

Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2022

Überblick über die wichtigsten vorgesehenen Änderungen des EStG und des UStG

Ralf Hörster *

Das Bundeskabinett hat am 14.9.2022 den Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022) vorgelegt. Der Gesetzentwurf beinhaltet die erwartbaren Inhalte derartiger Sammelgesetze, beispielsweise die Umsetzung von EU-Recht (einschließlich erforderlicher Reaktionen auf Rechtsprechung des EuGH), Maßnahmen zur weiteren Digitalisierung bzw. IT-gestützten Administration des Steuerrechts, Klarstellungen zur Schaffung von Rechtssicherheit sowie Verfahrensvereinfachungen. Darüber hinaus dienen Jahressteuergesetze auch insbesondere dem Zweck, den unvermeidlich regelmäßig entstehenden redaktionellen und technischen Regelungsbedarf (Richtigstellungen, Verweisanpassungen und Folgeänderungen) abzarbeiten. Neben diesen wenig überraschenden und in großen Teilen auch unspektakulären Regelungsvorschlägen finden sich im JStG 2022 auch bedeutsame Rechtsänderungen, die in diesem Kontext nicht zwangsläufig zu erwarten waren. So greift der Gesetzentwurf beispielsweise Themen aus dem Koalitionsvertrag der Ampelkoalition auf und setzt auch bereits einige Punkte des am 3.9.2022 vom Koalitionsausschuss vorgelegten „Dritten Entlastungspakets“ der Bundesregierung um. Eine Auswahl der mutmaßlich wichtigsten vorgesehenen Maßnahmen des EStG und des UStG wird nachfolgend dargestellt.

Entwurf eines JStG
2022, BR-Drucks.
457/22

Eine Kurzfassung des Beitrags finden Sie hier.

I. Änderungen im Einkommensteuergesetz

1. Steuerfreistellung des Grundrentenzuschlags (§ 3 Nr. 14a EStG-E)

Mit dem neu eingefügten § 3 Nr. 14a EStG-E soll der Betrag der Rente aus der gesetzlichen Rentenversicherung, der aufgrund des Zuschlags an Entgeltpunkten für langjährige Versicherung nach SGB VI geleistet wird (Grundrentenzuschlag), steuerfrei gestellt werden.

Neuer Befreiungstatbestand

Mit dem Grundrentengesetz v. 12.8.2020 (BGBl 2020 I S. 1879) wurde zum 1.1.2021 ein einkommensabhängiger Zuschlag zur Rente für langjährige Versicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung eingeführt. Zur Feststellung des Grundrentenbedarfs findet eine Einkommensprüfung statt; übersteigt das Einkommen gesetzlich festgelegte Einkommensfreibeträge, findet eine Kürzung des Grundrentenzuschlags statt. Mit der Zuschlagsgewährung soll eine langjährige Beitragszahlung bei einem unterdurchschnittlichen Einkommen gewürdigt werden. Vor diesem Hintergrund soll durch die Steuerfreistellung sichergestellt werden, dass der Grundrentenzuschlag der berechtigten Person in voller Höhe zur Verfügung stehen und so ungeschmälert zur Sicherung des Lebensunterhalts beitragen kann.

Ungeschmälertes Bezug des Grundrentenzuschlags

* Ministerialrat Ralf Hörster ist im Bundesministerium der Finanzen, Berlin, tätig.

Hinweis:

Der neue § 3 Nr. 14a EStG-E soll rückwirkend bereits für den Veranlagungszeitraum 2021 anzuwenden sein (§ 52 Abs. 4 Satz 5 EStG-E).

Rückwirkend ab VZ 2021

Ist in der für das jeweilige Leistungsjahr zuletzt übermittelten Rentenbezugsmitteilung in den nach § 22a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG zu übermittelnden Daten der Zuschlag an Entgeltpunkten für langjährige Versicherung nach dem SGB VI enthalten, haben die Träger der gesetzlichen Rentenversicherung bis zum letzten Tag des Monats Februar 2024 für das jeweilige Leistungsjahr eine insoweit korrigierte Rentenbezugsmitteilung an die Finanzverwaltung zu übermitteln (§ 52 Abs. 4 Satz 6 EStG-E). Diese Verpflichtung zur Übermittlung korrigierter Rentenbezugsmitteilungen für Träger der gesetzlichen Rentenversicherung ist erforderlich, da anhand der vorliegenden Mitteilungen die Höhe der auf den Grundrentenzuschlag entfallenden Rentenleistung für die Finanzverwaltung nicht erkennbar ist.

Korrigierte Rentenbezugsmitteilung

Mit § 52 Abs. 4 Satz 7 EStG-E wird für diese Sachverhalte eine eigene Änderungsvorschrift geschaffen. Danach ist ein Einkommensteuerbescheid in dem Umfang zu ändern, der sich aus der korrigierten Rentenbezugsmitteilung ergibt. Das gilt auch, wenn der Einkommensteuerbescheid bereits bestandskräftig ist (§ 52 Abs. 4 Satz 8 EStG-E).

Eigene Änderungsvorschrift

2. Steuerliche Behandlung von Photovoltaikanlagen

a) Steuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen (§ 3 Nr. 72 EStG-E)

Mit dem Ziel des Abbaus bürokratischer Hürden und der Setzung eines steuerlichen Anreizes zum Ausbau der erneuerbaren Energien, sollen Einnahmen aus dem Betrieb

Neuer Befreiungstatbestand für PV-Anlagen ...
... auf Einfamilienhäuser oder Gewerbeimmobilien ...

- ▶ von auf, an oder in Einfamilienhäusern (einschließlich Dächern von Garagen und Carports und anderweitiger Nebengebäude) oder nicht Wohnzwecken dienenden Gebäuden (z. B. Gewerbeimmobilie, Garagenhof) vorhandenen Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 30 kW (peak) (§ 3 Nr. 72 Satz 1 Buchst. a EStG-E) und
- ▶ von auf, an oder in überwiegend zu Wohnzwecken genutzten sonstigen Gebäuden vorhandenen Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von bis zu 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit (§ 3 Nr. 72 Satz 1 Buchst. b EStG-E)

... oder zu Wohnzwecken genutzten sonstigen Gebäuden ...

ab 1.1.2023 steuerfrei gestellt werden.

... ab 1.1.2023

Damit wird der Betrieb von Photovoltaikanlagen nicht nur durch private Immobilienbesitzer, sondern auch durch Privatvermieter, Wohnungseigentümergeinschaften, Genossenschaften und Vermietungsunternehmen begünstigt. Die Steuerbefreiung gilt dabei für den Betrieb einer einzelnen Anlage oder mehrerer Anlagen bis max. 100 kW (peak). Die 100 kW-(peak)-Grenze ist dabei pro Steuerpflichtigem (natürliche Person oder Kapitalgesellschaft) oder pro Mitunternehmerschaft zu prüfen.

Leistungsgrenze von 100 kW (peak)

Die Steuerbefreiung gilt unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms. Damit sind auch Einnahmen aus Photovoltaikanlagen, bei denen der erzeugte Strom vollständig in das öffentliche Stromnetz eingespeist, zum Aufladen eines privaten oder betrieblich genutzten E-Autos verbraucht oder von Mietern genutzt wird, steuerfrei.

Unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms

Werden in einem Betrieb nur steuerfreie Einnahmen aus dem Betrieb von begünstigten Photovoltaikanlagen erzielt, braucht hierfür kein Gewinn mehr ermittelt und damit z. B. auch keine Anlage

Keine Gewinnermittlung

EÜR abgegeben zu werden (§ 3 Nr. 72 Satz 2 EStG-E). Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften (z. B. Vermietungs-GbR) führt der Betrieb von Photovoltaikanlagen, die die begünstigten Anlagengrößen nicht überschreiten, nicht zu einer gewerblichen Infektion der Vermietungseinkünfte (§ 3 Nr. 72 Satz 3 EStG-E). Damit können auch vermögensverwaltende Personengesellschaften künftig auf ihren Mietobjekten Photovoltaikanlagen von bis zu 15 kW (peak) je Wohn- oder Gewerbeeinheit (max. 100 kW (peak)) installieren und ihre Mieter mit selbst produziertem Strom versorgen, ohne steuerliche Nachteile befürchten zu müssen.

Keine gewerbliche Infektion

S. 2746

Hinweis:

§ 3 Nr. 72 EStG-E ist für Einnahmen und Entnahmen anzuwenden, die nach dem 31.12.2022 erzielt oder getätigt werden (§ 52 Abs. 4 letzter Satz EStG-E). Die Steuerbefreiung gilt unabhängig vom Zeitpunkt der Inbetriebnahme der Photovoltaikanlage.

Unabhängig vom Zeitpunkt der Inbetriebnahme

b) Folgeänderung: Erweiterung der beschränkten Hilfeleistung in Steuersachen für Lohnsteuerhilfvereine (§ 4 Nr. 11 StBerG)

Zur Förderung des Ausbaus der erneuerbaren Energien sollen Lohnsteuerhilfvereine zukünftig auch befugt sein, ihren Mitgliedern Hilfe bei der Einkommensteuer und ihren Zuschlagsteuern zu leisten, wenn diese eine Photovoltaikanlage mit einer installierten Leistung von bis zu 30 kW (peak) betreiben. Zu diesem Zweck soll in § 4 Nr. 11 Satz 1 Buchst. b StBerG die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG-E aufgenommen werden.

Anpassung der Befugnis an Rechtsänderung

Die originäre Befugnis zur Hilfeleistung bei der Einkommensteuer soll in diesem Zusammenhang nicht ausgedehnt werden, da für Photovoltaikanlagen, die der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG-E unterliegen, kein Gewinn zu ermitteln und in der Einkommensteuererklärung anzugeben ist. Die Befugnis der Lohnsteuerhilfvereine für die Einkommensteuer und ihre Zuschlagsteuern bleibt nach dem Wortlaut der Vorschrift auch dann bestehen, wenn im Zusammenhang mit dem Betrieb einer nach § 3 Nr. 72 EStG-E begünstigten Photovoltaikanlage umsatzsteuerpflichtige Umsätze ausgeführt werden.

Keine Ausweitung originärer Befugnisse

Eine Erweiterung der Beratungsbefugnis auf die Erstellung und Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung oder der Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr ist damit nicht verbunden; dies bleibt weiterhin unzulässig. Durch § 4 Nr. 11 Satz 2 StBerG ist eindeutig geregelt, dass die Befugnis der Lohnsteuerhilfvereine ausschließlich auf die Hilfeleistung bei der Einkommensteuer und ihre Zuschlagsteuern beschränkt ist.

Keine Befugniserweiterung auf USt-Sachverhalte

Anmerkung:

Die steuerlichen Regelungen im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen wurden auch in Bezug auf die Umsatzsteuer geändert. S. hierzu unten unter II.

3. Abzug von Aufwendungen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit in der häuslichen Wohnung (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b und 6c EStG-E)

In den vergangenen Jahren hat insbesondere die Corona-Pandemie zu Veränderungen der Arbeitswelt geführt, die allgemein von einer größeren Flexibilität und höheren Mobilität gekennzeichnet

Anpassung an veränderte Arbeitswelt

sind und insbesondere eine Entwicklung zu einer verstärkten Lösung der betrieblichen und beruflichen Betätigung von einem festen Arbeitsplatz in Gang gesetzt haben. Um diesen absehbar nicht mehr nur temporären Veränderungen Rechnung zu tragen, soll die steuerliche Abziehbarkeit der Aufwendungen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit in der häuslichen Wohnung als Betriebsausgaben oder Werbungskosten insgesamt neu geregelt werden.

a) Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG-E)

aa) Gegenwärtige Rechtslage

Aufwendungen für die Wohnung der Steuerpflichtigen sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehbar, weil sie die Lebensführung der Steuerpflichtigen auch dann betreffen, wenn sie den Beruf oder die Tätigkeit der Steuerpflichtigen fördern (§ 12 Nr. 1 EStG).

Private Lebensführung

§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG sieht bisher von diesem grundsätzlich bestehenden Abzugsverbot eine Ausnahme für die Fälle vor, in denen Steuerpflichtige ein dem Typusbegriff entsprechendes Arbeitszimmer nutzen, so dass eine eindeutige Trennung von privat und betrieblich oder beruflich veranlasstem Aufwand möglich ist. In diesem Fall können die Steuerpflichtigen die Aufwendungen dann abziehen, wenn der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer liegt (Abzug in voller Höhe) oder wenn den Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (Abzug bis zu 1.250 € im Wirtschafts- oder Kalenderjahr). Dies gilt über § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG auch für den Werbungskostenabzug (z. B. bei Arbeitnehmern).

Typusbegriff des Arbeitszimmers

S. 2747

bb) Neuregelung

Wie bisher sind Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben abziehbar (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG-E).

(1) Jahrespauschale

Der bisher bestehende Höchstbetrag von 1.250 € wird in einen Pauschbetrag in gleicher Höhe umgewandelt (Jahrespauschale). Dies führt zu einer wesentlichen Verfahrenserleichterung, weil die individuellen Aufwendungen nicht mehr ermittelt und überprüft werden müssen. Voraussetzung ist dabei weiterhin, dass dem Steuerpflichtigen dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Der Betrag wird nicht tätigkeitsbezogen vervielfacht, sondern insgesamt nur einmal gewährt. Üben Steuerpflichtige verschiedene betriebliche oder berufliche Tätigkeiten aus und sind die Voraussetzungen für den Abzug der Jahrespauschale jeweils erfüllt, ist die Jahrespauschale von 1.250 € auf die verschiedenen Tätigkeiten aufzuteilen. Auch ein Abzug der Tagespauschale nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG-E (Homeoffice-Pauschale, s. unten) ist neben dem Abzug der Jahrespauschale für eine andere Tätigkeit nicht zulässig. Die Jahrespauschale, die für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung gewährt wird, deckt insoweit auch die Aufwendungen für weitere betriebliche oder berufliche Tätigkeiten ab.

Statt Höchstbetrag
jetzt Pauschbetrag ...
... für gesamte berufliche Tätigkeit

Die Jahrespauschale ist raumbezogen anzuwenden. Der Betrag wird nicht personenbezogen vervielfacht, sondern insgesamt nur einmal gewährt. Üben mehrere Steuerpflichtige ihre betriebliche oder berufliche Tätigkeit in demselben häuslichen Arbeitszimmer aus, ist der Betrag von 1.250 € auf die nutzenden Steuerpflichtigen aufzuteilen.

Raumbezogene Pauschale

(2) Abzug der tatsächlichen Kosten

Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung und muss dieses auch vorgehalten werden, weil für die darin ausgeübten Tätigkeiten kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, können diese Steuerpflichtigen – wie bisher – die Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen. Im Gegensatz zur bisherigen Regelung ist der Vollabzug der Aufwendungen an die Voraussetzung geknüpft, dass den Steuerpflichtigen für die jeweilige Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Nur in diesen Fällen bestimmen objektive Merkmale die Erforderlichkeit, für diese Tätigkeit auch dauerhaft ein häusliches Arbeitszimmer einzurichten und vorzuhalten. Muss die Tätigkeit nur tageweise in der häuslichen Wohnung ausgeübt werden, weil den Steuerpflichtigen an den übrigen Arbeitstagen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, kommt ein Abzug der Aufwendungen nur über die Tagespauschale nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG-E (Homeoffice-Pauschale) in Betracht.

Mittelpunkt der Betätigung und ...

... es steht kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung

Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung und steht den Steuerpflichtigen kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, können die Steuerpflichtigen aus Vereinfachungsgründen zwischen dem Abzug der tatsächlichen Kosten und der Jahrespauschale in Höhe von 1.250 € wählen.

Wahlmöglichkeit

S. 2748

b) Ersetzung der Homeoffice-Pauschale durch eine Tagespauschale (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG-E)

aa) Gegenwärtige Rechtslage (Homeoffice-Pauschale)

Die Corona-Pandemie hatte vielfach eine Verlagerung der betrieblichen oder beruflichen Betätigung in die häusliche Wohnung erforderlich gemacht, unabhängig davon, ob die Steuerpflichtigen die Möglichkeit hatten, ihre betriebliche oder berufliche Sphäre von der privaten Sphäre durch die Einrichtung eines dem Typusbegriff des häuslichen Arbeitszimmers entsprechenden Raums zu trennen. Zur Berücksichtigung der damit verbundenen Mehraufwendungen wurde für die Jahre 2020 bis 2021 die sog. Homeoffice-Pauschale in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 4 EStG eingeführt, die mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz bis zum 31.12.2022 verlängert wurde.

Befristete Homeoffice-Pauschale

bb) Neuregelung (Tagespauschale)

Die nur befristet geltende Homeoffice-Pauschale soll künftig durch eine unbefristet geltende Regelung ersetzt werden, die für alle Fälle der betrieblichen und beruflichen Betätigung in der häuslichen Wohnung einen pauschalen Abzug in Form einer Tagespauschale vorsieht. Danach können Steuerpflichtige einen pauschalen Betrag von 5 € für jeden Kalendertag abziehen, an dem die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird und die erste Tätigkeitsstätte nicht aufgesucht wird. Insgesamt ist der Abzug der Tagespauschale für einen häuslichen Arbeitsplatz auf einen Höchstbetrag von 1.000 € im Wirtschafts- oder Kalenderjahr für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung der Steuerpflichtigen begrenzt. Der Höchstbetrag wird erreicht, wenn die Steuerpflichtigen die betriebliche oder berufliche Tätigkeit an 200 Tagen im Jahr am häuslichen Arbeitsplatz ausüben. Üben Steuerpflichtige verschiedene betriebliche oder berufliche Tätigkeiten aus, sind sowohl die Tagespauschale von 5 € als auch der Höchstbetrag von 1.000 € auf die verschiedenen Betätigungen aufzuteilen; die Beträge sind nicht tätigkeitsbezogen zu vervielfachen.

5 €/Tag, max. 1.000 €

Personenbezogene Pauschale

Ein Abzug der Tagespauschale ist auch dann zulässig, wenn den Steuerpflichtigen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.

Der Abzug von Reisekosten als Betriebsausgaben oder gem. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG als Werbungskosten schließt – anders als bei der bisherigen sog. Homeoffice-Pauschale – den Abzug der Tagespauschale nicht grundsätzlich aus.

Reisekosten

Beispiel:

Ein angestellter Bauingenieur fährt an einem Tag erst auf die Baustelle und anschließend erledigt er die Büroarbeiten nicht am Arbeitsplatz seines Arbeitgebers (erste Tätigkeitsstätte), sondern an seinem Arbeitsplatz in der häuslichen Wohnung. Der Steuerpflichtige kann für diesen Tag sowohl Reisekosten für die Fahrt zur Baustelle als auch die Tagespauschale abziehen, wenn die Arbeit überwiegend in der häuslichen Wohnung ausgeübt wurde, d. h. mehr als die Hälfte der Gesamtarbeitszeit des Tages beträgt.

Können Steuerpflichtige Unterkunftskosten für eine betrieblich oder beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6a EStG oder § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 1 bis 4 EStG abziehen, ist ein zusätzlicher Abzug der Tagespauschale nicht zulässig, soweit die Steuerpflichtigen ihre betriebliche oder berufliche Betätigung in der Wohnung ausüben, für die die Mehraufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6a EStG oder § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 1 bis 4 EStG abgezogen werden können.

Keine Tagespauschale bei doppelter Haushaltsführung

Steuerpflichtige, die die Voraussetzungen für den Abzug tatsächlicher Kosten oder für den Abzug der Jahrespauschale für ein häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG-E) erfüllen, können aus Vereinfachungsgründen zwischen diesen Abzügen und dem Abzug der Tagespauschale wählen. Das gilt auch dann, wenn die Steuerpflichtigen im Wirtschafts- oder Kalenderjahr mehrere Tätigkeiten ausüben. Der Abzug bezieht sich immer auf die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung der Steuerpflichtigen.

Wahlmöglichkeit

S. 2749

Konkurrenz

§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b und 6c EStG-E gelten über den Verweis in § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG auch für den Werbungskostenabzug.

Hinweis:

§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b und 6c EStG-E ist für nach dem 31.12.2022 in der häuslichen Wohnung ausgeübte Tätigkeiten anzuwenden (§ 52 Abs. 6 Satz 12 EStG-E)

Ab 2023

4. Absetzung für Abnutzung bei Gebäuden (§ 7 Abs. 4 EStG)

a) Anhebung des linearen AfA-Satzes für die Abschreibung von Wohngebäuden (§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG-E)

Bisher werden Gebäude, die Wohnzwecken dienen und nach dem 31.12.1924 fertiggestellt worden sind, linear mit 2 % abgeschrieben; bei Fertigstellung vor dem 1.1.1925 mit 2,5 %. Für nach dem 30.6.2023 fertiggestellte Gebäude, die Wohnzwecken dienen, soll die Abschreibung auf 3 % angehoben werden (§ 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG-E). Mit der Anhebung des linearen AfA-Satzes für neue Wohngebäude soll ein steuerlicher Anreiz für den Wohnungsneubau geschaffen

Bei Fertigstellung nach dem 30.6.2023 Anhebung auf 3 %

werden. Die aus dem Ansatz des höheren pauschalen AfA-Satzes resultierende kürzere Abschreibungsdauer von 33 Jahren hat keinen Einfluss auf die Beurteilung der tatsächlichen Nutzungsdauer von Wohngebäuden. Diese dürfte regelmäßig mehr als 50 Jahre betragen.

b) Streichung der Regelung zum Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer für Gebäudeabschreibung (§ 7 Abs. 4 Satz 2 EStG)

Die Absetzung für Abnutzung (AfA) für Gebäude richtet sich grundsätzlich nach § 7 Abs. 4 EStG. Danach erfolgt grundsätzlich eine lineare Abschreibung des Gebäudes nach einem typisierten fest vorgegebenen AfA-Satz (2 oder 2,5 oder 3 %). Die AfA erfolgt damit regelmäßig unabhängig von der Nutzungsdauer eines Gebäudes, die im Regelfall länger als 33, 40 oder 50 Jahre sein dürfte. Gemäß § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG kann die AfA in Ausnahmefällen – abweichend zu dem typisierten AfA-Satz – nach einer begründeten tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer bemessen werden. Der Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer ist durch den Steuerpflichtigen zu erbringen.

Fest vorgegebene AfA-Sätze, Abweichung in begründeten Ausnahmefällen

Nach Auffassung des BFH (Urteil v. 28.7.2021 - IX R 25/19, NWB WAAAH-95921) können sich Steuerpflichtige, die sich auf eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer i. S. des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG berufen, jeder geeigneten Darlegungsmethode bedienen. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung hat der BFH insbesondere die zur Verkehrswertermittlung von Grundstücken modellhaft ermittelte Restnutzungsdauer als einen nicht zu beanstandenden Ausgangspunkt für den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer angesehen. Die vom BFH erkannte Zulässigkeit von diversen Nachweismethoden zur Schätzung von Nutzungsdauern kehrt nach Auffassung der Finanzverwaltung die Ausnahmebetraachtung in § 7 Abs. 4 Satz 1 und 2 EStG in eine Regelbetraachtung um.

Korn, NWB 50/2021 S. 3696, NWB AAAAH-97129

Zulässigkeit von diversen Nachweismethoden

Die Beurteilung der für einen Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer maßgeblichen Determinanten, wie der technische Verschleiß, die wirtschaftliche Entwertung und die rechtlichen Nutzungsbeschränkungen, ist häufig streitbefangen. Im Ergebnis handelt es sich immer um Einzelfallentscheidungen, die mit erheblichem Bearbeitungs- und Auseinandersetzungsaufwand verbunden sind. Zur Vermeidung von Bürokratiemehraufwand für Verwaltung, Bürger und Unternehmen soll die Ausnahmeregelung nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG zum Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer bei der AfA für Gebäude aufgehoben werden.

Aufhebung der Ausnahmeregelung

S. 2750

Die Regelungen zur Teilwertabschreibung (§ 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG i. V. mit § 7 Abs. 4 Satz 4 EStG) und zur Absetzung für außergewöhnliche technische oder wirtschaftliche Abnutzung (AfaA; § 7 Abs. 1 Satz 7 EStG i. V. mit § 7 Abs. 4 Satz 3 und 4 EStG) bleiben von dieser Anpassung unberührt.

c) Absetzung für Abnutzung bei Mietereinbauten und -umbauten (§ 7 Abs. 5a Satz 2 EStG-E)

Als Folgeänderung zur Aufhebung des § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG wird § 7 Abs. 5a EStG um einen Satz 2 ergänzt.

Folgeänderung

Mietereinbauten und -umbauten, die keine Scheinbestandteile oder Betriebsvorrichtungen sind, sowie Ladeneinbauten und ähnliche Einbauten gehören zu den selbständigen unbeweglichen Wirtschaftsgütern i. S. des § 7 Abs. 5a EStG, für die § 7 Abs. 4 und 5 EStG entsprechend Anwendung finden. Sonstige Mietereinbauten und -umbauten, die dem Mieter als wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen sind oder besonderen betrieblichen oder beruflichen Zwecken des Mieters dienen, werden als unbewegliche Wirtschaftsgüter jedoch grundsätzlich über die jeweilige Mietdauer bzw. über die voraussichtlich kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer abgeschrieben.

Bisherige Rechtslage

Die Abschreibung erfolgt bisher nach § 7 Abs. 5a i. V. mit Abs. 4 Satz 2 EStG über die tatsächliche Nutzungsdauer.

Diese Möglichkeit würde mit Aufhebung von § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG zukünftig entfallen. Für Mieterinbauten und -umbauten, die keine Scheinbestandteile oder Betriebsvorrichtungen sind, Ladeninbauten und ähnliche Einbauten soll daher durch Ergänzung des § 7 Abs. 5a EStG die Möglichkeit der Abschreibung nach der tatsächlichen Nutzungsdauer erhalten bleiben.

Abschreibung nach tatsächlicher Nutzungsdauer bleibt

Hinweis:

Die Änderungen in § 7 EStG sind nach der allgemeinen Anwendungsregelung des § 52 Abs. 1 EStG (i. d. F. des JStG 2022) erstmals ab dem Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden.

Ab VZ 2023

Soweit die Absetzung für Abnutzung für Gebäude im Rahmen der Einkünfteermittlung für vor dem 1.1.2023 endende Kalender- oder Wirtschaftsjahre zulässigerweise nach § 7 Abs. 4 Satz 2 EStG in der jeweiligen vor dem Veranlagungszeitraum 2023 geltenden Fassung des EStG vorgenommen wurde, kann die Absetzung für Abnutzung auch weiterhin nach der tatsächlichen kürzeren Nutzungsdauer bemessen werden (§ 52 Abs. 15 EStG-E).

Weiteranwendung der Altregelung in Bestandsfällen

5. Erhöhung der als Sonderausgaben abzugsfähigen Altersvorsorgeaufwendungen (§ 10 Abs. 3 Satz 6 EStG-E)

Die mit dem Alterseinkünftegesetz im Jahr 2005 begonnene Umstellung der Besteuerung von Renten aus der Basisversorgung auf die nachgelagerte Besteuerung sieht u. a. eine kontinuierlich ansteigende Steuerfreistellung von Altersvorsorgeaufwendungen i. S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG vor. Bisher ist gesetzlich vorgesehen, dass diese Altersvorsorgeaufwendungen bis zu dem Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung (§ 10 Abs. 3 EStG) erstmals im Jahr 2025 zu 100 % als Sonderausgaben berücksichtigt werden können.

Bislang ansteigende Steuerfreistellung bis 2025

Mit der Änderung wird der bisher ab dem Jahr 2025 vorgesehene vollständige Sonderausgabenabzug auf das Jahr 2023 vorgezogen. Damit erhöhen sich die als Sonderausgaben abzugsfähigen Altersvorsorgeaufwendungen i. S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG im Jahr 2023 um 4 Prozentpunkte und im Jahr 2024 um 2 Prozentpunkte. Das führt für alle Bürger mit entsprechenden Altersvorsorgeaufwendungen in den Jahren 2023 und 2024 zu einer spürbaren Entlastung.

Jetzt vollständiger Sonderausgabenabzug ab 2023

S. 2751

Folgeänderung: Mit dem vollständigen Sonderausgabenabzug für Altersvorsorgeaufwendungen i. S. des § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG bereits ab dem Jahr 2023 wird auch die Übergangsregelung zum Ansatz der Rentenversicherungsbeiträge im Rahmen der Vorsorgepauschale gegenstandlos. § 39b Abs. 4 EStG wird dementsprechend ersatzlos aufgehoben. Wegen verschiedener Verweise innerhalb des EStG behalten die Abs. 5 und 6 ihre bisherige Bezeichnung.

Folgeänderung

Hinweis:

Die Änderung des § 10 Abs. 3 Satz 6 EStG ist nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 EStG i. d. F. des JStG 2022 erstmals für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden.

Anwendungsregelung

6. Erhöhung des Sparer-Pauschbetrags (§ 20 Abs. 9 EStG)

Mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 v. 14.8.2007 (BGBl 2007 I S. 1912) wurde der Sparer-Freibetrag und der für Kapitaleinkünfte geltende Werbungskostenpauschbetrag zu einem einheitlichen Sparer-Pauschbetrag in Höhe von 801 € (1.602 € für Verheiratete/Lebenspartner) zusammengefasst. Damit wurde ein pauschaler Ausgleich dafür geschaffen, dass ein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 9 Satz 1 Halbsatz 2 EStG ausgeschlossen ist.

Gegenwärtige Rechtslage

Der Sparer-Pauschbetrag wurde seit seiner Einführung betragsmäßig nicht verändert. Mit dem JStG 2022 soll der Sparer-Pauschbetrag von 801 € auf 1.000 € und von 1.602 € (Ehegatten/Lebenspartner) auf 2.000 € erhöht werden. Damit wird eine Verabredung aus dem Koalitionsvertrag der Ampelkoalition umgesetzt.

Anhebung auf 1.000 € bzw. 2.000 €

Hinweis:

Nach der allgemeinen Anwendungsregelung in § 52 Abs. 1 EStG (i. d. F. des JStG 2022) ist die Erhöhung des Sparer-Pauschbetrags erstmals für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden.

Ab VZ 2023

Für die technische Umsetzung der Rechtsänderung in Bezug auf bereits erteilte Freistellungsaufträge gilt folgende Vereinfachungsregelung: Ist ein Freistellungsauftrag i. S. des § 44a EStG vor dem 1.1.2023 erteilt worden, hat der nach § 44 Abs. 1 EStG zum Steuerabzug Verpflichtete den angegebenen Freistellungsbetrag um 24,844 % zu erhöhen. Ist in dem Freistellungsauftrag der gesamte Sparer-Pauschbetrag angegeben, ist der Erhöhungsbetrag in voller Höhe zu berücksichtigen (§ 52 Abs. 43 EStG-E).

Vereinfachungsregelung

7. Rückwirkende Aufhebung der Tarifbegrenzung bei Gewinneinkünften gem. § 32c EStG für das Jahr 2007

Ab 2007 wurde für Einkünfte über 250.000 € (bei der Einzelveranlagung) bzw. 500.000 € (bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten) der Spitzensteuersatz von 42 % auf 45 % erhöht. Hiervon wurden nur für den Veranlagungszeitraum 2007 Gewinneinkünfte durch eine Tarifbegrenzung gem. § 32c EStG ausgenommen. Zugleich wurde sichergestellt, dass auch beim Progressionsvorbehalt gem. § 32b Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG der Steuersatz für Gewinneinkünfte auf 42 % beschränkt blieb.

Sonderregelung für den VZ 2007

Mit Beschluss des Zweiten Senats v. 8.12.2021 - 2 BvL 1/13 (NWB IAAAI-01609) hat das BVerfG entschieden, dass die Tarifbegrenzung bei Gewinneinkünften gem. § 32c EStG sowie § 32b Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG i. V. mit § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 EStG in der jeweils für das Jahr 2007 geltenden Fassung nicht mit dem allgemeinen Gleichheitssatz vereinbar ist. Das BVerfG hat den Gesetzgeber mit seinem Beschluss verpflichtet, spätestens bis zum 31.12.2022 rückwirkend für den Veranlagungszeitraum 2007 eine Neuregelung zu treffen. Dieser Verpflichtung soll mit dem JStG 2022 nachgekommen werden. Zur Umsetzung des Beschlusses des BVerfG werden die Regelungen des § 32c EStG sowie des § 32b Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG rückwirkend für 2007 außer Kraft gesetzt.

Rückwirkende Aufhebung wegen Verfassungswidrigkeit

S. 2752

Aus der rückwirkenden Aufhebung der begünstigenden Norm resultieren insoweit keine Steuernachzahlungen bzw. Nachzahlungszinsen für Steuerpflichtige, die im Veranlagungszeitraum 2007 tarifbegünstigte Gewinneinkünfte erzielt hatten. Eine Anwendung zuungunsten der Steuerpflichtigen

Vertrauensschutz

tigen ist hier grundsätzlich wegen des gesetzlichen Vertrauensschutzes ausgeschlossen (§ 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO).

Hinweis:

Die rückwirkende Aufhebung der Tarifbegrenzung bei Gewinneinkünften gem. § 32c EStG sowie § 32b Abs. 2 Satz 2 und 3 EStG i. V. mit § 32a Abs. 1 Satz 2 Nr. 5 EStG findet für alle für den Veranlagungszeitraum 2007 noch offenen Veranlagungsfälle Anwendung.

8. Anhebung des Ausbildungsfreibetrags (§ 33a Abs. 2 Satz 1 EStG)

Zur Abgeltung eines Sonderbedarfs eines sich in Berufsausbildung befindenden, auswärtig untergebrachten, volljährigen Kindes, für das Anspruch auf einen Freibetrag nach § 32 Abs. 6 EStG oder Kindergeld besteht, können die Eltern einen Freibetrag vom Gesamtbetrag der Einkünfte abziehen (sog. Ausbildungsfreibetrag). Wie im Koalitionsvertrag zwischen der SPD, Bündnis 90/Die Grünen und der FDP vorgesehen, wird der Freibetrag von 924 € auf 1.200 € je Kalenderjahr angehoben.

Anhebung auf 1.200 €

Hinweis:

Die Anhebung ist nach § 52 Abs. 1 EStG in der am 1.1.2023 geltenden Fassung erstmals für den Veranlagungszeitraum 2023 anzuwenden.

An VZ 2023

9. Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger, die inländische Einkünfte aus der Überlassung von Rechten erzielen

Mit dem JStG 2022 sollen auch die bisher geltenden Regeln zur Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger, die nur aufgrund der Vermietung und Verpachtung oder der Veräußerung eines in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragenen Rechts (sog. Registerfälle) der Besteuerung in Deutschland unterliegen, weitgehend abgeschafft werden. Damit soll den Erkenntnissen einer Evaluation der geltenden Rechtslage durch das Bundesministerium der Finanzen Rechnung getragen werden.

Evaluation der Rechtslage

a) Registerfälle bei Einkünften aus Gewerbebetrieb (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG-E)

§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG wird dahingehend geändert, dass die Registeranknüpfung für Zuflüsse von Vergütungen für die Überlassung von Rechten, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind, grundsätzlich nach dem 31.12.2022 aufgehoben wird. Für die von § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG erfassten Rechte soll die Registeranknüpfung hingegen weiterhin aufrechterhalten werden. Damit wird sichergestellt, dass insbesondere Einkünfte, die aus in ein inländisches Schiffsregister eingetragenen Schiffsregisterrechten erzielt werden, weiter von der Steuerpflicht umfasst sind. Gleiches gilt für Rechte, die den Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke unterliegen (insbesondere Erbbaurechte und Mineralgewinnungsrechte).

Weitgehende Aufhebung mit Ausnahmen

Die regelungstechnische Umsetzung erfolgt über eine eher aufwändig gestaltete Regel-Ausnahmekonstruktion. In § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 1 EStG-E wird der bisher in der Vorschrift verwendete Begriff „Rechte“ durch „Rechte i. S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG oder sonstige Rechte“

Regelungstechnische Umsetzung

ersetzt. Sonstige Rechte sind alle Rechte, die vom bisherigen Rechtsbegriff der Norm umfasst waren (u. a. Patent-, Marken- und Sortenrechte), mit Ausnahme der Rechte i. S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG. Insoweit beinhaltet diese Neuformulierung keine Aussageänderung gegenüber der bisherigen Textfassung.

Die eigentliche Rechtsänderung erfolgt über den neu eingefügten § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 2 EStG-E. Danach werden bei sonstigen Rechten, bei denen Einkünfte nur aufgrund der Eintragung in ein inländisches öffentliches Buch oder Register vorliegen,

S. 2753

- ▶ zum einen solche Fälle von der Besteuerung ausgenommen, in denen die Rechteüberlassung nicht zwischen nahestehenden Personen i. S. des § 1 Abs. 2 AStG stattfindet (Drittlizenzfälle);
- ▶ zum anderen werden solche Veräußerungen und Vergütungen von der Steuerpflicht nach Satz 1 ausgenommen, bei denen die Veräußerung nach dem 31.12.2022 erfolgt oder die Vergütungen nach dem 31.12.2022 zufließen.

Differenzfälle

Aufhebung ab 2023

b) Registerfälle bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung (§ 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG-E)

Entsprechend der Änderung in § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG-E wird die Registeranknüpfung in § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG für Rechte ebenfalls für die Zukunft aufgegeben und auf Rechte i. S. des § 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG beschränkt. Auch die Besteuerung von Drittlizenzen wird als Rechteüberlassungen an nichtnahestehende Personen abgeschafft.

Analoge Regelung

Hinweis:

§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f Satz 1 und 2 und Nr. 6 EStG-E ist nach § 52 Abs. 45a Satz 3 EStG-E auf alle offenen Fälle anzuwenden. Dies führt im Ergebnis dazu, dass die Besteuerung in Drittlizenzfällen rückwirkend abgeschafft wird.

Rückwirkung für Drittlizenzfälle

c) Vergütungsgläubiger in einem nichtkooperativen Steuerhoheitsgebiet (§ 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 StAbwG-E)

Der bisher in § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f und Nr. 6 EStG geregelte Besteuerungsanspruch bei der Vermietung und Verpachtung oder der Veräußerung eines in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragenen Rechts (bspw. Patentrechte, Markenrechte, Sortenrechte) wird in § 10 StAbwG überführt und damit auf Fallkonstellationen beschränkt, in denen der Vergütungsgläubiger in einem nichtkooperativen Steuerhoheitsgebiet i. S. des § 2 StAbwG ansässig ist (§ 10 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 StAbwG-E).

Weitergeltung für nichtkooperative Steuerhoheitsgebiete

Anmerkung:

Der Gesetzentwurf eines JStG 2022 enthält noch zahlreiche weitere Änderungen des EStG, darunter auch steuerliche Entlastungen mit geringerem Umfang und weitere Verfahrenserleichterungen.

II. Änderungen im Umsatzsteuergesetz

1. Einführung des Nullsteuersatzes mit Vorsteuerabzug für die Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen (§ 12 Abs. 3 UStG-E)

Mit dem neuen § 12 Abs. 3 UStG-E soll eine Regelung geschaffen werden, die für die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie die Installation von Photovoltaikanlagen einschließlich der Stromspeicher die Anwendung eines Nullsteuersatzes vorsieht. Mit der neuen Regelung werden die Betreiber von Photovoltaikanlagen von Bürokratie entlastet, da sie ohne finanzielle Nachteile die Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG anwenden können: Denn weil die Lieferung von Photovoltaikanlagen nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet ist, entfällt der Vorsteuerabzug als Grund für einen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung.

Kleinunternehmerregelung nicht mehr nachteilig

Beim liefernden Unternehmer führt der Nullsteuersatz – im Gegensatz zum „steuerfreien Umsatz“ – dazu, dass die Vorsteuerabzugsberechtigung nach § 15 Abs. 1 UStG erhalten bleibt, da § 15 Abs. 2 UStG nicht einschlägig ist.

a) Lieferung von Photovoltaikanlagen (§ 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG-E)

Nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG-E gilt der Nullsteuersatz für die Lieferung von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern. Die Steuerermäßigung umfasst auch Stromspeicher, mit denen der von der Photovoltaikanlage erzeugte Strom gespeichert werden soll. Zwar ist ein Stromspeicher nicht zwingend erforderlich, um eine Photovoltaikanlage zu betreiben, dennoch entscheiden sich viele Anlagenbetreiber, einen Stromspeicher zu erwerben. Der Kauf eines Stromspeichers ist mit hohen finanziellen Aufwendungen verbunden. Das Ziel der Bürokratieentlastung würde daher verfehlt, wenn die Lieferung von Stromspeichern mit Umsatzsteuer belastet wäre. Denn in diesem Fall bestände weiterhin ein hoher Anreiz für Betreiber von Photovoltaikanlagen, auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung zu verzichten.

Nullsteuersatz gilt auch für Stromspeicher

S. 2754

Die Anwendung des Nullsteuersatzes nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 UStG-E ist an die Voraussetzung geknüpft, dass die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung gelten nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG-E die Voraussetzungen des Satzes 1 als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt. Die Regelung verhindert in einem Großteil der Fälle, dass sich der leistende Unternehmer beim Erwerber über die Nutzungsart des Gebäudes zu informieren hat. Die Leistung der gelieferten Photovoltaikanlage wird dem leistenden Unternehmer hingegen in der Regel bekannt sein.

Vereinfachungsregelung „installierte Bruttoleistung“

b) Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb von Photovoltaikanlagen (§ 12 Abs. 3 Nr. 2 und 3 UStG-E)

Nach § 12 Abs. 3 Nr. 2 und 3 UStG-E ist auch die Einfuhr und der innergemeinschaftliche Erwerb von Solarmodulen und Stromspeichern begünstigt, wenn diese die Voraussetzungen nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG-E erfüllen.

Einfuhr und innergemeinschaftlicher Erwerb

c) Installation von Photovoltaikanlagen und Speichern (§ 12 Abs. 3 Nr. 4 UStG-E)

Nach § 12 Abs. 3 Nr. 4 UStG-E ist auch die Installation von Photovoltaikanlagen und Speichern begünstigt, wenn die Lieferung der Komponenten nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG-E dem Nullsteuersatz unterliegt. Die Regelung vermeidet Bürokratieaufwand. Denn beim Erwerb einer Photovoltaikanlage einschließlich deren Installation ist einheitlich der Nullsteuersatz anzuwenden. Eine Abgrenzung zwischen Lieferungs- und Dienstleistungselementen ist damit entbehrlich.

Installation

Hinweis:

Der neue § 12 Abs. 3 UStG-E soll am 1.1.2023 in Kraft treten.

Ab 2023

2. Aufzeichnungspflichten für Zahlungsdienstleister (§ 22g UStG-E)

Zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2020/284 bedarf es einer nationalen Regelung im UStG. Durch die Vorschrift § 22g UStG-E werden Zahlungsdienstleister, die im Inland Zahlungsdienste erbringen, verpflichtet, bei grenzüberschreitenden Zahlungen bestimmte Aufzeichnungen bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen vorzunehmen und diese Daten an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln. Dort werden die Aufzeichnungen vorübergehend gespeichert und an das CESOP zur weiteren Auswertung übermittelt. Die neu geschaffene Vorschrift enthält im Wesentlichen die folgenden Regelungen:

Umsetzung von EU-Recht

§ 22g Abs. 1 Satz 1 UStG-E regelt, welche Informationen über grenzüberschreitende Zahlungen die Zahlungsdienstleister aufzeichnen haben. Dies betrifft u. a. folgende Aufzeichnungen:

Aufzuzeichnende Informationen

- ▶ Informationen zum Zahlungsempfänger, insbesondere Name oder die Bezeichnung des Unternehmens des Zahlungsempfängers sowie dessen Adresse, vorliegende Umsatzsteuer-Identifikationsnummern und sonstige Steuernummern und die IBAN des Zahlungskontos des Zahlungsempfängers,
- ▶ die BIC oder jedes andere Geschäftskennzeichen, das eindeutig den Zahlungsdienstleister, der im Namen des Zahlungsempfängers handelt, identifiziert,
- ▶ genaue Angaben zu allen im jeweiligen Kalendervierteljahr erbrachten grenzüberschreitenden Zahlungen und mit diesen in Zusammenhang stehenden, erkannten Zahlungserstattungen, insbesondere: Datum und Uhrzeit sowie Betrag und Währung der Zahlung oder der Zahlungserstattung, Informationen zu Zahlungsort sowie weitere Informationen zur Ermittlung des Ursprungs der Zahlung oder der Bestimmung der Erstattung.

S. 2755

Zur Wahrung der Verhältnismäßigkeit sollen Zahlungsdienstleister nur verpflichtet sein, Aufzeichnungen über jene grenzüberschreitenden Zahlungen zu führen, die auf eine wirtschaftliche Tätigkeit hindeuten. Aus diesem Grund nennt § 22g Abs. 1 Satz 2 UStG einen Schwellenwert (mehr als 25 grenzüberschreitende Zahlungen an denselben Zahlungsempfänger) ab dem die Aufzeichnungspflicht greift.

Schwellenwert

§ 22g Abs. 2 UStG-E bestimmt den Begriff der „grenzüberschreitenden Zahlung“ und enthält eine Regelung zur Ortsbestimmung des Zahlers bzw. Zahlungsempfängers (vorrangig die Kennung der IBAN des Zahlungskontos des Zahlers und des Zahlungsempfängers).

Ortsbestimmung

Grundsätzlich unterliegen sowohl die Zahlungsdienstleister des Zahlers als auch des Zahlungsempfängers der Aufzeichnungspflicht. Dies gilt jedoch nicht für Zahlungsdienste, die von den Zahlungsdienstleistern des Zahlers in Bezug auf jegliche Zahlung erbracht werden, bei der mindestens

Ausnahmeregelung

einer der Zahlungsdienstleister des Zahlungsempfängers in einem Mitgliedstaat der EU ansässig ist (§ 22g Abs. 3 UStG-E).

Die Aufzeichnungen sind dem BZSt nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz und Datenformat über eine amtlich bestimmte Schnittstelle zu übermitteln (§ 22g Abs. 4 UStG-E). Erkennt der Zahlungsdienstleister nachträglich, dass die übermittelten Zahlungsinformationen unrichtig oder unvollständig sind, ist er verpflichtet, die fehlerhaften Angaben innerhalb eines Monats nach Erkenntnis zu berichtigen oder zu vervollständigen (§ 22g Abs. 5 UStG-E).

Übermittlung an BZSt

Die Aufzeichnungen i. S. des § 22g Abs. 1 Satz 1 UStG-E sind in elektronischer Form für einen Zeitraum von drei Kalenderjahren nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Zahlung ausgeführt wurde, durch den Zahlungsdienstleister aufzubewahren (§ 22g Abs. 6 UStG-E).

Aufbewahrungspflicht

§ 22g Abs. 7 UStG-E enthält Definitionen bankenrechtlicher Begriffe (Zahlungsdienstleister, Zahlungsdienst, Zahlung, Zahler, Zahlungsempfänger, Zahlungskonto, IBAN und BIC).

Definitionen

Zur Sicherung der Datenqualität führt das BZSt eine ausschließlich automatisierte Prüfung der ihm übermittelten Daten daraufhin durch, ob diese vollständig und schlüssig sind und ob der amtlich vorgeschriebene Datensatz und das amtlich vorgeschriebene Datenformat verwendet worden ist. Das BZSt speichert diese Daten in einem elektronischen System nur für Zwecke dieser Prüfung bis zur Übermittlung an das zentrale elektronische Zahlungsinformationssystem (CESOP). Über das BZSt erfolgt auch der Zugriff auf die von CESOP bereitgestellten Informationen. Das BZSt speichert die bereitgestellten Daten, analysiert diese und stellt sie den zuständigen Landesfinanzbehörden zur Verfügung (§ 22g Abs. 8 UStG-E).

Prüfung, Übermittlung und Analyse der Daten

Hinweis:

Der neue § 22g UStG-E soll am 1.1.2024 in Kraft treten.

S. 2756

Ab 2024

3. Aufhebung der Regelung zu den allgemeinen Durchschnittssätzen (§ 23 UStG; §§ 69 und 70 UStDV)

Basierend auf der Ermächtigungsgrundlage in § 23 UStG wurden mit Wirkung vom 1.1.1968 in §§ 69 und 70 UStDV für bestimmte Berufs- und Gewerbebezüge zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens allgemeine Durchschnittssätze zur Berechnung der abziehbaren Vorsteuerbeträge bzw. der zu entrichtenden Steuer oder der Grundlagen ihrer Berechnung festgelegt. Danach können kleinere nicht buchführungspflichtige Unternehmen – abweichend von den allgemeinen Anforderungen an den Vorsteuerabzug – einen festgesetzten Prozentsatz ihres Umsatzes als Vorsteuerbetrag abziehen.

Aufhebung der bisherigen Rechtslage ...

Mit Blick auf die eingeschränkte Anwendung der Durchschnittssätze in der Praxis durch sehr wenige Unternehmer, die geringe steuerliche Bedeutung der Vorschrift und die sehr geringen steuerlichen Auswirkungen soll die Regelung zur pauschalen Vorsteuerermittlung nach Durchschnittssätzen abgeschafft werden. Aus diesem Grunde sollen die Verordnungsermächtigung in § 23 UStG sowie die §§ 69 und 70 UStDV und die Anlage zu den §§ 69 und 70 UStDV aufgehoben werden.

... wegen geringer steuerlicher Bedeutung

Anmerkung:

Der Gesetzentwurf enthält noch zahlreiche weitere Änderungen des UStG, die in diesem ersten Überblick über den Regierungsentwurf nicht berücksichtigt wurden.

Fazit

Der erste Blick auf ausgewählte Regelungen des Regierungsentwurfs für ein Jahressteuergesetz 2022 zeigt auf, dass sich zwischen zahlreichen oft als sperrig empfundenen technischen Änderungen ein durchaus ansehnliches Bündel von Maßnahmen findet, das – wenn es verabschiedet wird – zu spürbaren finanziellen Entlastungen und teilweise erheblichen Verfahrensvereinfachungen und Vereinfachungen führen dürfte.

Zunächst wird nun der Bundesrat den Gesetzentwurf beraten und seine Stellungnahme zu den vorgeschlagenen Rechtsänderungen vorlegen, die voraussichtlich Ergänzungsvorschläge zu Regelungsdetails und Hinweise auf offen gebliebene Fragestellungen sowie Anregungen zu weiteren Rechtsänderungen enthalten dürfte. Auch betroffene Verbände und Sachverständige werden im Zuge der parlamentarischen Beratungen noch Gelegenheit erhalten, ihre Kritikpunkte vorzubringen. Es ist deshalb zu erwarten, dass nicht alle der vorgestellten Änderungen bereits ihre finale Form gefunden haben.

AUTOR



Ralf Hörster,

Ministerialrat, ist Referatsleiter im BMF (federführende Koordination von Steuergesetzgebungsvorhaben der Abt. IV). Nach Studium der Rechtswissenschaften 1994 Eintritt in die Landesfinanzverwaltung des Landes Berlin, von 1996 bis 1999 nebenberuflich Dozent an der Fachhochschule für Verwaltung und Rechtspflege Berlin.

Fundstelle(n):

NWB 2022 Seite 2744 - 2756

NWB TAAAJ-22584