer tätig.

An insgesamt 50 Tagen (i. d. R. in den Ferien und am Wochenende) war er ausschließlich zur Unterrichtsvorbereitung und Klausurkorrektur im Arbeitszimmer tätig.

Lösung

Bis einschließlich 2022:

Beschränkter Abzug gem. § 4 Abs. 5 Nr. 6b Sätze 2 und 3 EStG a. F.: **1.250 EUR**, da für bestimmte Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (unstreitig).

Lösungsvariante 1 ab 2023:

Kein Abzug des häuslichen Arbeitszimmers gem. § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG n. F. mehr, da nicht der Mittelpunkt der gesamten Tätigkeit (unstreitig)

Stattdessen Homeoffice-Pauschale § 4 Abs. 5 Nr. 6c EStG a. F. für jeden Tag, an dem

LESEPROBE

- Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wurde.
- Der gleichzeitige Ansatz der Entfernungspauschale ist unschädlich (§ 4 Abs. 5 Nr. 6c Satz 2 EStG n. F.)

=> 60 Tage + 50 Tage = 110 Tage x 6 EUR = **660 EUR**.

Dies wäre zumindest eine vertretbare Lösung, da Satz 2 nur das Tatbestandsmerkmal "keine erste Tätigkeitsstätte aufsucht" aufhebt, nicht jedoch das Tatbestandsmerkmal "überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt".

Lösungsvariante 2 ab 2023:

Im Lexikon für das Lohnbüro 2023 aus dem rehm Verlag wird die Auffassung vertreten, dass die Home-Office-Pauschale in unserem Fall für 210 Tage zu gewähren ist.

Steht für die berufliche Tätigkeit dauerhaft **kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung**, ist ein Abzug der Tagespauschale auch dann zulässig, wenn die Tätigkeit am selben Kalendertag auswärtig oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. "**Anderer Arbeitsplatz**" ist jeder Arbeitsplatz, der zur Erledigung büromäßiger Arbeiten geeignet ist. Kann der andere Arbeitsplatz nicht für alle **Aufgabenbereiche** genutzt werden, ist ggf. die Home-Office-Pauschale anzuwenden.

Zeitliche Anwendung: Für nach dem 31.12.2022 ausgeübte Tätigkeiten (§ 52 Abs. 6 Satz 12 EStG)

4. Keine Rechnungsabgrenzungsposten für geringfügige Beträge

Rechtsnorm

§§

§ 5 Abs. 5 Satz 2 EStG

Der Ansatz eines Rechnungsabgrenzungspostens kann unterbleiben, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme im Sinne des Satzes 1 den Betrag des § 6 Abs. 2 Satz 1 nicht übersteigt; das Wahlrecht ist einheitlich für alle Ausgaben und Einnahmen im Sinne des Satzes 1 auszuüben.

Die Gesetzesänderung ist eine Reaktion auf das BFH-Urteil vom 16.03.2021, X R 34/19, BStBl 2021 II S. 844, in dem der BFH die Bildung von ARAP auch in Fällen von geringer Bedeutung als zwingend erachtete, da es an einer gesetzlichen Grundlage für einen Verzicht auf die RAP-Bildung in Bagatellfällen fehle. Diese Grundlage wird nunmehr – bereits rückwirkend für die Jahresabschlüsse 2022 geschaffen. Um einen weiteren Schritt zur Steuervereinfachung und zum Bürokratieabbau zu gehen, wird eine Wesentlichkeitsgrenze für den Ansatz von RAP gesetzlich bestimmt, die sich betragsmäßig an der Sofortabschreibung GWG orientiert. Aktive und passive RAP müssen damit nur noch dann gebildet werden, wenn die einzelne Ausgabe oder Einnahme den Betrag des § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG übersteigt. Damit wird im Gleichklang mit den GWG auf die periodengerechte Gewinnabgrenzung zugunsten von Vereinfachung und Bürokratieabbau verzichtet.

Das Wahlrecht muss einheitlich für alle Einnahmen und Ausgaben ausgeübt werden.

Zeitliche Anwendung: Für Wj. die nach dem 31.12.2021 enden.

LESEPROBE

5. Gebäudeabschreibung

Rechtsnorm

§§

§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG

2. bei Gebäuden, soweit sie die Voraussetzungen der Nummer 1 nicht erfüllen und die

- a) nach dem 31. Dezember 2022 fertig gestellt worden sind, jährlich 3 Prozent,
- b) vor dem 1. Januar 2023 und nach dem 31. Dezember 1924 fertig gestellt worden sind, jährlich 2 Prozent,
- c) vor dem 1. Januar 1925 fertig gestellt worden sind, jährlich 2,5 Prozent.

Gegenüber dem ursprünglichen Gesetzesentwurf wurde die zeitliche Anwendung der neuen 3%igen Abschreibung um 6 Monate vorgezogen und ist nunmehr für Fertigstellungen **nach dem 31.12.2022** möglich.

Praktikerwissen



Die ursprünglich vorgesehene Streichung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG wurde nicht umgesetzt.

Somit ist es unverändert möglich durch Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer des Gebäudes höhere Abschreibungsbeträge zu erreichen. In diesem Zusammenhang ist insbesondere das BFH-Urteil vom 28.07.2021, IX R 25/19, von Bedeutung, in dem entschieden wurde, dass Steuerpflichtige den Nachweis einer verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer auch anhand von § 4 und § 12 Abs. 5 i. V. m. den Anlagen 1 und 2 ImmoWertV 2021 vornehmen können (Vgl. hierzu z. B. Geiling/Jacoby in DStR 2022, 1080.)

Allerdings hat die Finanzverwaltung die vorgenannte Rechtsprechung des BFH durch das BMF-Schreiben vom 22.02.2023 erheblich eingeschränkt. Danach kann eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer nur mittels eines Gutachtens nachgewiesen werden, welches primär darauf gerichtet ist, die tatsächliche Nutzungsdauer zu ermitteln. Die Übernahme einer Restnutzungsdauer aus einem bereits vorliegenden Verkehrswertgutachten oder auch die Modellansätze nach der Immobilienwertermittlungsverordnung will die Finanzverwaltung nicht akzeptieren.

6. Gebäudeabschreibung gem. § 7b EStG

Im Bereich der steuerlichen Förderung des Wohnungsneubaus durch Sonderabschreibungen wird ein neuer Anwendungszeitraum geschaffen.

Die bisherigen Regelungen des § 7b EStG galten für Neubauten, bei denen ein Bauantrag nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 gestellt worden ist. Die neue Förderung betrifft nun Wohnungen für die der Bauantrag oder die Bauanzeige in den Jahren 2023 bis 2026 gestellt wird.

LESEPROBE

Fördervoraussetzungen:

- Herstellung oder Anschaffung bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung.
- Bauantrag oder Bauanzeige nach dem 31.12.2022 und vor dem 01.01.2027.
- Das Gebäude muss die Kriterien eines "Effizienzhaus 40" mit Nachhaltigkeitsklasse erfüllen und dies durch das Qualitätssiegel "Nachhaltiges Gebäude" nachgewiesen werden.
- Im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden 9 Jahren entgeltliche Überlassung zu Wohnzwecken.
- AK/HK max. 4.800 EUR (früher 3.000 EUR) je Quadratmeter Wohnfläche.

Förderung:

- Im Jahr der Anschaffung/Herstellung und den folgenden 3 Jahren Sonderabschreibung von bis zu jährlich 5 % der Bemessungsgrundlage (neben der linearen Gebäude-Abschreibung gem. § 7 Abs. 4 EStG)
- Bemessungsgrundlage begrenzt auf max. 2.500 EUR (früher 2.000 EUR) je Quadratmeter Wohnfläche

In der Gesetzesbegründung wird ausgeführt, dass angesichts der dynamischen und nur schwer zu prognostizierenden Entwicklung insbesondere der Baukosten zukünftig Änderungsbedarf bei den Kostenbezugsgrößen entstehen könnte.

Die Regelungen zur Einhaltung der De-Minimis-Verordnung werden auf Anspruchsberechtigte beschränkt, die Gewinneinkünfte erzielen und damit unternehmerisch tätig sind. Damit entfällt für Anspruchsberechtigte mit Einkünften aus VuV i. S. d. § 21 EStG die Einhaltung beihilferechtlicher Voraussetzungen.

Zeitliche Anwendung: Bauantrag nach dem 31.12.2022 und vor dem 01.01.2027

7. Altersvorsorgeaufwendungen

Ab dem Kalenderjahr 2023 gilt ein vollständiger Abzug von Altersvorsorgeaufwendungen. Nach bisheriger Gesetzeslage sollte ein vollständiger Abzug erst ab dem Kalenderjahr 2025 erfolgen.

Zeitliche Anwendung: Ab VZ 2023

8. Anhebung von Pausch- bzw. Freibeträgen

	bisher EUR	neu EUR
Sparerpauschbetrag (§ 20 Abs. 9 EStG)	801/1.602	1.000/2.000
AN-Pauschbetrag (§ 9a Satz 1 Nr. 1 EStG)	1.200	1.230
Entlastungsbetrag Alleinerziehende (§ 24b Abs. 2 Satz 1 EStG)	4.008	4.260
Freibetrag auswärtige Unterbringung eines Kindes (§ 33a Abs. 2 Satz 1 EStG)	924	1.200

Zeitliche Anwendung: Ab VZ 2023

9. Kinderfreibetrag

Zukünftig ist für die Gewährung eines Kinderfreibetrags sowie des Freibetrags für den Betreuungs- und Erziehungs- oder Ausbildungsbedarf des Kindes die Identifizierung des Kindes durch die an dieses Kind vergebene Identifikationsnummer (§ 159b der Abgabenordnung) zwingend erforderlich (§ 52 Abs. 6 Sätze 12 - 14 EStG).

Zeitliche Anwendung: Ab VZ 2023

B. Änderungen im GewStG

Die Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 32 GewStG für PV-Anlagen wird angepasst. Der dort bislang angegebene Wert der installierten Leistung wird von 10 KW auf 30 KW angehoben.

Praktikerwissen



Die Steuerbefreiung dient ausschließlich dazu, eine IHK Mitgliedschaft und keine Solaranlagenbetreiber zu verhindern.

Die grundsätzliche Steuerfreistellung der Einnahmen aus dem Betrieb von PV-Anlagen gem. § 3 Nr. 72 EStG schlägt über § 7 Satz 1 GewStG sowieso schon voll auf die GewSt durch.

Zeitliche Anwendung: Ab Erhebungszeitraum 2022

C. Änderungen im UStG

1. Neufassung § 2 Abs. 1 Satz 1 UStG

Rechtsnorm

§§

§ 2 Abs. 1 Satz 1 UStG

Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbstständig ausübt, unabhängig davon, ob er nach anderen Vorschriften rechtsfähig ist.

Damit reagiert der Gesetzgeber auf die Rechtsprechung des BFH, nach der die Bruchteilsgemeinschaft nicht unternehmerfähig ist. Diese Rechtsprechung wird durch die Gesetzesänderung aufgehoben und die Unternehmereigenschaft der Bruchteilsgemeinschaft (die nach Auffassung der Finanzverwaltung immer bestanden hat) abgesichert. Anzuwenden ab dem 01.01.2023 (Art. 43 des JStG 2022).

Zeitliche Anwendung: Ab Besteuerungszeitraum 2023

2. Nullsteuersatz "für" PV-Anlagen

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 wurde ein Nullsteuersatz für Leistungen im Zusammenhang mit bestimmten PV-Anlagen eingeführt.

Rechtsnorm

LESEPROBE

§§

§ 12 UStG

(3) Die Steuer ermäßigt sich auf 0 Prozent für die folgenden Umsätze:

1. die Lieferungen 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 des Satzes 1 gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird;
2. den innergemeinschaftlichen Erwerb, der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
3. die Einfuhr der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
4. die Installation von Photovoltaikanlagen sowie der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllt.

Ziel der Regelung ist die Vermeidung von Verwaltungsaufwand. Für Betreiber von PV-Anlagen, die nicht anderweitig unternehmerisch tätig sind, besteht kein Grund mehr, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten, um VorSt aus der Anschaffung/Herstellung der Anlage geltend machen zu können.

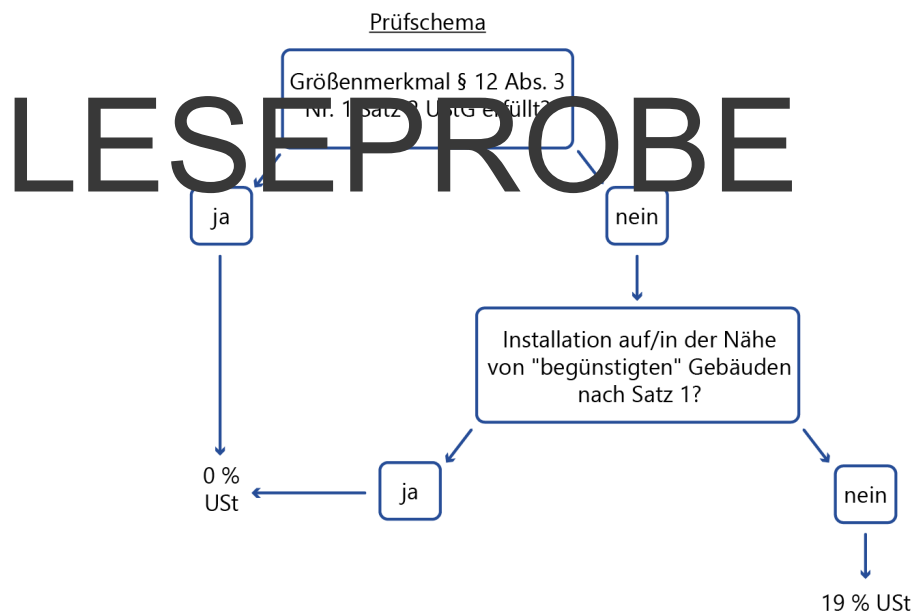
Zeitliche Anwendung: Ab Besteuerungszeitraum 2023

Tatbestandmerkmale des § 12 Abs. 3 UStG

- **Nur die Leistung an den Betreiber einer PV-Anlage unterliegt dem Nullsteuersatz**
- **Installation auf/Erwerb für bestimmte(n) Gebäuden und Größe der Anlage**

Nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 UStG muss die Anlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert werden. Dieser Tatbestand setzt die Regelung in Art. 98 Abs. 2 i. V. m. Anhang III Nr. 10c der MwStSystRL in nationales Recht um. Dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten sind in Art. 132 MwStSystRL (vgl. auch § 4 Nr. 29 UStG) aufgeführt. Hierunter fallen z. B. Heilbehandlungen, eng mit der Sozialfürsorge (Bsp.: Pflegeheim) oder der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Dienstleistungen.

Diese Voraussetzungen gelten nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der PV-Anlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW/p beträgt oder betragen wird. Für diese Anlagen ist also unerheblich, auf welchem Gebäude die Installation erfolgt.



Beispiel



Beispiel 1

Die Elektro-GmbH (E-GmbH) liefert im März 2023 an Frau L eine PV-Anlage (Leistung 12 kW/p) inkl. aller wesentlichen Komponenten und einem Speicher für 30.000 EUR. Die Komponenten hatte die E-GmbH im Januar 2023 von deutschen Herstellern für 10.000 EUR (netto) eingekauft.

Variante 1: Die Montage erfolgt auf dem Privathaus der L. L ist nicht anderweitig unternehmerisch tätig.

Lösung

Die Anlage überschreitet nicht das Größenmerkmal des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG.

Beurteilung E-GmbH:

Die Werklieferung der E-GmbH an L ist im Inland steuerbar und steuerpflichtig. Gem. § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG beträgt der Steuersatz 0 %. Aufgrund der Steuerpflicht ihrer Ausgangsleistung kann die E-GmbH die VorSt aus ihren Eingangsleistungen (10.000 EUR x 19 % = 1.900 EUR) abziehen und absetzen.

Beurteilung L:

L ist Kleinunternehmer nach § 19 UStG, da die Einnahmen aus der Einspeisung des nicht privat verwendeten Stroms die maßgebliche Umsatzgrenze von 22.000 EUR nicht übersteigen werden. Da sie an die E-GmbH keine USt entrichtet, besteht für L kein Grund nach § 19 Abs. 2 UStG auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten, um die VorSt aus den HK der Anlage geltend machen zu können.

Variante 2: Die Montage erfolgt auf dem Privathaus der L. L ist nicht anderweitig unternehmerisch tätig. Die Anlage hat eine Leistung von 30,2 kW/p. Der Verkaufspreis beträgt 60.000 EUR. Für ihre Eingangsleistungen wendet die E-GmbH 40.000 EUR (netto) auf.

LESEPROBE

Lösung

Die Anlage überschreitet das Größenmerkmal des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG. Die Installation erfolgt auf einem nach Satz 1 "begünstigten" Gebäude!

Beurteilung E-GmbH:

Die Werklieferung der E-GmbH an L ist im Inland steuerbar und steuerpflichtig. Gem. § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG beträgt der Steuersatz 0 %. Die BMG beträgt 60.000 EUR. Aufgrund der Steuerpflicht ihrer Ausgangsleistung kann die E-GmbH die VorSt aus ihren Eingangsleistungen (40.000 EUR x 19 % = 7.600 EUR) abziehen und absetzen.

Beurteilung L:

siehe Variante 1

Beispiel

**Beispiel 2**

Die Elektro-GmbH (E-GmbH) liefert im März 2023 an den regelbesteuerten Steuerberater S eine PV-Anlage (Leistung 30,2 kW/p) inkl. aller wesentlichen Komponenten und einem Speicher. Der Verkaufspreis beträgt 71.400 EUR. Die Komponenten hatte die E-GmbH im Januar 2023 von deutschen Herstellern für 40.000 EUR (netto) eingekauft.

Variante 1: Die Montage erfolgt auf dem Privathaus des S.

Lösung

Die Anlage überschreitet das Größenmerkmal des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG. Die Installation erfolgt auf einem "begünstigten" Gebäude!

Beurteilung E-GmbH:

Die Werklieferung der E-GmbH an L ist im Inland steuerbar und steuerpflichtig. Gem. § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG beträgt der Steuersatz 0 %. Aufgrund der Steuerpflicht ihrer Ausgangsleistung kann die E-GmbH die VorSt aus ihren Eingangsleistungen (40.000 EUR x 19 % = 7.600 EUR) abziehen und absetzen.

Beurteilung S:

S ist kein Kleinunternehmer nach § 19 UStG. Da die Anschaffung der Anlage nicht zum VorSt-Abzug berechtigt (USt = 0 %), unterliegt die Entnahme des Stroms für den privaten Bedarf nicht der USt; § 3 Abs. 1b Satz 2 UStG Umkehrschluss. Der Verkauf des "überschüssigen" Stroms an den Netzbetreiber stellt für S eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung dar, die dem Regelsteuersatz unterliegt.

Variante 2: Die Montage erfolgt auf dem Kanzleigebäude des S.

Lösung

Die Anlage überschreitet das Größenmerkmal des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG. Die Installation erfolgt nicht auf einem nach Satz 1 "begünstigten" Gebäude!

Beurteilung E-GmbH:

Die Werklieferung der E-GmbH an L ist im Inland steuerbar und steuerpflichtig. Gem. § 12 Abs. 3 Nr. 1 Umkehrschluss i. V. m. Satz 1 UStG beträgt der Steuersatz 19 %. Die BMG beträgt 60.000 EUR, die USt beläuft sich auf 11.400 EUR. Aufgrund der Steuerpflicht ihrer Ausgangsleistung kann die E-GmbH die VorSt aus ihren Eingangsleistungen (40.000 EUR x 19 % = 7.600 EUR) abziehen und absetzen.

Beurteilung L:

S ist kein Kleinunternehmer nach § 19 UStG. Die Anlage stellt Unternehmensvermögen dar. Die VorSt aus den HK ist für S abziehbar und abzusetzen. Die Nutzung des Stroms für die Kanzlei stellt einen nicht steuerbaren Innenumsatz dar. Der Verkauf des "überschüssigen" Stroms an den Netzbetreiber stellt eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung dar, die dem Regelsteuersatz unterliegt.

• Leistungszeitpunkt

§ 12 Abs. 3 UStG gilt für Leistungen ab dem 01.01.2023. Damit kommt gerade beim Jahreswechsel 2022/2023 dem Leistungszeitpunkt eine besondere Bedeutung zu:

§ 12 Abs. 3 Nr. ... UStG	Inhalt	Leistungszeitpunkt
... Nr. 1	Werklieferung an den PV-Anlagen-Betreiber	Übergabe und Abnahme der Leistung des Anlagenbauers. Auf die Inbetriebnahme der Anlage kommt es nicht an.
... Nr. 2 und 3	i.g. Erwerb / Einfuhr von Modulen etc. durch den PV-Anlagen-Betreiber	Zeitpunkt des Beginns der Beförderung/Versendung durch den ausländischen Lieferanten
... Nr. 4	isolierte Installation des Module und Speicher (Werkleistung)	Beendigung der Leistung durch den Installateur (Abnahmeprotokoll). Auf die Inbetriebnahme der Anlage kommt es nicht an.

- **keine Anwendung auf Wartungsleistungen**

Nicht unter den Nullsteuersatz fallen Wartungsarbeiten einer Anlage. Entsprechende Leistungen sind auch zukünftig mit dem Regelsteuersatz an den Anlagenbetreiber zu berechnen.

Praktikerwissen

LESEPROBE



Bei Instandsetzungen die z. B. zu einem Austausch von Modulen etc. führen, ist § 12 Abs. 3 UStG allerdings wieder erfüllt.

- **ebenfalls nicht unter den Nullsteuersatz fallen geleaste PV-Anlagen.**

Behandlung von Anzahlungen vor Verkündung des Gesetzes

Beispiel



Beispiel 3

Die Elektro-GmbH (E-GmbH) liefert im März 2023 (Abnahme am 06.03.2023) an Frau L eine PV-Anlage (Leistung 12 kW/p) inkl. aller wesentlichen Komponenten und einem Speicher für 30.000 EUR. Bereits im November 2022 erfolgte die Dachmontage auf dem Privathaus der L. Die E-GmbH hat hierfür am 21.11.2022 eine Abschlagsrechnung von 15.000 EUR zzgl. 2.850 EUR USt erteilt, die L noch am gleichen Tag durch Überweisung beglichen hat. Teilleistungen liegen nicht vor.

Lösung

Im November 2022 musste die E-GmbH aufgrund des zu diesem Zeitpunkt gültigen Rechts die Abschlagsrechnung zzgl. 19 % USt schreiben. Mit Ablauf des VAZ November entsteht aus der vereinnahmten Anzahlung eine USt von 2.850 EUR.

Durch die Einführung des § 12 Abs. 3 UStG ist die Lieferung im März 2023 mit 0 % USt zu besteuern. Die USt aus der Anzahlungsrechnung gem. § 27 Abs. 1 Sätze 2 und 3 UStG zu berichtigen.

Die Schlussrechnung der E-GmbH (verkürzt dargestellt) muss wie folgt aussehen:

Werklieferung PV-Anlage inkl. aller wesentlichen Komponenten und Speicher	USt-Satz: 0 %	30.000 EUR
abzgl. erhaltene Anzahlung netto	15.000 EUR	
USt - 19 %	<u>- 2.850 EUR</u>	<u>- 17.850 EUR</u>
Restbetrag - zahlbar bis zum ...		12.150 EUR

Buchungsvorschläge:

Zahlungseingang November 2022:

Bank	17.850 EUR	
an erhaltene Anzahlungen		15.000 EUR
an USt 19 %		2.850 EUR

Schlussrechnung März 2023:

Forderung	12.150 EUR	
erhaltene Anzahlungen	15.000 EUR	
USt 19 % (Berichtigung)	2.850 EUR	
an Erlöse 0 % USt		30.000 EUR

Praktikerwissen



Anzahlungsrechnungen, die erst nach Verkündung des JStG 2022 fakturiert wurden, könnten unseres Erachtens bereits den Steuersatz von 0 % ausweisen, sofern die Tatbestandsmerkmale des § 12 Abs. 3 UStG erfüllt sind. Vgl. hierzu Abschn. 13.5 Abs. 4 Satz 1 UStAE, nach dem eine Anzahlung für eine Leistung, die voraussichtlich unter eine Befreiungsvorschrift des § 4 UStG fällt oder nicht steuerbar ist, nicht der Steuer unterworfen werden muss.

Weiterführende Literatur



Mit dem BMF-Schreiben vom 27.02.2023 (siehe Anlage) hat die Finanzverwaltung zu Zweifelsfragen im Hinblick auf den Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen Stellung genommen und den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend geändert. Insbesondere bestätigt die Finanzverwaltung darin unsere Auffassung, wonach sich bei dem Erwerb einer Photovoltaikanlage ab dem 01.01.2023 mangels Vorsteuerabzug die Erfassung einer unentgeltlichen Wertabgabe für den dezentral verbrauchten Strom erübrigt (vgl. unser Beispiel 2, Variante 1).

ZUSAMMENFASSUNG

- Umfangreiche Gesetzesänderungen über nahezu sämtliche Steuergesetze.
- Das JStG 2022 umfasst insgesamt 40 Artikel.

LESEPROBE