

Sehr geehrte Damen und Herren,

längst nicht mit jeder Maßnahme zur Förderung des Klimaschutzes löst die Bundesregierung Begeisterungstürme aus. An den Steuererleichterungen für Photovoltaikanlagen gab es aber kaum Kritik. Trotzdem drohen auch neue Steuerfallen. Während sich der Fiskus bei Fragen rund um die Einkommensteuer noch Zeit lässt, hat das Bundesfinanzministerium bei der Umsatzsteuer recht schnell viele Detailfragen beantwortet. Besonders umfangreich sind die Regelungen rund um die Lieferung einer Photovoltaikanlage, die vor allem für die Anbieter und Käufer einer solchen Anlage relevant sind. In einem zweiten Beitrag lesen Sie, welche Auswirkungen der Nullsteuersatz auf Entnahmen und unentgeltliche Wertabgaben hat – ein Thema, das vor allem die Betreiber von Bestandsanlagen betrifft, insbesondere wenn sie die Wertabgabebesteuerung künftig vermeiden möchten. Im Mai startet außerdem das 49 Euro-Ticket, das Arbeitgeber steuerfrei oder steuervergünstigt ihren Beschäftigten zur Verfügung stellen können. Dazu finden Sie auf einer Beilage alles Wissenswerte, insbesondere welche Voraussetzungen und Alternativen es gibt. Wegen der umfangreichen Erläuterungen zu Solaranlagen fällt die Inhaltsübersicht diesmal kurz aus:

ALLE STEUERZAHLER

Nullsteuersatz für die Lieferung von Solaranlagen	2
Frühjahrsputz im Steuerrecht ☞	2
Deutlicher Rentenanstieg führt mehr Rentner in die Steuerpflicht ☞ ...	2
Erbengemeinschaft kann neben einer GbR bestehen ☞	6
Betrügerische E-Mails und falsche WhatsApp-Nachrichten im Umlauf ☞	6

UNTERNEHMER & EXISTENZGRÜNDER

Frist für Endabrechnungen zu Corona-Hilfen ☞	2
Grundsatzurteil zur umsatzsteuerlichen Organschaft ☞	5

GMBH-GESELLSCHAFTER & -GESCHÄFTSFÜHRER

Bewertung eines GmbH-Anteils mit disquotalen Rechten ☞	5
--	---

ARBEITGEBER

Corona-Infektion als Arbeitsunfall ☞	5
--	---

IMMOBILIENBESITZER

Nullsteuersatzes für Solaranlagen bei Entnahmen oder Wertabgaben ☞	3
--	---

☞ = diese Meldung finden Sie in der Spalte „Kurz notiert“

STEUERTERMINE 5 - 7/2023

	Mai	Jun	Jul
Umsatzsteuer mtl.	10.	12.	10.
Umsatzsteuer viertelj.		12.	-
Lohnsteuer	10.	12.	10.
Einkommensteuer	-	12.	-
Körperschaftsteuer	-	12.	-
Vergnügungsteuer	10.	12.	10.
Schonfrist für Zahlungen zu obigen Steuern	15.	15.	13.
Gewerbsteuer	15.	-	-
Grundsteuer	15.	-	-
Schonfrist für Zahlungen zur Gewerbe-/Grundst.	18.	-	-
SV-Beitragsnachweis	24.	26.	25.
Fälligkeit der SV-Beiträge	26.	28.	27.

AUF DEN PUNKT

»Die Sonne ist das Gold
der Armen.«

deutsches Sprichwort

»Deine Regierung braucht
dein Geld, um dir all jene
lebensnotwendigen Dinge ange-
deihen zu lassen, die dir selbst
nicht in einer Million Jahren
eingefallen wären.«

Dave Barry

KURZ NOTIERT

Frühjahrsputz im Steuerrecht

Jedes Frühjahr veröffentlicht das Bundesfinanzministerium eine Positivliste der weiterhin gültigen Schreiben und gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder. Mit insgesamt 133 Verwaltungsanweisungen, die nach dem 31. Dezember 2021 nicht mehr angewendet werden sollen, liegt die Zahl der aussortierten Verwaltungsanweisungen etwas über dem langjährigen Mittel, was auch am Auslaufen verschiedener Sonderregelungen aufgrund des Kassengesetzes, der Pandemie und der Flut im Juli 2021 liegt. Im Vergleich dazu ist die Liste weiterhin gültiger Verwaltungsanweisungen 128 Seiten lang und hat 2.019 Einträge - 62 mehr als im letzten Jahr und 40 Seiten mehr als noch vor der Corona-Pandemie.

Frist für Endabrechnungen zu Corona-Hilfen

Für die Endabrechnungen zu den diversen Hilfsprogrammen während der Corona-Pandemie laufen dieses Jahr die Fristen aus. Die Frist für die Abrechnung zu über den Steuerberater beantragten Neustarthilfen endete schon am 31. März 2023. Für die November- und Dezemberhilfe sowie die Überbrückungshilfe I - IV läuft die Frist bis zum 30. Juni 2023, wobei in begründeten Einzelfällen eine Fristverlängerung bis zum 31. Dezember 2023 möglich ist. Fällt eine Teilrückzahlung an, gibt es dafür eine angemessene Zahlungsfrist, sobald der Schlussbescheid vorliegt.

Deutlicher Rentenanstieg führt mehr Rentner in die Steuerpflicht

Inzwischen steht fest, dass die gesetzliche Rente zum 1. Juli 2023 in Westdeutschland um 4,39 % und in den neuen Ländern um 5,86 % steigen wird. Damit gilt in West und Ost erstmals ein gleich hoher Rentenwert. Wegen der höheren Lohnsteigerung im Osten wird die Rentenangleichung ein Jahr früher erreicht als gesetzlich vorgesehen. Der Rentenanstieg liegt damit aber zumindest in Ostdeutschland auch über dem prozentualen Anstieg des steuerfreien Grundfreibetrags, der für 2023 um 5,4 % gestiegen ist, zumal Rentenanpassungen voll steuerpflichtig sind und die Rentenanpassung 2022 noch höher ausgefallen war (5,35 % im Westen, 6,12 % im Osten). Das hat zur Folge, dass viele Rentner für 2023 erstmalig eine Steuererklärung abgeben müssen.

Nullsteuersatz für die Lieferung von Solaranlagen

Die Finanzverwaltung hat Detailregelungen zur Umsatzsteuerbefreiung für neue Photovoltaikanlagen ab 2023 veröffentlicht.

Für die Lieferung und Installation sowie für den innergemeinschaftlichen Erwerb und die Einfuhr von Photovoltaikanlagen und Stromspeichern fällt ab 2023 keine Umsatzsteuer mehr an. Voraussetzung für die Anwendung des Nullsteuersatzes auf Photovoltaikanlagen ist, dass die Anlage auf oder in der Nähe von Wohnungen oder von Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird oder die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister (MaStR) nicht mehr als 30 kW(p) beträgt. Die Finanzverwaltung hat jetzt detaillierter geregelt, wann die Voraussetzungen erfüllt sind, wie sie nachzuweisen sind, welche Besonderheiten für bestimmte Anlagen gelten und welche Vereinfachungsregelungen es gibt.

Die Regelungen sind nicht nur für die Käufer von Photovoltaikanlagen von Bedeutung, die die Umsatzsteuer sparen möchten. Noch wichtiger sind sie für die Verkäufer der Anlagen, die erheblichen steuerlichen Haftungsrisiken bei der Umsatzsteuer ausgesetzt sind, falls sie Vorgaben für den Nullsteuersatz nicht korrekt prüfen und deren Erfüllung im Zweifelsfall nachweisen können. Von Vorteil ist in jedem Fall, dass bei begünstigten Anlagen auch die Installation einem Nullsteuersatz unterliegt, sodass Anbieter nicht zwischen Lieferungs- und Dienstleistungselementen abgrenzen müssen.

Ebenfalls positiv für die Anbieter ist, dass sie sich nach den im Umsatzsteuer-Anwendungserlass ergänzten Regelungen für den Nachweis mit einer Erklärung des Käufers begnügen können und damit in der Regel keine weiteren Nachforschungen anstellen müssen. Trotzdem sollten Anbieter zusätzlich eine vertragliche Regelung für den Fall vorsehen, dass der Käufer falsche Angaben macht oder sich die Erklärung später als unzutreffend herausstellt. Eine Vertrauensschutzregelung für diesen Fall fehlt nämlich. Hier sind die Vorgaben des Fiskus im Überblick:



- **Begünstigte Solarmodule:** Der Nullsteuersatz kommt in Frage für alle netzgebundenen Anlagen und für nicht netzgebundene stationäre Anlagen (sog. Inselanlagen). Damit sind zwar auch Balkonkraftwerke begünstigt, weil diese in der Regel über eine Steckdose mit dem Netz verbunden werden, nicht aber kleine mobile Solarmodule, wie sie z.B. für Campingzwecke angeboten werden. Aus Vereinfachungsgründen ist davon auszugehen, dass Solarmodule mit einer Leistung von 300 Watt und mehr für netzgekoppelte Anlagen oder stationäre Inselanlagen eingesetzt werden. Stationäre Solarmodule, die neben der Stromerzeugung auch unbedeutende Nebenzwecke erfüllen, sind ebenfalls begünstigt (z. B. Solartische). Ebenso begünstigt sind Hybridmodule, die sowohl Strom als auch Wärme produzieren.
- **Batteriespeicher:** Batterien und Speicher unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn sie im konkreten Anwendungsfall dazu bestimmt sind, Strom aus begünstigten Solarmodulen zu speichern. Nachträgliche Änderungen der Nutzung von Batterien und Speicher spielen für den Nullsteuersatz keine Rolle.

- **Wesentliche Komponenten:** Neben den Solarmodulen und dem parallel oder nachträglich eingebauten Batteriespeicher unterliegen auch sonstige wesentliche Komponenten der Photovoltaikanlage dem Nullsteuersatz. Dazu zählen die Gegenstände, deren Verwendungszweck speziell im Betrieb oder der Installation von Photovoltaikanlagen liegt oder die zur Erfüllung technischer Normen notwendig sind, z. B. Wechselrichter, Dachhalterung, Energiemanagement-System, Solarkabel, Einspeisesteckdose, Funk-Rundsteuerungsempfänger, Backup-Box und der Notstromversorgung dienende Einrichtungen. Auch die nachträgliche Lieferung einzelner wesentlicher Komponenten und deren Ersatzteile, sowie deren Installation unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn sie für eine Anlage bestimmt sind, die die Voraussetzungen des Nullsteuersatzes erfüllt. Nicht zu den wesentlichen Komponenten zählt dagegen Zubehör, wie z. B. Schrauben, Nägel und Kabel, auch wenn diese Teile für die Installation der Anlage notwendig sind, es sei denn, solches Zubehör ist Teil einer einheitlichen Leistung durch einen Lieferanten und damit eine Nebenleistung, die das Schicksal der Hauptleistung teilt. Ebenso wenig gehören Stromverbraucher für den neu erzeugten Strom (Ladeinfrastruktur, Wärmepumpe, Wasserstoffspeicher etc.) zu den wesentlichen Komponenten.

- **Installation:** Auch die Installation von Photovoltaikanlagen unterliegt dem Nullsteuersatz, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen für den Nullsteuersatz erfüllt. Begünstigt sind die anlagenspezifischen Arbeiten, die ausschließlich dazu dienen, eine Photovoltaikanlage sicher für



das Gebäude und für die Menschen darin zu betreiben. Die Installationsarbeiten müssen direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht werden, um unter die Steuersatzermäßigung zu fallen. (Vor-)Arbeiten, die auch

Stromverbrauchern oder Stromerzeugern oder anderen Zwecken zugutekommen, unterliegen dagegen nicht dem Nullsteuersatz, sofern sie nicht als Nebenleistung Teil einer einheitlichen Leistung sind, auf die der Nullsteuersatz anzuwenden ist. Solange der Lieferant der Photovoltaikanlage weitere Leistungen (z.B. Dacharbeiten, Elektroinstallation etc.) als Teil einer einheitlichen Paketlösung anbietet, deren zentrales Element die Lieferung einer begünstigten Photovoltaikanlage ist, kann der Nullsteuersatz damit auch für Leistungen in Anspruch genommen werden, die sonst dem Regelsteuersatz unterliegen würden.

- **Nebenleistungen:** Lieferungen und sonstige Leistungen, die für den Käufer keinen eigenen Zweck haben, sondern dazu dienen, die Lieferung der Photovoltaikanlage unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, teilen das Schicksal der Photovoltaikanlage und sind als Nebenleistungen auch mit dem Nullsteuersatz zu besteuern. Zu den Nebenleistungen zählen u. a. die Übernahme der Anmeldung in das MaStR, die Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage, die Montage der Solarmodule, die Kabelinstallationen, die Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters oder des Zweirichtungszählers, die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln, die Herstellung des AC-Anschlusses, die Bereitstellung von Gerüsten, die Lieferung von Befestigungsmaterial oder auch die

Nullsteuersatz für Solaranlagen bei Entnahmen oder Wertabgaben

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

- **Neuanlagen:** Erwirbt ein Betreiber ab 2023 eine Photovoltaikanlage unter Anwendung des Nullsteuersatzes, erübrigt sich mangels Vorsteuerabzug die Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe. Auch die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer solchen Photovoltaikanlage ist keine unentgeltliche Wertabgabe. Soweit allerdings Lieferungen und Leistungen im Zusammenhang mit der Anlage anfallen, für die kein Nullsteuersatz gilt, ist jedoch nur ein anteiliger Vorsteuerabzug für den unternehmerisch genutzten Teil möglich, weil sonst für den übrigen Anteil wieder eine anteilige Wertabgabesteuerung nötig wäre.
- **Wertabgabe:** Wer bei einer vor 2023 angeschafften Photovoltaikanlage auf die Kleinunternehmerregelung verzichtet und den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht hat, muss den privat verbrauchten Strom der Wertabgabesteuerung unterziehen. Unentgeltliche Leistungen sind nämlich umsatzsteuerpflichtig, sofern der dabei verwendete Gegenstand zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat. Diese Verpflichtung besteht für Altanlagen auch 2023 weiter.
- **Alternativen:** Um die Wertabgabesteuerung für Altanlagen für die Zukunft zu vermeiden, gibt es mehrere Optionen mit unterschiedlichen Vor- und Nachteilen. Ist die Anlage mindestens fünf Jahre im Betriebsvermögen, dann ist in der Regel der Wechsel zur Kleinunternehmerregelung ohne wesentliche Nachteile möglich. Alternativ kommen eine Entnahme der Anlage aus dem Betriebsvermögen oder ein Verkauf oder eine Schenkung der Anlage an einen Angehörigen in Frage.

- **Entnahme:** Die Entnahme oder Schenkung einer vor 2023 erworbenen Photovoltaikanlage, die mindestens zum teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, unterliegt als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer. Allerdings gilt dabei der Nullsteuersatz, wenn die übrigen Voraussetzungen dafür erfüllt sind (neuer Eigentümer muss der Betreiber der Anlage sein!). Der Fiskus weist aber darauf hin, dass die Entnahme nur eines Teils eines ursprünglich dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes, also insbesondere nur des privat genutzten Teils, nicht möglich ist. Eine Entnahme der gesamten Anlage ist wiederum nur möglich, wenn künftig voraussichtlich mehr als 90 % des erzeugten Stroms für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. Davon geht der Fiskus zu Vereinfachungszwecken dann aus, wenn ein Teil erzeugten Stroms in einer Batterie gespeichert wird. Es genügt auch, wenn eine Rentabilitätsrechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt.
- **Anlagenverkauf:** Wird ein Gegenstand, bei dessen Erwerb eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug bestand, zum Nullsteuersatz weiterverkauft, stellt dies alleine keine Änderung der Verhältnisse dar, die eine Vorsteuerberichtigung auslösen würde, also eine teilweise Rückgängigmachung des ursprünglichen Vorsteuerabzugs. Der Verkauf einer Altanlage ist damit für den Verkäufer umsatzsteuerlich mit keinen Nachteilen verbunden. Allerdings kann sich für den Käufer eine Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung ergeben, wenn er die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nimmt.
- **Geschäftsveräußerung:** Verkauft oder übereignet ein Anlageneigentümer, der selbst kein Kleinunternehmer ist, die Photovoltaikanlage an einen Dritten, kann eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegen. Dabei tritt der Erwerber an die Stelle des bisherigen Eigentümers, was für sich genommen noch keine Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung auslöst. Wenn der Erwerber aber die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nimmt und der ursprüngliche Erwerb der Photovoltaikanlage noch keine fünf Jahre zurück liegt, führt der Wechsel der Besteuerungsart aber zu einer Änderung der Verhältnisse, die eine Verpflichtung zur Vorsteuerberichtigung, also einer teilweisen Rückgängigmachung des ursprünglichen Vorsteuerabzugs mit sich bringt.

Erneuerung des Zählerschranks, wenn diese vom Netzbetreiber verlangt wird oder aufgrund technischer Normen für den Betrieb der Anlage erforderlich ist. Voraussetzung für den Nullsteuersatz ist, dass solche Nebenleistungen vom Lieferanten der Photovoltaikanlage als Teil einer einheitlichen Gesamtleistung erbracht werden.

- **Bauträger:** Dem Nullsteuersatz unterliegt auch die Lieferung von Aufdachphotovoltaikanlagen durch Bauträger, und zwar auch dann, wenn der Bauträger neben der Aufdachphotovoltaikanlage auch das Gebäude liefert, da die Lieferung der Aufdachphotovoltaikanlage eine eigenständige Leistung und keine unselbstständige Nebenleistung der Gebäudelieferung ist.
- **Miete, Mietkauf & Leasing:** Die Vermietung einer Photovoltaikanlage ist keine Lieferung und unterliegt daher dem Regelsteuersatz. Dagegen können Leasing- oder Mietkaufverträge je nach Ausgestaltung entweder als Lieferung oder als sonstige Leistung einzustufen sein. Maßgeblich für die Abgrenzung sind die vertraglichen Vereinbarungen zu Laufzeit, Zahlungsbedingungen und möglichen Kombinationen mit anderen Leistungselementen. Der Nullsteuersatz findet keine Anwendung auf den Teil des Entgelts, der auf eigenständige Serviceleistungen entfällt wie z. B. Wartungsarbeiten, die Einholung behördlicher Genehmigungen oder die Versicherung der Photovoltaikanlage. Ein einheitlicher Mietbetrag ist nach der einfachsten möglichen Methode aufzuteilen. Für Mietkauf und Leasingverträge, die als Lieferung einzustufen sind und die keine Aufteilung des Entgelts vorsehen, ist eine Aufteilung anhand der internen Kalkulation vorzunehmen, wenn die Photovoltaikanlage nach dem 31. Dezember 2022 geliefert wurde. Alternativ kann pauschalierend ein Verhältnis von 90 % für die Überlassung der Photovoltaikanlage und 10 % für andere Serviceleistungen angesetzt werden.
- **Betreiber:** Der Nullsteuersatz erfasst nur die Lieferung an den Betreiber einer Photovoltaikanlage. Die vorausgehenden Lieferungen an Zwischenhändler, den Leasinggeber oder andere Unternehmer unterliegen dem Regelsteuersatz. Als Betreiber gilt die Person oder Personengesellschaft, die zum Leistungszeitpunkt als Betreiber der jeweiligen Anlage im MaStR registrierungspflichtig wäre. Auf die tatsächliche Registrierung, Einspeisung oder eine Förderung nach dem EEG kommt es dagegen nicht an. Es genügt, wenn die Anlage unmittelbar an das Stromnetz angeschlossen werden soll. Die Unternehmereigenschaft des Betreibers ist für den Nullsteuersatz keine Voraussetzung. Auch nachträgliche Änderungen des Betreibers sind unerheblich. Besteht keine Registrierungspflicht im MaStR (Inselanlage), kann trotzdem der Nullsteuersatz angewendet werden. In diesem Fall ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger Betreiber der Photovoltaikanlage ist.
- **Standort:** Die Anwendung des Nullsteuersatzes setzt eine Installation der Solarmodule und sonstigen Komponenten auf oder in der Nähe von Wohnungen oder öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, voraus. Eine Wohnung ist jeder umschlossene Raum, der zum Wohnen oder Schlafen benutzt wird. Als Wohnung gel-



ten daher auch Gebäude auf Freizeitgrundstücken und Gartenlauben in Kleingartensiedlungen. Wohnwagen und Hausboote sind dagegen nur dann als Wohnungen anzusehen, wenn sie nicht oder nur gelegentlich fortbewegt werden. Container können ebenfalls den für die Anwendung des Nullsteuersatzes erforderlichen Gebäudebegriff erfüllen, soweit die übrigen Voraussetzungen vorliegen (z. B. Schulcontainer). In der Nähe von Wohnungen oder Gebäuden befindet sich eine Photovoltaikanlage insbesondere dann, wenn sie auf dem Grundstück installiert ist, auf dem sich auch die Wohnung oder das begünstigte Gebäude befindet. Von einer Nähe ist außerdem auszugehen, wenn zwischen dem Grundstück und der Photovoltaikanlage ein räumlicher oder funktionaler Nutzungszusammenhang besteht (z. B. einheitlicher Gebäudekomplex oder einheitliches Areal).

- **Vereinfachungsregelung:** Die Anforderungen an den Standort gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MaStR nicht mehr als 30 kW(p) beträgt. Die Vereinfachungsregelung bezieht sich nur auf die Prüfung der Gebäudeart bzw. des Standorts, aber nicht auf die Prüfung der



Betreibereigenschaft des Leistungsempfängers. Besteht keine Registrierungspflicht im MaStR, ist die Vereinfachungsregelung nicht anwendbar. Die 30 kW-Grenze ist einheitenbezogen zu prüfen. Bei der nachträglichen Erweiterung einer Photo-

voltaikanlage ist die Leistung der bestehenden Einheit mit der Leistung der Erweiterung zu addieren. Wird die 30 kW-Grenze durch die Erweiterung überschritten, ist die Vereinfachungsregelung auf den nachträglich ergänzten Teil nicht anwendbar. Für den bereits bestehenden Teil führt dies jedoch nicht zur nachträglichen Nichtanwendbarkeit der Vereinfachungsregelung.

- **Gemischt genutzte Gebäude:** Wird ein Gebäude sowohl für begünstigte als auch nicht begünstigte Zwecke verwendet, gilt das Gebäude in der Regel insgesamt als begünstigt. Davon ausgenommen sind lediglich Gebäude, bei denen die unschädliche Nutzung so sehr hinter der nicht begünstigten gewerblichen oder anderweitigen Nutzung zurücktritt, dass eine Anwendung der Begünstigung und damit des Nullsteuersatzes nicht angemessen wäre. Das ist der Fall, wenn die auf die unschädliche Nutzung entfallenden Nutzflächenanteile weniger als 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche ausmachen oder wenn die unschädliche Nutzung in engem Zusammenhang mit der schädlichen Nutzung steht und keinen eigenständigen Zweck hat (z.B. Hausmeisterwohnung in einem Gewerbekomplex).
- **Nachweis durch den Lieferant:** Der leistende Unternehmer muss nachweisen, dass die Voraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Käufer erklärt, dass er der Betreiber der Photovoltaikanlage ist und es sich entweder um ein begünstigtes Gebäude handelt oder die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MaStR nicht mehr als 30 kW(p) beträgt. Eine solche Erklärung des Käufers kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung (z. B. in den AGB) erfolgen. Dasselbe gilt für nachträgliche Lieferungen von Speichern, wesentlichen Komponenten und Ersatzteilen.

Corona-Infektion als Arbeitsunfall

Das Sozialgericht Speyer hat entschieden, dass eine Corona-Infektion einen Arbeitsunfall darstellen kann. Dafür braucht es aber einen Nachweis, dass die Infektion zweifelsfrei am Arbeitsplatz erfolgt ist, was im Streitfall nicht gelang. Zwar war eine Kollegin des Klägers wenige Tage vorher positiv getestet worden, allerdings ließe sich eine Ansteckung im privaten Bereich deshalb nicht ausschließen.

Bewertung eines GmbH-Anteils mit disquotalen Rechten

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

Grundsatzurteil zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Im Anschluss an eine Vorabentscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) hat auch der Bundesfinanzhof festgestellt, dass die Steuerschuldnerschaft des Organträgers für die Umsätze einer umsatzsteuerlichen Organschaft unionsrechtskonform ist. Hier bleibt also alles beim Alten. Neu ist dagegen die Feststellung, dass eine finanzielle Eingliederung auch dann vorliegt, wenn der Organträger zwar nur über 50 % der Stimmrechte verfügt, er aber eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft hält und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stellt. Gleichzeitig hat der Bundesfinanzhof dem EuGH eine weitere Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, die sich aus der vorigen Entscheidung ergeben hat. Dabei soll geklärt werden, ob die Nichtsteuerbarkeit von Innenumsätzen zwischen Mitgliedern der Organschaft weiterhin Bestand haben kann.

Erbengemeinschaft kann neben einer GbR bestehen

Der Bundesfinanzhof hat klargestellt, dass eine Erbengemeinschaft parallel zu einer von denselben Miterben gebildeten GbR bestehen kann, solange noch keine Erbauseinandersetzung erfolgt ist. Daher muss das Finanzamt sowohl für die Erbengemeinschaft als auch für die GbR eine separate Steuerfeststellung durchführen. Bedeutung hat dieses Urteil nicht zuletzt, weil eine Erbengemeinschaft neben Gewinneinkünften auch nicht gewerbsteuerpflichtige Überschusseinkünfte erzielen kann, während die GbR in der Regel in vollem Umfang ein Gewerbebetrieb ist.

Betrügerische E-Mails und falsche WhatsApp-Nachrichten im Umlauf

Derzeit versenden Betrüger E-Mails oder WhatsApp-Nachrichten im Namen des Finanzamts, des Bundesfinanzministeriums oder des Bundeszentralamts für Steuern. Sie behaupten ein ausstehender Betrag sei nach mehrfachen Mahnungen noch nicht beglichen worden. Gedroht wird mit der Pfändung des Hausrats durch den Gerichtsvollzieher. Die Betrüger fordern den vorgeblich noch offenen Betrag sofort per Echtzeit-Überweisung zu zahlen. In den WhatsApp-Nachrichten wird dafür ein Zahlungs-Link verschickt, der unter keinen Umständen geöffnet werden sollte. Per E-Mail werden falsche Schreiben, in denen zur Zahlung aufgefordert wird, als Anhang versandt. Die Finanzverwaltung warnt eindringlich davor, den Anweisungen zu folgen.

- **Kleinstanlagen:** Beträgt die Leistung der Photovoltaikanlagen nicht mehr als 600 Watt, entfällt für den Lieferanten die Pflicht, die Erfüllung der Voraussetzungen für den Nullsteuersatz nachzuweisen. Auch die Betreibereigenschaft des Kunden wird unterstellt. Das gilt jedoch nicht für Lieferungen durch Hersteller von Photovoltaikanlagen und Lieferungen im Großhandel.
- **Wartungsverträge:** Für Garantie- und Wartungsverträge zur Photovoltaikanlage gilt weiterhin der Regelsteuersatz von 19 %, da es sich um eine sonstige Leistung und keine Lieferung von Solarmodulen und Zubehör handelt.
- **Unternehmereigenschaft:** Trotz Nullsteuersatz ist der Käufer einer Photovoltaikanlage auch weiterhin umsatzsteuerlich ein Unternehmer, wenn er Strom ins öffentliche Netz einspeist und dafür eine Vergütung erhält. Diese Vergütung ist zwar von der Einkommen- und Gewerbesteuer befreit, allerdings kommt es darauf oder auf eine Gewinnerzielungsabsicht bei der Umsatzsteuer nicht an. Der Betreiber muss sich daher auch weiterhin beim Finanzamt umsatzsteuerrechtlich registrieren lassen und Umsatzsteuererklärungen abgeben, weil der Nullsteuersatz nur für den Erwerb der Anlage gilt, nicht aber für die Lieferung des mit der Anlage erzeugten Stroms an einen Netzbetreiber. Ist der Betrieb der Photovoltaikanlage die einzige umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit, kann dieser Aufwand aber mit der Kleinunternehmerregelung vermieden werden. Schon bisher war für reine Photovoltaikanlagenbetreiber in der Regel die Möglichkeit zum Vorsteuerabzug bei der Anschaffung der Anlage der einzige Grund, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten. Da für die Anschaffung, Installation und für Ersatzteile nun aber der Nullsteuersatz gilt, gibt es für Anlagenbetreiber keinen Grund mehr, auf die Kleinunternehmerregelung zu verzichten. ■

Falls diese Informationen Ihr Interesse gefunden haben und Sie noch Fragen oder Interesse an einer Beratung haben, stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung. Bitte vereinbaren Sie dann einen Termin oder wenden Sie sich einfach an uns.

Mit freundlichen Grüßen

Deutschlandticket als Jobticket

Mit der Einführung des Deutschlandtickets zum 1. Mai 2023 werden Jobtickets noch attraktiver, die der Arbeitgeber in vielen Fällen steuerfrei oder steuervergünstigt gewähren kann.

Schon lange gibt es Arbeitgeber, die ihren Arbeitnehmern die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel erleichtern, sei es durch Zuschüsse, Überlassung von Fahrkarten oder Firmenverträge, die den Bezug vergünstigter Monats- oder Jahreskarten ermöglichen. Richtig Fahrt aufgenommen hat die Unterstützung durch den Arbeitgeber aber 2019 mit einer neuen Steuerbefreiungsregelung für Jobtickets.

Bis 2018 gehörten Arbeitgeberleistungen für Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet oder einem Sammelpunkt nämlich zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Solche Sachbezüge blieben nur dann steuerfrei, wenn der geldwerte Vorteil die Sachbezugsfreigrenze von damals noch 44 Euro pro Monat nicht überstieg. Allerdings sind dabei auch andere Sachbezüge zu berücksichtigen. Bei Überschreiten der Freigrenze sind alle Sachbezüge steuerpflichtig.



Ab 2019 wurden deshalb die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährten Zuschüsse und Sachbezüge des Arbeitgebers für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr auf solchen Fahrten steuerfrei gestellt. Ausgenommen sind Taxis und Fluglinien. Die Steuerbegünstigung gilt außerdem für private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr. Diese geldwerten Vorteile fallen damit seither nicht mehr unter die monatliche Sachbezugsfreigrenze, werden dafür jedoch auf die Entfernungspauschale angerechnet. Damit sollen Arbeitnehmer, die ein steuerfreies Jobticket erhalten, nicht übermäßig begünstigt werden gegenüber Arbeitnehmern, die die Fahrkarten selbst aus ihrem versteuerten Einkommen bezahlen.

Ein Jahr später wurde noch eine Pauschalversteuerungsmöglichkeit für alle anderen Zuschüsse zu Jobtickets eingeführt, also insbesondere Entgeltumwandlungen und andere Zuschüsse, die der Arbeitgeber nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zahlt. Der Arbeitgeber kann dabei wählen zwischen einem Pauschalsteuersatz von 15 % mit Anrechnung auf die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers oder einem Pauschalsteuersatz von 25 %. Im zweiten Fall sind alle steuerlichen Verpflichtungen abgegolten, es erfolgt keine Anrechnung auf die Entfernungspauschale und auch ein Ausweis der Zuschüsse in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung ist in diesem Fall nicht notwendig.

Seit Anfang 2020 stehen den Arbeitgebern und Arbeitnehmern damit mehrere Regelungen zur Verfügung, über die der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine steuerbegünstigte oder gar steuerfreie Leistung gewähren kann. Anfang 2020 kam aber auch die Coronapandemie und damit ein drastischer Rückgang der Nachfrage nach öffentlichen Verkehrsmitteln. Die „Öffis“ haben aber im Sommer 2022 durch das auf drei Monate befristete 9 Euro-Ticket auf einen Schlag wieder richtig Fahrt aufgenommen.

Der Nachfolger des 9 Euro-Tickets ist das 49 Euro-Ticket, das offiziell „Deutschlandticket“ heißt und zum 1. Mai 2023 starten wird. Der Vorverkauf hat kurz vor Ostern begonnen. Mit der Einführung

Der Nachfolger des 9 Euro-Tickets ist das 49 Euro-Ticket, das offiziell „Deutschlandticket“ heißt und zum 1. Mai 2023 starten wird. Der Vorverkauf hat kurz vor Ostern begonnen. Mit der Einführung

Voraussetzungen für das steuerfreie Jobticket

Damit ein Jobticket komplett steuerfrei bleibt, also nicht bei der monatlichen Sachbezugsfreigrenze von 50 Euro gezählt wird und auch der Arbeitgeber keine pauschale Lohnsteuer abführen muss, sind diese Voraussetzungen zu erfüllen:

- Die Arbeitgeberleistung kann eine direkte Überlassung des Jobtickets, ein Nachlass beim Kauf (Einführungsrabatt für das Deutschlandticket als Jobticket mindert den Ausgabepreis um 5 % und ist kein vom Arbeitgeber gewährter Nachlass) oder ein Zuschuss sein.
- Die Vergünstigung gewährt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses.
- Die Arbeitgeberleistung muss zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Eine Gehaltsumwandlung oder ein teilweiser Gehaltsverzicht sind ausgeschlossen.
- Die ansetzbare Entfernungspauschale reduziert sich in Höhe der vom Arbeitgeber gewährten Vergünstigung.
- Keine Nutzung für Privatfahrten im Personenfernverkehr, also keine Fahrten mit ICE, IC, EC oder schnelle Fernzüge anderer Anbieter (TGV, Thalys etc.). Das Deutschlandticket gilt ohnehin nur für begünstigte Regionalzüge.
- Keine Nutzung von Taxen, soweit sie nicht ausnahmsweise nach Fahrplan im Linienverkehr eingesetzt werden.
- Keine Nutzung des Luftverkehrs.

Deutschlandticket als Sachbezug

Grundsätzlich ist eine vom Arbeitgeber gewährte Fahrberechtigung für öffentliche Verkehrsmittel auch weiterhin ein Sachbezug, der nach der monatlichen Freigrenze von 50 Euro steuerfrei bleiben könnte. Es sprechen aber mehrere Gründe tendenziell dagegen, diese Regelung für ein Jobticket zu nutzen.

- **Andere Leistungen:** Für die Sachbezugsfreigrenze werden alle Sachleistungen innerhalb eines Monats zusammengerechnet. Schon eine kleine sonstige Leistung kann daher zur Überschreitung der Freigrenze führen, womit auch das Jobticket steuerpflichtig werden würde. Außerdem kann die Sachbezugsfreigrenze besser für andere steuerfreie Arbeitgeberleistungen genutzt werden, also auch für ein zweites Deutschlandticket für den Ehe- oder Lebenspartner oder einen anderen Angehörigen des Arbeitnehmers.

- **Preiserhöhung:** Das Deutschlandticket startet mit einem Einführungspreis von 49 Euro knapp unter der Sachbezugsfreigrenze. Der Preis soll aber in den Folgejahren an die Inflation angepasst werden. Da die Sachbezugsfreigrenze erst kürzlich angehoben wurde, ist so schnell nicht mit einer weiteren Anhebung zu rechnen, womit nach der ersten Preiserhöhung ein steuerfreier Sachbezug nur noch in Frage käme, wenn der Arbeitnehmer sich an den Kosten beteiligt, um den anzusetzenden Wert unter 50 Euro zu drücken.
- **Zuschüsse:** Im Rahmen der Sachbezugsfreigrenze sind keine nachträglichen Kostenerstattungen oder zweckgebundenen Zahlungen des Arbeitgebers mehr möglich. Zahlt der Arbeitgeber nicht das volle Job- bzw. Deutschlandticket, sondern nur einen Zuschuss, muss der Arbeitgeber diesen direkt an den Anbieter zahlen oder das Ticket selbst kaufen und dem Arbeitnehmer dann verbilligt überlassen. Bei der Jobticket-Regelung kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer dagegen auch direkt einen Zuschuss (auch in voller Höhe des Ticketpreises) zahlen, damit dieser das Ticket selbst erwirbt.
- **Monatliche Grenze:** Die Freigrenze wird monatlich geprüft. Eine Quartals- oder Jahreskarte überschreitet diese in aller Regel, weil der Vorteil für mehrere Monate gebündelt in einem Monat zufließt und damit der volle Wert der Fahrkarte steuerpflichtig wäre. Dieses Problem stellt sich beim Deutschlandticket so nicht mehr, weil es ohnehin ein monatliches Abo ist.
- **Vorrangigkeit:** Sind die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung eines Jobtickets erfüllt, dann greift diese Regelung vorrangig vor der allgemeinen Sachbezugsfreigrenze. Der Arbeitnehmer kann die Minderung der Entfernungspauschale eines zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassenen Jobtickets dann nicht mit dem Argument abwenden, dass ein allgemeiner Sachbezug im Rahmen der Freigrenze gewährt wurde.

Anpassung von Zuschüssen

Wenn der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern schon jetzt Zuschüsse zu einem Jobticket gewährt, muss er diese mit Einführung des Deutschlandtickets möglicherweise anpassen, weil dieses in vielen Fällen günstiger ist als die bisherige Monatskarte. Andernfalls ist der die Kosten des Tickets übersteigende Betrag normaler steuerpflichtiger Arbeitslohn.

des Deutschlandtickets wird das Jobticket für Arbeitgeber und Arbeitnehmer noch um einiges attraktiver, weil nicht nur der Preis in vielen Fällen deutlich unter den bisherigen Monatspreisen liegen wird, sondern das Ticket durch die deutschlandweite Gültigkeit auch völlig neue Nutzungsmöglichkeiten eröffnet.

Weiter angeheizt wird die Nachfrage nach Jobtickets durch eine Übergangsregelung, nach der die Anbieter auf den Monatspreis bis zum 31. Dezember 2024 einen Rabatt von 5 % gewähren können, wenn der Arbeitgeber seinen Beschäftigten das Deutschlandticket als Jobticket bereitstellt und einen Zuschuss von mindestens 25 % auf den Ausgabepreis gewährt. Weil beim Deutschlandticket eine monatliche Kündigung jeweils bis zum 10. des Monats ohne Nachteile möglich ist, können auch Arbeitgeber und Arbeitnehmer, die sich noch keine Gedanken über ein Jobticket gemacht haben, das Angebot einmal ohne Risiko ausprobieren.

Die steuerlich optimale Lösung sieht allerdings nicht in allen Fällen gleich aus, weil das Gesetz nun mehrere Alternativen für die Steuerbegünstigung von Jobtickets bietet, die mit unterschiedlichen Voraussetzungen und steuerlichen Folgen verbunden sind:

- **Normaler Lohn:** Zumindest theoretisch können Arbeitgeber und Arbeitnehmer auch auf alle Steuervorteile verzichten und das Jobticket als normal steuerpflichtigen Arbeitslohn behandeln. Normaler Arbeitslohn liegt auch vor, wenn der Arbeitgeber im Fall einer Entgeltumwandlung auf die Pauschalversteuerung verzichtet und die Voraussetzungen für einen steuerfreien Sachbezug nicht erfüllt sind.
- **Sachbezug:** Ein Job- bzw. Deutschlandticket kann auch weiterhin als steuerfreier Sachbezug im Rahmen der monatlichen Sachbezugsfreigrenze von derzeit 50 Euro gewährt werden. Details dazu und warum das meist nicht die beste Lösung ist, finden Sie im Abschnitt „Deutschlandticket als Sachbezug“.
- **Jobticket:** Der Arbeitgeber kann dem Arbeitnehmer eine Fahrkarte von beliebigem Wert bezahlen oder bezuschussen. Unter bestimmten Voraussetzungen ist diese dann komplett steuerfrei und für den Arbeitnehmer nur mit sehr überschaubaren Nachteilen verbunden (Anrechnung auf die Entfernungspauschale). Welche Voraussetzungen dafür erfüllt sein müssen, finden Sie im Abschnitt „Voraussetzungen für das steuerfreie Jobticket“.
- **Pauschalierung I:** Das Jobticket oder Zuschüsse dazu können mit einem pauschalen Steuersatz von 15 % versteuert werden, soweit die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nicht komplett erfüllt sind und sich die Arbeitgeberleistung nur auf Fahrten zur Arbeitsstätte, nicht aber auf private Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln erstreckt. Der Zuschuss des Arbeitgebers mindert außerdem die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers.
- **Pauschalierung II:** Das Jobticket oder Zuschüsse des Arbeitgebers können alternativ mit 25 % pauschal versteuert werden. Diese Pauschalversteuerung ist auch im Fall einer Gehaltsumwandlung möglich, muss dann aber für das gesamte Kalenderjahr einheitlich anstelle der Steuerfreiheit durchgeführt werden. Dafür entfällt in diesem Fall die Anrechnung auf die Entfernungspauschale, so dass sich bei einem höheren Grenzsteuersatz des Arbeitnehmers die Pauschalierung des Deutschlandtickets schon ab einem täglichen Arbeitsweg von 8 km lohnen kann ($8 \text{ km} \times 22 \text{ Arbeitstage} \times 0,30 \text{ Euro/km} = 52,80 \text{ Euro}$ Entfernungspauschale im Monat), selbst wenn die Voraussetzungen einer vollen Steuerfreiheit erfüllt wären. ■

Fundstellen zum Mandanten-Rundschreiben 4/2023

- Betrügerische E-Mails und falsche WhatsApp-Nachrichten im Umlauf: Pressemitteilung des FinMin Thüringen vom 22. März 2023
- Bewertung eines GmbH-Anteils mit disquotalen Rechten: BFH, Urteil vom 16. November 2022, Az. X R 17/20
- Corona-Infektion als Arbeitsunfall: SG Speyer, Urteil vom 7. Februar 2023, Az. S 12 U 188/21
- Deutlicher Rentenanstieg führt mehr Rentner in die Steuerpflicht: Pressemitteilung des BMAS vom 20. März 2023
- Erbengemeinschaft kann neben einer GbR bestehen: BFH, Urteil vom 19. Januar 2023, Az. IV R 5/19
- Frist für Endabrechnungen zu Corona-Hilfen: Information auf der Website des BMWK zur Überbrückungshilfe (<https://www.ueberbrueckungshilfe-unternehmen.de/>); Mitteilung des DStV vom 6. März 2023
- Frühjahrsputz im Steuerrecht: BMF-Schreiben IV A 2 - O 2000/22/10003 :001 vom 10. März 2023
- Grundsatzurteil zur umsatzsteuerlichen Organschaft: BFH, Urteil vom 18. Januar 2023, Az. XI R 29/22 (XI R 16/18); BFH, Beschluss vom 26. Januar 2023, Az. V R 20/22 (V R 40/19)
- Nullsteuersatz für die Lieferung von Solaranlagen: BMF-Schreiben III C 2 - S 7220/22/10002 :010 vom 27. Februar 2023
- Nullsteuersatzes für Solaranlagen bei Entnahmen oder Wertabgaben: BMF-Schreiben III C 2 - S 7220/22/10002 :010 vom 27. Februar 2023

- Deutschlandticket als Jobticket: § 3 Nr. 15 EStG; § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG; BMF-Schreiben IV C 5 - S 2342/19/10007 :001 vom 15. August 2019; FAQ der Bundesregierung zum Deutschlandticket unter <https://www.bundesregierung.de/breg-de/aktuelles/deutschlandticket-2134074>; NWB 11/2023 S. 754