



## Infobrief Januar 2023

Liebe Mandantin, lieber Mandant,

auch im vergangenen Monat hat sich rund um Steuern, Recht und Betriebswirtschaft einiges getan. Über die aus unserer Sicht wichtigsten Neuregelungen und Entscheidungen halten wir Sie mit Ihren Mandanteninformationen gerne auf dem Laufenden.

### 1. Steuerliche Entlastung für kleinere Photovoltaikanlagen

**Mit dem Jahressteuergesetz 2022 ist für kleinere Photovoltaikanlagen eine weitgehende steuerliche Entlastung vorgesehen. Diese betrifft sowohl die Einkommensteuer als auch die Umsatzsteuer.**

Bisherige Besteuerung: Einkommensteuer

Wer eine Photovoltaikanlage betreibt, erzielt damit grundsätzlich Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Damit verbunden ist eine Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschussrechnung (Anlage EÜR). Bei neueren Anlagen errechnet sich daraus oftmals nur ein kleiner Gewinn. Wird zudem noch in einen Batteriespeicher investiert, ist es oft schwer, einen sog. Totalgewinn zu erzielen.

Da diese Thematik viel Verwaltungsaufwand verursacht und zudem streitanfällig ist, hatte die Finanzverwaltung in der Vergangenheit die Möglichkeit geschaffen, den Betrieb einer Photovoltaikanlage als eine sog. steuerliche Liebhaberei zu deklarieren.

Geschäftsführer: Peter Schulze  
Dipl.-Kfm. (FH)  
Steuerberater

Amtsgericht Cottbus  
HRB 7177 CB

USt-IdNr.  
DE814138035

Deutsche Bank  
Konto: 547 63 20  
BLZ: 120 700 24

## Bisherige Besteuerung: Umsatzsteuer

Die meisten Betreiber einer Photovoltaikanlage sind wegen nur geringer Umsätze dem Grunde nach Kleinunternehmer, wodurch die Umsatzbesteuerung der Einnahmen durch die Photovoltaikanlage entfällt. Doch in vielen Fällen ist es vorteilhaft, darauf zu verzichten und per Option zur Regelbesteuerung zu wechseln, damit der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann. Es sind dann zwar die Stromlieferungen und auch der selbst verbrauchte Strom der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Doch auf der anderen Seite ist es dadurch möglich, einen Vorsteuerabzug aus den nicht unerheblichen Investitionskosten zu erlangen und damit teilweise die Finanzierung der Anlage zu stemmen. Nach 5 Jahren kann dann wieder zur Kleinunternehmerregelung zurück gewechselt werden.

## Vorgesehene Neuregelungen bei Photovoltaikanlagen

Zu diesem aufwändigen Besteuerungsverfahren, das von vielen Betreibern einer Photovoltaikanlage nur mit Hilfe eines Steuerberaters bewältigt werden konnte, ist nun eine echte Vereinfachung geplant.

Rückwirkend ab 2022 soll die Besteuerung bei der Einkommensteuer komplett entfallen – bei der Umsatzsteuer ab 2023.

## Einkommensteuer bei Photovoltaikanlagen rückwirkend ab 1.1.2022

Mit dem Jahressteuergesetz 2022 ergeben sich folgende Änderungen:

- Für kleine Photovoltaikanlagen kommt es rückwirkend ab 1.1.2022 zur völligen Steuerfreiheit. Und dies zwangsweise und nicht wie bei einem Liebhabereiantrag nur bei einer entsprechenden Antragstellung.
- Dies gilt für Photovoltaikanlagen mit einer installierten Gesamtbruttoleistung (laut Marktstammdatenregister) auf, an oder in Einfamilienhäusern (einschließlich Dächern von Garagen und Carports und anderweitiger Nebengebäude) oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden (z. B. Gewerbeimmobilie, Garagenhof) von bis zu 30 kW (peak).
- Die Steuerbefreiung gilt für den Betrieb mehrerer Anlagen bis max. 100 kW (peak). Die 100-kW (peak)-Grenze ist dabei pro Steuerpflichtigem (natürliche Person oder Kapitalgesellschaft) oder pro Mitunternehmerschaft zu prüfen.
- Die Steuerbefreiung gilt unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms. Und sie gilt auch dann, wenn die Wohnung nicht selbst zu Wohnzwecken genutzt wird. Die Einnahmen aus Photovoltaikanlagen sind auch steuerbefreit, wenn der erzeugte Strom vollständig in das öffentliche Stromnetz eingespeist, zum Aufladen eines privaten oder betrieblich genutzten E-Autos verbraucht oder von Mietern genutzt wird.
- Zudem gilt die Steuerbefreiung auch für Photovoltaikanlagen auf Mehrfamilienhäusern und gemischt genutzten Gebäuden mit Wohn- und Gewerbeeinheiten bis zu einer Größe von 15 kW (peak) (anteiliger Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister) pro Wohn- und Gewerbeeinheit. Dies begünstigt insbesondere Privatvermieter, Wohnungseigentümergeinschaften, Genossenschaften und Vermietungsunternehmen.
- Werden in einem Betrieb nur steuerfreie Einnahmen aus dem Betrieb von begünstigten Photovoltaikanlagen erzielt, braucht hierfür kein Gewinn mehr ermittelt und damit z. B. auch keine Anlage EÜR abgegeben zu werden.

- Zwar betrifft die Änderung nur die Einnahmen, doch mittelbar sind auch die Ausgaben einer Photovoltaikanlage betroffen. Denn bereits bisher gibt es die Regelung des § 3c EStG, wonach Ausgaben, die mit steuerfreien Einnahmen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden dürfen. D.h., dass auch alle Aufwendungen (einschließlich der AfA) für eine Photovoltaikanlage einkommensteuerlich unbeachtlich sind.

Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften (z. B. Vermietungs-GbR) führt der Betrieb von Photovoltaikanlagen, die die begünstigten Anlagengrößen nicht überschreiten, auch nicht zu einer gewerblichen Infektion der Vermietungseinkünfte.

Für alle Photovoltaikanlagen, die bereits vor dem 1.1.2022 in Betrieb genommen worden sind, gelten die bisherigen Besteuerungsgrundsätze noch für alle Jahre bis einschließlich 2021 weiter. Ab dem 1.1.2022 fallen diese Anlagen dann aus der Einkommensteuer, sprich sie werden steuerfrei gestellt.

#### Umsatzsteuer bei Photovoltaikanlagen ab 2023

- Für die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie für die Installation einer Photovoltaikanlage – einschließlich eines Stromspeichers und aller wesentlichen Komponenten – gilt in Zukunft der neue Umsatzsteuersatz mit 0 %. Bisher galt hierfür der allgemeine Steuersatz mit 19 %. Damit wird ab 2023 der Nettobetrag der Rechnung dem Bruttobetrag entsprechen.
- Diese Änderung entlastet die meisten Betreiber von Photovoltaikanlagen auch von Bürokratie. Denn aufgrund des Steuersatzes mit 0 % können diese die Kleinunternehmerregelung ohne finanzielle Nachteile anwenden, da ein bisher möglicher Vorsteuerabzug als Grund für einen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung entfällt.
- Betroffen sind alle Photovoltaikanlagen auf und in der Nähe von Privatwohnungen und Wohnungen. Ebenso begünstigt sind Anlagen auf und an öffentlichen oder anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden. Voraussetzung ist zudem, dass die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt.

Für alle Photovoltaikanlagen, die bereits vor dem 1.1.2023 in Betrieb genommen worden sind, gelten die bisherigen Regelungen und Wahlrechte zur Umsatzsteuer weiter. Wer in 2022 z. B. zur Regelbesteuerung optiert hat, für den bleibt dies auch ab 2023 maßgebend. Allerdings wird im Regelfall eine möglichst frühe Rückkehr zum Status eines Kleinunternehmers zu empfehlen sein. Dies ist ohne steuerliche Nachteile frühestens nach Ablauf des Berichtszeitraums (5 Jahre) möglich.

## 2. Fristverlängerung für die Grundsteuer-Feststellungserklärung

**Die Abgabefrist für die Grundsteuer-Feststellungserklärung ist bundesweit einmalig von Ende Oktober bis Ende Januar 2023 verlängert werden. Das haben die Finanzminister der Länder am 13.10.2022 entschieden.**

## Hintergrund

Mit der Verlängerung der Abgabefrist bei der Grundsteuererklärung um 3 Monate würden die Bürger, die Wirtschaft sowie die Steuerberater deutlich entlastet. Seit dem 1.7.2022 nehmen die Finanzbehörden die Erklärungen zur Feststellung der Grundsteuerwerte elektronisch entgegen.

### Neue Grundsteuer-Berechnung ab 2025

Das Bundesverfassungsgericht hat dem Gesetzgeber bereits 2018 aufgegeben, die Bewertung von Grundstücken im Zusammenhang mit der Grundsteuer neu zu regeln. Mit der Reform der Grundsteuer möchte der Gesetzgeber u. a. das Ungleichgewicht beseitigen, ohne die durch die Grundsteuer erzielten Einnahmen insgesamt zu verändern. Dafür muss zunächst der für die Grundsteuer maßgebliche Grundstückswert neu festgestellt werden. Die Neubewertung betrifft bundesweit ca. 36 Mio. wirtschaftliche Einheiten des Grundbesitzes und bedarf damit einen außergewöhnlichen Umsetzungsaufwand im Hinblick auf Zeit und Personal. Um diesem Aufwand gerecht werden zu können, wurde die Frist zur Abgabe der Feststellungserklärung einmalig bis zum 31.1.2023 verlängert.

## Land- und Forstwirtschaft

### 1. Landwirtschaftlicher Betrieb und Übergang von Durchschnittsbesteuerung zur Regelversteuerung

**Wer als Durchschnittssatzversteuerter Eingangsleistungen bezieht, um diese wegen Überschreitens der Umsatzgrenze für regelversteuerte Umsätze zu verwenden, ist daraus zum Vorsteuerabzug berechtigt.**

#### Hintergrund

Die Klägerin betreibt als GbR einen landwirtschaftlichen Betrieb. Als solche unterlag sie bis einschließlich 2021 mit ihren Umsätzen der Besteuerung nach Durchschnittssätzen gem. § 24 UStG. Da ihre Umsätze des Jahres 2021 die neu in das Gesetz eingefügte Umsatzgrenze von 600.000 EUR überstiegen, musste sie für das Jahr 2022 zur Regelversteuerung übergehen.

Sie machte daher im Jahr 2021 Vorsteuerbeträge in voller Höhe geltend, soweit sie nachweislich mit Ausgangsumsätzen in Verbindung standen, die erst ab 2022 erzielt wurden. Konkret ging es um Vorsteuern aus Kosten für die Aufzucht der weiblichen Nachzucht von Milchkühen, die erst 2022 abkalben würden und deshalb auch erst ab diesem Zeitpunkt zur Milcherzeugung verwendet werden könnten.

Das Finanzamt berücksichtigte diese Vorsteuern jedoch nur in Höhe der Umsatzsteuer aus der Durchschnittssatzbesteuerung (10,7 %) und verwies auf § 24 Abs. 1 Satz 4 UStG, wonach ein weitergehender Vorsteuerabzug nicht möglich sei.

#### Entscheidung

Die Klage hatte Erfolg. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist § 24 UStG richtlinienkonform auszulegen. Er gilt zwar nach seinem Wortlaut für die "im Rahmen eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs

ausgeführten Umsätze". Dies ist aber dahin zu verstehen, dass damit nur die Lieferungen landwirtschaftlicher Erzeugnisse gemeint sind, die der Durchschnittsatzbesteuerung unterliegen.

In diesem Zusammenhang ist auch § 24 Abs. 1 Satz 4 UStG richtlinienkonform auszulegen, sodass der diesbezügliche weitergehende Vorsteuerauschluss nicht etwa betriebsbezogen, sondern tätigkeits- bzw. umsatzbezogen ist. Auch nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs ist einem Unternehmer, der im Zusammenhang mit dem Erwerb eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs umsatzsteuerpflichtige Leistungen bezieht, ein Vorsteuerabzug zu gewähren, wenn er im Moment des Leistungsbezugs die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, die im Rahmen des land- und forstwirtschaftlichen Betriebs beabsichtigten Verwendungsumsätze gem. § 24 Abs. 4 UStG der Regelbesteuerung zu unterwerfen.

Der vorliegende Sachverhalt ist vergleichbar, zumal feststand, dass die den Eingangsleistungen zuzuordnenden Ausgangsleistungen wegen Überschreitens der Umsatzgrenze von 600.000 EUR der Regelbesteuerung unterliegen werden.

## **Steuerrecht Unternehmer**

### **1. Wie erfolgt die Besteuerung bei einer Betriebsaufgabe?**

**Ein Steuerpflichtiger, der im Rahmen einer Betriebsaufgabe betriebliche Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge veräußert, kann – wie bei der Betriebsveräußerung gegen wiederkehrende Bezüge – zwischen der Sofortbesteuerung und der Zuflussbesteuerung des entsprechenden Gewinns wählen.**

#### **Hintergrund**

Die A stellte ihren Betrieb (Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich) Ende 2013 ein. Einen Großteil der Wirtschaftsgüter veräußerte sie an eine GmbH gegen die Zahlung einer lebenslangen monatlichen Rente ab Januar 2014. Von der Veräußerung ausgenommen war der bis dahin zum Betriebsvermögen gehörende Grundstücksteil mit aufstehenden Gebäuden und fest installierten Betriebsvorrichtungen sowie weitere nicht zu den wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörende Wirtschaftsgüter (Pkw usw.). Als Übertragungsstichtag wurde der 2.1.2014 vereinbart. An diesem Tag übergab die A die entsprechenden Wirtschaftsgüter an die GmbH und überführte die übrigen Wirtschaftsgüter in ihr Privatvermögen.

Das Finanzamt berücksichtigte im Einkommensteuer-Bescheid 2014 den Aufgabegewinn in voller Höhe und unterwarf ihn der ermäßigten Besteuerung nach § 34 Abs. 3 EStG. A wandte ein, es bestehe ein Wahlrecht auf Anwendung der Zuflussbesteuerung.

Das Finanzgericht wies die entsprechende Klage der A ab. Da sie das Betriebsgrundstück als wesentliche Betriebsgrundlage in ihr Privatvermögen überführt habe, liege eine Betriebsaufgabe vor. Anders als im Fall der Veräußerung des Betriebs verblieben in einem solchen Fall dem Steuerpflichtigen ausreichende Mittel zur Zahlung der Einkommensteuer, die aufgrund der Sofortbesteuerung des Aufgabegewinns anfalle.

#### **Entscheidung**

Die Revision der A war erfolgreich. Die A konnte das Wahlrecht ausüben, den Betriebsaufgabegewinn, soweit er auf den Barwert der Leibrente entfällt, erst bei einem das Kapitalkonto und die Aufgabekosten übersteigenden Zufluss der Rentenzahlungen zu realisieren und die Rentenzahlungen insoweit als nachträgliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu versteuern.

Für die Gewinnverwirklichung im Rahmen einer Betriebsaufgabe ist nicht deren Beginn, sondern der Zeitpunkt des einzelnen Aufgabeteilakts relevant. Denn der Aufgabegewinn kann in verschiedenen Veranlagungszeiträumen entstehen. Demnach liegt die Betriebsaufgabe hier im Jahr 2014. Denn A hat die zu ihrem Geschäftsbetrieb gehörenden Wirtschaftsgüter erst zum 2.1.2014 an die GmbH veräußert und auch erst in diesem Zeitpunkt die übrigen Wirtschaftsgüter (insbesondere das Betriebsgrundstück als wesentliche Betriebsgrundlage) in ihr Privatvermögen überführt.

Veräußert ein Steuerpflichtiger seinen Betrieb gegen wiederkehrende Bezüge (insbesondere gegen eine Leibrente), gewähren Rechtsprechung und Finanzverwaltung das Wahlrecht zwischen Versteuerung eines begünstigten Veräußerungsgewinns im Veräußerungszeitpunkt oder Versteuerung nicht begünstigter nachträglicher gewerblicher Einkünfte bei Zufluss. Die Sofortbesteuerung ist zwar der gesetzliche Normalfall. Die Zuflussbesteuerung stellt aber "eine auf Billigkeitserwägungen unter Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes beruhende Ausnahmeregelung" dar. Im Vordergrund dieser Rechtsprechung steht die Ungewissheit der Rentenlaufzeit und damit das Risiko, dass im Fall eines frühen Todes des Veräußerers bei der Sofortbesteuerung mehr versteuert werden muss als dem Steuerpflichtigen tatsächlich zugeflossen ist. Die Zuflussbesteuerung bewirkt die zeitliche Streckung der anfallenden Steuerzahlungen, die sich der Steuerpflichtige durch den Verlust der Begünstigungen des § 16 Abs. 4 EStG (Freibetrag) und des § 34 EStG (ermäßigter Steuersatz) quasi "erkauft".

Nach der Veräußerung einzelner Wirtschaftsgüter im Rahmen einer Betriebsaufgabe ist der Veräußerer ebenso wie bei einer Betriebsveräußerung nicht mehr Inhaber des Betriebs. Wie bei einer Betriebsveräußerung liegt es in seinem Interesse, für die Veräußerung im Rahmen einer Betriebsaufgabe nicht mehr Steuer zahlen zu müssen, als er bei tatsächlich zugeflossenen Rentenzahlungen müsste. Dieses Risiko ist auch bei einer Betriebsaufgabe vorhanden. Stirbt der (frühere) Betriebsinhaber vor Erreichen seiner statistischen Lebenserwartung, hätte er einen Gewinn zu versteuern, der nachträglich nicht korrigiert werden kann, da kein rückwirkendes Ereignis gegeben ist, sondern sich ein vertragsimmanentes Wagnis konkretisiert.

Aufgrund des Wagnischarakters und im Hinblick auf den Versorgungscharakter derartiger Bezüge erscheint eine Gleichbehandlung von Betriebsveräußerung und Betriebsaufgabe gegen wiederkehrende Bezüge zwingend. Dies gilt umso mehr, als im Fall der Betriebsveräußerung das Wahlrecht, die wiederkehrenden Bezüge erst bei Zufluss zu versteuern, schon dann eröffnet ist, wenn nur ein Teil des Kaufpreises in wiederkehrenden Bezügen und der andere Teil als Einmalzahlung erbracht wird.

## **Steuerrecht Arbeitnehmer**

### **1. Homeoffice-Pauschale: dauerhaft entfristet und erhöht**

**Die ursprünglich befristet eingeführte Homeoffice-Pauschale gilt nun unbefristet. Außerdem wird sie erhöht.**

Das ändert sich ab 1.1.2023

Die sog. Homeoffice-Pauschale i. H. v. 5 EUR pro Tag soll dauerhaft entfristet und auf 6 EUR pro Tag angehoben werden. Der maximale Abzugsbetrag von bisher 600 EUR wird auf 1.260EUR pro Jahr angehoben. Der Höchstbetrag wird erreicht, wenn die Steuerpflichtigen die betriebliche oder berufliche Tätigkeit an 210 Tagen im Jahr am häuslichen Arbeitsplatz ausüben.

Üben Steuerpflichtige verschiedene betriebliche oder berufliche Tätigkeiten aus, sind sowohl die Tagespauschale von 6 EUR als auch der Höchstbetrag von 1.260 EUR auf die verschiedenen Betätigungen aufzuteilen; die Beträge sind nicht tätigkeitsbezogen zu vervielfachen.

Der Abzug der Tagespauschale ist neben dem Abzug von Fahrtkosten für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder regelmäßiger Arbeitsstätte nur zulässig, wenn für die betriebliche oder berufliche Betätigung dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Ein Abzug ist außerdem zulässig, wenn zusätzlich zu einer Auswärtstätigkeit die überwiegende Arbeitszeit in der häuslichen Wohnung verrichtet wird.

Die Homeoffice-Pauschale wird in die Werbungskostenpauschale eingerechnet und nicht zusätzlich gewährt. Nicht von der Homeoffice-Pauschale abgegolten sind Aufwendungen für Arbeitsmittel.

Zögern Sie nicht, uns auf einzelne Punkte anzusprechen, wir beraten Sie gern!

Freundlich grüßt Sie

Peter Schulze  
B & Z Breitenbach & Zimmermann  
Steuerberatungsgesellschaft mbH