

Herzlich Willkommen beim



SSW-Kolleg GmbH, Braunschweig  
Fortbildungsakademie für **Steuer**software

## **SSW-Webinar**

# **„Upgrade Fit für den VZ 2022“: Rund um die Gewinneinkünfte**



**Referent:**

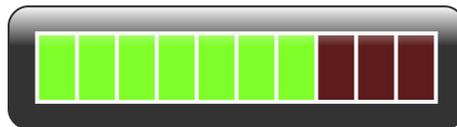
Dipl.-Finw. **Daniel Denker**, M.A. (Tax.)  
Examinierter Steuerberater  
SSW-Dozent

<b>Thema</b>	<b>Folien</b>
<b>I. Rund um die Energiekrise</b>	<b>5-26</b>
1. Billigkeitsmaßnahmen durch BMF	6-9
2. Preisbremsen für Gas und Strom	10-20
3. Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz (EWSG)	21-23
4. Energiepreispauschale (Selbständige)	24-26
<b>II. Plattformen-Steuertransparenzgesetz</b>	<b>27-33</b>
<b>III. EÜR – Zufluss-Abfluss-Prinzip</b>	<b>34-44</b>
<b>IV. Rechnungsabgrenzungsposten</b>	<b>45-47</b>
<b>V. Abzinsung von Verbindlichkeiten</b>	<b>48-54</b>
<b>VI. Rücklage für Ersatzbeschaffung</b>	<b>55-56</b>
<b>VII. Degressive Abschreibung VZ 2022</b>	<b>57-58</b>
<b>VIII. Investitionsabzugsbetrag</b>	<b>59-60</b>
<b>IX. Steuerbefreiung für PV-Anlagen</b>	<b>61-67</b>

<b>Thema</b>	<b>Folien</b>
<b>X. Betriebsaufgabe / Betriebsveräußerung im Ganzen</b>	<b>68-110</b>
1. Verbrauch einer Steuervergünstigung	69-81
2. Zuflussbesteuerung bei Betriebsaufgabe	82-89
3. Garten als selbständiges Wirtschaftsgut (§ 16 EStG)	90-95
4. Realteilung einer Personengesellschaft	96-106
5. Verkauf 100%iger Beteiligung im PV	107-110
<b>XI. Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG</b>	<b>111-119</b>
<b>XII. Bewirtungsaufwendungen</b>	<b>120-125</b>
<b>XIII. Rund um die Immobilie</b>	<b>126-145</b>
1. Fehlende Entnahmebesteuerung	127-134
2. Keine anschaffungsnahe Herstellungskosten bei Entnahme	135-141
3. Bauabzugssteuer	142-145
<b>XIV. Besteuerung beim Verkauf der „THG-Quote“</b>	<b>146-149</b>

<b>Thema</b>	<b>Folien</b>
<b>XV. Kassen-Nachschau</b>	<b>150-153</b>
<b>XVI. Rund um Pkw und Fahrräder</b>	<b>154-168</b>
1. Leasingsonderzahlungen – Kostendeckel-Modell	155-156
2. USt: Elektro- und Hybridfahrzeuge	157-160
3. USt: E-Bike, Fahrrad etc.	161-168
<b>XVII. Fortbildungsübersicht</b>	<b>169-174</b>

# I. Rund um die Energiekrise



# 1. Billigkeitsmaßnahmen durch BMF

## „Berücksichtigung der gestiegenen Energiekosten als Folge des Angriffskrieges Russlands gegen die Ukraine“

- Die FÄ sollen diese besondere Situation bei nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffenen Stpfl. angemessen berücksichtigen
- Den FÄ stehen i.R.d. allgemeinen rechtlichen Vorgaben neben der **Herabsetzung von Vorauszahlungen zur Einkommen- oder Körperschaftsteuer** eine Reihe von Billigkeitsmaßnahmen zur Verfügung, um sachgerechte Entscheidungen treffen zu können...

## **„Berücksichtigung der gestiegenen Energiekosten als Folge des Angriffskrieges Russlands gegen die Ukraine“**

- Ermessensabhängige Einzelfallentscheidung
- Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen sind bei bis zum 31. März 2023 eingehenden Anträgen keine strengen Anforderungen zu stellen.
- Auch rückwirkende Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2022 ist i.R.d. Ermessensentscheidung möglich

## „Berücksichtigung der gestiegenen Energiekosten als Folge des Angriffskrieges Russlands gegen die Ukraine“

- **Auf die Erhebung von Stundungszinsen kann im Einzelfall aus Billigkeitsgründen verzichtet werden**
- Voraussetzung hierfür ist u. a., dass der Stpfl. seinen steuerlichen Pflichten, insbesondere seinen Zahlungspflichten, bisher pünktlich nachgekommen ist und er in der Vergangenheit nicht wiederholt Stundungen und Vollstreckungsaufschübe in Anspruch genommen hat, wobei Billigkeitsmaßnahmen aufgrund der Corona-Krise nicht zu Lasten des Stpfl. berücksichtigt werden
- In diesen Fällen kommt ein Verzicht auf Stundungszinsen in der Regel in Betracht, wenn die Billigkeitsmaßnahme **für einen Zeitraum von nicht mehr als drei Monaten** gewährt wird

## 2. Preisbremsen für Gas und Strom

### Die Entlastungsgesetze sind durch...

- 1.) Gesetz zur Einführung von Preisbremsen für leistungsgebundenes Erdgas und Wärme und zur Änderung weiterer Vorschriften vom 20.12.2022 (BGBl. I, Nr. 54, 2560)**
- 2.) Gesetz zur Einführung einer Strompreisbremse und zur Änderung weiterer energierechtlicher Bestimmungen vom 20.12.2022 (BGBl. I, Nr. 54, 2512)**

Keine Gasumlage mehr (wurde im Sept. 2022 per Verordnung zurückgezogen)

## Bedeutung für die Mandanten?

### → Gaspreisbremse und Dezember-Sonderzahlung

→ Für private Haushalte und KMU sieht der Deckel für eine Grundmenge an Gas einen staatlich garantierten Bruttopreis inkl. aller auch staatlich veranlassten Preisbestandteile von 0,12€/kWh vor – aber nur bis zu 80% des Vorjahresverbrauchs

→ Für die restlichen 20% des Verbrauchs gilt der Vertragspreis

80%	20%
Staatlich garantierter Bruttopreis von 12 Cent pro kWh	Vertragspreis

→ Bei Fernwärme beträgt der garantierte Bruttopreis 9,5 Cent

**Beispiel:**

von September 2021 bis September 2022 betrug der Verbrauch:  
20.000 kWh (*grober Orientierungswert für 4-Personen-Haushalt, Einfamilienhaus*)

Diese 20.000 kWh des Vorjahres gelten als Jahresverbrauchsprognose.  
Spätestens ab März 2023 werden 80 % dieser Verbrauchsprognose von 20.000 kWh  
(= 16.000 kWh) zum verminderten Gaspreis von 12 Cent bezogen.

Für den darüber hinausgehenden Verbrauch (20 %) gilt der Preis des individuellen  
Gasversorgungsvertrags, in der nachfolgenden Beispielrechnung 18 Cent.

***Berechnung ohne Entlastung:***

20.000 kWh x 18 Cent (vertraglicher Preis) = **3.600 € (mtl. 300 €)**

***Berechnung mit Gaspreisbremse:***

16.000 kWh (entspricht 80 % der Verbrauchsprognose)

x 12 Cent (Gaspreisbremse)

plus

4.000 kWh (entspricht verbleibenden 20 % der Verbrauchsprognose)

x 18 Cent (vertraglicher Preis)

= **2.640 € (mtl. 220 €)**

***Berechnung mit Gaspreisbremse und 20 % Wärme eingespart :***

16.000 kWh (entspricht 80 % der Verbrauchsprognose)

x 12 Cent (Gaspreisbremse und keine weiteren Kosten aufgrund der Wärmeeinsparung)

= **1.920 € (mtl. 160 €)**

Berlin, den 10.11.2022

## FAQ Liste

### Dezember-Soforthilfe im Gas und Wärmebereich

Die Bundesregierung hat heute im Kabinett auf Vorlage des Bundeswirtschafts- und Klimaschutzministeriums einen Entwurf für das Soforthilfegesetz für Gas und Wärme auf den Weg gebracht. Haushaltskunden sowie Unternehmen mit einem Jahresverbrauch bis zu 1,5 Mio. kWh sollen hiermit im Monat Dezember entlastet werden. Mit diesem Vorschlag setzt die Bundesregierung den ersten Teil der Empfehlungen des Zwischenberichts der von der Bundesregierung eingesetzten ExpertInnen-Kommission Gas und Wärme vom 10. Oktober 2022 um. Die gemeinsame Arbeitsgruppe des Bundeskanzleramts, des Bundesfinanzministeriums und des Bundeswirtschafts- und Klimaschutzministeriums arbeitet mit Hochdruck an der Umsetzung der weiteren Elemente, konkret der Gas- und Strompreise, die in einem nächsten Schritt verabschiedet werden soll.

#### 1. Warum ist eine Soforthilfe notwendig?

Der völkerrechtswidrige Angriff Russlands auf die Ukraine hat die ohnehin angespannte Lage auf den Energiemärkten drastisch verschärft und im Jahresverlauf 2022 zum Teil zu extremen Preissteigerungen bei Haushalten und Unternehmen geführt. Auch wenn die Großhandelspreise zuletzt zurückgegangen sind, bleibt die weitere Entwicklung unsicher. Private Verbraucher und Unternehmen müssen weiter mit um ein Vielfaches höheren Preisen für Gas und Fernwärme (die häufig aus Erdgas erzeugt wird) rechnen und planen.

Die Abfederung der teilweise erheblichen Mehrbelastungen ist daher dringend geboten und nicht zuletzt wichtig für den sozialen Zusammenhalt und für die Stabilität der Volkswirtschaft. Mit dem heutigen Kabinettschluss setzt die Bundesregierung den ersten Teil der Empfehlungen des Zwischenberichts der von der Bundesregierung eingesetzten ExpertInnen-Kommission Gas und Wärme vom 10. Oktober 2022 um. An der Umsetzung der Strom- und Gaspreisbremse wird mit Hochdruck gearbeitet. Diese folgt in einem nächsten Schritt.

## Preisbremsen für Gas und Strom

- **Von der Soforthilfe im Dezember 2022 sollen Haushalte sowie KMU profitieren, die weniger als 1,5 Millionen kWh Gas pro Jahr verbrauchen**
- **Ihnen wird die Abschlagszahlung für diesen Monat erlassen oder sie werden über die nächste Abrechnung um den Betrag entlastet**
- **Bezuschusst wird auch der Bezug von Erdgas in Mietwohnungen oder durch Wohnungseigentümergeinschaften**

**Bedeutung für die Mandanten?**

- **Strompreisbremse gilt ebenfalls vom 01.03.2023 bis 30.04.2024 gelten**
- **Im März 2023 werden auch hier rückwirkend die Entlastungsbeträge für 01/2023 und 02/2023 angerechnet**
- **Strompreis für private Verbraucher + KMU (mit einem Stromverbrauch von bis zu 30.000 kWh p.a.) wird bei 40 Cent/kWh brutto, also inkl. aller Steuern, Abgaben, Umlagen und Netzentgelte, begrenzt**
- **Dies gilt für den Basisbedarf von 80% des Vorjahresverbrauchs**
- **Härtefallregelungen für Wohnungsunternehmen und Mieter**

80%	20%
Staatlich garantierter Bruttopreis von 40 Cent pro kWh	Vertragspreis

### Bedeutung für die Mandanten?

#### **Beispiel:**

Von September 2021 bis September 2022 betrug der Verbrauch:  
2.500 kWh (*grober Orientierungswert für 2-Personen-Haushalt*)

Diese 2.500 kWh des Vorjahres gelten als Jahresverbrauchsprognose.

Ab Januar 2023 werden 80 % dieser Verbrauchsprognose von 2.500 kWh  
(= 2.000 kWh) zum verminderten Strompreis von 40 Cent bezogen.

Für den darüber hinausgehenden Verbrauch (20 %) gilt der Preis des individuellen  
Stromversorgungsvertrags, in der nachfolgenden Beispielrechnung 49 Cent.

***Berechnung ohne Entlastung:***

2.500 kWh x 49 Cent (vertraglicher Preis) = **1.225 € (mtl. 102,08 €)**

***Berechnung mit Strompreisbremse:***

2.000 kWh (entspricht 80 % der Verbrauchsprognose)

x 40 Cent (Strompreisbremse)

plus

500 kWh (entspricht verbleibenden 20 % der Verbrauchprognose)

x 49 Cent (vertraglicher Preis)

= **1.045 € (mtl. 87,08 €)**

***Berechnung mit Strompreisbremse und 20 % Strom eingespart :***

2.000 kWh (entspricht 80 % der Verbrauchsprognose)

x 40 Cent (Strompreisbremse und keine weiteren Kosten aufgrund der Stromeinsparung)

= **800 € (mtl. 66,67 €)**

## Zusammenfassung

Zuschuss zum Gaspreis, Abfederung der steigenden Energiepreise:  
Privathaushalte und Unternehmen sollen mit Strom- und Gaspreisbremse entlastet werden.

The infographic is divided into two vertical panels. The left panel, titled 'Die Strompreisbremse kommt', features a yellow background for the date 'ab 1. März 2023' and a white background for the '80%' cap. The right panel, titled 'Die Gaspreisbremse kommt', features a pink background for the date 'ab 1. März 2023' and a white background for the '80%' cap. Both panels specify that the measures are retroactive to January 1, 2023. The electricity panel lists a 40 Cent cap per kWh, while the gas panel lists 12 Cent for gas and 9.5 Cent for district heating per kWh. A small asterisked note at the bottom left of the infographic states that consumption is based on the previous year's usage.

Energy Type	Cap Start Date	Cap Percentage	Cap Amount	Unit
Electricity	ab 1. März 2023	80%	40 Cent	pro Kilowattstunde
Gas	ab 1. März 2023	80%	12 Cent	pro Kilowattstunde für Gas
District Heating	ab 1. März 2023	80%	9,5 Cent	pro Kilowattstunde für Fernwärme

\* Maßgeblich ist i.d.R. die Verbrauchsmenge des Vorjahres.

Foto: Bundesregierung

### CO2-Umlage wird ausgesetzt

- Die am 01.01.2023 anstehende Erhöhung des CO2-Preises um 5 Euro pro Tonne wird um ein Jahr auf 2024 verschoben ...
- Derzeit liegt der CO2-Preis bei 30 Euro pro Tonne
- BR hat am 28.10.2022 der Verschiebung der ursprünglich vorgesehenen Ausweitung wegen der hohen Energiepreise zugestimmt
- Die Erhöhung von 30 Euro pro ausgestoßener Tonne Kohlendioxid auf 35 Euro kommt damit erst zum 01.01.2024

### 3. Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz (EWSG)

### Energiekrise und Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz

- Entlastungsgesetz, u.a. Erlass bzw. Erstattung des Gas-Dezemberabschlags
- Entlastungen aus der sog. Gas- und Wärmepreisbremse unterliegen nun der **Besteuerung**
- § § 123 bis 126 EStG
- Kann die gewährte Entlastung bereits einer Einkunftsart zugerechnet werden, weil sie z.B. einen Betrieb betrifft, unterliegt die Entlastung bereits dort der Ertragsbesteuerung (weniger Aufwand = höherer Gewinn)
- Kann die Entlastung jedoch keiner Einkunftsart zugerechnet werden, weil sie z.B. das private Wohnhaus betrifft, so handelt es sich bei der Entlastung kraft gesetzlicher Fiktion um sonstige Einkünfte ( § 22 Nr. 3 EStG)
- Freigrenze von 255,99 Euro findet keine Anwendung → grundsätzlich ab dem ersten Euro steuerpflichtig !!!

### Energiekrise und Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz

- Aber: **Milderungszonen!!!**
- Erst ab dem Betrag, wo auch die Pflicht zur Zahlung des SoliZ beginnt, soll eine anteilige Versteuerung der Entlastungen erfolgen
  1. Beläuft sich das z.v.E. ohne die stpfl. Entlastungen auf max. **66.915 Euro**, erfolgt überhaupt **keine Besteuerung** der sonstigen Einkünfte
  2. Beläuft sich das z.v.E. auf mind. **104.009 Euro**, werden die Entlastungen als sonstige Einkünfte in voller Höhe der Besteuerung unterworfen
  3. Beläuft sich das z.v.E. auf einen Betrag **dazwischen**, erfolgt eine **anteilige Besteuerung**
  4. Bei zusammen veranlagten Ehegatten verdoppeln sich die Beträge

## 4. Energiepreispauschale (Selbständige)

### Energiepreispauschale

- 300 Euro
- Die im ESt-Vorauszahlungsverfahren berücksichtigte EPP hat vorläufigen Charakter
- Im Veranlagungsverfahren wird die Anspruchsberechtigung überprüft
- Besteht kein Anspruch, z. B. weil im Veranlagungszeitraum 2022 keine Einkünfte aus § 13 EStG (LuF), § 15 EStG (Gewerbebetrieb) oder § 18 EStG (selbständige Arbeit) erzielt worden sind, wird die EPP zurückgefordert
- Grundsätzlich handelt es sich um sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 3 EStG
- Die EPP ist nicht in der Anlage EÜR einzutragen!
- Sie gehört grundsätzlich auf die Anlage SO, wird aber vom FA automatisch berücksichtigt!

## Anleitung zur Anlage SO \_\_\_\_\_ 2022

### Allgemeines

In die Anlage SO tragen Sie bitte die folgenden Einkünfte ein:

- aus wiederkehrenden Bezügen (z. B. Versorgungsleistungen im Rahmen einer Vermögensübertragung oder Ausgleichszahlungen im Rahmen des Versorgungsausgleichs),
- Ausgleichsleistungen zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs,

- Unterhaltsleistungen (sogenanntes begrenztes Realsplitting),
- private Veräußerungsgeschäfte,
- Leistungen und / oder
- Abgeordnetenbezüge

### Energiepreispauschale

Neu!

Bei anspruchsberechtigten Personen, die in 2022 keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezogen haben, ist die Energiepreispauschale als sonstige Einkünfte zu behandeln.

Ihr Finanzamt berücksichtigt diese grundsätzlich automatisch. Daher müssen Sie die Energiepreispauschale nicht als Einnahmen aus Leistungen erklären.

### Zeile 4

Tragen Sie hier bitte wiederkehrende Bezüge (z. B. Zeitrenten)

- Ausgleichszahlungen im Rahmen eines Versorgungsaus-

## II. Plattformen-Steuertransparenzgesetz

## Plattformen-Steuertransparenzgesetz (PStTG)

- Neue Meldepflicht für Betreiber digitaler Plattformen
- **Meldung von Informationen über Umsätze an das BZSt ab dem 1.1.2023**



- **Ziel:** steuerlich nicht erfasste Händler identifizieren („G-Signal“ !?) + steuerlicher Abgleich mit den Daten, laut Steuererklärung / Buchführung (Veranlagung oder BP)

„**Plattform**“: jedes auf digitalen Technologien beruhende System, das es Nutzern ermöglicht, über das Internet in Kontakt zu treten und Rechtsgeschäfte abzuschließen (§ 3 PStTG) → z.B. eBay, Amazon etc.

**Wichtig:** Rechtsgeschäft muss mittels der Plattform abgeschlossen werden können (bedeutet, dass die bloße Vermittlung von Möglichkeiten zu einem Geschäftsabschluss hier nicht drunter fällt)

## Plattformen-Steuertransparenzgesetz (PStTG)

1.) Begriffsdefinitionen (§§ 3 bis 7 PStTG)

**Anbieter\*:** Verkäufer auf Plattformen (vgl. § 4 PStTG)

**Nutzer:** Accountinhaber, also der User, der sich auf einer entsprechenden Plattform anmeldet

→ Meldepflicht umfasst nur bestimmte Tätigkeiten (sog. „**relevante Tätigkeiten**“)

**RELEVANTE TÄTIGKEITEN**      **????**

*\*Freigestellter Anbieter: ...im Meldezeitraum unter Inanspruchnahme derselben Plattform in weniger als 30 Fällen relevante Tätigkeiten nach § 5 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 („Warenverkauf“) erbracht und dadurch insgesamt weniger als 2.000 Euro als Vergütung gezahlt oder gutgeschrieben bekommen hat (§ 4 Abs. 5 Nr. 4 PStTG).*

## Plattformen-Steuertransparenzgesetz (PStTG)

→ Meldepflicht umfasst nur bestimmte Tätigkeiten (sog. „**relevante Tätigkeiten**“)

→ § 5 PtStG

### § 5

#### **Relevante Tätigkeit; Vergütung**

(1) Eine relevante Tätigkeit ist jede der folgenden Tätigkeiten, wenn sie gegen eine Vergütung erbracht wird:

1. die zeitlich begrenzte Überlassung von Nutzungen und anderen Rechten jeder Art an unbeweglichem Vermögen;
2. die Erbringung persönlicher Dienstleistungen;
3. der Verkauf von Waren;
4. die zeitlich begrenzte Überlassung von Nutzungen und anderen Rechten jeder Art an Verkehrsmitteln.

Eine relevante Tätigkeit ist nicht die Tätigkeit eines Anbieters, der als nichtselbständig Beschäftigter des Plattformbetreibers oder eines mit dem Plattformbetreiber verbundenen Rechtsträgers handelt.

→ z.B. Airbnb, fewo-direkt.de

→ eBay, Amazon, cardmarket.com, lieferando.de

→ Car-sharing



## Plattformen-Steuertransparenzgesetz (PStTG)

→ Meldepflicht umfasst nur bestimmte Tätigkeiten (sog. „**relevante Tätigkeiten**“)

→ § 5 PtStG

Relevante Tätigkeit muss gegen eine Vergütung erbracht worden sein!

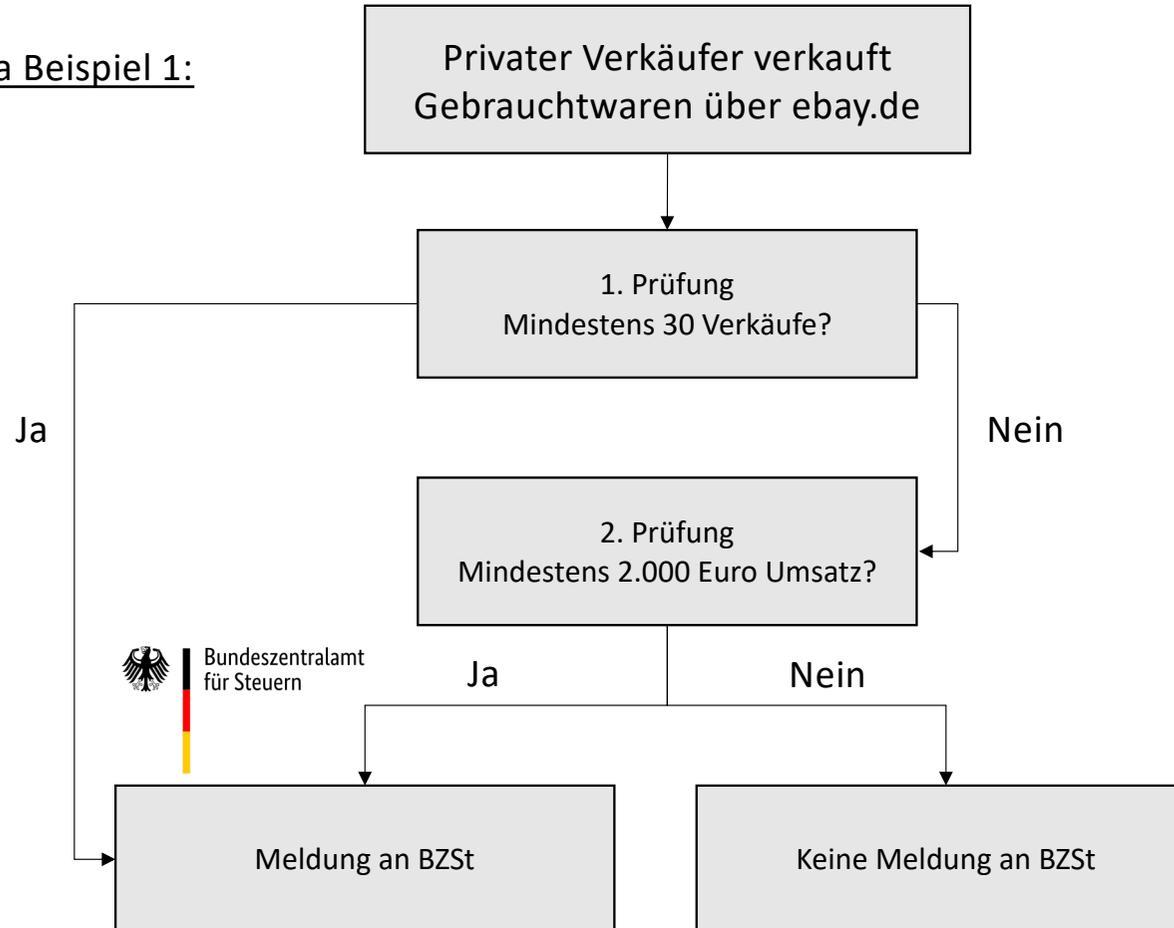
Die Höhe muss dem Plattformbetreiber bekannt sein (Wissen beauftragter Dritter wird Plattformbetreiber zugerechnet).

### § 5

#### **Relevante Tätigkeit; Vergütung**

(2) Vergütung ist jegliche Form von Entgelt, die einem Anbieter im Zusammenhang mit einer relevanten Tätigkeit gezahlt oder gutgeschrieben wird, abzüglich aller vom Plattformbetreiber einbehaltenen oder erhobenen Gebühren, Provisionen oder Steuern. Die Höhe der Vergütung ist dem Plattformbetreiber bekannt oder müsste ihm bekannt sein; dem Plattformbetreiber ist das Wissen aller mit ihm verbundenen Rechtsträger und beauftragten Dienstleister zuzurechnen. Für das Vorliegen einer Vergütung ist es unerheblich, von wem das Entgelt erbracht wird.

(3) Eine persönliche Dienstleistung ist jede zeitlich begrenzte oder auf eine bestimmte Aufgabe bezogene Tätigkeit, die von einer oder mehreren Personen ent-

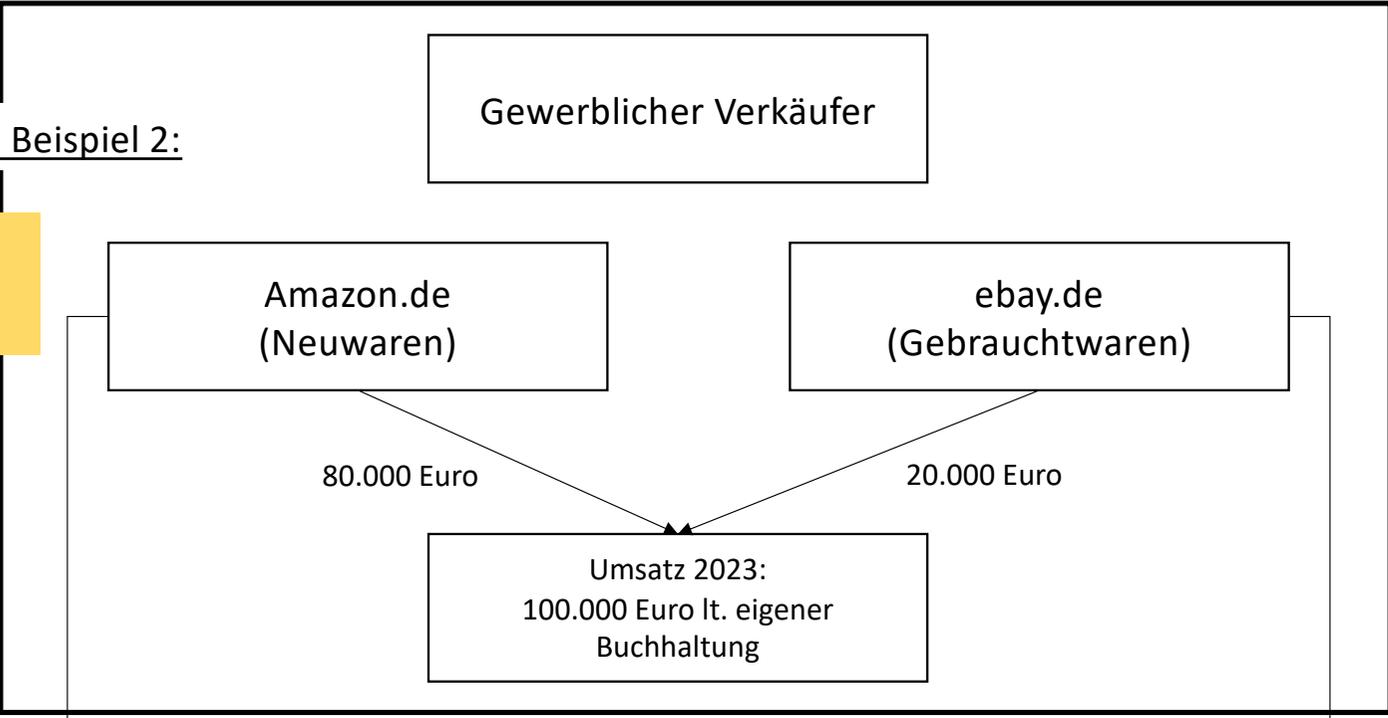


# Plattformen-Steuertransparenzgesetz



„Grobes“ Ablaufschema Beispiel 2:

Ohne Übermittlung nach Plattformen-Steuertransparenzgesetz



Ab Einführung des Gesetzes (ab 01.01.2023)

### III. EÜR – Zufluss-Abfluss-Prinzip

**Regelmäßig wiederkehrende Einnahmen und Ausgaben**, z.B. Zinsen, Löhne und Gehälter, Mieten, Telefonrechnungen, Versicherungen, Zahlungen der Kassenärztlichen Vereinigung sowie Umsatzsteuer-Vorauszahlungen

- **Kurze Zeit, vgl. H 11 „Allgemeines“ 2. Spiegelstrich EStH**
- **Zeitraum von bis zu zehn Tage**
- **22.12. bis 10.1.**
- **keine Verlängerung auf den nächsten Werktag, wenn 10.1. z.B. ein Feiertag (keine gesetzliche Frist)**
- **Zahlung innerhalb kurzer Zeit**
- **Fälligkeit innerhalb kurzer Zeit**

**Beispiel 1:** Betriebsinhaber B vermietet ein zu seinem Betriebsvermögen gehörendes Gebäude (§ 15 EStG). Die Zahlung für die monatliche Miete erhält er wie folgt:

- Miete für Juni 03
- fällig am 10.7.03
- Zahlung am 6.1.04

**Lösung:** Die Zahlung war zwar innerhalb der kurzen Zeit (6.1.04), jedoch liegt die Fälligkeit (10.7.03) außerhalb der kurzen Zeit. Daher handelt es sich um Mieteinnahmen im Jahr 04 (§ 11 Abs. 1 S. 1 EStG).

**Beispiel 2:** Betriebsinhaber B vermietet ein zu seinem Betriebsvermögen gehörendes Gebäude (§ 15 EStG). Die Zahlung für die monatliche Miete erhält er wie folgt:

- Miete für November 03
- fällig am 10.12.03
- Zahlung am 6.1.04

**Lösung:** Die Zahlung war zwar innerhalb der kurzen Zeit (6.1.04), jedoch liegt die Fälligkeit (10.12.03) außerhalb der kurzen Zeit. Daher handelt es sich um Mieteinnahmen im Jahr 04 (§ 11 Abs. 1 S. 1 EStG).

**Beispiel 3:** Betriebsinhaber B vermietet ein zu seinem Betriebsvermögen gehörendes Gebäude (§ 15 EStG). Die Zahlung für die monatliche Miete erhält er wie folgt:

- Miete für Dezember 03
- fällig am 10.1.04
- Zahlung am 6.1.04

**Lösung:** Die Zahlung war innerhalb der kurzen Zeit (6.1.04). Ebenfalls innerhalb der kurzen Zeit liegt die Fälligkeit (10.1.04). Damit handelt es sich um eine Mieteinnahme in 03 (§ 11 Abs. 1 S. 2 EStG).

### Prüfungsschema:

1. Es handelt sich um eine regelmäßig wiederkehrende Leistung.
2. Das Zahlungsjahr entspricht nicht dem Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit.
3. Die Zahlung erfolgt innerhalb der „kurzen Zeit“ vor Beginn bzw. nach Beendigung des Kalenderjahres.
4. Die Fälligkeit liegt innerhalb der „kurzen Zeit“ vor Beginn bzw. nach Beendigung des Kalenderjahres.

### Zuordnung bei Erteilung eines SEPA-Lastschriftmandats

- **Praxis:** Dem Finanzamt wurde bzgl. der Umsatzsteuer ein SEPA-Lastschriftmandat erteilt
- Bei Erteilung eines SEPA-Lastschriftmandates ist der Abfluss i.S.d. § 11 Abs. 2 S. 1 EStG im Zeitpunkt der Fälligkeit der USt-Vorauszahlung anzunehmen, soweit das betreffende Konto im Fälligkeitszeitpunkt eine hinreichende Deckung aufweist (vgl. auch § 224 Abs. 2 Nr. 3 AO)
- Eine tatsächlich spätere Abbuchung vom Konto ist unbeachtlich

**Zuletzt hatte hierzu das Finanzministerium Schleswig-Holstein in einem Schreiben vom 14.02.2022 (VI 306 – S 2226 - 039) Stellung bezogen.**

### **Zuordnung bei Erteilung eines SEPA-Lastschriftmandats**

**Beispiel 1:** Unternehmensberater U hat seine Umsatzsteuer-Voranmeldung monatlich zu übermitteln. U hat dem FA ein SEPA-Lastschriftmandat erteilt. Die Umsatzsteuer-Voranmeldung Dez. 2022 wird rechtzeitig am 9.1.2023 eingereicht. Es ergibt sich eine Zahllast von 1.000 Euro. Die Abbuchung erfolgt am 14.1.2023. Das von der Abbuchung betroffene Konto weist im Zeitpunkt der Fälligkeit eine ausreichende Deckung aus.

**Lösung:** Die USt-Zahlung für Dez. 2022 ist dem Jahr 2022 zuzurechnen. Durch die erteilte Einzugsermächtigung gilt die Zahlung als am Fälligkeitstag geleistet. Die spätere Abbuchung durch das FA ist unerheblich.

### **Zuordnung bei Erteilung eines SEPA-Lastschriftmandats**

**Beispiel 2:** Übermittlung der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Dezember 2022 am 10.01.2023, Lastschrifteinzug am 11.01.2023

**Lösung:** Berücksichtigung im Jahr der wirtschaftlichen Zugehörigkeit (2022), da aufgrund des Lastschrifteinzugs der Abfluss des § 11 Abs. 2 S. 1 EStG im Zeitpunkt der Fälligkeit (10.01.2023) anzunehmen ist

### Und bei Dauerfristverlängerung?

**Beispiel 3:** Die aufgrund gewährter Dauerfristverlängerung (erst) am 10.02.2023 fällige Umsatzsteuer-Vorauszahlung für Dezember 2022 wird bereits am 06.01.2023 gezahlt.

**Lösung:** Trotz der Zahlung innerhalb des 10-Tages-Zeitraums erfolgt die Berücksichtigung erst im Jahr der Zahlung 2023, da die Umsatzsteuer-Vorauszahlung aufgrund gewährter Dauerfristverlängerung erst am 10.02.2023 fällig ist. Damit liegt die Fälligkeit außerhalb der kurzen Zeit und § 11 Abs. 2 S. 2 i.V.m. § 11 Abs. 1 S. 2 EStG ist nicht anwendbar (Ausgabe in 2023).

## Fazit und Auswirkungen für die Praxis

- BFH hat seine bisherige Auffassung bestätigt → Die zwischenzeitlich aufgekommene Rechtsunsicherheit in der Praxis hat sich damit erledigt
- **Wichtig:** Sowohl die Zahlung als auch die Fälligkeit muss bei regelmäßig wiederkehrenden Leistungen innerhalb der kurzen Zeit liegen. Liegt die Fälligkeit außerhalb des kurzen Zeitraums greift lediglich das Zufluss-Abflussprinzip.
- **Praxistipp:** Durch geschickte Verlagerung von BE und BA Steuerbelastung reduzieren (Progressionsvorteile nutzen)
- **Achtung:** Die regelmäßig wiederkehrenden Leistungen sind dabei jedoch stets gesondert zu prüfen und die besprochenen Grundsätze zu beachten!

## IV. Rechnungsabgrenzungsposten

### Nichtansatz von RAP

§ 5 Abs. 5 EStG; gilt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2021 enden...

#### Gesetzestext:

(5) S. 1 *Als Rechnungsabgrenzungsposten sind nur anzusetzen*

*Nr. 1 auf der Aktivseite Ausgaben vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Aufwand für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen;*

*Nr. 2 auf der Passivseite Einnahmen vor dem Abschlussstichtag, soweit sie Ertrag für eine bestimmte Zeit nach diesem Tag darstellen.*

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

### Nichtansatz von RAP

**Beispiel:** Der Kaufmann König e.K. ermittelt seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich nach § 5 Abs. 1 EStG. Das Wirtschaftsjahr entspricht dem Kalenderjahr. Am 1.7.2022 zahlt er 600 Euro für eine Haftpflichtversicherung für seinen Betrieb für den Zeitraum 1.7.2022 bis zum 30.6.2023 im Voraus.

### Lösung:

- Grundsatz: RAP nach § 250 Abs. 1 HGB, § 5 Abs. 1 S. 1 EStG, § 5 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG
- Jetzt: Wahlrecht, da maximal 800 Euro (§ 6 Abs. 2 S. 1 EStG)
- Wichtig: Bei Nichtansatz nach § 5 Abs. 5 S. 2 EStG einheitlich für alle „RAP“-Ausgaben und -Einnahmen bis max. 800 Euro

# V. Abzinsung von Verbindlichkeiten

Viertes Corona-Steuerhilfegesetz

## Abzinsung von der Verbindlichkeiten

- Unverzinsliche Verbindlichkeiten mit Restlaufzeit **mind. 12 Monate** sind unter Berücksichtigung eines Rechnungszinsfußes von 5,5% abzuzinsen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG)
- **Handelsrechtlich: § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB**
  - beinhaltet nur eine Vorgabe zur Abzinsung für Rückstellungen, nicht jedoch für Verbindlichkeiten
  - unverzinsliche Verbindlichkeiten sind unabhängig von deren Laufzeit nicht abzuzinsen
- **Steuerbilanz bisher: § 6 Abs. 1 Nr. 3 S. 1 EStG a.F.** sind Verbindlichkeiten abzuzinsen
  - Ausgenommen von der Abzinsung waren nach Satz 2 der Vorschrift Verbindlichkeiten,
    - deren Laufzeit am Bilanzstichtag weniger als zwölf Monate beträgt,
    - die verzinslich sind und
    - die auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen

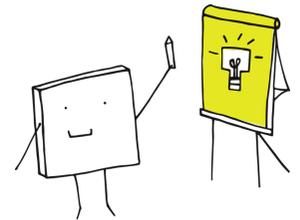
# Viertes Corona-Steuerhilfegesetz

## Abzinsung von der Verbindlichkeiten

**Beispiel:** Vater V gewährt seinem Sohn ein in fünf Jahren endfälliges Darlehen von 100.000 Euro für dessen Gewerbebetrieb. Ein Zins wurde nicht vereinbart.

**Lösung:**

$$\frac{100.000 \text{ Euro}}{(1+5,5\%)^5} = 76.513,44 \text{ Euro} \quad 100.000 \text{ Euro} ./ . 76.513,44 \text{ Euro} = 23.486,56 \text{ Euro stpfl. Gewinn}$$



**Anmerkung:** Dieser Betrag neutralisiert sich in den nächsten fünf Jahren mit einem Aufwand in identischer Höhe. Die Abzinsung ist damit zwar „nur“ eine Verschiebung, hat aber für die Mandanten natürlich enorme Liquiditätsfolgen. Bisher konnte man dies jedoch bereits mit einer geringen Verzinsung, z.B. von 0,5% umgehen.

# Viertes Corona-Steuerhilfegesetz

## Abzinsung von der Verbindlichkeiten

- Abzinsungspflicht für Verbindlichkeiten entfällt nun für **Wirtschaftsjahre**, die nach dem 31.12.2022 beginnen
- Eine Abzinsung neuer unverzinslicher Verbindlichkeiten ist dadurch in der Zukunft nicht mehr vorzunehmen; der Bilanzansatz erfolgt schlicht zum Nennwert
- Für Wirtschaftsjahre, die bereits vor dem 1.1.2023 enden und deren Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind, kann eine bereits vorgenommene Abzinsung nun **durch formlosen Antrag** unterbleiben bzw. wieder rückgängig gemacht werden
- **Achtung:** Das Wahlrecht auf rückwirkende Anwendung des neuen § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG kann nur einheitlich für alle noch offenen Wirtschaftsjahre ausgeübt werden!

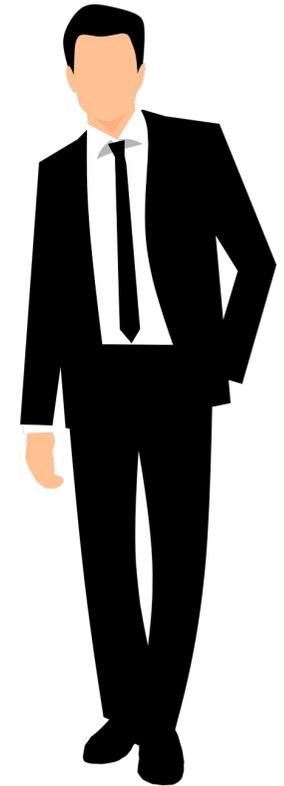
## Abzinsung von der Verbindlichkeiten

**Beispiel:** Kaufmann König e.K. (bilanziert) hat im Jahr 2018 ein steuerlich anzuerkennendes unverzinsliches Darlehen für sein Unternehmen erhalten (Laufzeit bis 31.12.2024). In den Schlussbilanzen wurde dieses Darlehen mit den zutreffenden abgezinsten Werten nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG passiviert. Das Veranlagungsjahr 2018 ist bereits bestandskräftig. Die Veranlagungen 2019, 2020 und 2021 stehen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Im Jahr 2020 möchte der König erstmals auf die Abzinsung verzichten, weil sein Gewinn 2020 sehr hoch ist.



## Abzinsung von der Verbindlichkeiten

**Lösung:** Zwar ist eine rückwirkende Anwendung der Neuregelung des § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG grundsätzlich möglich, jedoch kann König dies dann nur für alle noch nicht endgültig veranlagten Wirtschaftsjahre beantragen, sodass die Abzinsung deshalb bereits im Jahr 2019 rückgängig gemacht werden müsste.



## Abzinsung von der Verbindlichkeiten

- Zu beachten ist, dass die Verpflichtung zur **Abzinsung von Rückstellungen weiterhin uneingeschränkt bestehen bleibt**
- Vorschrift: § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e EStG
- diese sind auch zukünftig mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen!



# VI. Rücklage für Ersatzbeschaffung

BMF vom 20.09.2022

Die in R 6.6 Abs. 4 S. 3 bis 6, Abs. 5 S. 5 und 6 sowie Abs. 7 S. 3 und 4 EStR geregelten Fristen für die Ersatzbeschaffung oder Reparatur bei Beschädigung nach Bildung einer Rücklage nach R 6.6 Abs. 4 EStR

**verlängern sich jeweils um drei Jahre,**

wenn die Rücklage ansonsten am Schluss des nach dem 29.02.2020 und vor dem 01.01.2021 endenden Wirtschaftsjahres aufzulösen wäre.

Die genannten Fristen **verlängern sich um zwei Jahre,** wenn die Rücklage am Schluss des nach dem 31.12.2020 und vor dem 01.01.2022 endenden Wirtschaftsjahres aufzulösen wäre.

Sie **verlängern sich um ein Jahr,** wenn die Rücklage am Schluss des nach dem 31.12.2021 und vor dem 01.01.2023 endenden Wirtschaftsjahres aufzulösen wäre.

## VII. Degressive Abschreibung VZ 2022

### Beispiel:

Erwerb einer Maschine für 100.000 Euro am 01.01.2022, Nutzungsdauer 10 Jahre

	Lineare AfA	Degressive AfA	Degressive AfA und Wechsel zur linearen AfA
<b>Anschaffungskosten</b>	100.000,00 €	100.000,00 €	100.000,00 €
<b>AfA 2022</b>	10.000,00 €	25.000,00 €	25.000,00 €
<b>AfA 2023</b>	10.000,00 €	18.750,00 €	18.750,00 €
<b>AfA 2024</b>	10.000,00 €	14.063,00 €	14.063,00 €
<b>AfA 2025</b>	10.000,00 €	10.547,00 €	10.547,00 €
<b>AfA 2026</b>	10.000,00 €	7.910,00 €	7.910,00 €
<b>AfA 2027</b>	10.000,00 €	5.933,00 €	5.933,00 €
<b>AfA 2028</b>	10.000,00 €	4.450,00 €	4.450,00 €
<b>AfA 2029</b>	10.000,00 €	3.337,00 €	4.450,00 €
<b>AfA 2030</b>	10.000,00 €	2.503,00 €	4.450,00 €
<b>AfA 2031</b>	10.000,00 €	7.507,00 €	4.447,00 €

# VIII. Investitionsabzugsbetrag

## Kurzhinweis

Bildung des IAB	Späteste Auflösung des IAB
2016	2019
2017	2023 (6 Jahre)
2018	2023 (5 Jahre)
2019	2023 (4 Jahre)
2020	2023
2021	2024

**Könnte sehr kritisch werden!!!**

## IX. Steuerbefreiung für PV-Anlagen

### Neue Ertragsteuerbefreiung für PV-Anlagen

§ 3 Nr. 72 EStG ab 1.1.2022



„Steuerfrei sind 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.“

**Beispiel (1):** Mandant Max hat eine PV-Anlage mit einer installierten Bruttoleistung von 10,5 kWp auf dem Dach seines EFH. Aus dieser Anlage erzielt er einen Gewinn i.H.v. 1.500 Euro im Jahr 2022 (durch Einspeisung in das Stromnetz). Zudem entnimmt er Strom für den privaten Verbrauch. Weitere PV-Anlagen hat Max nicht.



**Lösung (1):** Die Einnahmen aus der PV-Anlage sind steuerfrei nach § 3 Nr. 72 EStG, daher keine Einkünfteermittlung, keine Anlage G, keine Anlage EÜR.

- § 3 Nr. 72 Buchst. a EStG ist erfüllt, da Betrieb auf EFH mit installierter Bruttoleistung  $\leq 30$  kWp
- Maximal insgesamt 100 kWp pro Steuerpflichtiger (+)

**Beispiel (2):** Mandant Moritz hat ein Handwerksbetrieb und auf seinem Bürogebäude eine PV-Anlage mit einer installierten Bruttoleistung von 20 kWp. Aus dieser Anlage erzielt er durch die Einspeisevergütungen einen Gewinn i.H.v. 2.500 Euro im Jahr 2022, zudem nutzt er den Strom aus der PV-Anlage sein Bürogebäude. Weitere PV-Anlagen hat Moritz nicht.



**Lösung (2):** Die Einnahmen aus der PV-Anlage sind steuerfrei nach § 3 Nr. 72 EStG, daher keine Einkünfteermittlung, keine Anlage G, keine Anlage EÜR.

- § 3 Nr. 72 Buchst. a EStG ist erfüllt, da Betrieb auf nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden (hier: Büro) mit installierter Bruttoleistung  $\leq 30$  kWp
- Maximal insgesamt 100 kWp pro Steuerpflichtiger (+)
- § 3 Nr. 72 Satz 2 EStG: steuerfrei → es ist kein Gewinn zu ermitteln

### Neue Ertragsteuerbefreiung für PV-Anlagen

§ 3 Nr. 72 EStG ab 1.1.2022



...

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.“

**Keine Abfärbung bei  
vermögensverwaltenden PersG**

**Beispiel (3):** Mandantin Maria hat ein dreistöckiges Mehrfamilienhaus mit drei gleichgroßen Etagen. Die beiden ersten Etagen werden zu Wohnzwecke, die dritte Etage an einen Online-Händler vermietet. Das Gebäude besitzt eine PV-Anlage mit 45 kWp. Der aus der Anlage gewonnene Strom wird eingespeist als auch an die Mieter gegen Entgelt verkauft.



**Lösung (3):** Die Einnahmen aus der PV-Anlage sind steuerfrei nach § 3 Nr. 72 EStG, daher keine Einkünfteermittlung, keine Anlage G, keine Anlage EÜR.

- § 3 Nr. 72 Buchst. b EStG ist erfüllt, da Betrieb auf mehreren Gebäuden mit mehreren Wohn- / Gewerbeeinheiten, quasi „Mischgebäude“ mit installierter Bruttoleistung von maximal 15 kWp je Einheit
- Maximal insgesamt 100 kWp pro Steuerpflichtiger, da insgesamt nur 45 kWp (+)
- § 3 Nr. 72 Satz 2 EStG: steuerfrei → es ist kein Gewinn zu ermitteln, 100% steuerfrei

**Mehr Details im Webinar zur PV-Anlage am**

**2.3.2023 (ausgebucht)**

**14.3.2023 (ausgebucht)**

**23.3.2023**

**9.11.2023**



## X. Betriebsaufgabe / Betriebsveräußerung im Ganzen

# 1. Verbrauch einer Steuervergünstigung

BFH v. 28.09.2021 – VIII R 2/19

### Sachverhalt

Ein Gesellschafter (56 Jahre) einer Gemeinschaftspraxis veräußerte im Jahr 2016 seinen Anteil an der Gesellschaft. Seinen gemäß § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG tarifbegünstigten Veräußerungsgewinn, der im gesonderten und einheitlichen Feststellungsbescheid für 2016 festgestellt wurde, erklärte er in seiner ESt-Erklärung 2016.

Das Finanzamt lehnte die hierfür beantragte Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 34 Abs. 3 EStG ab, da dem Stpfl. die Tarifiermäßigung bereits im Jahr 2006 gewährt worden ist und damit ein Verbrauch eingetreten sei.

### Sachverhalt

Im bestandskräftigen, nicht mehr änderbaren ESt-Bescheid 2006 hatte das FA bei § 18 EStG einen V-Gewinn i.H.v. ca. 40.000 € erfasst und für diesen die Tarifbegünstigung gemäß § 34 Abs. 3 EStG gewährt, was zu einer Steuerminderung von ca. 8.000 € führte.

Bei dem Betrag von 40.000 € handelte es sich allerdings nicht um einen V-Gewinn des Stpfl., sondern um Nachzahlungen der Kassenärztlichen Vereinigung an die Gemeinschaftspraxis, die dem Stpfl. im Feststellungsbescheid 2006 anteilig i.H.v. 40.000 € als laufende tarifbegünstigte Einkünfte i.S. des § 24 Nr. 1 und 3 EStG bzw. § 34 Abs. 2 Nr. 2 bis 4 EStG zugerechnet worden waren.

### Sachverhalt

#### *Problem:*

*Das FA wertete die Mitteilung zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Gemeinschaftspraxis 2006 unzutreffend aus und gewährte dem Stpfl. die Tarifbegünstigung gemäß § 34 Abs. 3 EStG für diese Einkünfte, obwohl der Stpfl. weder einen entsprechenden V-Gewinn erzielt noch einen Antrag auf Gewährung der Tarifbegünstigung gestellt hatte.*

### Fragen:

- 1. Ist die antragsgebundene Steuervergünstigung des § 34 Abs. 3 EStG auch dann verbraucht, wenn das FA die Vergünstigung zu Unrecht gewährt hat?*
- 2. Gilt ein Verbrauch nach den Grundsätzen von Treu und Glauben auch dann, wenn die rechtsirrigte Gewährung der Vergünstigung in dem früheren Bescheid für den Stpfl. angesichts der geringen Höhe der Vergünstigung und wegen des Fehlens eines Hinweises des FA nicht erkennbar war?*

### Gesetzliche Grundlagen

§ 34 Abs. 2 EStG: Als außerordentliche Einkünfte kommen nur in Betracht:

1. Veräußerungsgewinne im Sinne der §§ 14, 14a Absatz 1, der §§ 16 und 18 Absatz 3 mit Ausnahme des steuerpflichtigen Teils der Veräußerungsgewinne, die nach § 3 Nummer 40 Buchstabe b in Verbindung mit § 3c Absatz 2 teilweise steuerbefreit sind;
2. Entschädigungen im Sinne des § 24 Nummer 1;
3. Nutzungsvergütungen und Zinsen im Sinne des § 24 Nummer 3, soweit sie für einen Zeitraum von mehr als drei Jahren nachgezahlt werden;
4. Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten; mehrjährig ist eine Tätigkeit, soweit sie sich über mindestens zwei Veranlagungszeiträume erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst.

### Gesetzliche Grundlagen

§ 34 Abs. 1 EStG: Sog. Fünftelregelung  
oder

**§ 34 Abs. 3 EStG: Besonderer Steuersatz**

- § 34 Abs. 3 EStG: Wahlrecht auf Antrag!
- außerordentliche Einkünfte i.S.d. § 34 Abs. 2 **Nr. 1** EStG
- auf **Antrag** anstelle der Fünftelregelung ermäßigter Steuersatz
- Voraussetzung, dass
  - Stpfl. das **55. Lebensjahr vollendet** hat oder
  - im **sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig**
- Ermäßigter Steuersatz beträgt **56%** des durchschnittlichen Steuersatzes, der sich ergäbe, wenn die tarifliche ESt nach dem gesamten z.v.E. zzgl. der dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte zu bemessen wäre
- Mindeststeuersatz von **14%**
- Inanspruchnahme **nur einmal im Leben**

BFH-Urteil vom 28.09.2021 – VIII R 2/19

Leitsätze:

**1.:** Die antragsgebundene Steuervergünstigung des § 34 Abs. 3 EStG, die der Steuerpflichtige nur einmal im Leben in Anspruch nehmen kann, ist auch dann verbraucht, wenn das FA die Vergünstigung zu Unrecht gewährt hat. Dies gilt selbst dann, wenn dies ohne Antrag des Steuerpflichtigen geschieht und ein Betrag begünstigt besteuert wird, bei dem es sich tatsächlich nicht um einen Veräußerungsgewinn i.S. des § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG handelt.

BFH-Urteil vom 28.09.2021 – VIII R 2/19

Leitsätze:

2.: Etwas anderes gilt nach den Grundsätzen von Treu und Glauben nur dann, wenn die rechtsirrigte Gewährung der Vergünstigung in dem früheren Bescheid für den Steuerpflichtigen angesichts der geringen Höhe der Vergünstigung und wegen des Fehlens eines Hinweises des FA nicht erkennbar war.

### Entscheidungsgründe (BFH)

- 16** aa) Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist eine antragsgebundene Steuervergünstigung, die dem Steuerpflichtigen nur einmal gewährt werden kann, für die Zukunft auch dann "verbraucht", wenn die Vergünstigung vom FA zu Unrecht gewährt worden ist, insbesondere ein erforderlicher Antrag vom Steuerpflichtigen nicht gestellt wurde. Entscheidend ist allein, dass sich die Vergünstigung auf die frühere Steuerfestsetzung ausgewirkt hat und sie dort nicht mehr rückgängig gemacht werden kann. Wenn der Steuerpflichtige sich die Möglichkeit vorbehalten will, die Vergünstigung in einem späteren Jahr in Anspruch zu nehmen, muss er die Steuerfestsetzung anfechten, in der ihm die Vergünstigung zu Unrecht gewährt worden ist.

### Entscheidungsgründe (BFH)

- 17** Der Steuerpflichtige braucht sich die rechtswidrige Gewährung der Vergünstigung in einem Vorjahr nach den Grundsätzen von Treu und Glauben nur dann nicht entgegenhalten zu lassen, wenn für ihn angesichts der geringen Höhe der Vergünstigung und des Fehlens eines Hinweises im Bescheid nicht erkennbar gewesen ist, dass das FA die Vergünstigung ohne den erforderlichen Antrag gewährt hat (z.B. BFH-Beschluss vom 01.12.2015 - X B 111/15, BFH/NV 2016, 199, zu § 34 Abs. 3 EStG; BFH-Urteile vom 21.07.2009 - X R 2/09, BFHE 226, 72, BStBl II 2009, 963, zum Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG; vom 08.03.1994 - IX R 12/90, BFH/NV 1994, 785, m.w.N., zu erhöhten Absetzungen nach § 7b EStG a.F., und vom 15.05.2002 - X R 97/98, BFH/NV 2002, 1428).

### Entscheidungsgründe (BFH)

- 21** Diesem ist nicht zu entnehmen, dass der Verbrauch der Vergünstigung nur eintritt, wenn die Tarifiermäßigung für einen tatsächlich erzielten Veräußerungsgewinn i.S. des § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG in Anspruch genommen wird. Aus dem Wortlaut ist auch nicht herzuleiten, dass eine zum Verbrauch führende "Inanspruchnahme" der Vergünstigung nur vorliegt, wenn der Steuerpflichtige einen entsprechenden Antrag gestellt hat. Die Formulierung "in Anspruch nehmen" verdeutlicht zwar, dass das Gesetz dem Steuerpflichtigen in § 34 Abs. 3 Satz 1 EStG ein Wahlrecht einräumt, zwingt aber nicht zu der Annahme, für eine Inanspruchnahme sei ein aktives Handeln des Steuerpflichtigen erforderlich. Ein solches wird aufgrund des Antragserfordernisses in § 34 Abs. 3 Satz 1 EStG zwar regelmäßig vorliegen. In Anspruch genommen i.S. des § 34 Abs. 3 Satz 4 EStG wird die Vergünstigung aber auch dann, wenn das FA irrig vom Vorliegen der gesetzlichen Voraussetzungen für die Vergünstigung ausgeht und der Steuerpflichtige diese für ihn günstige Entscheidung billigt. Etwas anderes folgt auch nicht daraus, dass das Gesetz in Bezug auf die antragsgebundenen Vergünstigungen des § 34 Abs. 3 EStG ("in Anspruch nehmen") und des § 16 Abs. 4 EStG ("zu gewähren") unterschiedliche Formulierungen verwendet. Die abweichende Wortwahl zeigt keine inhaltlichen Unterschiede der Regelungen auf, sondern beruht darauf, dass der Gesetzgeber § 16 Abs. 4 EStG aus der Perspektive der Finanzbehörde und § 34 Abs. 3 EStG aus Sicht des Steuerpflichtigen formuliert hat.

### Merke

- Keine Differenzierung, ob oder aus welchen Gründen die Vergünstigung zu Unrecht gewährt wurde
- Unerheblich, dass für eine "Inanspruchnahme" der Ermäßigung ein entsprechender Antrag des Stpfl. gestellt werden muss

**Achtung:** Verbrauch der Vergünstigung gemäß § 34 Abs. 3 EStG daher auch dann, wenn kein begünstigungsfähiger V-Gewinn vorgelegen hat und kein Antrag auf Gewährung der Vergünstigung gestellt wurde.

**Wichtig:** Maßgeblich für den Verbrauch der Vergünstigung ist allein, dass der Stpfl. den ihn begünstigenden Irrtum des FA erkennt und billigt.

## 2. Zuflussbesteuerung bei Betriebsaufgabe

BFH-Urteil vom 29.06.2022 – X R 6/20

Worum ging es?

- Bei einer Betriebsveräußerung im Ganzen nach § 16 EStG kann im Fall der Zahlung wiederkehrender Bezüge (z.B. Leibrenten) zwischen **Sofort- und Zuflussbesteuerung** gewählt werden
- Der BFH hat nun klargestellt, dass das **Wahlrecht** auch dann gilt, wenn bei einer **Betriebsaufgabe einzelne WG** übertragen werden.

### Sachverhalt

- Handwerksbetrieb; Stpfl. musste den Betrieb krankheitsbedingt einstellen
- Anschließend bezog er eine Berufsunfähigkeitsrente
- Im Rahmen der Betriebsaufgabe wurden die einzelnen WG an eine GmbH verkauft gegen die Zahlung einer monatlichen Rente i.H.v. 3.000 Euro, die ab dem auf das der Übertragung folgenden Kalenderjahr ausgezahlt wurde
- Die restlichen WG wurden in das Privatvermögen überführt

### Auffassungen

Stpfl.: In der ESt-Erklärung setzte der Stpfl. lediglich die stillen Reserven aus den in das Privatvermögen übertragenen WG als sofort zu versteuernden Betrag an

FA: Auch die stillen Reserven aus der Veräußerung der weiteren WG sind anzusetzen!

→ Daher ermittelte das FA einen Aufgabegewinn, in welchem auch der Barwert der wiederkehrenden Bezüge i.H.v. monatlich 3.000 Euro entsprechend berücksichtigt wurde (konsequenterweise mit Steuerermäßigung nach § 34 Abs. 1 EStG)

FG: Klage unbegründet

### Rechtsgrundlage?

### R 16 Abs. 11 EStR

#### Betriebsveräußerung gegen wiederkehrende Bezüge

<sup>1</sup>Veräußert ein Stpfl. seinen Betrieb gegen eine Leibrente, hat er ein Wahlrecht. <sup>2</sup>Er kann den bei der Veräußerung entstandenen Gewinn sofort versteuern. <sup>3</sup>In diesem Fall ist § 16 EStG anzuwenden. <sup>4</sup>Veräußerungsgewinn ist der Unterschiedsbetrag zwischen dem nach den Vorschriften des BewG ermittelten Barwert der Rente, vermindert um etwaige Veräußerungskosten des Stpfl., und dem Buchwert des steuerlichen Kapitalkontos im Zeitpunkt der Veräußerung des Betriebs. <sup>5</sup>Die in den Rentenzahlungen enthaltenen Ertragsanteile sind sonstige Einkünfte i. S. d. § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG. <sup>6</sup>Der Stpfl. kann stattdessen die Rentenzahlungen als nachträgliche Betriebseinnahmen i. S. d. § 15 i. V. m. § 24 Nr. 2 EStG behandeln. <sup>7</sup>In diesem Fall entsteht ein Gewinn, wenn der Kapitalanteil der wiederkehrenden Leistungen das steuerliche Kapitalkonto des Veräußerers zuzüglich etwaiger Veräußerungskosten des Veräußerers übersteigt; der in den wiederkehrenden Leistungen enthaltene Zinsanteil stellt bereits im Zeitpunkt des Zuflusses nachträgliche Betriebseinnahmen dar.....

### Leitsatz des BFH:

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.

### **Wichtig:**

- Bei der Zuflussbesteuerung erfolgt die Besteuerung der wiederkehrenden Bezüge erst, sobald diese das Kapitalkonto zzgl. der Veräußerungskosten des jeweiligen Betriebs übersteigen
- Grund für das Wahlrecht: Veräußerung gegen wiederkehrende Bezüge stellt für den Veräußerer ein gewisses Risiko dar (aufgrund der Ungewissheit der Rentenlaufzeit)  
→ Durch die reine Versteuerung der zugeflossenen Bezüge kann dieses Risiko vermieden werden

### **Achtung:**

- Dagegen wird jedoch in Fällen der Zuflussbesteuerung kein Freibetrag gemäß § 16 Abs. 4 EStG gewährt
- Zudem ist auch eine ermäßigte Besteuerung gemäß § 34 EStG insoweit nicht möglich

### Praxishinweise

- Nach Auffassung des BFH ist das Wahlrecht zur Zuflussbesteuerung nicht nur bei der Betriebsveräußerung, sondern auch bei einer Betriebsaufgabe zu gewähren
- Begrüßenswerte Entscheidung des BFH → schafft Flexibilität
- Früher Tod des Veräußerers kein steuerlich rückwirkendes Ereignis (BFH vom 19.8.1999, BStBl. II 2000, 179) → Risiko! → durch positive BFH-Entscheidung nun aber Möglichkeit der Zuflussbesteuerung, sodass der Stpfl. selbst entscheiden kann, ob er das Risiko eingeht oder nicht...
- **Achtung:** Etwas anderes gilt jedoch bei der Veräußerung von einzelnen Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen (hier vertritt der BFH weiterhin die Ansicht, dass die Zuflussbesteuerung nicht zu gewähren ist)

### 3. Garten als selbständiges Wirtschaftsgut (§ 16 EStG)

FG Münster, Urteil vom 18.10.2022 (2 K 3203/19 E)

## Garten als selbständiges Wirtschaftsgut (§ 16 EStG)

FG Münster, Urteil vom 18.10.2022 (2 K 3203/19 E)

**EFH**  
**Gesamtfläche 339,76 qm**

**Architekturbüro**  
**Betriebsvermögen**  
**76,86 qm (22,62%)**



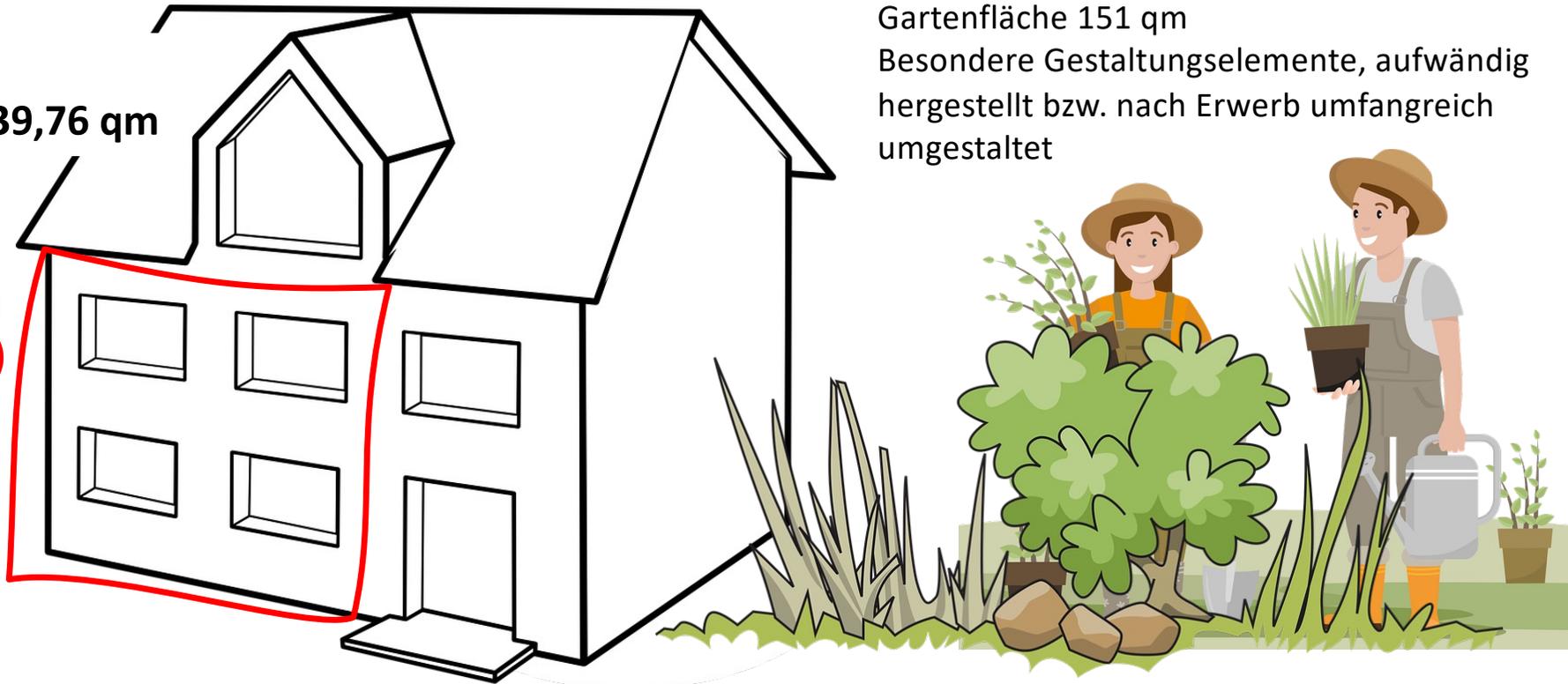
Gartenfläche 151 qm  
Besondere Gestaltungselemente, aufwändig hergestellt  
bzw. nach Erwerb umfangreich umgestaltet

## Garten als selbständiges Wirtschaftsgut (§ 16 EStG)

FG Münster, Urteil vom 18.10.2022 (2 K 3203/19 E)

**EFH**  
**Gesamtfläche 339,76 qm**

**Architekturbüro**  
**Betriebsvermögen**  
**76,86 qm (22,62%)**



Gartenfläche 151 qm  
Besondere Gestaltungselemente, aufwändig  
hergestellt bzw. nach Erwerb umfangreich  
umgestaltet

Mit notariellem Kaufvertrag v. 25.2.2014 veräußerte der Stpfl. das Grundstück zu einem KP i.H.v. 850.000 Euro, wovon lt. KV 70.000 Euro auf den GrBo, 680.000 Euro auf das Gebäude und 100.000 Euro auf den Garten entfielen...

## Garten als selbständiges Wirtschaftsgut (§ 16 EStG)

FG Münster, Urteil vom 18.10.2022 (2 K 3203/19 E)

**Sachverhalt:** Mit notariellem Kaufvertrag v. 25.2.2014 veräußerte der Stpfl. das Grundstück zu einem KP i.H.v. 850.000 Euro, wovon lt. KV 70.000 Euro auf den GrBo, 680.000 Euro auf das Gebäude und 100.000 Euro auf den Garten entfielen...

### Auffassung Stpfl.: Aufgabegewinn 169.650 Euro

Kaufpreis Gebäude/GrBo:	750.000 Euro
Anteil (22,62 %)	169.650 Euro

### Auffassung FA: Aufgabegewinn 192.270 Euro

Kaufpreis:	850.000 Euro
Anteil (22,62 %)	192.270 Euro



→ Das FA berücksichtigte keinen Abzug für einen auf den Garten entfallenden Kaufpreis.

## Garten als selbständiges Wirtschaftsgut (§ 16 EStG)

FG Münster, Urteil vom 18.10.2022 (2 K 3203/19 E)

**Sachverhalt:** Mit notariellem Kaufvertrag v. 25.2.2014 veräußerte der Stpfl. das Grundstück zu einem KP i.H.v. 850.000 Euro, wovon lt. KV 70.000 Euro auf den GrBo, 680.000 Euro auf das Gebäude und 100.000 Euro auf den Garten entfielen...

### Auffassung Stpfl.: Aufgabegewinn 169.650 Euro

Kaufpreis Gebäude/GrBo:	750.000 Euro
Anteil (22,62 %)	169.650 Euro

### Auffassung FA: Aufgabegewinn 192.270 Euro

Kaufpreis:	850.000 Euro
Anteil (22,62 %)	192.270 Euro



FG Münster, Urteil vom  
18.10.2022 (2 K 3203/19 E)

→ Das FA berücksichtigte keinen Abzug für einen auf den Garten entfallenden Kaufpreis.

### Weitere Anmerkungen

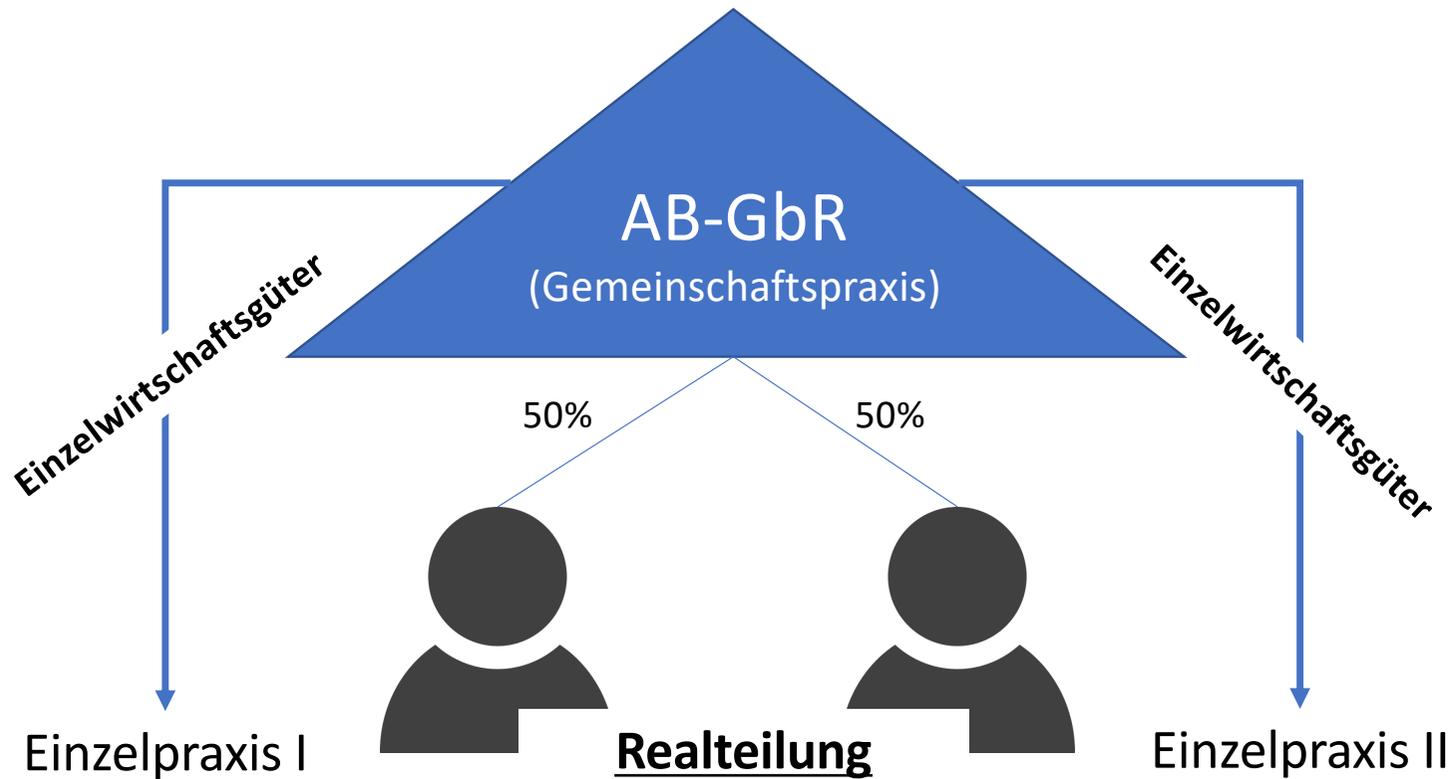
- Das FG Münster entschied, dass der auf den Garten entfallende Betrag i.H.v. 100.000 Euro nicht als Veräußerungspreis für die Büroflächen zu berücksichtigen ist
- dieser Betrag entfällt auf den Garten als selbstständiges WG, das keinen Zusammenhang zu den dem BV des Stpfl. zugeordneten Büroflächen hat\*
- der Garten sei nicht von dem WG GrBo erfasst, sondern ein selbständiges, sowohl von dem GrBo als auch von dem Gebäude zu trennendes WG, das privat genutzt worden sei
- Revision wurde nicht zugelassen

\*Vgl. auch BFH, Urteile vom 30.01.1996 – IX R 18/91; vom 25.05.2011 – IX R 48/10; vom 27.10.2005 – IX R 3/05; vom 13.10.1998 – IX R 61/95; vom 15.10.1965 – VI 181/65 U; Beschluss vom 14.03.2008 – IX B 183/07.

## 4. Realteilung einer Personengesellschaft

BFH-Urteil, 23.11.2021, VIII R 14/19

# Realteilung einer Personengesellschaft



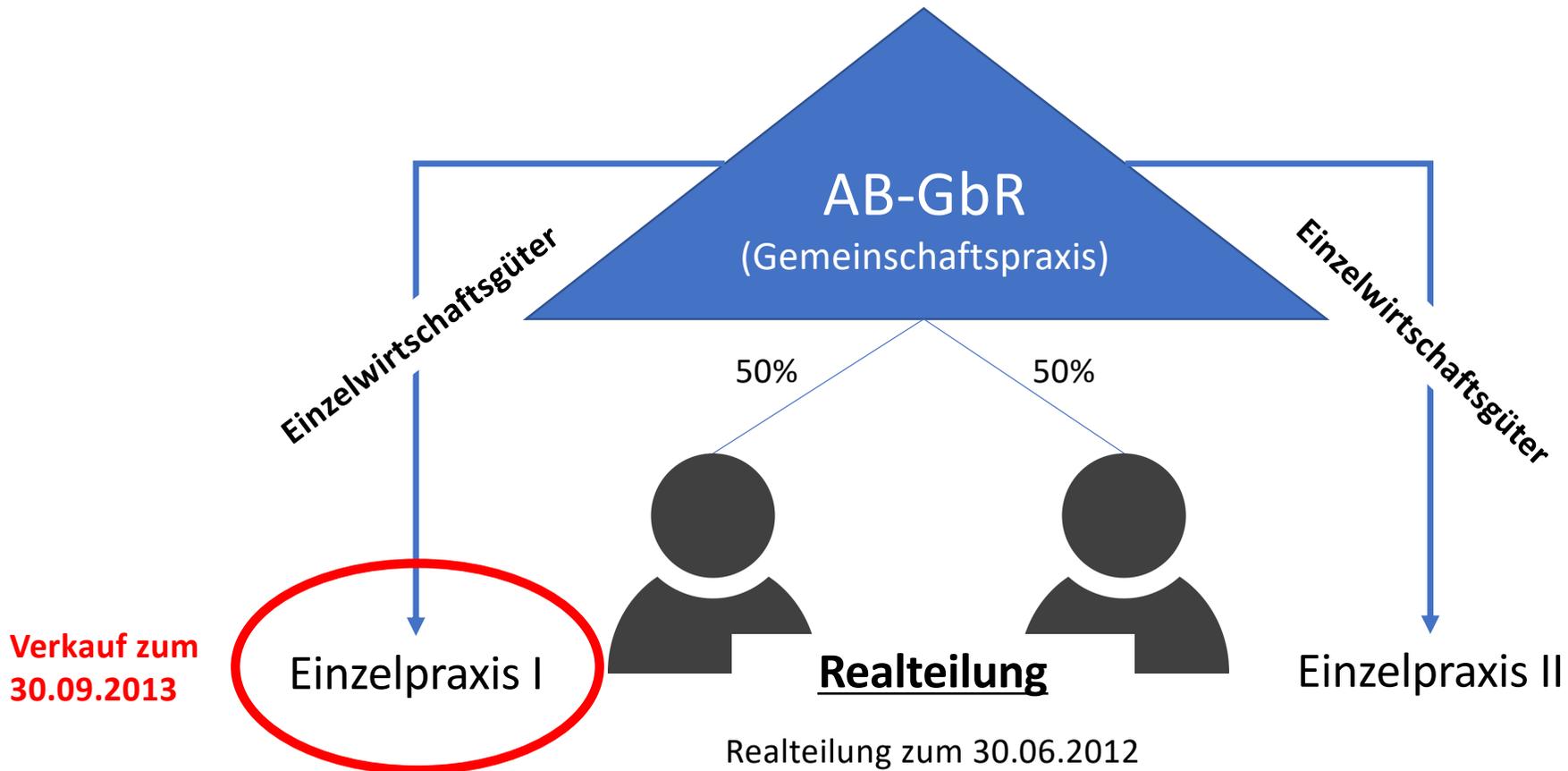
Realteilung zum 30.06.2012

# Realteilung einer Personengesellschaft

## § 16 Abs. 3 EStG

Satz 2: Werden im Zuge der **Realteilung** einer Mitunternehmerschaft Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile oder **einzelne Wirtschaftsgüter in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer übertragen**, so sind bei der Ermittlung des Gewinns der Mitunternehmerschaft die Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, die sich nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung ergeben, sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist; der übernehmende Mitunternehmer ist an diese Werte gebunden; § 4 Absatz 1 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden.

# Realteilung einer Personengesellschaft



# Realteilung einer Personengesellschaft

## § 16 Abs. 3 EStG

Satz 2: Werden im Zuge der **Realteilung** einer Mitunternehmerschaft Teilbetriebe, Mitunternehmeranteile oder **einzelne Wirtschaftsgüter in das jeweilige Betriebsvermögen der einzelnen Mitunternehmer übertragen**, so sind bei der Ermittlung des Gewinns der Mitunternehmerschaft die Wirtschaftsgüter mit den Werten anzusetzen, die sich nach den Vorschriften über die Gewinnermittlung ergeben, sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist; der übernehmende Mitunternehmer ist an diese Werte gebunden; § 4 Absatz 1 Satz 4 ist entsprechend anzuwenden.

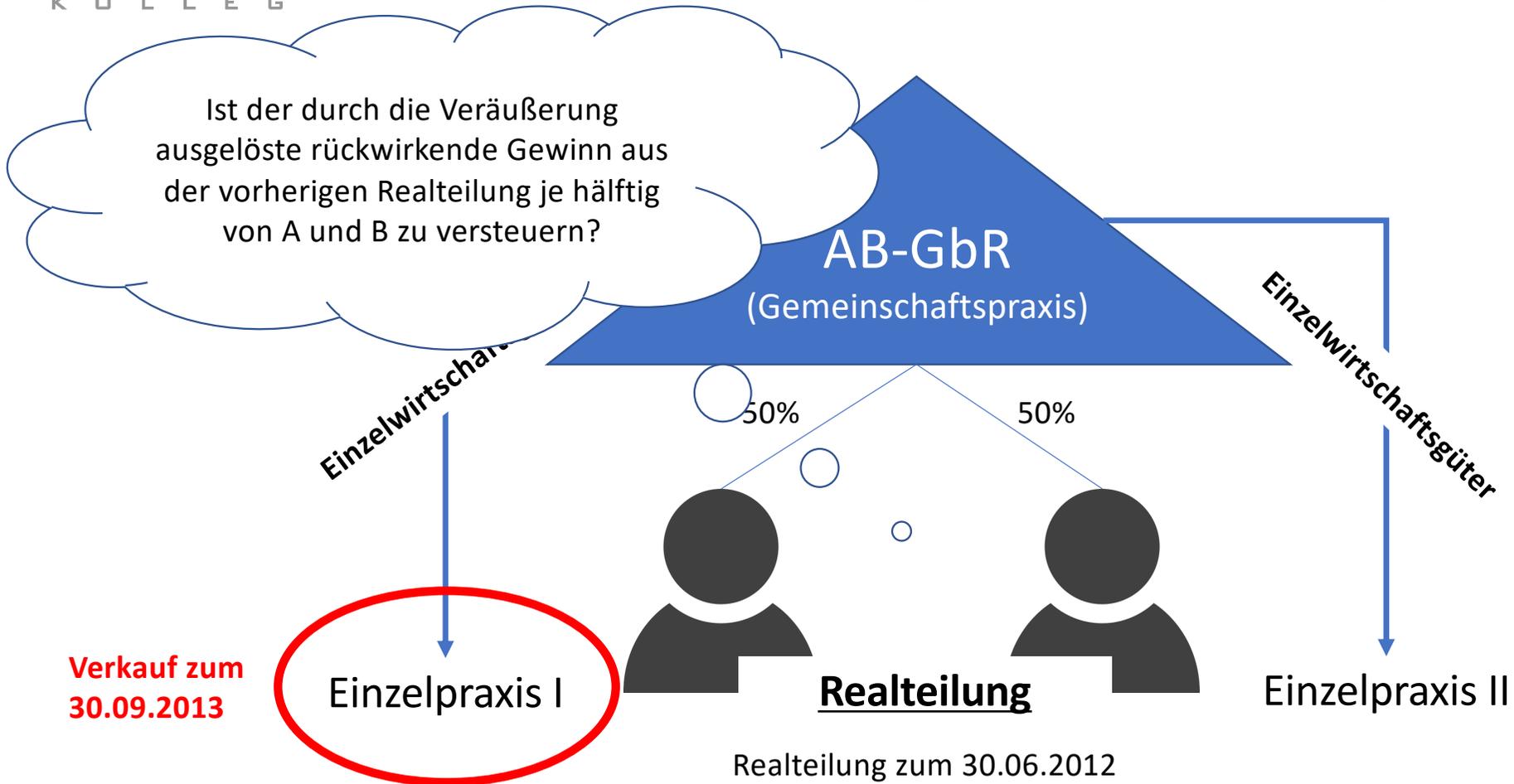
Satz 3: Dagegen ist für den jeweiligen Übertragungsvorgang **rückwirkend der gemeine Wert anzusetzen**, soweit bei einer Realteilung, bei der einzelne Wirtschaftsgüter übertragen worden sind, zum Buchwert übertragener Grund und Boden, übertragene Gebäude oder andere übertragene wesentliche Betriebsgrundlagen **innerhalb einer Sperrfrist nach der Übertragung veräußert oder entnommen werden**; diese **Sperrfrist endet drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung** der Mitunternehmerschaft für den Veranlagungszeitraum der Realteilung.

# Realteilung einer Personengesellschaft

## Wichtige Hinweise:

1. Die Sperrfrist endet **unterjährig und taggenau drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung** der Mitunternehmerschaft für den VZ der Realteilung.
2. **Maßgeblicher Zeitpunkt** bei der Prüfung einer Sperrfristverletzung ist der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums i.S.d. § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO
3. Eine Veräußerung i.S. von § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG und damit ggf. eine **Sperrfristverletzung** liegt vor,
  - wenn das übernommene BV innerhalb der Sperrfrist nach den Regelungen des UmwStG steuerneutral eingebracht wird (Achtung bei Umstrukturierungen) und
  - Bei Veräußerungen und Entnahmen der sperrfristbehafteten Wirtschaftsgüter.
4. Der aus der nachträglichen Aufdeckung entstehende Gewinn stellt einen **laufenden Gewinn** dar, der nicht nach §§ 16 und 34 EStG begünstigt ist (Ausnahme: Aufdeckung der stillen Reserven sämtlicher wesentlicher Betriebsgrundlagen).

# Realteilung einer Personengesellschaft

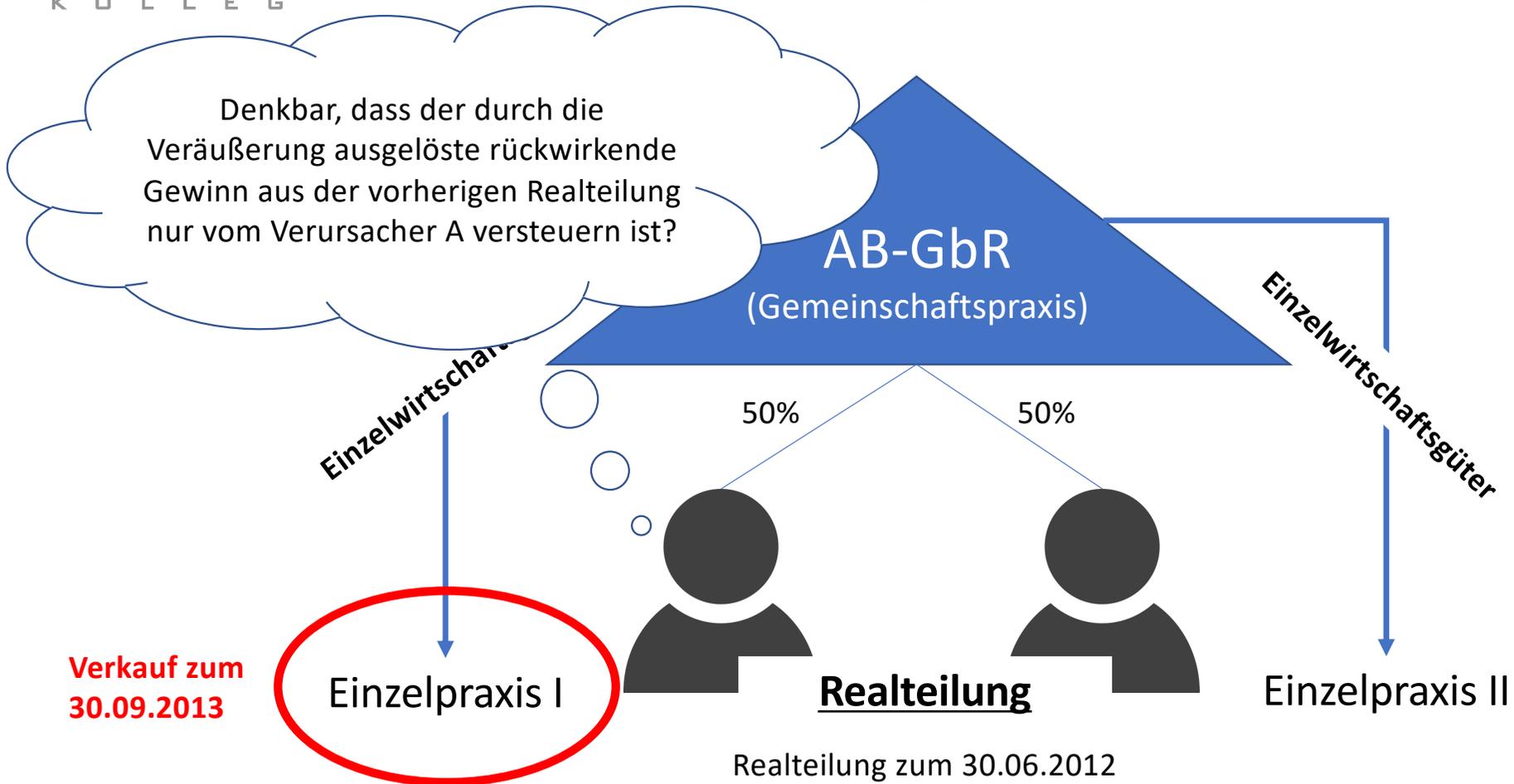


# Realteilung einer Personengesellschaft

BMF, Schreiben v. 19.12.2018

- 29 Dieser Gewinn ist im Fall der „echten“ Realteilung bei Wirtschaftsgütern, die zum Gesamtvermögen der Mitunternehmerschaft gehörten, allen Realteilern nach dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel zuzurechnen, es sei denn, dass der Gewinn nach dem Gesellschaftsvertrag oder den von den Mitunternehmern schriftlich getroffenen Vereinbarungen über die Realteilung allein dem entnehmenden oder veräußernden Realteiler zuzurechnen ist. Soweit Sonderbetriebsvermögen eines Realteilers von einem anderen Realteiler im Rahmen der Realteilung übernommen wurde, ist der Gewinn nur dann dem übernehmenden Realteiler zuzurechnen, wenn dies in den schriftlichen Vereinbarungen über die Realteilung so vereinbart wurde.

# Realteilung einer Personengesellschaft



## Realteilung einer Personengesellschaft

**Leitsatz des BFH:** Ein Gewinn i.S. des § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG, den ein Realteiler erzielt, weil er seinen Betrieb, in den er die im Rahmen der Realteilung übernommenen wesentlichen Betriebsgrundlagen zum Buchwert übertragen hat, innerhalb der Sperrfrist veräußert, ist gemäß § 16 Abs. 3 Satz 8 EStG allein diesem Realteiler zuzurechnen.

- Im Streitfall handelte es sich unstrittig um einen Sperrfristverstoß i.S. von § 16 Abs. 3 Satz 3 EStG
- BFH hat nun entgegen der Auffassung der FinVerw entschieden, dass der rückwirkend entstehende Gewinn nur von dem Realteiler zu versteuern ist, der den Sperrfristverstoß verursacht hat.
- Dies gilt unabhängig davon, ob die Beteiligten in ihrer Realteilungsvereinbarung eine entsprechende Vereinbarung getroffen haben oder nicht!

Es gilt das Verursacherprinzip!!!

# Realteilung einer Personengesellschaft

## Wichtige Praxishinweise und -tipps:

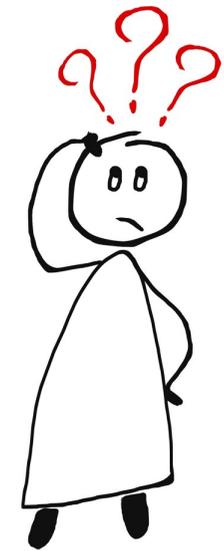
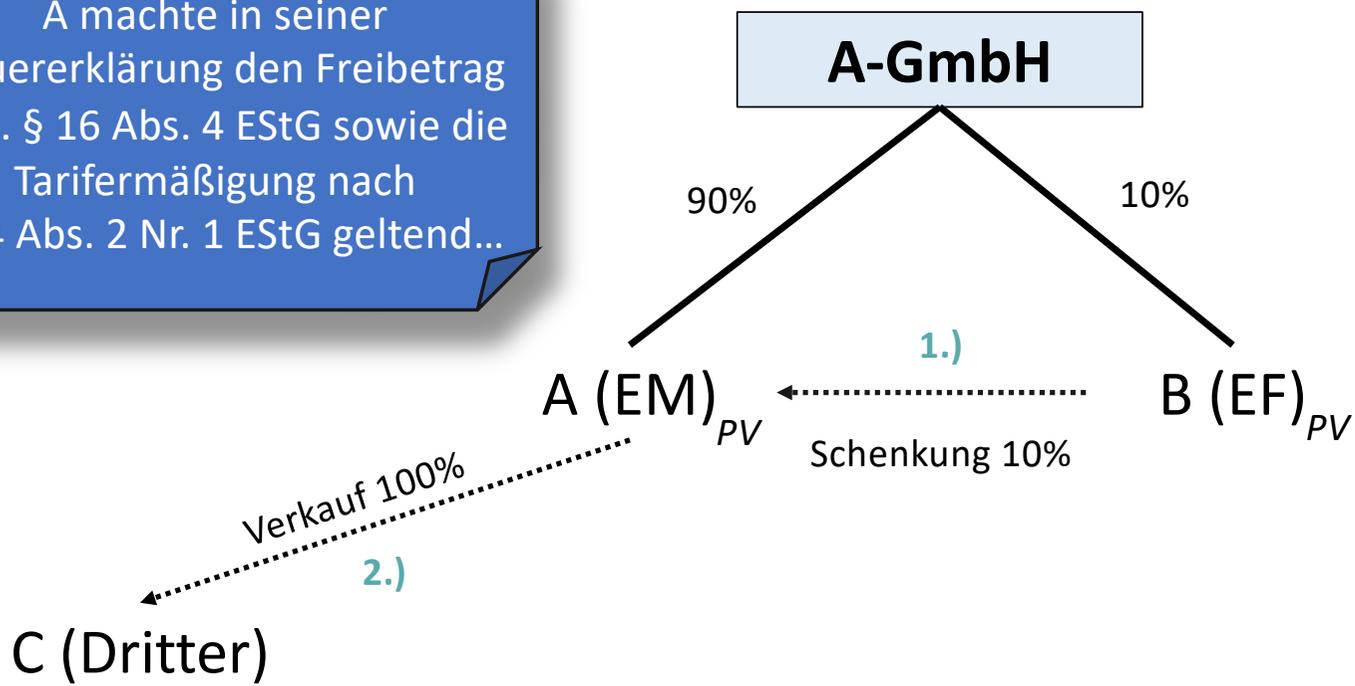
1. Das BFH-Urteil wurde mittlerweile im BStBl. II veröffentlicht und wird daher von der FinVerw angewendet
2. Zwar ist die steuerliche Auswirkung rechtlich nun geklärt (Verursacherprinzip), dennoch können für zivilrechtliche Zwecke anderweitige Verträge und zum Belastungsausgleich getroffen werden (lediglich Wirkung im Zivilrecht)
3. Noch nicht zu 100% klar ist, ob diese BFH-Rechtsprechung auch anzuwenden ist, wenn kein ganzer Betrieb, sondern nur einzelne sperrfristbehaftete WG veräußert werden
4. Generell Sperrfristverstöße versuchen zu vermeiden (am besten Sperrfrist abwarten)
5. Beachte: Je früher die Feststellungserklärung abgegeben wird, desto schneller ist die Sperrfrist abgelaufen!

## 5. Verkauf 100%iger Beteiligung im PV

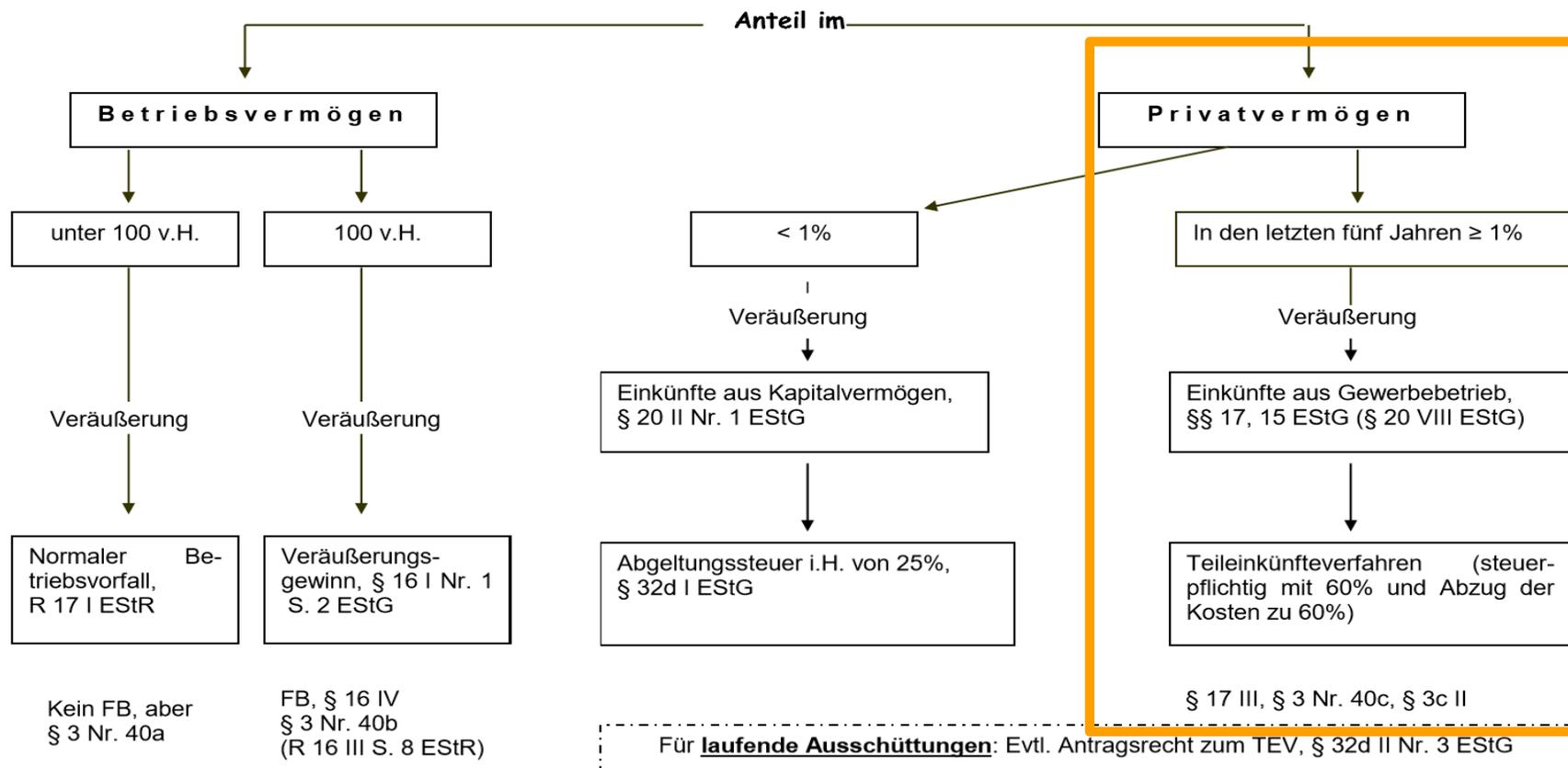
FG Düsseldorf, Urteil v. 26.1.2022 (2 K 2668/19 E)

**FG Düsseldorf, Urteil v. 26.1.2022 (2 K 2668/19 E)**

A machte in seiner Steuererklärung den Freibetrag i.S.d. § 16 Abs. 4 EStG sowie die Tarifiermäßigung nach § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG geltend...



## Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nach dem 31.12.2008



### FG Düsseldorf, Urteil v. 26.1.2022 (2 K 2668/19 E)

- ❖ Der V-Gewinn einer im PV gehaltenen 100%igen Beteiligung an einer KapG unterfällt nicht dem Anwendungsbereich des § 16 EStG, so dass hierfür weder ein Freibetrag nach § 16 Abs. 4 EStG noch der ermäßigte Steuersatz nach § 34 EStG zu gewähren ist
- ❖ Bei einer das gesamte Nennkapital umfassenden Beteiligung an einer KapG i.S.d. § 16 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG **muss** es sich **insgesamt** um notwendiges oder gewillkürtes **(Sonder-)Betriebsvermögen** handeln
- ❖ Die unterschiedliche steuerliche Behandlung von V-Gewinnen nach § 16 EStG und nach § 17 EStG stellt weder einen Verstoß gegen das Gleichbehandlungsgebot des Art. 3 Abs. 1 GG noch gegen das Übermaßverbot (Art. 14 GG) dar

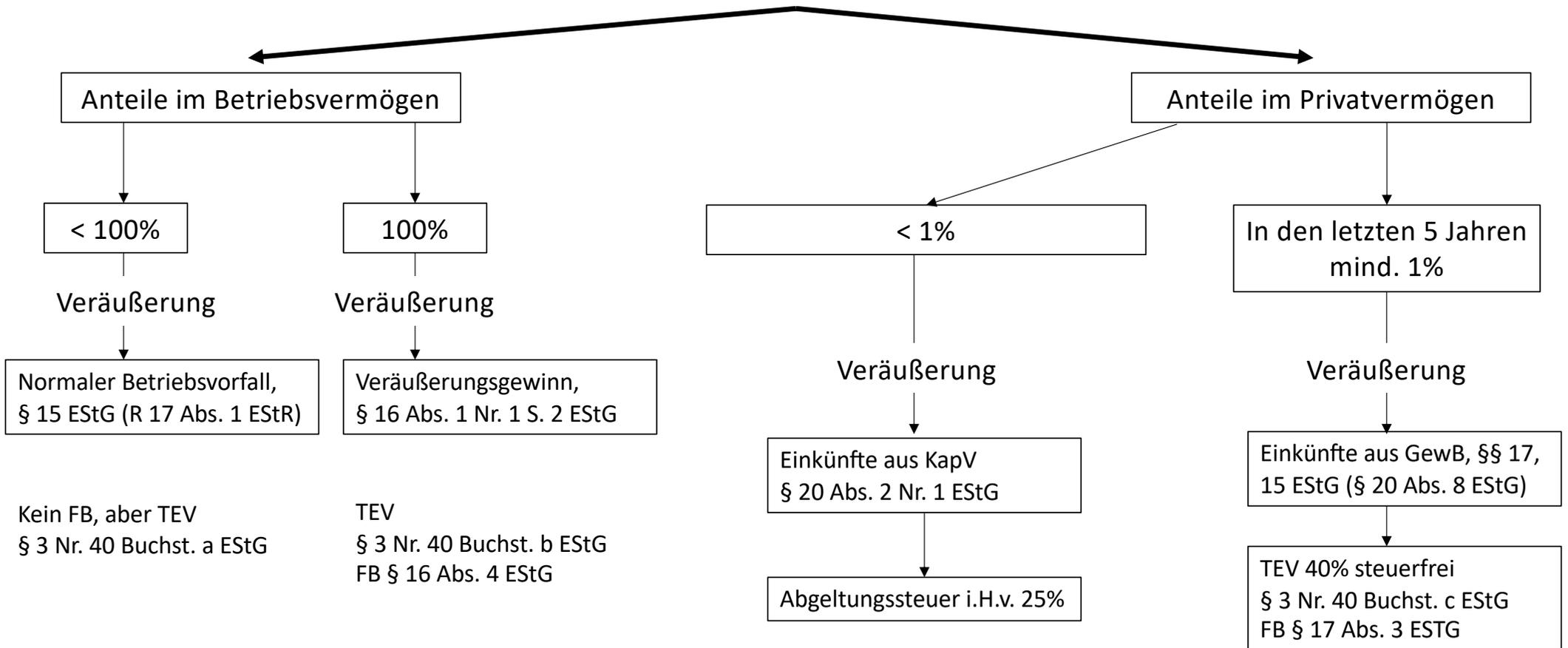
→ Nichtzulassungsbeschwerde ist beim BFH anhängig (Az. IX B 18/22).

# XI. Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

BMF, Schreiben vom 7.6.2022

# Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

## Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nach dem 31.12.2008



## Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

1. Veräußerung
2. von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft (z.B. UG, GmbH, AG)
3. im Privatvermögen
4. der Veräußerer (bei unentgeltlichem Erwerb der/die Rechtsvorgänger) war innerhalb der letzten 5 Jahre (mindestens zu einem Zeitpunkt)
5. zu 1 % mindestens unmittelbar oder mittelbar beteiligt

## Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

1. Einkünfte aus Gewerbebetrieb
2. Veräußerungsverluste sind nur unter bestimmten Voraussetzungen abzugsfähig
3. Veräußerungsfreibetrag von 9.060 Euro oder entsprechender Anteil  
Beachte: Grenzbetrag von 36.100 Euro oder entsprechender Anteil
4. Steuerbefreiung zu 40 % nach dem TEV gemäß § 3 Nr. 40 Buchst. **c** EStG  
Beachte: § 3c Abs. 2 EStG

## Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

AK sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um die Anteile im Sinne des Absatzes 1 zu erwerben.

Zu den **Anschaffungskosten** gehören auch die **Nebenkosten** sowie die **nachträglichen Anschaffungskosten**. Zu den nachträglichen AK gehören insbesondere

1. **offene oder verdeckte Einlagen,**
2. Darlehensverluste, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen des Darlehens in der Krise der Gesellschaft **gesellschaftsrechtlich veranlasst** war, und
3. Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit **gesellschaftsrechtlich veranlasst** war.

Eine **gesellschaftsrechtliche Veranlassung** liegt regelmäßig vor, wenn ein fremder Dritter das Darlehen oder Sicherungsmittel im Sinne der Nummern 2 oder 3 bei sonst gleichen Umständen zurückgefordert oder nicht gewährt hätte. 5Leistet der Steuerpflichtige über den Nennbetrag seiner Anteile hinaus Einzahlungen in das Kapital der Gesellschaft, sind die Einzahlungen bei der Ermittlung der Anschaffungskosten gleichmäßig auf seine gesamten Anteile einschließlich seiner im Rahmen von Kapitalerhöhungen erhaltenen neuen Anteile aufzuteilen.

## Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

BMF-Schreiben vom 7.6.2022

→ Ertragsteuerrechtliche Behandlung von Gesellschafterdarlehen (§ 17 Abs. 2a EStG), Bürgschaftsregress- und vergleichbaren Forderungen

**Beispiel:** „Stehengelassenes Darlehen in der Krise“

A hält einen Geschäftsanteil in Höhe von 100 % des Stammkapitals an der A-GmbH. Im Jahr 01 gewährte A der A-GmbH ein fremdüblich vereinbartes Darlehen in Höhe 100.000 Euro. Im Jahr 04 gerät die A-GmbH in die Krise. A lässt das Darlehen stehen. Das Darlehen ist bei Kriseneintritt nur noch zu 50 % (50.000 Euro) werthaltig. Im Jahr 05 wird die A-GmbH insolvenzfrei liquidiert. Eine Rückzahlung des Darlehens erfolgt nicht.

## Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

BMF-Schreiben vom 7.6.2022

### Lösung:

- Mit dem Stehenlassen des Darlehens in der Krise wird das Darlehen gesellschaftsrechtlich veranlasst
- Der zum Eintritt der Krise (Stehenlassen des Darlehens) nicht mehr werthaltige Teil der Forderung (50.000 Euro) kann im Verlustzeitpunkt (VZ 05) bei den Einkünften aus KapV unter den dortigen Voraussetzungen berücksichtigt werden
- Der zum Zeitpunkt des Eintritts der Krise noch werthaltige Teil der Forderung (50.000 Euro) ist im VZ der Liquidation (VZ 05) als Darlehensverlust als nachträgliche AK nach § 17 Abs. 2a Satz 3 Nr. 2 EStG berücksichtigungsfähig

## Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

BMF-Schreiben vom 7.6.2022

### **Beispiel:**

A hält einen Geschäftsanteil i.H.v. 100 % des Stammkapitals an der A-GmbH. Im Jahr 01 gewährte A der A-GmbH ein fremdüblich vereinbartes Darlehen i.H.v. 100.000 Euro.

Im Jahr 04 gerät die A-GmbH in die Krise. A lässt das Darlehen stehen. Das Darlehen ist bei Kriseneintritt nur noch zu 50 % (50.000 Euro) werthaltig.

Im Jahr 05 verzichtet A auf die Darlehensforderung. Zu diesem Zeitpunkt ist die Darlehensforderung nur noch zu 20 % (20.000 Euro) werthaltig.

Im Jahr 07 veräußert A seinen Geschäftsanteil.

## Nachträgliche Anschaffungskosten, § 17 Abs. 2a EStG

BMF-Schreiben vom 7.6.2022

### Lösung:

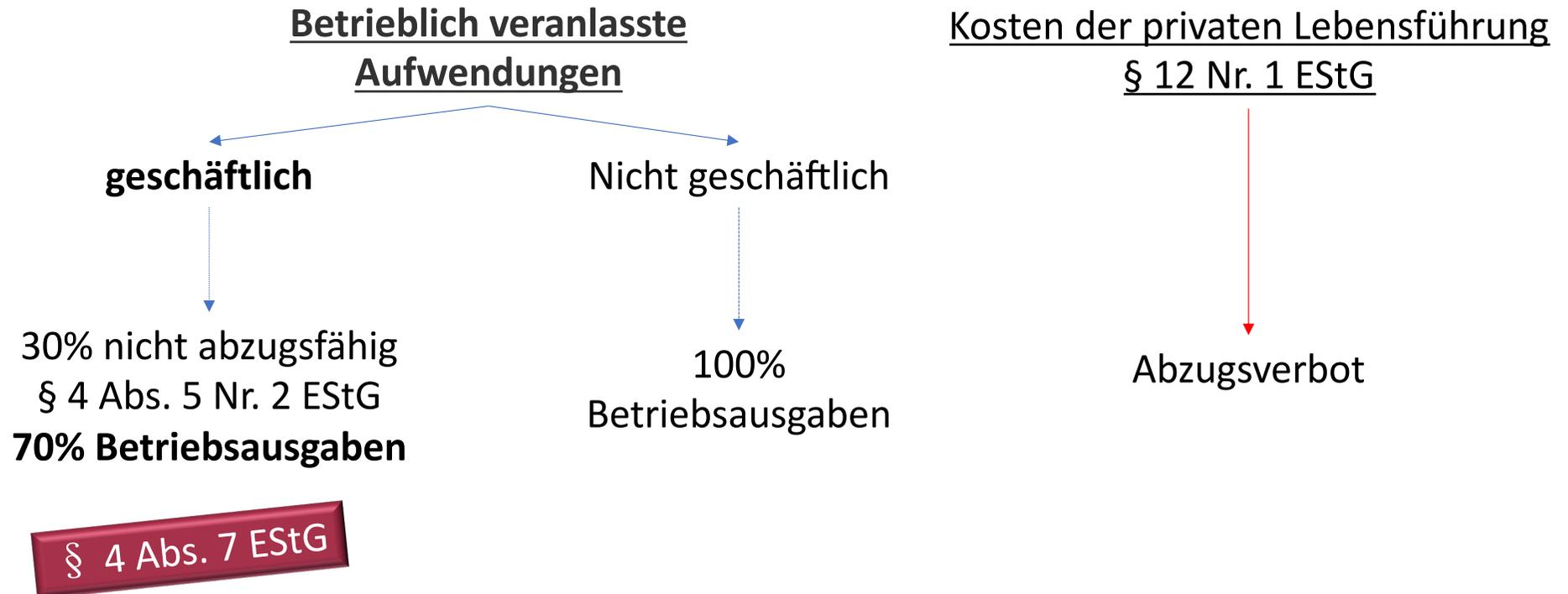
- Mit dem Stehenlassen des Darlehens in der Krise wird das Darlehen gesellschaftsrechtlich veranlasst
- Der zum Eintritt der Krise (Stehenlassen des Darlehens) nicht werthaltige Teil der Forderung (50.000 Euro) kann im Verzichtszeitpunkt (VZ 05) bei den Einkünften aus KapV unter den dortigen Voraussetzungen berücksichtigt werden
- Der im Zeitpunkt des Verzichtes noch werthaltige Teil (20.000 Euro) ist im Zeitpunkt der Veräußerung (VZ 07) nach § 17 Abs. 2a Satz 3 Nr. 1 EStG als verdeckte Einlage und damit als nachträgliche AK zu berücksichtigen
- Der zum Verzichtszeitpunkt nicht mehr werthaltige Teil der Forderung (30.000 Euro) ist im VZ 07 als Darlehensverlust als nachträgliche AK nach § 17 Absatz 2a Satz 3 Nr. 2 EStG zu berücksichtigen

## XII. Bewirtungsaufwendungen

FG Berlin-Brandenburg, Urteil v. 8.11.2021 – 16 K 11381/18

# Bewirtungsaufwendungen

- Nur betrieblich veranlasste Bewirtungen können unter Beachtung der formellen Erfordernisse als Betriebsausgabe berücksichtigt werden



# Bewirtungsaufwendungen

- Bewirtungsaufwendungen sind Aufwendungen für den Verzehr von Speisen, Getränken und sonstigen Genussmitteln
- Dazu können auch Aufwendungen gehören, die zwangsläufig im Zusammenhang mit der Bewirtung anfallen
- Vorausgesetzt, sie sind i.R.d. insgesamt geforderten Preises von untergeordneter Bedeutung, wie z. B. Trinkgelder (vgl. R 4.10 Abs. 5 S. 4 EStR)
- Eine Bewirtung setzt voraus, dass mind. 2 Personen beteiligt sind
- Bewirtender und Bewirteter müssen jedoch nicht zwangsläufig zu der Bewirtung physisch zusammentreffen
- **M.E. auch erfüllt, wenn z.B. ein Geschäftspartner auf Veranlassung und Rechnung des Unternehmers allein eine Mahlzeit in einer Gaststätte oder Kantine einnimmt**

Daher stellt grundsätzlich auch ein virtuelles Essen (z.B. per Videokonferenz mit Geschäftspartnern und/oder Arbeitnehmern) eine Bewirtung im Steuerrecht dar.

- Ein **geschäftlicher Anlass** besteht insbesondere bei der Bewirtung von Personen, zu denen
  - schon Geschäftsbeziehungen bestehen oder
  - zu denen sie angebahnt werden sollen (vgl. R 4.10 Abs. 6 S. 2 EStR)
- Die Bewirtung darf daher entweder ausschließlich mit Geschäftspartnern oder mit Geschäftspartnern und Arbeitnehmern erfolgen
- **Folge:** 30% der Bewirtungsaufwendungen stellen nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 2 S. 1 EStG nicht abzugsfähige Betriebsausgaben dar
- Zu beachten ist hierbei, dass die Aufwendungen angemessen sein müssen und den **erhöhten Nachweisanforderungen** entsprechen wird (vgl. R 4.10 Abs. 8 EStR)

Nachweispflichten sind zwingend zu beachten!

Der **Nachweis** der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen hat durch schriftliche Angaben zu

- Ort,
- Tag,
- Teilnehmer und
- **Anlass der Bewirtung** sowie
- Höhe der Aufwendungen und
- **Unterschrift des Bewirtenden**

zu erfolgen.

Bei Bewirtung in einer Gaststätte genügen neben der beizufügenden Rechnung Angaben zum Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung sowie die Unterschrift des Bewirtenden. Die Rechnung muss den Anforderungen des § 14 UStG i.V.m. § 33 UStDV genügen und **maschinell erstellt und registriert** sein. Die in Anspruch genommenen Leistungen sind nach Art, Umfang, Entgelt und Tag der Bewirtung in der Rechnung gesondert zu bezeichnen.

Alles eine Frage der Begründung...

FG Berlin-Brandenburg, Urteil v. 8.11.2021 – 16 K 11381/18

**Entgegen**

**BMF v. 30.6.2021, Rz. 1**

Der Abzug von Bewirtungsaufwendungen kann nicht allein deswegen versagt werden, weil die Gaststättenrechnung **handgeschrieben**, nicht maschinengedruckt ist.

Für den Abzug von Bewirtungsaufwendungen ist entscheidend, ob für die Bewirtung der „Geschäftsfreund“ oder der „Privatfreund“ im Vordergrund steht und ob ein bestimmter „geschäftlicher Anlass“ besteht. **Besteht ein konkreter geschäftlicher Anlass und steht der „Geschäftsfreund“ im Mittelpunkt, wird die berufliche Veranlassung nicht dadurch ausgeschlossen, dass der Geschäftsfreund zugleich ein Privatfreund ist.**

Allein der Umstand, dass eine Bewirtung in einem „**Katerfrühstück**“ bestand, schließt die berufliche Veranlassung nicht aus.

## XIII. Rund um die Immobilie

# 1. Fehlende Entnahmebesteuerung

BFH, Urteil v. 6.12.2022 – IX R 3/21

**BFH, Urteil v. 6.12.2021 – IX R 3/21**

**"Angesetzter" Wert i.S. des § 23 Abs. 3 Satz 3 EStG ist der Wert, der der Steuerfestsetzung zugrunde gelegt worden ist. Ist die Entnahme steuerlich nicht erfasst worden, ist der "angesetzte" Wert der Buchwert.**

- Es ging um ein privates Veräußerungsgeschäft eines Grundstücks
- Dieses hatte der Vater auf die Kinder übertragen
- Die Kinder erlebten eine böse Überraschung beim Verkauf
- „Kinder haften für ihre Eltern“
- Schauen wir es uns im Einzelnen an

### BFH, Urteil v. 6.12.2021 – IX R 3/21

- Gemäß § 22 Nr. 2 i.V.m. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG liegen private Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken vor, wenn der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als 10 Jahre beträgt
- Strittig war, was gilt, wenn ein Grundstück innerhalb der Frist aus einem Betriebsvermögen ohne Aufdeckung der stillen Reserven entnommen und später veräußert wird?

### BFH, Urteil v. 6.12.2021 – IX R 3/21

- Anwalt Bernd hat ein Grundstück, welches sich in seinem BV befindet
- I.R.d. vorweggenommenen Erbfolge hat Bernd dieses Grundstück am 1.1.01 auf seine beiden Kinder unter Bestellung eines lebenslänglichen unentgeltlichen Nießbrauchs zu seinen Gunsten übertragen
- Steuerliche Folgerungen hat Bernd i.R.d. Gewinnermittlung aus der Grundstücksübertragung nicht gezogen
- Das Grundstück wurde mit dem **Buchwert aus dem BV entnommen**
- Bernd hat den aus der Übertragung des Grundstücks **entstandenen Entnahmegewinn** (durch Aufdeckung der stillen Reserven) **in seiner ESt-Erklärung nicht deklariert**

**Hinweis:** Der entsprechende ESt-Bescheid von Bernd ist bereits bestandskräftig und kann nicht mehr geändert werden.

### BFH, Urteil v. 6.12.2021 – IX R 3/21

- Buchwert (= AK des Grundstücks) zum 1.1.01: **11.582 Euro**
- Im Übertragungsvertrag Verkehrswert zum 1.1.01: **300.000 Euro**
- Teilwert (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG) – abgeleitet aus dem Erwerb eines vergleichbaren Nachbargrundstücks zum 1.1.01: **556.335 Euro**
- Nach dem Tod des Bernd und Wegfall des Nießbrauchsrechts veräußerten die Kinder nach achteinhalb Jahren nach der Grundstücksentnahme) das Grundstück am 1.7.09: **570.600 Euro**

## BFH, Urteil v. 6.12.2021 – IX R 3/21

### Einkommensteuergesetz (EStG) § 23 Private Veräußerungsgeschäfte

<sup>2</sup> Als Anschaffung gilt auch die Überführung eines Wirtschaftsguts in das Privatvermögen des Steuerpflichtigen durch Entnahme oder Betriebsaufgabe. <sup>3</sup> Bei unentgeltlichem Erwerb ist dem Einzelrechtsnachfolger für Zwecke dieser Vorschrift die Anschaffung oder die Überführung des Wirtschaftsguts in das Privatvermögen durch den Rechtsvorgänger zuzurechnen. <sup>4</sup> Die Anschaffung oder Veräußerung einer unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft gilt als Anschaffung oder Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter. <sup>5</sup> Als Veräußerung im Sinne des Satzes 1 Nummer 1 gilt auch

1. die Einlage eines Wirtschaftsguts in das Betriebsvermögen, wenn die Veräußerung aus dem Betriebsvermögen innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren seit Anschaffung des Wirtschaftsguts erfolgt, und
2. die verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft.

(2) Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften der in Absatz 1 bezeichneten Art sind den Einkünften aus anderen Einkunftsarten zuzurechnen, soweit sie zu diesen gehören.

(3) <sup>1</sup> Gewinn oder Verlust aus Veräußerungsgeschäften nach Absatz 1 ist der Unterschied zwischen Veräußerungspreis einerseits und den Anschaffungs- oder Herstellungskosten und den Werbungskosten andererseits. <sup>2</sup> In den Fällen des Absatzes 1 Satz 5 Nummer 1 tritt an die Stelle des Veräußerungspreises der für den Zeitpunkt der Einlage nach § 6 Absatz 1 Nummer 5 angesetzte Wert, in den Fällen des Absatzes 1 Satz 5 Nummer 2 der gemeine Wert. <sup>3</sup> In den Fällen des Absatzes 1 Satz 2 tritt an die Stelle der Anschaffungs- oder Herstellungskosten der nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 oder § 16 Absatz 3 angesetzte Wert.

<sup>4</sup> Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten mindern sich um Absetzungen für Abnutzung, erhöhte Absetzungen und

### BFH, Urteil v. 6.12.2021 – IX R 3/21

	Veräußerungserlös	570.600 Euro
./.	Teilwert zum 1.1.01	556.335 Euro
=	<b>Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn</b>	<b>14.265 Euro</b>

Lösung der Kinder

	Veräußerungserlös	570.600 Euro
./.	Anschaffungskosten des Rechtsvorgängers	11.582 Euro
=	<b>Steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn</b>	<b>559.018 Euro</b>

Lösung FA/FG\*

...und des BFH!

\*FG Rheinland-Pfalz, Urteil v. 8.12.2020 - 3 K 1277/20

### BFH, Urteil v. 6.12.2021 – IX R 3/21

- **Praxishinweis: Nichts anderes gilt**, soweit das WG bei der **Gewinnermittlung durch EÜR nach § 4 Abs. 3 EStG** aus dem laufend zu führenden Verzeichnis (§ 4 Abs. 3 Satz 5 EStG) "entnommen" worden ist
- **Wichtig:** Ist die **Entnahme steuerlich nicht erfasst** worden, ist der **"angesetzte" Wert der Buchwert**. An die Stelle der AK/HK tritt der Wert nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG nur insoweit, als er der Steuerfestsetzung des Stpfl., der das WG entnommen hat, zugrunde gelegen hat. Wird ein WG ohne Aufdeckung der stillen Reserven (erfolgsneutral) aus dem BV entnommen, ist der bis zum Zeitpunkt der Entnahme in der Bilanz (Vermögensübersicht) bzw. im Anlagenverzeichnis erfasste Buchwert der "angesetzte" Wert i.S. des § 23 Abs. 3 Satz 3 EStG.

## 2. Keine anschaffungsnahen Herstellungskosten bei Entnahme

BFH-Urteil vom 03.05.2022 – IX R 7/21

### Sachverhalt:

- Stpfl. = Inhaber einer Hofstelle
- in 2011 Entnahme einer zu seinem LuF-Betrieb gehörenden Wohnung
- zuvor Whg. jahrelang vermietet
- nach Entnahme umfangreiche Renovierung und Sanierung

**Frage:** Steuerliche Behandlung der Aufwendungen? Sofortabzugsfähige Erhaltungsaufwendungen? Anschaffungsnaher Herstellungskosten i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG (15%-Grenze)?

### Anschaffungsnahe Herstellungskosten?

*„Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten).*

*Zu diesen Aufwendungen gehören nicht die Aufwendungen für Erweiterungen im Sinne des § 255 Absatz 2 Satz 1 des Handelsgesetzbuchs sowie Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen.“*

## Auffassungen

Stpfl.: Sofortabzug

FA/FG\*: Anschaffung i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG, daher Berücksichtigung lediglich im Wege der AfA

*\*FG Köln, 25. Februar 2021, Az. 11 K 2686/18*

### Leitsatz des BFH:

Die Überführung eines Wirtschaftsguts vom Betriebsvermögen in das Privatvermögen ist keine Anschaffung i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG.

### Entscheidung:

- Für die Annahme einer Anschaffung fehlt es sowohl an der für eine entsprechende Anschaffung notwendigen Gegenleistung
- als auch einem Rechtsträgerwechsel, sofern das WG in das Privatvermögen desselben Stpfl. überführt wird
- § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG schafft keine Fiktion, dass eine Entnahme eine Anschaffung sein könnte

### Praxishinweise

1. Entnahme keine Anschaffung i.S.d. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG
2. Verfahren zurückverwiesen an FG zur Klärung, ob ggf. bestimmte Baumaßnahmen zu Herstellungskosten i.S.d. § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB führen
3. Taggenaue Fristberechnung bei § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG ab Übergang des wirtschaftlichen Eigentums (Übergang von Besitz, Nutzen und Lasten)
4. Gestaltung weiterhin möglich, dass Aufwendungen vor Übergang des wirtschaftlichen Eigentums „vorweggenommene Werbungskosten“ darstellen und nicht in die 15%-Grenze einzubeziehen sind
5. Bei 15%-Grenze prüfen, ob unterschiedliche Nutzungs- und Funktionszusammenhänge

# 3. Bauabzugssteuer

BMF, Schreiben v. 19.7.2022

- Das BMF weist darauf hin, dass der Begriff des Bauwerks nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung weit auszulegen ist (vgl. BFH, Urteil v. 7.11.2019, I R 46/17) und neben Gebäuden auch Brücken, Straßen, Tunnel, Versorgungsleitungen und Windkraftanlagen erfasst
- Auch Scheinbestandteile und Betriebsvorrichtungen können Bauwerke sein
- **Klassische Bauleistungen:**
  - Einbau von Fenstern und Türen sowie Bodenbelägen,
  - Aufzügen, Rolltreppen und Heizungsanlagen, aber
  - auch von Einrichtungsgegenständen, wenn sie mit einem Gebäude fest verbunden sind, wie beispielsweise Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen und Gaststätteneinrichtungen
  - Ebenfalls zu den Bauleistungen zählt der Hausanschluss durch Energieversorgungsunternehmen

**Praxishinweis:** Das BMF weist erstmals ausdrücklich darauf hin, dass auch die **Installation einer PV-Anlage** an einem Gebäude eine steuerabzugspflichtige Bauleistung darstellt.

## Wer ist Auftragnehmer bzw. Leistender bei der Bauabzugsteuer?

- Für die Pflicht zum Steuerabzug ist unerheblich, ob der Leistende (Auftragnehmer) im Inland oder Ausland ansässig ist
- Ob dessen Einkünfte in Deutschland steuerpflichtig sind, ist irrelevant (BFH, Urteil v. 7.11.2019 – I R 46/17)
- Ob es zu seinem Unternehmenszweck gehört, Bauleistungen zu erbringen, oder ob er mit seinem Unternehmen überwiegend Bauleistungen erbringt, spielt keine Rolle

**Praxishinweis:** Vergütungen unterliegen auch der Bauabzugsteuer, wenn der Leistende nur ausnahmsweise Bauleistungen gegenüber einem Unternehmer erbringt.

## Haftung vermeiden

→ § 48a Abs. 3 S. 1 EStG

- Der Leistungsempfänger hat die Möglichkeit, sich durch eine Prüfung der Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung über ein eventuelles Haftungsrisiko zu vergewissern
- **Er kann sich hierzu im Wege einer elektronischen Abfrage beim BZSt (<https://eibe.bff-online.de/eibe>) die Gültigkeit der Bescheinigung bestätigen lassen**
- Bestätigt das BZSt die Gültigkeit nicht oder kann der Leistungsempfänger die elektronische Abfrage nicht durchführen, kann sich der Leistungsempfänger auch **beim ausstellenden FA erkundigen**
- Das BMF weist darauf hin, dass i.d.R. keine grobe Fahrlässigkeit anzunehmen ist, wenn der Leistungsempfänger die Gültigkeit der Freistellungsbescheinigung im Zeitpunkt der Gegenleistung durch eine elektronische Abfrage beim BZSt oder durch eine Anfrage beim Finanzamt überprüft hat.

## XIV. Besteuerung beim Verkauf der „THG-Quote“

BMF, Meldung v. 16.5.2022

### Was sind „THG-Quoten“?

- Halter von Elektro-Pkw können seit 2022 am Handel mit Zertifikaten für Treibhausgasreduzierungs-Quoten („THG-Quoten“) teilnehmen und dadurch Prämien erhalten
- Mit Beginn des Jahres 2022 und aktuell bis zum Jahr 2030 kann somit jeder Fahrzeughalter eines rein batterieelektrischen Fahrzeugs (E-Auto, E-Leichtnutzfahrzeug oder E-Bus) von der THG-Quote finanziell profitieren
- Anspruchsberechtigt ist der im Fahrzeugschein eingetragene Halter
- Teilnahme am Quotenhandel ist unabhängig davon, ob das Fahrzeug zum Betriebs- oder Privatvermögen
- Der Nachweis über die Berechtigung zum Verkauf der Quote ist durch eine Kopie des Fahrzeugscheins eines im Inland zugelassenen Fahrzeugs zu erbringen
- Die ersten Auszahlungen sind bereits in 2022 erfolgt
- BMF hat sich nun zur Steuerpflicht solcher Prämien geäußert

## Besteuerung beim Verkauf der „THG-Quote“

BMF, Meldung v. 16.5.2022

Zertifikat



für Privat-Pkw

für Betriebs-Pkw

- Pkw im PV
- Prämien aus dem Verkauf der THG-Quote für Privat-Pkw unterliegen nicht der ESt
- BMF: Prämien für private Fahrzeuge sind keiner Einkunftsart zuzuordnen
- „nicht steuerbar“

- Prämien, die für vollelektrische Fahrzeuge eines BV gezahlt werden, sind Betriebseinnahmen → daher **steuerpflichtig**
- Verhältnis von privater und betrieblicher Nutzung ist dabei irrelevant
- **Achtung:** Prämie für den Verkauf der THG-Quote ist auch bei Elektro-Pkw, die zu weniger als 50% für betriebliche Zwecke genutzt werden, aber BV sind, voll steuerpflichtig

Darstellung des BMF:

Fahrzeug ist...	Steuerliche Beurteilung
Betriebsvermögen	Erhaltene Zahlungen sind <b>Betriebseinnahmen</b> und damit <b>als Teil des Gewinns steuerpflichtig</b> .
Privatvermögen	Der Erlös aus dem Verkauf der THG-Quote ist keiner Einkunftsart zuzuordnen. Erhaltene Zahlungen sind daher „privat“ und <b>unterliegen nicht der Einkommensteuer</b> .
Dienstwagen	Bei der Überlassung eines betrieblichen Fahrzeugs <b>an Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer</b> ist regelmäßig die/der Arbeitgeberin/Arbeitgeber der/die Fahrzeughalterin/Fahrzeughalter. Die Prämie steht daher im Regelfall der/dem Arbeitgeberin/Arbeitgeber zu. <b>Lohnsteuerliche Konsequenzen</b> für die/den Arbeitnehmerin/Arbeitnehmer <b>ergeben sich dann nicht</b> .

# XV. Kassen-Nachschau

FG Hamburg, 6. Senat, Urteil vom 30.08.2022 – 6 K 47/22

- Erstes Urteil zum Übergang von der Kassen-Nachschau zur BP
- Nach dem Urteil des FG Hamburg 6. Senat darf der Finanzbeamte von einer Kassen-Nachschau zur BP übergehen, wenn die im Rahmen der Kassen-Nachschau erbetenen Unterlagen nicht übergeben werden





1. Werden bei der Kassen-Nachschau dem Prüfer nicht die erbetenen Unterlagen übergeben, ist dies ein Grund, den Übergang zur Betriebsprüfung anzuordnen.
2. Der Betriebsprüfer verwirkt nicht die Möglichkeit des Übergangs, wenn er diesen nicht sofort anordnet, sondern er dem Steuerpflichtigen zunächst die Chance einräumt, die Unterlagen nachzureichen.
3. Weitere Voraussetzungen werden in § 146b Abs. 3 AO nicht normiert und sind auch nicht erforderlich. Der Steuerpflichtige ist nicht schlechter gestellt als wenn er eine "normale" Prüfungsanordnung gemäß § 196 AO erhalten hätte. Insbesondere handelt es sich bei dem § 146b Abs. 3 AO nicht um eine Norm mit Bestrafungscharakter.
4. Es ist nicht erforderlich, dass es sich bei den Feststellungen während der Kassen-Nachschau um unstreitige Feststellungen handelt.
5. Es ist nicht die Verpflichtung des Innendienstes oder des Prüfers, der die Kassen-Nachschau gemacht hat, nachträglich eingereichte Unterlagen vollständig außerhalb einer Außenprüfung zu überprüfen. Dies ist Aufgabe einer Außenprüfung. 6. Es ist auch weder Aufgabe des Gerichts vorab im Rahmen der Überprüfung der Übergangsanordnung selbst eine Belegprüfung durchzuführen, noch ist es erforderlich, eine vollständige rechtliche Überprüfung der streitigen Fragen im Rahmen dieses Gerichtsverfahrens vorzunehmen. Eine Grenze ist nur dann erreicht, wenn die Feststellungen des Betriebsprüfers greifbar rechtswidrig sind.

## Was sollten die Mandanten noch beachten?



Die letzte Übergangsregelung für elektronische Registrierkassen endete am 31.12.2022!

Registrierkassen, die von den Mandanten nach dem 25.11.2010 und vor dem 01.01.2020 angeschafft wurden, die bauartbedingt nicht mit einer TSE ausgerüstet werden können und die, die Anforderungen des BMF-Schreibens vom 26.11.2010 erfüllen, durften längstens noch bis zum 31.12.2022 weiter genutzt werden...

Entsprechende Nachweise (z.B. Bestätigung des Kassenherstellers oder Kassenaufstellers) müssen als Bestandteil einer ordnungsgemäßen Verfahrensdokumentation bis zum Ende der Aufbewahrungsfristen aufbewahrt werden...

## XVI. Rund um Pkw und Fahrräder

# 1. Leasingsonderzahlungen – Kostendeckel-Modell

BFH-Urteile vom 17.5.2022 – VIII R 21/20 und 26/20

## Leasingsonderzahlungen – Kostendeckel-Modell

BFH-Urteile vom 17.5.2022 – VIII R 21/20 und 26/20

Kfz-Kosten Sofortansatz der Leasingsonderzahlung		Kfz-Kosten mit <u>verteilter</u> Leasingsonderzahlung	
1% des BLP	12.000 Euro	1% des BLP	12.000 Euro
Sonderzahlung	./.. 30.000 Euro	Sonderzahlung	./.. 10.000 Euro
Treibstoff, Kfz-Steuer etc.	./.. 6.000 Euro	Treibstoff, Kfz-Steuer etc.	./.. 6.000 Euro
<b>Verlust</b>	<b>./.. 24.000 Euro</b>	<b>Verlust</b>	<b>./.. 4.000 Euro</b>
<u>Folgende Jahre:</u>		<u>Folgende Jahre:</u>	
1% des BLP	12.000 Euro	1% des BLP	12.000 Euro
Laufende Zahlung	./.. 1.000 Euro	Laufende Zahlung	./.. 1.000 Euro
Treibstoff, Kfz-Steuer etc.	./.. 6.000 Euro	Treibstoff, Kfz-Steuer etc.	./.. 6.000 Euro
<b>Kostendeckel</b>	<b>7.000 Euro</b>	<b><u>Kein</u> Kostendeckel</b>	<b>./.. 5.000 Euro</b>

## 2. USt: Elektro- und Hybridfahrzeuge

BMF-Schreiben v. 7.2.2022

## Elektro- und Hybridfahrzeuge in der Umsatzsteuer

- Fahrzeugüberlassung grds. ein tauschähnlicher Umsatz\*
- BMG kann zur Vereinfachung nach Abschn. 15.23 Abs. 11 UStAE mit den lohnsteuerlichen Werten angesetzt werden
- Allerdings gestattet das BMF / der UStAE keine Kürzung des BLP oder der Gesamtkosten, wenn ein Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug genutzt wird



*\* Bei Fahrzeugüberlassung ist kein pauschaler Abschlag von 20% für nicht mit VorSt behaftete Kosten vorzunehmen (ermittelte Betrag = Bruttobetrag, somit USt herausrechnen);*

**Achtung:** EuGH, Urteil v. 20.01.2021 (C-288/19) bzgl. „tauschähnlicher Umsatz“ bei Dienstwagenüberlassung

## Elektro- und Hybridfahrzeuge in der Umsatzsteuer

### Beispiel:

- Reines Elektroauto mit einem BLP von 36.000 Euro wird ArbN überlassen
- ArbN darf Elektroauto auch privat nutzen, kein Fahrtenbuch
- Anschaffung des Fahrzeugs erfolgte am 24.01.2022

### Lösung:

- Grundsatz: 1%-Methode, d.h. 360 Euro geldwerter Vorteil pro Monat
- Aber LSt: Ansatz mit  $\frac{1}{4}$  des BLP ( $1\% \cdot 36.000 \cdot \frac{1}{4} = 90$  Euro), § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 3 EStG
- **Problem: USt** → Ansatz mit 1% des BLP! → 360 Euro / Monat
- $360 \text{ Euro} / 119 \cdot 19 = \mathbf{57,47 \text{ Euro USt / Monat}}$

**BMF v. 07.02.2022**

## Elektro- und Hybridfahrzeuge in der Umsatzsteuer

**BMF v. 07.02.2022**

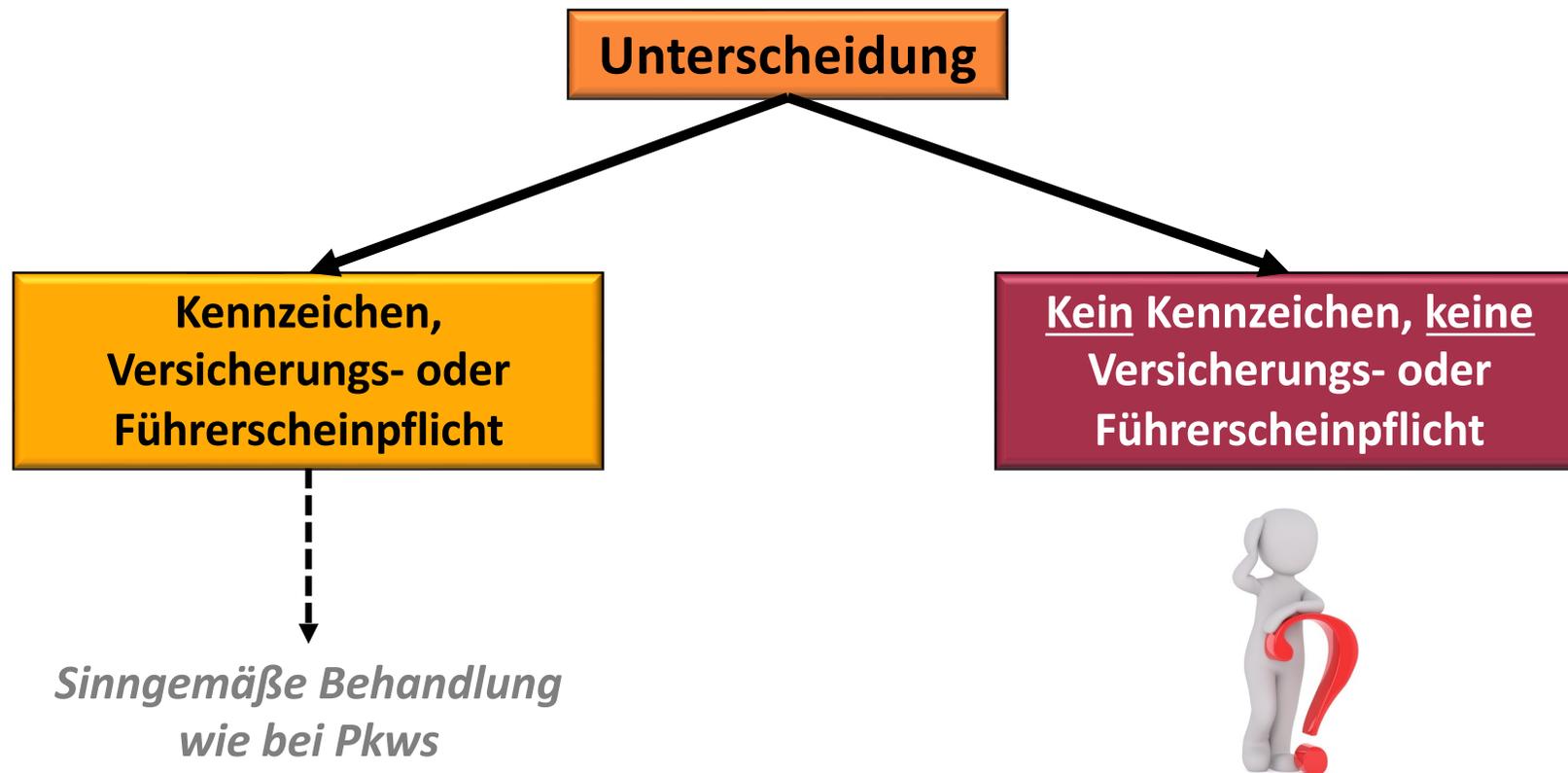
### Problem in der Praxis:

- Bisher auch in der USt mit Ansatz von  $\frac{1}{2}$  oder  $\frac{1}{4}$  des BLP ausgegangen
- Zu wenig Umsatzsteuer abgeführt
- Im Beispiel 43,10 Euro pro Monat zu wenig ( $1\% \times 36.000 \text{ Euro} \times \frac{1}{4} / 119 \times 19 = 14,37 \text{ Euro}$ )
- Umsatzsteuer unter Vorbehalt der Nachprüfung ( § 164 AO)
- Änderungen der Altjahre also möglich
- Schwerpunkt bei steuerlichen Außenprüfungen (USt-SP, BP, LSt-AP)
- Problem auch bei Nutzung durch Unternehmer (dann jedoch Abschlag von 20%)

## 3. USt: E-Bike, Fahrrad etc.

BMF-Schreiben v. 7.2.2022

## Elektrofahrrad, E-Bike, Pedelec, „klassisches“ Fahrrad



## Elektrofahrrad, E-Bike, Pedelec, „klassisches“ Fahrrad



**Kein Kennzeichen, keine Versicherungs- oder Führerscheinpflicht**

- „Normalfall“ keine Kennzeichen-, Versicherungs- oder Führerscheinpflicht
- Privatnutzung ist **besonders begünstigt**
- Sofern ein **Unternehmer** ein seinem BV zugeordnetes Fahrrad auch privat nutzt, ist die **Nutzungsentnahme gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 6 EStG mit 0 Euro** zu bewerten
- Soweit ein **Fahrrad einem Mitarbeiter zur privaten Nutzung überlassen** wird, ist dieser Vorteil nach **§ 3 Nr. 37 EStG steuerfrei**

## Elektrofahrrad, E-Bike, Pedelec, „klassisches“ Fahrrad

**Kein Kennzeichen, keine Versicherungs- oder Führerscheinpflicht**

- **Achtung bei USt:** Änderung UStAE → **Abschn. 15.24 UStAE neu!** (Besteuerung der Privatnutzung Fahrrädern des UV)
- Nutzt ein Ur. sein dem UV zugeordnetes Fahrrad teilweise privat, wird eine Nutzungsentnahme besteuert
- BMG kann dabei nach einer der Methoden des § 10 Abs. 4 Nr. 2 UStG bestimmt werden
- Es ist zur **Vereinfachung** jedoch auch zulässig, pauschal für jeden Monat der privaten Mitbenutzung 1% des BLP anzusetzen\*
- Nicht möglich ist es, für den privaten Nutzungsanteil ein Fahrtenbuch zu führen (denn eine objektive Prüfung des Fahrtenbuchs ist mangels Tachometers nicht möglich)

*\*auch hier wie bei der privaten Kfz-Nutzung ein pauschaler Abschlag von 20% für nicht zum VorSt-Abzug berechtigende Kosten vornehmen*

## Elektrofahrrad, E-Bike, Pedelec, „klassisches“ Fahrrad

**Kein Kennzeichen, keine Versicherungs- oder Führerscheinpflicht**

**Beispiel:** Unternehmer U nutzt auch ein dem BV und UV zugeordnetes E-Bike teilweise privat. Der Listenpreis des Herstellers beträgt 2.500 Euro.

### **Lösung:**

1. Zunächst einmal wird die **ertragsteuerliche Nutzungsentnahme** mit netto **0 Euro** angesetzt.
2. Für **umsatzsteuerliche Zwecke** sind jedoch für jeden Monat der privaten Mitbenutzung **1% von 2.500 Euro und davon 80%** anzusetzen, also monatlich 20 Euro. Die monatlich zu entrichtende **USt** beträgt damit **3,80 Euro**.

## Elektrofahrrad, E-Bike, Pedelec, „klassisches“ Fahrrad

Kein Kennzeichen, keine Versicherungs- oder Führerscheinpflicht

### Fahrradgestellung an Mitarbeiter

- Wird das Fahrrad einem Mitarbeiter zu privaten Zwecken überlassen, kann für die Höhe der BMG ebenfalls kein Fahrtenbuch herangezogen werden
- Zur **Vereinfachung** gestattet es jedoch die FinVerw, monatlich **1%** der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung
  - des Herstellers,
  - Importeurs oder
  - Großhändlers

→ im Zeitpunkt der Inbetriebnahme anzusetzen
- Da es sich bei diesem Wert um einen **Bruttobetrag** handelt, ist die **USt herauszurechnen**

## Elektrofahrrad, E-Bike, Pedelec, „klassisches“ Fahrrad

Kein Kennzeichen, keine Versicherungs- oder Führerscheinpflicht

### Fahrradgestellung an Mitarbeiter

**Beispiel:** Unternehmer U überlässt ihrer Mitarbeiterin M auch ein dem BV und UV zugeordnetes E-Bike zur privaten Nutzung. Der Listenpreis des Herstellers beträgt 2.500 Euro.

### **Lösung:**

- 1. Lohnsteuerlich** ist der Vorteil **steuerfrei gemäß § 3 Nr. 37 EStG!**
- 2. Umsatzsteuerlich** müssen wir aufpassen: Bei U ist monatlich ein Umsatz i.H.v. 1% von 2.500 Euro abzgl. USt zu versteuern (BMG beträgt damit 21,00 Euro und die USt monatlich 3,99 Euro).

## Elektrofahrrad, E-Bike, Pedelec, „klassisches“ Fahrrad

Kein Kennzeichen, keine Versicherungs- oder Führerscheinplicht

### Fahrradgestellung an Mitarbeiter

**Tip**: Nichtbeanstandungsregelung / Bagatellregelung der Finanzverwaltung!

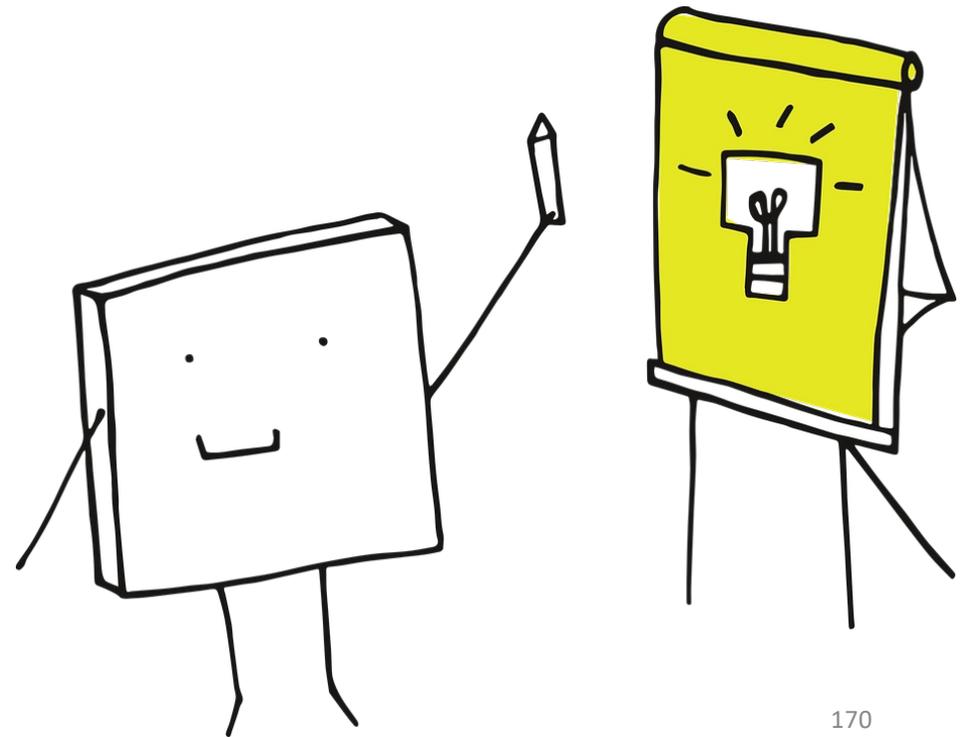
- Überlassung eines „sehr günstigen“ Fahrrads an ArbN
- D.h. **BMG < 500 Euro** → keine entgeltliche Überlassung des Fahrrads
- Folge: VorSt-Abzug für Unternehmer und keine Umsatzbesteuerung!
- Es muss sich für diese Begünstigung also um Fahrräder handeln, bei denen die Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers **im Zeitpunkt der Inbetriebnahme maximal 499,99 Euro** beträgt



**Achtung**: Diese Begünstigung gilt aber nur bei Überlassung des Fahrrads an ArbN (bei Unternehmern gilt dies nicht!)

## XVII. Fortbildungsübersicht

# Nicht verzagen, SSW fragen!



Webinar	Datum	Uhrzeit
Rund um die PV-Anlage	02.03.2023 = ausgebucht	16:00-19:00 Uhr
Rund um die PV-Anlage	14.03.2023 = ausgebucht	16:00-19:00 Uhr
Rund um die PV-Anlage	23.03.2023	16:00-19:00 Uhr
Rund um die PV-Anlage	09.11.2023	16:00-19:00 Uhr
Steuersoft für Anfänger Teil I-III	3.3., 10.3., 17.3.2023	14:00-17:30 Uhr
Einkommensteuererklärung eines Soldaten	25.04.2023 = ausgebucht	16:00-18:00 Uhr
Einkommensteuererklärung eines Soldaten	25.09.2023	16:00-18:00 Uhr
Bewirtungs-/Reisekosten	24.05.2023	16:00-18:00 Uhr
Aktuelles Einkommensteuerrecht 2023	16.06.2023 = wenig Plätze!	9:00-14:00 Uhr
Aktuelles Einkommensteuerrecht 2023	17.06.2023	9:00-14:00 Uhr
Zertifizierter (Quer-)Einsteiger Einkommensteuer I-III	26., 27., 28.06.2023	Je 9:00-15:30 Uhr
Zertifizierter (Quer-)Einsteiger Einkommensteuer I-III	26., 27., 28.09.2023	Je 9:00-15:30 Uhr
LHV: Haftungsrisiken vermeiden – Beratungsbefugnis und Geldwäsche	21.09.2023 = wenig Plätze!	16:00-18:30 Uhr

## Effiziente Arbeitsweise 2023

### 1. Grundeinstellungen in ESt-Plus NX

- Einrichtung der Beratungsstelle und der Mitarbeiter
- Mandantenverwaltung
- Weitere Funktionen
- Umgang mit Belegen / Archiv / Cloud

### 2. Die "Elektronik" in der Beratung

- Elster Online, Elster Log und Elster Datenlieferanten
- Elster Zertifikate und Elster Berechtigungen,
- Elster Nachrichten, Elster Anträge, Elster Steuerdaten, Elster Einsprüche,
- Textverarbeitung: Textbausteine für Einsprüche und Kommunikation mit der Finanzverwaltung
- Elster Belege, Elster Bescheide
- Elster Dokumente (DIVA II) und Umgang in der Praxis

### 3. Die neue Verwaltungsdatenbank ADLER-DB – Vollmachten

### 4. Die Aktenverwaltung (der rote Faden durch die Steuererklärung)

- Die Erstellung und die Abgabe der Erklärung
- Der elektronische Steuerbescheid
- Der "DIVA-II-Bescheid"
- Der elektronische Einspruch samt Folgebescheid
- Der Vorauszahlungsbescheid

### 5. Serienbriefe erstellen, Textbausteine für NACHDIGAL und Elektronischer Einspruch

### 6. Das Auswertungsmodul

### 7. Das Modul K O S I (Kommunikation Online Sicher Intuitiv)

### 8. Offene Diskussion – Fragen der Teilnehmer

### Seminartermine und -orte 2023

Datum	Raum
12.05.2023	München
13.05.2023	Stuttgart
02.06.2023	Berlin
03.06.2023	Dresden
23.06.2023	Magdeburg
24.06.2023	Halle/Leipzig
29.06.2023	Hannover
30.06.2023	Oldenburg
14.09.2023	Saarbrücken <b>Neu!</b>
15.09.2023	Frankfurt a.M.
16.09.2023	Köln

Semindauer: 9:00 bis 17:00 Uhr

## Fit für den VZ 2023

### **Termine 2023/2024:**

22./23.11.2023 Halle/Leipzig  
24./25.11.2023 Chemnitz  
24./25.11.2023 Nürnberg  
01./02.12.2023 Osnabrück (neu!)  
01./02.12.2023 Schwerin  
01./02.12.2023 Karlsruhe (neu!)  
04./05.12.2023 Oldenburg  
08./09.12.2023 Berlin  
08./09.12.2023 Dortmund  
13./14.12.2023 Hannover  
15./16.12.2023 Hamburg  
10./11.01.2024 Düsseldorf  
10./11.01.2024 Erfurt  
12./13.01.2024 Köln  
12./13.01.2024 Dresden  
17./18.01.2024 Kassel  
19./20.01.2024 München  
19./20.01.2024 Frankfurt a.M.  
31.1./1.2.2024 Saarbrücken  
02./03.02.2024 Stuttgart  
16./17.02.2024 Magdeburg



**Herzlichen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit!**