

BUNDESSTEUERBLATT

2023 / Nr. 5

Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz

Bekanntmachung

über die Zertifizierung von Altersvorsorgeverträgen gemäß § 10 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes (Alt-ZertG)

Die Zertifizierungsstelle des Bundeszentralamts für Steuern hat die nachfolgenden Altersvorsorgeverträge gemäß § 3 Absatz 2 Alt-ZertG mit sofortiger Wirkung (Bescheiddatum) zertifiziert:

Anbieter	Anbieteranschrift	Produktname	Zertifizierungsnummer
neue leben Lebensversicherung Aktiengesellschaft	Sachsenstraße 8 20097 Hamburg	Aktivplan Basis (Tarif NARHB22)	006509
WWK Lebensversicherung auf Gegenseitigkeit	Marsstraße 37 80335 München	WWK Premium FörderRente protect (RR10)	006511

Berlin, den 14. Februar 2023

St II 8 - S 2220 a - GFZ/23/00002-1

Bundeszentralamt für Steuern
- Zertifizierungsstelle -

Im Auftrag
M ü h l e n h a r z

Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetz

Bekanntmachung

über die Zertifizierung von Basisrentenverträgen gemäß § 10 des Altersvorsorgeverträge-Zertifizierungsgesetzes (AltZertG)

Die Zertifizierungsstelle des Bundeszentralamts für Steuern hat den nachfolgenden Basisrentenvertrag gemäß § 3 Absatz 2 AltZertG mit sofortiger Wirkung (Bescheiddatum) zertifiziert:

Anbieter	Anbieteranschrift	Produktname	Zertifizierungsnummer
HDI Lebensversicherung AG	Charles-de-Gaulle-Platz 1 50679 Köln	HDI CleverInvest Basisrente — Tarif HARFB22	006510

Berlin, den 14. Februar 2023

St II 8 - S 2220 a - GFZ/23/00002-1

Bundeszentralamt für Steuern
- Zertifizierungsstelle -

Im Auftrag
M ü h l e n h a r z

Doppelbesteuerung

Gesetz
zu dem Protokoll vom 29. Oktober 2021
zur Änderung des Abkommens vom 7. Oktober 2011
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Republik Mauritius
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
und der Steuerverkürzung
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen¹⁾
Vom 26. September 2022

Der Bundestag hat mit Zustimmung des Bundesrates das folgende Gesetz beschlossen:

Artikel 1

Dem in Berlin am 29. Oktober 2021 unterzeichneten Protokoll zur Änderung des Abkommens vom 7. Oktober 2011 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Mauritius zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (BGBl. 2012 II S. 1050, 1051)²⁾ Protokoll wird nachstehend veröffentlicht.

Artikel 2

(1) Dieses Gesetz tritt am 19. Oktober 2022 in Kraft.

(2) Der Tag, an dem das Protokoll nach seinem Artikel 4 Absatz 2 in Kraft tritt, ist im Bundesgesetzblatt bekannt zu geben.

Das vorstehende Gesetz wird hiermit ausgefertigt. Es ist im Bundesgesetzblatt zu verkünden.

Berlin, den 26. September 2022

Der Bundespräsident
 Steinmeier

Der Bundeskanzler
 Olaf Scholz

Der Bundesminister der Finanzen
 Christian Lindner

Die Bundesministerin des Auswärtigen
 Annalena Baerbock

1) BGBl. II S. 530 vom 18. Oktober 2022

2) BSStBl 2013 I S. 388, 389

Doppelbesteuerung

Protokoll
zur Änderung des am 7. Oktober 2011 unterzeichneten Abkommens
zwischen der Bundesrepublik Deutschland
und der Republik Mauritius
zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung
auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen

Die Bundesrepublik Deutschland

und

die Republik Mauritius -

von dem Wunsch geleitet, ein Protokoll zur Änderung des am 7. Oktober 2011 unterzeichneten Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Mauritius zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen sowie des angefügten Protokolls, im Folgenden als "Abkommen" bezeichnet, zu schließen, mit dem Ziel, die Maßnahmen des Mehrseitigen Übereinkommens zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung entsprechend ihren jeweiligen Standpunkten umzusetzen - sind wie folgt übereingekommen:

Artikel 1

Die Präambel des Abkommens wird durch folgenden Wortlaut ersetzt:

"Die Bundesrepublik Deutschland

und

die Republik Mauritius -

in der Absicht, in Bezug auf die unter dieses Abkommen fallenden Steuern eine Doppelbesteuerung zu beseitigen, ohne Möglichkeiten zur Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Steuerverkürzung oder -umgehung (unter anderem durch missbräuchliche Gestaltungen mit dem Ziel des Erhalts von in diesem Abkommen vorgesehenen Erleichterungen zum mittelbaren Nutzen von in Drittstaaten oder -gebieten ansässigen Personen) zu schaffen - sind wie folgt übereingekommen:"

Artikel 2

Nach Artikel 25 Absatz 4 des Abkommens wird ein neuer Absatz 5 angefügt:

"(5) Wenn

eine Person der zuständigen Behörde eines Vertragsstaats aufgrund des Absatzes 1 einen Fall - mit Ausnahme eines Falles, der
a) nicht einem Schiedsverfahren unterworfen werden kann - vorgelegt hat, weil die Maßnahmen eines oder beider Vertragsstaaten für sie zu einer diesem Abkommen nicht entsprechenden Besteuerung geführt haben, und

die zuständigen Behörden nicht innerhalb von drei Jahren ab dem Tag, an dem beiden zuständigen Behörden alle von ihnen zur
b) Befassung mit dem Fall benötigten Informationen vorgelegt wurden, eine Einigung zur Regelung des Falles nach Absatz 2 erzielen können,

werden ungeklärte Fragen des Falles auf schriftlichen Antrag der Person einem Schiedsverfahren unterworfen. Diese ungeklärten Fragen dürfen jedoch nicht einem Schiedsverfahren unterworfen werden, wenn in einem der beiden Staaten bereits eine abschließende Gerichtsentscheidung dazu ergangen ist. Der Schiedsspruch ist für beide Vertragsstaaten bindend und ungeachtet eventueller Fristen im innerstaatlichen Recht dieser Staaten umzusetzen, es sei denn, eine unmittelbar von dem Fall betroffene Person erkennt die Verständigungsregelung, durch die der Schiedsspruch umgesetzt wird, nicht an. Die zuständigen Behörden der Vertragsstaaten regeln durch Verständigung, wie dieser Absatz anzuwenden ist."

Artikel 3

Das Protokoll zum Abkommen wird wie folgt geändert:

Nach Nummer 6 wird folgende Nummer 7 eingefügt:

Zu Artikel 25 Absatz 5:

1. "7. Die folgenden Fälle können nicht nach Artikel 25 Absatz 5 des Abkommens einem Schiedsverfahren unterworfen werden:
 - a)

alle Fälle, in denen eine Missbrauchsbekämpfungsvorschrift des innerstaatlichen Rechts oder eines Steuerabkommens angewendet wurde (zum Beispiel Vierter, Fünfter und Siebenter Teil des deutschen Außensteuergesetzes, § 42 der deutschen Abgabenordnung, § 50d Absatz 3 des deutschen Einkommensteuergesetzes, § 90 des mauritischen Einkommensteuergesetzes oder spätere Bestimmungen zur Ersetzung, Änderung oder Aktualisierung dieser allgemeinen Vorschrift zur Bekämpfung von Steuerumgehung oder eine andere besondere Vorschrift zur Bekämpfung von Steuerumgehung),

alle Fälle, die in Zusammenhang mit einem Verhalten stehen, aufgrund dessen der Steuerpflichtige, eine in seinem Auf-
b) trag handelnde Person oder eine verbundene Person nach dem einschlägigen Steuerrecht des jeweiligen Vertragsstaats durch ein Gericht eines Steuervergehens für schuldig befunden wurde,

Fälle, die Einkünfte oder Vermögenswerte betreffen, die von einem Vertragsstaat nicht besteuert werden, weil sie dort
c) nicht in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden oder weil sie nach seinem innerstaatlichen Steuerrecht von der Steuer befreit sind oder einem Nullsteuersatz unterliegen,

alle Fälle, die in den Anwendungsbereich des Übereinkommens über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle
d) von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen (90/436/EWG) in seiner jeweils geltenden Fassung oder einer späteren Regelung fallen,

alle Fälle, in denen aufgrund der Anwendung einer Vorschrift des innerstaatlichen Rechts oder eines Steuerabkommens
e) eine Doppelbesteuerung von Einkünften oder Vermögenswerten durch Verwendung der Anrechnungsmethode statt der Freistellungsmethode vermieden wurde,

alle Sachverhalte, die im Rahmen einer tatsächlichen Verständigung, definiert im Schreiben des Bundesministeriums
f) der Finanzen vom 30. Juli 2008 in seiner jeweils geltenden Fassung oder einer späteren Regelung (BStBl I 2008 S. 831), zwischen der Steuerverwaltung eines Vertragsstaats und dem Steuerpflichtigen festgelegt wurden."

2. Die bisherigen Nummern 7 und 8 werden Nummern 8 und 9.

Artikel 4

1. Dieses Protokoll bedarf der Ratifikation und die Ratifikationsurkunden werden so bald wie möglich ausgetauscht.

Dieses Protokoll tritt am Tag nach dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft und ist in beiden Vertragsstaaten anzuwenden

in der Bundesrepublik Deutschland

- a) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern auf die Beträge, die am oder nach dem 1. Januar des Kalenderjahrs gezahlt
(i) werden, das dem Jahr folgt, in dem das Protokoll in Kraft getreten ist;
 - (ii) bei den übrigen Steuern auf die Steuern, die für Zeiträume ab dem 1. Januar des Kalenderjahrs erhoben werden, das
dem Jahr folgt, in dem das Protokoll in Kraft getreten ist;
- 2.

in Mauritius

- b) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern auf die Beträge, die am oder nach dem 1. Juli des Steuerjahrs gezahlt wer-
(i) den, das dem Jahr folgt, in dem das Protokoll in Kraft getreten ist;
- (ii) bei den übrigen Steuern auf die Steuern, die für Veranlagungsjahre ab dem 1. Juli des Jahres erhoben werden, das
dem Jahr folgt, in dem das Protokoll in Kraft getreten ist.

Geschehen zu Berlin, am 29. Oktober 2021 in zwei Urschriften, jede in deutscher und englischer Sprache, wobei jeder Wortlaut gleichermaßen verbindlich ist.

Für die Bundesrepublik Deutschland

Dr. Philipp Ackermann

Für die Republik Mauritius

Christelle Sohun

Doppelbesteuerung

**Bekanntmachung
über das Inkrafttreten des Protokolls zur Änderung des
deutsch-mauritischen Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung
und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen¹⁾**

Vom 8. Februar 2023

Nach Artikel 2 Absatz 2 des Gesetzes vom 26. September 2022 zu dem Protokoll vom 29. Oktober 2021 zur Änderung des Abkommens vom 7. Oktober 2011 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Republik Mauritius zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und der Steuerverkürzung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen (BGBl. 2022 II S. 530, 531)²⁾

am 16. Dezember 2022

in Kraft getreten ist.

Berlin, den 8. Februar 2023

Auswärtiges Amt
Im Auftrag
Tania von Uslar-Gleichen

1) BGBl. II Nr. 50 vom 16. Februar 2023

2) BStBl 2023 I S. 328, 329

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 22. Februar 2023

IV C 3 - S 2196/22/10006 :005

2023/0158670

Oberste Finanzbehörden
der Länder

Absetzung für Abnutzung (AfA) von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer (§ 7 Absatz 4 Satz 2 Einkommensteuergesetz)

Mit Urteil vom 28. Juli 2021 - IX R 25/19, BFH/NV 2022 S. 108, hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass Steuerpflichtige, die sich nach § 7 Absatz 4 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) auf eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer des Gebäudes berufen, sich jeder Darlegungsmethode bedienen können, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint, soweit daraus Rückschlüsse auf die maßgeblichen Determinanten (z. B. technischer Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung, rechtliche Nutzungsbeschränkungen) möglich sind.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gelten für die Inanspruchnahme der AfA nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer folgende Grundsätze:

Anwendungsregelung

Dieses Schreiben ist ab dem Zeitpunkt seiner Bekanntgabe im Bundessteuerblatt (BStBl) auf alle offenen Fälle anzuwenden.

1. AfA von Gebäuden nach typisierten festen AfA-Sätzen

1

Gemäß § 7 Absatz 4 Satz 1 EStG und § 52 Absatz 15 EStG gelten für die lineare AfA von zur Einkünfteerzielung genutzten Gebäuden typisierte feste Prozentsätze (AfA-Sätze), die in Abhängigkeit von der Nutzungsart (Betriebsgebäude, soweit nicht zu Wohnzwecken genutzt, oder andere) und dem Zeitpunkt der Fertigstellung oder der Stellung des Bauantrages oder des rechtswirksamen Abschlusses des obligatorischen Vertrags 2 oder 2,5 oder 3 oder 4 Prozent betragen. Der jeweils für ein Gebäude anzusetzende AfA-Satz ist unabhängig von der tatsächlichen Nutzungsdauer des Gebäudes und auch unabhängig vom tatsächlichen Alter des Gebäudes anzuwenden. Er gilt daher auch für die Abschreibung einer erworbenen Bestandsimmobilie. Die AfA-Zeiträume für die einzelnen AfA-Sätze sind nicht gleichbedeutend mit der Gesamtnutzungsdauer im Sinne des Bewertungsgesetzes bzw. der Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV). In der Regel wird die tatsächliche Nutzungsdauer eines Gebäudes länger als der AfA-Zeitraum sein.

2. AfA von Gebäuden nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer

2

Ist die tatsächliche Nutzungsdauer bei einem Gebäude kürzer als die sich aus der Anwendung des AfA-Satzes ergebende Nutzungsdauer, kann - in begründeten Ausnahmefällen - anstelle der AfA nach § 7 Absatz 4 Satz 1 EStG die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechende AfA vorgenommen werden (§ 7 Absatz 4 Satz 2 EStG). Den Steuerpflichtigen steht insoweit die Option zu, die Abschreibung nach der tatsächlichen Nutzungsdauer statt nach typisierten festen AfA-Sätzen vorzunehmen.

3

Nutzungsdauer im Sinne des § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG ist gemäß § 11c Absatz 1 Satz 1 Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) der Zeitraum, in dem ein Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann.

4

Die AfA nach § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG setzt voraus, dass die tatsächliche Nutzungsdauer

bei einem Gebäude, das zu einem Betriebsvermögen gehört und nicht Wohnzwecken dient und

für das der Bauantrag/obligatorische Vertrag nach dem 31. März 1985 und vor dem 1. Januar 2001 gestellt/rechtswirksam abgeschlossen wurde, weniger als 25 Jahre (§ 52 Absatz 15 EStG) oder

für das der Bauantrag/obligatorische Vertrag nach dem 31. Dezember 2000 gestellt/rechtswirksam abgeschlossen wurde, weniger als 33 1/3 Jahre (§ 7 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1; § 52 Absatz 15 EStG),

bei einem Gebäude, das die oben genannten Voraussetzungen nicht erfüllt und

das nach dem 31. Dezember 2022 fertiggestellt wurde, weniger als 33 1/3 Jahre (sinngemäße Anwendung von § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG in den Fällen des § 7 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe a EStG),

das vor dem 1. Januar 2023 und nach dem 31. Dezember 1924 fertiggestellt wurde, weniger als 50 Jahre (§ 7 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe b EStG) oder

das vor dem 1. Januar 1925 fertiggestellt wurde, weniger als 40 Jahre (§ 7 Absatz 4 Satz 1 Nummer 2 Buchstabe c EStG)

beträgt.

5

Ob der AfA eine die gesetzlich vorgesehenen, typisierten Zeiträume (§ 7 Absatz 4 Satz 1 EStG) unterschreitende kürzere tatsächliche Nutzungsdauer im Sinne des § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG zugrunde gelegt werden kann, beurteilt sich nach den tatsächlichen Verhältnissen des Einzelfalls.

3. Rechtfertigungsgründe für eine AfA nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer

6

Für die Bemessung der linearen Gebäude-AfA nach der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer bedarf es einer konkreten Rechtfertigung auf Grund der objektiven Gegebenheiten. Entscheidend ist, ob das Gebäude vor Ablauf des sich aus § 7 Absatz 4 Satz 1 EStG oder § 52 Absatz 15 EStG ergebenden AfA-Zeitraums objektiv betrachtet technisch oder wirtschaftlich verbraucht ist.

7

Bei Anwendung des § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG ist die kürzere tatsächliche Nutzungsdauer - prognostisch - zu bestimmen; dabei sind auch ungewisse künftige Ereignisse zu berücksichtigen. Der Bestimmung der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer ist eine an der größtmöglichen Wahrscheinlichkeit orientierte Schätzung zu Grunde zu legen. Hierbei finden alle - von den Steuerpflichtigen darzulegenden (BFH-Urteil vom 28. September 1971, VIII R 73/68, BStBl II 1972 S. 176; BFH-Beschluss vom 22. April 2013, IX B 181/12, BFH/NV S. 1267) - technischen und wirtschaftlichen Umstände des betreffenden Gebäudes Berücksichtigung.

8

Bei der Glaubhaftmachung der kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer sind die Steuerpflichtigen in erhöhtem Maße zur Mitwirkung verpflichtet, weil die bei der Schätzung zu berücksichtigenden Faktoren im Einfluss- und Wissensbereich der Steuerpflichtigen liegen.

Abbruchabsicht

9

Die Absicht, ein zunächst noch genutztes Gebäude abzubauen oder zu veräußern, rechtfertigt es nicht, eine kürzere Nutzungsdauer des Gebäudes zugrunde zu legen (BFH-Urteil vom 15. Dezember 1981, VIII R 116/79, BStBl II 1982 S. 385). Eine Verkürzung der Nutzungsdauer kann erst angenommen werden, wenn die Gebäudeabbruchvorbereitungen soweit gediehen sind, dass die weitere Nutzung in der bisherigen oder einer anderen Weise so gut wie ausgeschlossen ist (BFH-Urteil vom 8. Juli 1980, VIII R 176/78, BStBl II S. 743). Die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechende AfA kann erst vorgenommen werden, wenn der Zeitpunkt der Nutzungsbeendigung des Gebäudes feststeht, z. B. weil sich die Steuerpflichtigen verpflichtet haben, das Gebäude zu einem bestimmten Zeitpunkt abzubauen (BFH-Urteil vom 22. August 1984, I R 198/80, BStBl II 1985 S. 126).

3.1 Besondere Betriebsgebäude und bestimmte Gebäudeteile, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind

10

Als Gebäude unterliegen auch die in den Randnummern 11 bis 14 angeführten besonderen Betriebsgebäude und Gebäudeteile grundsätzlich der AfA nach typisierten festen AfA-Sätzen. Allerdings kann für diese auch eine kürzere Nutzungsdauer angenommen werden, ohne dass hierfür eine gesonderte Nachweispflicht besteht.

11

Für bestimmte betrieblich genutzte Gebäude (z. B. Hallen in Leichtbauweise oder bei Ställen und Schuppen) kann sich jeweils in Abhängigkeit von der Bauart, der Bauweise und der Nutzung aus den amtlichen AfA-Tabellen eine kürzere Nutzungsdauer ergeben.

12

Die Abschreibung kann auch bei bestimmten Gebäudeteilen, die selbständige unbewegliche Wirtschaftsgüter sind (z. B. Ladeneinbauten, Schaufensteranlagen und Gaststätteneinbauten, soweit sie keine Betriebsvorrichtungen oder Scheinbestandteile sind, und sonstige selbständige unbewegliche Gebäudeteile (R 4.2 Absatz 3 Satz 3 EStR)), nach den in den amtlichen AfA-Tabellen (BMF-Schreiben vom 15. Dezember 2000, BStBl I S. 1532) enthaltenen Richtwerten bemessen werden (§ 7 Absatz 5a in Verbindung mit § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG).

13

Berufen sich die Steuerpflichtigen auf die in den AfA-Tabellen enthaltenen Richtwerte, sind diese anzusetzen. Wer eine von den amtlichen AfA-Tabellen abweichende Nutzungsdauer geltend macht, hat entsprechende Gründe substantiiert vorzutragen (BFH-Urteil vom 14. April 2011, IV R 46/09, BStBl II S. 696).

14

Bei Mietereinbauten und -umbauten (R 4.2 Absatz 3 Satz 3 Nummer 4 EStR) kann sich abweichend zu den für das Gebäude geltenden typisierten AfA-Sätzen eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer aufgrund einer ggf. kürzeren Mietdauer ergeben.

3.2 Gebäude, bei denen die objektiven Umstände im Einzelfall eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer vermuten lassen

15

Bei Gebäuden, bei denen die objektiven Umstände im Einzelfall eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer vermuten lassen als die sich aus der Anwendung des typisierten festen AfA-Satzes ergebende Nutzungsdauer, kann - in begründeten Ausnahmefällen - anstelle der AfA nach § 7 Absatz 4 Satz 1 EStG die der tatsächlichen Nutzungsdauer entsprechende AfA vorgenommen werden (§ 7 Absatz 4 Satz 2 EStG). Den Steuerpflichtigen steht insoweit unter Erbringung eines Einzelnachweises die Option zu, die Abschreibung nach der tatsächlichen Nutzungsdauer statt nach typisierten festen AfA-Sätzen vorzunehmen (Randnummern 17 ff.).

16

Die AfA von Musterhäusern erfolgt in der Regel nach § 7 Absatz 4 Satz 1 EStG. Für die AfA nach § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG ist zu beachten, dass auch der Zeitraum einer nach dem Ausscheiden aus dem Betrieb sich voraussichtlich anschließenden Nutzung des Hauses als Wohngebäude einzubeziehen ist. Das gilt auch für auf fremdem Grund und Boden errichtete Fertighäuser, die zum Zwecke der Veräußerung demontiert und andernorts wiederaufgebaut werden müssen (BFH-Urteil vom 23. September 2008, I R 47/07, BStBl II 2009 S. 986).

4. Maßgebliche Kriterien für die Schätzung einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer

17

Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung wird die zu schätzende kürzere tatsächliche Nutzungsdauer durch bestimmte Einflussfaktoren bestimmt (sog. maßgebliche Determinanten). Zu diesen Einflussfaktoren gehören:

- der technische Verschleiß,
- die wirtschaftliche Entwertung sowie
- rechtliche Gegebenheiten, welche die Nutzungsdauer eines Gegenstands begrenzen können.

18

Auszugehen ist regelmäßig von der technischen Nutzungsdauer, also dem Zeitraum, in dem sich das Gebäude substanstechnisch abnutzt. Technische und wirtschaftliche Nutzungsdauer fallen in der Regel zusammen. Sofern die wirtschaftliche Nutzungsdauer ausnahmsweise kürzer als die technische Nutzungsdauer ist, können sich die Steuerpflichtigen hierauf berufen (BFH-Urteile vom 28. Juli 2021, a. a. O.; vom 19. November 1997, X R 78/94, BStBl II 1998 S. 59; vom 18. September 2003, X R 54/01, BFH/NV 2004 S. 474, m. w. N.).

19

Ausgangspunkt für die Beurteilung des technischen Verschleißes ist die Nutzungsdauer der Tragstruktur des Bauwerks (Dachkonstruktion, tragende Innen- und Außenwände, Geschossdecken und Fundament) als Hauptbestandteil des Gebäudes. Für die Annahme einer kürzeren technischen Nutzungsdauer genügt es nicht, dass lediglich einzelne unselbständige Teile des Gebäudes zur Erneuerung oder Ersetzung anstehen. Dies gilt auch dann nicht, wenn der Aufwand zu einer wesentlichen Verbesserung des Gebäudes führt und steuerlich den Herstellungskosten zuzurechnen ist (BMF-Schreiben vom 18. Juli 2003, BStBl I S. 386).

20

Erforderlich ist vielmehr, dass durch technischen Verschleiß der tragenden Teile, d. h. insbesondere der Tragstruktur des Bauwerks, das Gebäude in seiner Gesamtheit in seiner Nutzungsfähigkeit beeinträchtigt ist (BFH-Beschluss vom 10. Juli 2015, IX B 34/15, BFH/NV S. 1429).

21

Eine mit wirtschaftlicher Entwertung begründete kürzere tatsächliche Nutzungsdauer kann der AfA nur zugrunde gelegt werden, wenn das Gebäude vor Ablauf der technischen Nutzungsdauer objektiv wirtschaftlich verbraucht ist, d. h., wenn die Möglichkeit einer wirtschaftlich sinnvollen (anderweitigen) Nutzung oder Verwertung endgültig entfallen ist (BFH-Urteil vom 4. März 2008, IX R 16/07, BFH/NV S. 1310).

5. Nachweismethoden

22

Der Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer im Sinne des § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG ist durch Vorlage eines Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für die Bewertung von bebauten und unbebauten Grundstücken oder von Personen, die von einer nach DIN EN ISO/IEC 17024 akkreditierten Stelle als Sachverständige oder Gutachter für die Wertermittlung von Grundstücken nach entsprechender Norm zertifiziert worden sind, zu erbringen.

23

Im Rahmen des Nachweises ist der Zustand des Gebäudes in seinen die Nutzungsdauer bestimmenden Elementen (Tragstruktur des Bauwerks) darzustellen und begründet darzulegen, weshalb am Ende der geltend gemachten (kürzeren) Nutzungsdauer voraussichtlich keine wirtschaftlich sinnvolle (anderweitige) Nachfolgenutzung mehr möglich ist und kein Restwert mehr vorhanden ist. Ein Bausubstanzgutachten im Sinne des sog. ERAB-Verfahrens (Verfahren zur Ermittlung des Abnutzungsvorrats von Baustoffen) ist nicht zwingend erforderlich, kann aber hilfreiche Anhaltspunkte zur Beurteilung des Einzelfalls enthalten (BFH-Urteil vom 28. Juli 2021, a. a. O.).

24

Die bloße Übernahme einer Restnutzungsdauer aus einem Verkehrswertgutachten ist nicht als Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer im Sinne des § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG geeignet. Auch der alleinige Verweis auf die Modellansätze für die Gesamtnutzungsdauer in Verbindung mit dem Modell zur Ermittlung der Restnutzungsdauer bei Modernisierungen nach der Anlage 1 und 2 der Immobilienwertermittlungsverordnung¹⁾ **nicht ausreichend**. Der Gutachtenszweck muss sich ausdrücklich auf den Nachweis einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer richten und zwingend die maßgeblichen Determinanten (Randnummer 17) berücksichtigen. Hierbei ist auch eine mögliche Nachfolgenutzung des Gebäudes und deren Auswirkung auf die Nutzungsdauer einzubeziehen. Die Restnutzungsdauer und die Gesamtnutzungsdauer nach der ImmoWertV entsprechen nicht der tatsächlichen Gesamt- bzw. Restnutzungsdauer eines einzelnen Gebäudes, sondern sind Modellansätze, die nur im Gesamtkontext einer Verkehrswertermittlung zu sachgerechten Ergebnissen führen. Eine isolierte Verwendung der Modelle bzw. Modellansätze der ImmoWertV bzw. der Anlagen zur ImmoWertV für Zwecke des Nachweises einer kürzeren tatsächlichen Nutzungsdauer im Sinne des § 7 Absatz 4 Satz 2 EStG ist nicht sachgerecht.

Schlussbestimmungen

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (www.bundesfinanzministerium.de) zur Verfügung.

Im Auftrag

R e n n i n g s

1) Vormals Anlage 3 und 4 der Sachwertrichtlinie vom 5. September 2012, BAnz AT 18.10.2012 B1.

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 27. Februar 2023

IV C 4 - S 2223/19/10003 :019

2023/0154386

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der Opfer des Erdbebens in der Türkei und in Syrien**Inhalt**

- A. Einführung
- B. Nachweis steuerbegünstigter Zuwendungen
 - Maßnahmen von steuerbegünstigten Körperschaften für durch das Erdbeben geschädigte Personen
- C. I. Spendenaktionen
 - II. Verwendung sonstiger vorhandener Mittel
 - Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen
 - I. Zuwendung als Sponsoring-Maßnahme
- D. II. Zuwendungen an Geschäftspartner
 - III. Sonstige Zuwendungen
 - IV. Behandlung der Zuwendungen im betrieblichen Bereich beim Empfänger
- Lohnsteuer
- E. I. Unterstützung an Arbeitnehmer
 - II. Arbeitslohnspende
- F. Aufsichtsratsvergütungen
- G. Umsatzsteuer
- H. Schenkungssteuer

A. Einführung

1

Das Erdbeben in der Türkei und in Syrien im Februar 2023 hat sehr großes menschliches Leid und massive Schäden an der Infrastruktur verursacht. Wegen der hohen Anteilnahme und Spendenbereitschaft in der Bevölkerung werden die der Unterstützung der Betroffenen des Erdbebens in der Türkei und in Syrien dienenden Verwaltungsregelungen im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder in diesem Schreiben zusammengefasst.

Sie gelten für die nachfolgenden Unterstützungsmaßnahmen, die vom 6. Februar 2023 bis zum 31. Dezember 2023 durchgeführt werden.

B. Nachweis steuerbegünstigter Zuwendungen

2

Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt als Nachweis der Zuwendungen, die bis zum 31. Dezember 2023 zur Hilfe in den durch das Erdbeben verursachten Katastrophenfällen auf ein dafür eingerichtetes Sonderkonto einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen amtlich anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt oder bis zur Einrichtung des Sonderkontos auf ein anderes Konto der genannten Zuwendungsempfänger eingezahlt werden, der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines

Kreditinstitutes (z. B. der Kontoauszug, Lastschriftinzugsbeleg oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking). Wird die Zuwendung über ein als Treuhandkonto geführtes Konto eines Dritten auf eines der genannten Sonderkonten eingezahlt, genügt als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung des Kreditinstituts des Zuwendenden zusammen mit einer Kopie des Bareinzahlungsbelegs oder der Buchungsbestätigung des Kreditinstituts des Dritten (§ 50 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung).

3

Bei Zuwendungen zur Hilfe in den durch das Erdbeben verursachten Katastrophenfällen, die bis zum 31. Dezember 2023 über ein Konto eines Dritten an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, an eine inländische öffentliche Dienststelle oder an eine nach § 5 Absatz 1 Nummer 9 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse geleistet werden, genügt als Nachweis eine auf den jeweiligen Zuwendenden ausgestellte Zuwendungsbestätigung des Zuwendungsempfängers, wenn das Konto des Dritten als Treuhandkonto geführt wurde, die Zuwendungen von dort an den Zuwendungsempfänger weitergeleitet wurden und diesem eine Liste mit den einzelnen Zuwendenden und ihrem jeweiligen Anteil an der Zuwendungssumme übergeben wurde (§ 50 Absatz 5 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung).

4

Wird eine Zuwendungsbestätigung ausgestellt, dann genügt es, als Verwendungszweck der Zuwendung die Förderung mildtätiger Zwecke (§ 53 der Abgabenordnung) anzugeben.

5

Die für den Nachweis jeweils erforderlichen Unterlagen sind vom Zuwendenden auf Verlangen der Finanzbehörde vorzulegen und im Übrigen bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren (§ 50 Absatz 8 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung).

C. Maßnahmen von steuerbegünstigten Körperschaften für durch das Erdbeben geschädigte Personen

I. Spendenaktionen

6

Einer steuerbegünstigten Körperschaft ist es grundsätzlich nicht erlaubt, Mittel für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden, die sie nach ihrer Satzung nicht fördert (§ 55 Absatz 1 Nummer 1 der Abgabenordnung). Ruft eine steuerbegünstigte Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine hier in Betracht kommenden Zwecke, wie insbesondere mildtätige Zwecke, verfolgt (z. B. Sportverein, Musikverein, Kleingartenverein oder Brauchtumsverein), zu Spenden zur Hilfe für die Geschädigten des Erdbebens auf und kann sie die Spenden nicht zu Zwecken, die sie nach ihrer Satzung fördert, verwenden, gilt Folgendes:

7

Es ist unschädlich für die Steuerbegünstigung einer Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine z. B. mildtätigen Zwecke fördert oder regional gebunden ist, wenn sie Mittel, die sie im Rahmen einer Sonderaktion zur Hilfe für die Geschädigten des Erdbebens erhalten hat, ohne entsprechende Änderung ihrer Satzung unmittelbar selbst für den angegebenen Zweck verwendet. Die Körperschaft hat bei der Förderung mildtätiger Zwecke die Bedürftigkeit der unterstützten Person oder Einrichtung selbst zu prüfen und zu dokumentieren. Bei materiellen und finanziellen Hilfen reicht es aus, wenn die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Person glaubhaft gemacht wird.

8

Unterstützungsleistungen außerhalb der Verwirklichung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke, z. B. in den betrieblichen Bereich an von dem Erdbeben besonders betroffene Unternehmen, an Selbständige oder an entsprechende Hilfsfonds der Kommunen, sind insoweit nicht begünstigt.

9

Es ist nach § 58 Nummer 1 der Abgabenordnung ferner unschädlich, wenn die Spenden beispielsweise entweder an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die z. B. mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zur Hilfe für die Geschädigten des Erdbebens weitergeleitet werden. Die steuerbegünstigte Einrichtung, die die Spenden gesammelt hat, muss entsprechende Zuwendungsbestätigungen für Spenden bescheinigen, die sie zur Hilfe für die Geschädigten des Erdbebens erhält und verwendet. Auf die Sonderaktion ist in der Zuwendungsbestätigung hinzuweisen.

II. Verwendung sonstiger vorhandener Mittel

10

Neben der Verwendung der eingeworbenen Spendenmittel (vgl. Randnummern 6 bis 9) ist es ausnahmsweise auch unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn sie sonstige bei ihr vorhandene Mittel, die keiner anderweitigen Bindungswirkung unterliegen, ohne Änderung der Satzung zur Hilfe für die Geschädigten des Erdbebens einsetzt. Gleiches gilt für die Überlassung

von Personal und von Räumlichkeiten. Die Körperschaft hat bei der Förderung mildtätiger Zwecke die Bedürftigkeit der unterstützten Person oder Einrichtung selbst zu prüfen und zu dokumentieren.

11

Bei materiellen und finanziellen Hilfen reicht es aus, wenn die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Person glaubhaft gemacht wird.

12

Unterstützungsleistungen außerhalb der Verwirklichung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke, z. B. (in den betrieblichen Bereich) an von dem Schadenereignis besonders betroffene Unternehmen, an Selbständige oder an entsprechende Hilfsfonds der Kommunen, sind insoweit nicht begünstigt.

13

Werden vorhandene Mittel beispielsweise an andere steuerbegünstigte Körperschaften, die mildtätige Zwecke verfolgen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Hilfe für die Geschädigten des Erdbebens stehen, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zu diesem Zweck weitergeleitet, ist dies nach § 58 Nummer 1 der Abgabenordnung unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft.

14

Es wird darauf hingewiesen, dass Stiftungen wegen der Zulässigkeit von Tätigkeiten außerhalb des Satzungszwecks zusätzlich die stiftungsaufsichtsrechtlichen Bestimmungen der Länder zu beachten haben.

D. Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen

I. Zuwendung als Sponsoring-Maßnahme

15

Die Aufwendungen des Steuerpflichtigen zur Unterstützung der Geschädigten des Erdbebens sind nach den Maßgaben des Schreibens des Bundesministeriums der Finanzen vom 18. Februar 1998 (BStBl I S. 212) zum Betriebsausgabenabzug zuzulassen. Aufwendungen des sponsernden Steuerpflichtigen sind danach Betriebsausgaben, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen Ansehens liegen können, für sein Unternehmen erstrebt. Diese wirtschaftlichen Vorteile sind u. a. dadurch erreichbar, dass der Sponsor öffentlichkeitswirksam (z. B. auf Bitte um Unterstützung durch die Gemeinde, durch Berichterstattung in Zeitungen, Rundfunk, Fernsehen, Internet usw.) auf seine Leistungen aufmerksam macht.

II. Zuwendungen an Geschäftspartner

16

Wendet der Steuerpflichtige bis zum 31. Dezember 2023 seinen von dem Erdbeben geschädigten Geschäftspartnern zum Zwecke der Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen in angemessenem Umfang unentgeltlich Leistungen aus seinem inländischen Betriebsvermögen zu, sind die Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar. § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes ist insoweit aus Billigkeitsgründen nicht anzuwenden. Entsprechendes gilt für Zuwendungen, für die kein Abzug nach § 10b des Einkommensteuergesetzes möglich ist, an öffentlich-rechtliche oder nach § 5 Absatz 1 Nummer 5 des Körperschaftsteuergesetzes steuerbefreite Körperschaften zur Berufsvertretung (z. B. Berufskammern und Innungen) im Rahmen von Spendenaufrufen zugunsten der von dem Erdbeben geschädigten Berufsangehörigen.

III. Sonstige Zuwendungen

17

Erfüllt die Zuwendung des Steuerpflichtigen unter diesen Gesichtspunkten nicht die Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug, so ist bis zum 31. Dezember 2023 aus allgemeinen Billigkeitserwägungen die Zuwendung von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen (nicht hingegen Geld) des Steuerpflichtigen aus einem inländischen Betriebsvermögen an durch das Erdbeben Geschädigte oder mit der Bewältigung des Erdbebens befasste Betriebe oder Einrichtungen (einschließlich der juristischen Personen des öffentlichen Rechts) als Betriebsausgabe zu behandeln, die ohne Rücksicht auf § 4 Absatz 5 Satz 1 Nummer 1 des Einkommensteuergesetzes abgezogen werden darf. Dies gilt für Zuwendungen des Steuerpflichtigen im Rahmen der unmittelbaren Gefahrenabwehr oder der allgemeinen Aufräumarbeiten.

IV. Behandlung der Zuwendungen im betrieblichen Bereich beim Empfänger

18

In den Fällen der Randnummern 15 bis 17 sind die Zuwendungen im betrieblichen Bereich beim Empfänger gemäß § 6 Absatz 4 des Einkommensteuergesetzes als Betriebseinnahme mit dem gemeinen Wert anzusetzen.

E. Lohnsteuer

Die in den nachstehenden Randnummern 20 bis 31 aufgeführten Regelungen sind für Zuwendungen anzuwenden, die bis zum 31. Dezember 2023 zufließen.

I. Unterstützung an Arbeitnehmer

20

Beihilfen und Unterstützungen des Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer können nach R 3.11 der Lohnsteuer-Richtlinien steuerfrei sein. R 3.11 Absatz 2 der Lohnsteuer-Richtlinien ist auf Beihilfen und Unterstützungen, die geschädigte Arbeitnehmer von ihrem Arbeitgeber oder von dritter Seite, soweit die Leistungen dem Grunde nach dem Arbeitslohn zuzurechnen sind, erhalten, mit folgender Maßgabe anzuwenden:

die in R 3.11 Absatz 2 Satz 2 Nummer 1 bis 3 der Lohnsteuer-Richtlinien genannten Voraussetzungen brauchen nicht vorzuliegen,

die Unterstützungen sind bis zu einem Betrag von 600 € je Kalenderjahr steuerfrei. Der 600 € übersteigende Betrag gehört nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn unter Berücksichtigung der Einkommens- und Familienverhältnisse des Arbeitnehmers ein besonderer Notfall vorliegt. Im Allgemeinen kann bei vom Erdbeben betroffenen Arbeitnehmern von einem besonderen Notfall ausgegangen werden.

21

Auf Unterstützungen, die in Form von sonst steuerpflichtigen Zinsvorteilen oder in Form von Zinszuschüssen gewährt werden, ist die vorstehende Regelung ebenfalls anzuwenden. Zinszuschüsse und Zinsvorteile bei Darlehen, die zur Beseitigung von Schäden aufgenommen worden sind, sind deshalb ebenfalls nach R 3.11 Absatz 2 der Lohnsteuer-Richtlinien steuerfrei, und zwar während der gesamten Laufzeit des Darlehens. Voraussetzung hierfür ist, dass das Darlehen die Schadenshöhe nicht übersteigt.

22

Vorteile aus einer erstmalig nach Eintritt des Schadensereignisses erfolgten

Nutzungsüberlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer, deren privates Kraftfahrzeug durch das Erdbeben zerstört oder erheblich beschädigt wurde,

Nutzungsüberlassung von Wohnungen oder von Unterkünften, wenn die vom Arbeitnehmer bisher bewohnte Wohnung oder Unterkunft durch das Erdbeben unbewohnbar geworden ist,

Gewährung von unentgeltlicher Verpflegung an Arbeitnehmer, soweit diese sich nicht selbst versorgen können, oder

Nutzungsüberlassung anderer Sachen, wenn entsprechende Güter des Arbeitnehmers durch das Erdbeben unbrauchbar geworden sind oder die Überlassung der Schadensbeseitigung dient,

sind in die vorstehenden Regelungen einzubeziehen.

23

Der Vorteil aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung von gebrauchten Gegenständen zum Zweck der Ausstattung der Wohnung oder der Unterkunft eines geschädigten Arbeitnehmers ist nicht dem Arbeitslohn des Arbeitnehmers zuzurechnen.

24

Die vorstehend genannten begünstigten Zuschüsse und Sachzuwendungen sind insgesamt nur bis zu einem Betrag in Höhe des Schadens steuerfrei.

25

Die steuerfreien Leistungen sind im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung); dabei ist auch zu dokumentieren, dass der die Leistung empfangende Arbeitnehmer durch das Erdbeben zu Schaden gekommen ist. Der Arbeitnehmer hat dem Arbeitgeber Unterlagen zur Glaubhaftmachung der Schadenshöhe sowie der wegen des Schadens erhaltenen bzw. zu erwartenden Entschädigungen oder Zuwendungen zur Verfügung zu stellen.

26

Die vorgenannten Grundsätze gelten bei Leistungen zur Unterstützung der Angehörigen des Arbeitnehmers entsprechend.

II. Arbeitslohnspende

27

Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens

zugunsten einer steuerfreien Beihilfe und Unterstützung des Arbeitgebers an vom Erdbeben betroffene Arbeitnehmer des Unternehmens oder Arbeitnehmer von Geschäftspartnern oder

zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung i. S. d. § 10b b) Absatz 1 Satz 2 des Einkommensteuergesetzes,

bleiben diese Lohnteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert. Unter den Begriff des Unternehmens fallen auch mit dem Arbeitgeber verbundene Unternehmen im Sinne von § 15 des Aktiengesetzes.

28

Als Verzicht gilt auch die teilweise Lohnverwendung eines Beamten, Richters, Soldaten oder Tarifbeschäftigten auf den gesetzlich oder tarifvertraglich zustehenden Arbeitslohn im Sinne der vorstehenden Buchstaben a oder b, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert.

29

Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Absatz 2 Nummer 4 Satz 1 der Lohnsteuer-Durchführungsverordnung). Auf die Aufzeichnung kann verzichtet werden, wenn stattdessen der Arbeitnehmer seinen Verzicht schriftlich erteilt hat und diese Erklärung zum Lohnkonto genommen worden ist.

30

Der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn ist nicht in der Lohnsteuerbescheinigung (§ 41b Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 des Einkommensteuergesetzes) anzugeben.

31

Die steuerfrei belassenen Lohnteile dürfen in der Einkommensteuerveranlagung nicht als Spende berücksichtigt werden.

F. Aufsichtsratsvergütungen

32

Verzichtet ein Aufsichtsratsmitglied vor Fälligkeit oder Auszahlung auf Teile seiner Aufsichtsratsvergütung, so gelten die Randnummern 19 bis 31 sinngemäß. Da es sich auf Seiten der Gesellschaft gleichwohl um Aufsichtsratsvergütungen und nicht um Spenden handelt, bleibt die Anwendung des § 10 Nummer 4 des Körperschaftsteuergesetzes davon unberührt.

G. Umsatzsteuer

33

Bei der unentgeltlichen Bereitstellung von Gegenständen und Personal für humanitäre Zwecke durch Unternehmen an Einrichtungen, die einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Auswirkungen und Folgen bei den von dem Erdbeben Geschädigten leisten, wie insbesondere Hilfsorganisationen, Einrichtungen für geflüchtete Menschen und zur Versorgung Verletzter sowie weitere öffentliche Institutionen, wird von der Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe im Billigkeitswege abgesehen.

34

Beabsichtigt ein Unternehmer bereits beim Leistungsbezug, die Leistungen ausschließlich und unmittelbar für die genannten Zwecke zu verwenden, sind die entsprechenden Vorsteuerbeträge unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 des Umsatzsteuergesetzes im Billigkeitswege entgegen Abschn. 15.15 Absatz 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses zu berücksichtigen. Die folgende unentgeltliche Wertabgabe wird nach dem vorangegangenen Absatz im Billigkeitswege nicht besteuert.

H. Schenkungsteuer

35

Handelt es sich bei den Zuwendungen um Schenkungen, können bei Vorliegen der entsprechenden Voraussetzungen Steuerbefreiungen nach § 13 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes gewährt werden. Hierunter fallen u. a. Zuwendungen an die in § 13 Absatz 1 Nummer 16 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes genannten Religionsgesellschaften, jüdische Kultusgemeinden, Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen. Ebenfalls fallen hierunter Zuwendungen, die ausschließlich kirchlichen, gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken gewidmet sind, sofern deren Verwendung zu diesem Zweck gesichert ist (§ 13 Absatz 1 Nummer 17 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes). Unter diesen Voraussetzungen sind auch direkt an die hilfsbedürftigen Personen gerichtete Zuwendungen zur Hilfe im Zusammenhang mit dem Erdbeben von der Schenkungsteuer nach § 13 Absatz 1 Nummer 17 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes befreit. Bei Zuwendungen zur Hilfe im Zusammenhang mit dem Erdbeben, die bis zum 31. Dezember 2023 nach § 13 Absatz 1 Nummer 17 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes unmittelbar an Geschädigte zur Behebung der entstandenen Schäden geleistet werden, ist die Zweckwidmung und die Zwecksicherung zu unterstellen.

Im Auftrag

R e n n i n g s

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 23. Februar 2023

IV B 6 - S 1315/19/10030 :051

2023/0060659

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

nachrichtlich:

Bundeszentralamt für Steuern

Automatischer Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen nach dem Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz - FKAustG;

Bekanntmachung einer vorläufigen Staatenaustauschliste im Sinne des § 1 Absatz 1 FKAustG für den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen zum 30. September 2023

Nach den Vorgaben des Gesetzes zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen (Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz - FKAustG) werden Informationen über Finanzkonten in Steuersachen zum 30. September 2023 zwischen dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) und der zuständigen Behörde des jeweils anderen Staates im Sinne des § 1 Absatz 1 FKAustG automatisch ausgetauscht (§ 27 Absatz 1 FKAustG).

Dem BZSt sind hierfür von den meldenden Finanzinstituten die Finanzkontendaten zu den meldepflichtigen Konten nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz elektronisch im Wege der Datenfernübertragung zum 31. Juli 2023 zu übermitteln (§ 27 Absatz 2 FKAustG).

Zu den Staaten im Sinne des § 1 Absatz 1 FKAustG, mit denen der automatische Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen erfolgt, zählen

1. Mitgliedstaaten der Europäischen Union aufgrund der Richtlinie 2011/16/EU des Rates vom 15. Februar 2011 über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung und zur Aufhebung der Richtlinie 77/799/EWG (ABl. L 64 vom 11. März 2011, S. 1; Amtshilferichtlinie) in der Fassung der Richtlinie 2014/107/EU (ABl. L 359 vom 16. Dezember 2014, S. 1),
2. Drittstaaten, die Vertragsparteien der von der Bundesrepublik Deutschland in Berlin unterzeichneten Mehrseitigen Vereinbarung vom 29. Oktober 2014 zwischen den zuständigen Behörden über den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten (BGBl. 2015 II S. 1630, 1632) sind und diese in ihr nationales Recht verpflichtend aufgenommen haben sowie Vertragsparteien des Übereinkommens über die gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen (BGBl. 2015 II S. 966, 967) sind und die gewährleisten, dass sie die Voraussetzungen des § 7 Absatz 1, insbesondere Buchstabe e der Mehrseitigen Vereinbarung vom 29. Oktober 2014 zwischen den zuständigen Behörden über den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten erfüllen,
3. Drittstaaten, die Verträge mit der Europäischen Union zur Vereinbarung des automatischen Austauschs von Informationen über Finanzkonten im Sinne der unter Nummer 1 angeführten Richtlinie 2014/107/EU (ABl. L 359 vom 16. Dezember 2014, S. 1) geschlossen haben, sowie
4. Drittstaaten, mit denen die Bundesrepublik Deutschland ein Abkommen über den steuerlichen Informationsaustausch geschlossen hat, nach dem ein automatischer Austausch von Informationen erfolgen kann.

Hiermit werden die Staaten im Sinne des § 1 Absatz 1 FKAustG bekannt gegeben, mit denen voraussichtlich der automatische Datenaustausch zum 30. September 2023 erfolgen wird und für welche die meldenden Finanzinstitute Finanzkontendaten zum 31. Juli 2023 dem BZSt zu übermitteln haben werden (vorläufige FKAustG-Staatenaustauschliste 2023).

Zunächst werden in die vorläufige FKAustG-Staatenaustauschliste 2023 alle Staaten aufgenommen, welche sich zum automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten in Steuersachen international bekannt haben. Sofern diese alle rechtlichen und tatsächlichen Voraussetzungen für den automatischen Informationsaustausch über Finanzkonten erfüllen, werden diese nach Prüfung in die finale FKAustG-Staatenaustauschliste 2023 übernommen.

Die Bekanntmachung einer finalen FKAustG-Staatenaustauschliste 2023 erfolgt im Rahmen eines weiteren BMF-Schreibens bis voraussichtlich Ende Juni 2023.

Die vorläufige FKAustG-Staatenaustauschliste 2023 wird nachfolgend dargestellt und steht auf den Internetseiten des BZSt unter www.bzst.bund.de zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Nr.	Staaten nach § 1 Absatz 1 FKAustG mit automatischem Informations- austausch am 30. September 2023	Rechtsgrundlage nach § 1 Absatz 1 FKAustG
1.	Albanien	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
2.	Andorra	§ 1 Absatz 1 Nummer 3 FKAustG
3.	Anguilla ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
4.	Antigua und Barbuda	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
5.	Argentinien	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
6.	Aruba ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
7.	Aserbaidshan	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
8.	Australien	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
9.	Bahamas ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
10.	Bahrain ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
11.	Barbados	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
12.	Belgien	§ 1 Absatz 1 Nummer 1 FKAustG
13.	Belize ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
14.	Bermuda ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
15.	Brasilien	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
16.	Britische Jung- ferninseln ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
17.	Brunei Darus- salam ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
18.	Bulgarien	§ 1 Absatz 1 Nummer 1 FKAustG
19.	Chile	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
20.	China	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
21.	Cookinseln	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
22.	Costa Rica	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
23.	Curaçao	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
24.	Dänemark	§ 1 Absatz 1 Nummer 1 FKAustG
25.	Dominica ¹⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
26.	Ecuador	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
27.	Estland	§ 1 Absatz 1 Nummer 1 FKAustG
28.	Färöer	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
29.	Finnland	§ 1 Absatz 1 Nummer 1 FKAustG
30.	Frankreich ²⁾	§ 1 Absatz 1 Nummer 1 FKAustG
31.	Ghana	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
32.	Gibraltar	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG
33.	Grenada	§ 1 Absatz 1 Nummer 2 FKAustG

Aufgrund einer Notifikation dieses Staates gemäß § 7 Absatz 1 Buchstabe b der Mehrseitigen Vereinbarung vom 29. Oktober 2014 zwischen den zuständigen Behörden über den automatischen Austausch von Informationen über Finanzkonten übermittelt

- 1) die Bundesrepublik Deutschland nach § 2 Absatz 1.2 dieser Mehrseitigen Vereinbarung keine Finanzkonteninformationen an diesen Staat, erhält jedoch Finanzkonteninformationen von diesem. Deshalb sind auch in diesem Fall bis auf weiteres keine Finanzkontendaten durch meldende Finanzinstitute dem BZSt gemäß § 5 Absatz 1 FKAustG zu übermitteln.
- 2) Hierzu zählen auch Französisch-Guayana, Guadeloupe, Martinique, Mayotte, Réunion und Saint-Barthélemy.
- 3) Hierzu zählen auch Bonaire, Sint Eustatius und Saba.
- 4) Die Datenübermittlung an die Russische Föderation ist aktuell ausgesetzt.

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangsfrist auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen unter der Rubrik Themen - Steuern - Internationales Steuerrecht zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Im Auftrag

K r e i e n b a u m

Bekanntmachung
über die Kirchensteuerbeschlüsse im Freistaat Sachsen für das Kalenderjahr 2023

Nach den staatlich anerkannten Kirchensteuerbeschlüssen für das Kalenderjahr 2023 der im Freistaat Sachsen steuerberechtigten evangelischen Landeskirchen und römisch-katholischen Bistümer beträgt der Kirchensteuersatz, vorbehaltlich der Ausführungen in Nummer 2 zur Steuerpauschalierung, 9 Prozent der Einkommen-, Lohn- bzw. Kapitalertragsteuer.

- Die Kirchensteuer vom Einkommen beträgt höchstens 3,5 Prozent des zu versteuernden Einkommens (Kappung). Gehört der Ehegatte oder Lebenspartner eines Kirchensteuerpflichtigen keiner kirchensteuererhebenden Körperschaft an und werden die Ehegatten oder Lebenspartner zur Einkommensteuer zusammenveranlagt, beträgt die Kirchensteuer des kirchensteuerpflichtigen Ehegatten oder Lebenspartners höchstens 3,5 Prozent seines Anteils am gemeinsam zu versteuernden Einkommen, der sich aus dem Verhältnis der Summe seiner Einkünfte zur Summe der Einkünfte beider Ehegatten oder Lebenspartner ergibt. Nicht der Kappung unterliegt die Kirchensteuer, die als Zuschlag zur Lohnsteuer, zur Kapitalertragsteuer oder auf die nach § 32d Absatz 3 und 4 in Verbindung mit Absatz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) ermittelte Einkommensteuer erhoben wird.

Vor der Berechnung der Kirchensteuer ist die Bemessungsgrundlage (Einkommen-, Lohn-, Kapitalertragsteuer) nach § 51a EStG zu ermitteln. Dies gilt entsprechend bei der Ermittlung der maßgebenden Bemessungsgrundlage für die Kappung und zur Aufteilung der Bemessungsgrundlage in glaubensverschiedenen Ehen oder Lebenspartnerschaften.

In Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40, § 40a Absatz 1, 2a und 3 und § 40b EStG ist im vereinfachten Verfahren die Kirchensteuer mit 5 Prozent der pauschalen Lohnsteuer sämtlicher Arbeitnehmer zu erheben. Die so ermittelte pauschale Kirchensteuer ist in der Lohnsteuer-Anmeldung gesondert anzugeben. Die Aufteilung im Verhältnis 18 : 82 auf die Konfessionen "römisch-katholisch" und "evangelisch" wird von der Finanzverwaltung übernommen.

- Wendet der Arbeitgeber das Nachweisverfahren an und weist nach, dass einzelne Arbeitnehmer keiner kirchensteuererhebenden Körperschaft angehören, ist für diese Arbeitnehmer keine Kirchensteuer und für alle übrigen Arbeitnehmer Kirchensteuer in Höhe von 9 Prozent (allgemeiner Kirchensteuersatz) der pauschalen Lohnsteuer zu erheben. Diese Kirchensteuer ist grundsätzlich der jeweils kirchensteuererhebenden Körperschaft zuzuordnen. Kann der Arbeitgeber für einzelne Arbeitnehmer die Zuordnung zur jeweiligen kirchensteuererhebenden Körperschaft nicht vornehmen, gilt insoweit ebenfalls der allgemeine Kirchensteuersatz. Die Finanzverwaltung teilt dann die auf diese Arbeitnehmer entfallende Kirchensteuer entsprechend den Bestimmungen im ersten Absatz auf.

Die zur Bemessung der Kirchensteuer bei der Pauschalierung der Lohnsteuer getroffenen Regelungen gelten zur Bemessung der Kirchensteuer bei der Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37a und § 37b EStG sinngemäß.

Für die Erhebung des besonderen Kirchgeldes in glaubensverschiedener Ehe oder Lebenspartnerschaft gilt im Freistaat Sachsen folgende von den zuständigen Kirchenbehörden mit staatlicher Anerkennung festgelegte Tabelle:

Stufe	Bemessungsgrundlage (gemeinsam zu versteuerndes Einkommen)	Jährliches besonderes Kirchgeld	Monatliches Kirchgeld
	EUR	EUR	EUR
1	40.000– 47.499	96	8
2	47.500– 59.999	156	13
3	60.000– 72.499	276	23
4	72.500– 84.999	396	33
5	85.000– 97.499	540	45
6	97.500–109.999	696	58
7	110.000–134.999	840	70
8	135.000–159.999	1.200	100
9	160.000–184.999	1.560	130
10	185.000–209.999	1.860	155
11	210.000–259.999	2.220	185
12	260.000–309.999	2.940	245
13	310.000 und mehr	3.600	300

Bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage des besonderen Kirchgeldes in glaubensverschiedener Ehe oder Lebenspartnerschaft ist § 51a EStG zu beachten; unter sinngemäßer Anwendung von § 51a Absatz 2 EStG ist das zu versteuernde Einkommen im Sinne von § 2 Absatz 5 EStG entsprechend zu erhöhen bzw. zu mindern.

Besteht die Kirchensteuerpflicht nicht während des gesamten Kalenderjahres, wird für die Kalendermonate, in denen die Kirchensteuerpflicht gegeben ist, ein monatliches besonderes Kirchgeld erhoben, welches einem Zwölftel des jährlichen besonderen Kirchgeldes entspricht. Beginnt oder endet die glaubensverschiedene Ehe oder Lebenspartnerschaft im Laufe eines Kalenderjahres, ist das jährliche besondere Kirchgeld für jeden vollen Kalendermonat, in dem die glaubensverschiedene Ehe oder Lebenspartnerschaft nicht bestanden hat, um ein Zwölftel zu kürzen.

Zwischen der Kirchensteuer vom Einkommen und dem besonderen Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe oder Lebenspartnerschaft ist eine Vergleichsberechnung durchzuführen, wobei der höhere Betrag festgesetzt wird. In den Vergleich ist die Kirchensteuer vom Einkommen nicht einzubeziehen, soweit sie auf der Einkommensteuer nach dem besonderen Steuertarif des § 32d EStG beruht. Die Kirchensteuer auf die Einkommensteuer nach dem besonderen Steuertarif des § 32d EStG ist zusätzlich zum besonderen Kirchgeld zu erheben.

Dresden, den 9. Februar 2023

32 - S 2440/11/150 - 2023/8523

Sächsisches Staatsministerium der Finanzen

Dr. Beate Gropp

Referatsleiterin

**Bekanntmachung
über die Kirchensteuerbeschlüsse im Land Rheinland-Pfalz für das Kalenderjahr 2023**

Hinsichtlich der von den Landesfinanzbehörden verwalteten Kirchensteuern gelten für das Kalenderjahr 2023 folgende Hundertsätze und Beträge:

Die Kirchensteuern nach dem Maßstab der Einkommen- und Lohnsteuer

- a) Römisch-Katholische Kirchensteuer (rk)
- b) Evangelische Kirchensteuer (ev)
- c) Alt-Katholische Kirchensteuer (ak)
- d) Kultussteuer der Jüdischen Kultusgemeinden Bad Kreuznach und Koblenz (is)
- e) Religionsgemeinschaftssteu der Freireligiösen Landesgemeinde Pfalz (fg)
- 1. f) Religionsgemeinschaftssteu der Freireligiösen Gemeinde Mainz (fm)
- g) Religionsgemeinschaftssteu der Freien Religionsgemeinschaft Alzey (fa)

werden mit **9 v. H.** der nach Maßgabe des § 51a Absatz 2 bzw. 2a des Einkommensteuergesetzes (EStG) ermittelten Einkommensteuer oder Lohnsteuer erhoben.

Der Hebesatz gilt auch bei Pauschalierung der Einkommensteuer oder Lohnsteuer gemäß §§ 37a, 37b, 40, 40a Absätze 1, 2a und 3 und § 40b EStG; er wird auf **7 v. H.** der Einkommensteuer bzw. Lohnsteuer ermäßigt, wenn der zum Steuerabzug Verpflichtete von der Vereinfachungsregelung nach Nummer 1 der gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 8. August 2016 (BStBl I S. 773) Gebrauch macht.

Die Kirchensteuern nach dem Maßstab der Kapitalertragsteuer

- a) Römisch-Katholische Kirchensteuer
- wird mit **9 v. H.** oder, wenn sich der steuerliche Wohnsitz des Kirchensteuerpflichtigen in Bayern oder Baden-Württemberg, aber nicht in der Stadt Bad Wimpfen befindet, mit **8 v. H.** der Kapitalertragsteuer erhoben,
- b) Evangelische Kirchensteuer
 - c) Alt-Katholische Kirchensteuer
- werden mit **9 v. H.** oder, wenn sich der steuerliche Wohnsitz des Kirchensteuerpflichtigen in Baden-Württemberg oder Bayern befindet, mit **8 v. H.** der Kapitalertragsteuer erhoben,
- d) Kultussteuer der Jüdischen Gemeinde in Hamburg
 - e) Kultussteuer der Israelitischen Kultusgemeinde Frankfurt
 - 2. f) Kultussteuer der dem Landesverband der Jüdischen Gemeinden in Hessen angehörenden Kultusgemeinden
 - g) Kultussteuer der Jüdischen Gemeinden von Nordrhein, Westfalen-Lippe und der Synagogengemeinde Köln
 - h) Kultussteuer der Jüdischen Kultusgemeinde Bad Kreuznach
 - i) Kultussteuer der Jüdischen Kultusgemeinde Koblenz
 - j) Kultussteuer der Synagogengemeinde Saar
 - k) Religionsgemeinschaftssteu der Freireligiösen Gemeinde Offenbach/Main
 - l) Religionsgemeinschaftssteu der Freien Religionsgemeinschaft Alzey
 - m) Religionsgemeinschaftssteu der Freireligiösen Gemeinde Mainz

n) Religionsgemeinschaftssteuer der Freireligiösen Landesgemeinde Pfalz

werden mit **9 v. H.** der Kapitalertragsteuer erhoben,

o) Kultussteuer der Israelitischen Religionsgemeinschaft Baden

p) Kultussteuer der Israelitischen Religionsgemeinschaft Württemberg

q) Kultussteuer des Landesverbandes der Israelitischen Kultusgemeinden in Bayern

r) Religionsgemeinschaftssteuer der Freireligiösen Landesgemeinde Baden

werden mit **8 v. H.** der Kapitalertragsteuer erhoben.

Das **besondere Kirchgeld** wird von den Diözesen Limburg, Mainz und Speyer, den Evangelischen Landeskirchen, dem Katholischen Bistum der Alt-Katholiken sowie der Freireligiösen Gemeinde Mainz jeweils mit folgenden Beträgen erhoben:

Stufe	nach Maßgabe des § 51a Absatz 2 EStG ermitteltes gemeinsames zu versteuerndes Einkommen	jährliches besonderes Kirchgeld
	Euro	Euro
1	40.000 – 47.499	96
2	47.500 – 59.999	156
3	60.000 – 72.499	276
4	72.500 – 84.999	396
5	85.000 – 97.499	540
6	97.500 – 109.999	696
3. 7	110.000 – 134.999	840
8	135.000 – 159.999	1.200
9	160.000 – 184.999	1.560
10	185.000 – 209.999	1.860
11	210.000 – 259.999	2.220
12	260.000 – 309.999	2.940
13	310.000 und mehr	3.600

Das nach Maßgabe des § 51a Absatz 2 EStG ermittelte gemeinsame zu versteuernde Einkommen erhöht sich um die nach § 32d Absatz 1 und § 43 Absatz 5 EStG gesondert besteuerten Kapitalerträge des Kirchensteuerpflichtigen, wenn der Kirchensteuerpflichtige die Anrechnung der auf die gesondert besteuerten Kapitalerträge entfallenden Kirchensteuer beantragt.

Auf das besondere Kirchgeld wird nach Maßgabe des § 5 Abs. 2 Satz 4 des Kirchensteuergesetzes (KiStG) die Kirchensteuer nach dem Maßstab der Einkommensteuer und nach Maßgabe des § 5 Abs. 2 Satz 5 KiStG der Beitrag einer Religionsgemeinschaft oder Weltanschauungsgesellschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechts ist und keine Kirchensteuer erhebt, angerechnet.

Mainz, den 13. Februar 2023

S 2442#2018/0003 - 0401 441

Im Auftrag
Stefan Marzian

Bekanntmachung
über die Kirchensteuerbeschlüsse für das Steuerjahr (Kalenderjahr) 2023

Soweit die Kirchensteuer durch die Finanzämter veranlagt und erhoben wird (Kirchensteuer vom Einkommen), gelten im Land Nordrhein-Westfalen für das Steuerjahr (Kalenderjahr) 2023 für die **römisch-katholische, evangelische, alt-katholische Kirchensteuer** und die **jüdische Kultussteuer** die folgenden von den zuständigen Kirchenbehörden mit staatlicher Anerkennung festgesetzten Kirchensteuerhebesätze:

9 v. H. als Zuschlag zur Einkommen-, Lohn- und Kapitalertragsteuer.

Dieser Hebesatz gilt auch in den Fällen der Pauschalierung der Lohnsteuer und der Einkommensteuer. In den Fällen der Pauschalierung der Einkommensteuer bzw. der Lohnsteuer gemäß §§ 37a, 37b, 40, 40a Abs. 1, 2a und 3 sowie 40b EStG wird der Hebesatz auf 7 v. H. der Einkommensteuer bzw. Lohnsteuer ermäßigt, wenn der zum Steuerabzug Verpflichtete von der Vereinfachungsregelung nach Nummer 1 der gleichlautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Bundesländer vom 8. August 2016 (BStBl 2016 I S. 773) Gebrauch macht.

Vor Anwendung der Kirchensteuerhebesätze ist die Bemessungsgrundlage nach Maßgabe des § 51a des Einkommensteuergesetzes in der für den Veranlagungszeitraum 2023 geltenden Fassung zu ermitteln.

Soweit die Finanzämter für die evangelischen Landeskirchen (Evangelische Kirche im Rheinland, Evangelische Kirche von Westfalen, Lippische Landeskirche, Landeskirche Schaumburg-Lippe, Evangelisch-lutherische Landeskirche Hannover, Evangelische Kirche in Hessen und Nassau) das besondere Kirchgeld für Kirchensteuerpflichtige, deren Ehegatte oder Lebenspartner nicht kirchensteuerpflichtig ist, festsetzen und erheben, gilt im Land Nordrhein-Westfalen für das Steuerjahr (Kalenderjahr) 2023 die folgende von den zuständigen Kirchenbehörden mit staatlicher Anerkennung festgelegte Kirchgeldtabelle:

Stufe	Bemessungsgrundlage (zu versteuerndes Einkommen gemäß § 6 Abs. 2 Satz 2 KiStO)	Jährliches besonderes Kirchgeld
1	40.000 – 47.499 Euro	96 Euro
2	47.500 – 59.999 Euro	156 Euro
3	60.000 – 72.499 Euro	276 Euro
4	72.500 – 84.999 Euro	396 Euro
5	85.000 – 97.499 Euro	540 Euro
6	97.500 – 109.999 Euro	696 Euro
7	110.000 – 134.999 Euro	840 Euro
8	135.000 – 159.999 Euro	1.200 Euro
9	160.000 – 184.999 Euro	1.560 Euro
10	185.000 – 209.999 Euro	1.860 Euro
11	210.000 – 259.999 Euro	2.220 Euro
12	260.000 – 309.999 Euro	2.940 Euro
13	ab 310.000 Euro	3.600 Euro

Das zu versteuernde Einkommen der Ehegatten oder Lebenspartner ist nach Maßgabe des § 51a Abs. 2 Sätze 1 und 2 des Einkommensteuergesetzes in der für den Veranlagungszeitraum 2023 geltenden Fassung zu ermitteln.

Die Kirchgeldtabelle gilt entsprechend für das besondere Kultus- bzw. Kirchgeld, welches im Steuerjahr 2023 von den Finanzämtern für die jüdischen Gemeinden sowie das Katholische Bistum der Alt-Katholiken in Nordrhein-Westfalen festgesetzt und erhoben wird.

Düsseldorf, den 16. Februar 2023

S 2442 - 2/2022 - 8335 - V B 2

Ministerium der Finanzen
des Landes Nordrhein-Westfalen

Im Auftrag
Dr. B e r n h a r d

**Bekanntmachung
über die Kirchensteuerbeschlüsse im Freistaat Thüringen für das Kalenderjahr 2023**

Hinsichtlich der von den Landesfinanzbehörden verwalteten Kirchensteuern gelten für das Kalenderjahr 2023 folgende Hundertsätze und Beträge:

Die Kirchensteuern als Zuschlag zur Einkommen- und Lohnsteuer

- a) Römisch-Katholische Kirchensteuer
- b) Evangelische Kirchensteuer

werden mit 9 v. H. der Einkommensteuer oder Lohnsteuer erhoben; höchstens jedoch mit 3,5 v. H. des zu versteuernden Einkommens.

Gehört der Ehegatte oder Lebenspartner eines Kirchensteuerpflichtigen keiner kirchensteuererhebenden Körperschaft an und werden die Ehegatten oder Lebenspartner zur Einkommensteuer zusammen veranlagt, so beträgt die Kirchensteuer als Zuschlag zur Einkommensteuer des kirchensteuerpflichtigen Ehegatten oder Lebenspartners höchstens 3,5 v. H. seines Anteils am gemeinsam zu versteuernden Einkommen, der sich aus dem Verhältnis der Summe seiner Einkünfte zur Summe der Einkünfte beider Ehegatten oder Lebenspartner ergibt.

Wird die Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohnsteuer oder als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer erhoben, unterliegt diese Kirchensteuer nicht der Kappung. Dies gilt auch für die Kirchensteuer, die auf die nach § 32d Absatz 3 und 4 i. V. m. Absatz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) ermittelte Einkommensteuer erhoben wird.

1. Vor der Berechnung der Kirchensteuer sind die Einkommensteuer und die Lohnsteuer als Bemessungsgrundlage nach Maßgabe des § 51a EStG zu ermitteln. Dies gilt entsprechend bei der Ermittlung der maßgebenden Bemessungsgrundlage für die Kappung und für das Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe oder Lebenspartnerschaft sowie zur Aufteilung der Bemessungsgrundlage in glaubensverschiedener Ehe oder Lebenspartnerschaft.

In den Fällen der Pauschalierung der Einkommensteuer nach §§ 37a oder 37b EStG oder der Pauschalierung der Lohnsteuer nach §§ 40, 40a Abs. 1, 2a und 3 und 40b EStG wird der Hebesatz auf 5 v. H. der Einkommensteuer bzw. Lohnsteuer ermäßigt, wenn der Pauschalierende von der Vereinfachungsregelung nach Nummer 1 des gleich lautenden Erlasses der obersten Finanzbehörden der Länder vom 8. August 2016 (BSStl I S. 773) Gebrauch macht.

Macht der Pauschalierende keinen Gebrauch vom vereinfachten Verfahren, hat er grundsätzlich für alle Empfänger die Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft festzustellen (Nachweisverfahren). Für Empfänger, die keiner steuererhebenden Religionsgemeinschaft angehören, ist keine Kirchensteuer auf die pauschale Steuer zu entrichten; für die übrigen Empfänger gilt der allgemeine Kirchensteuersatz. Diese Kirchensteuer ist grundsätzlich der jeweils kirchensteuererhebenden Körperschaft zuzuordnen. Kann der Arbeitgeber für einzelne Arbeitnehmer die Zuordnung zur jeweils kirchensteuererhebenden Körperschaft nicht vornehmen, gilt insoweit ebenfalls der allgemeine Kirchensteuersatz.

Die Aufteilung der pauschalen Kirchensteuer erfolgt zu 70 v. H. zu Gunsten der evangelischen Kirche und zu 30 v. H. zu Gunsten des zuständigen katholischen Bistums, soweit der Pauschalierende die Kirchensteuer nicht durch Individualisierung der jeweils steuerberechtigten Kirche zuordnet.

Die Kirchensteuern als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer

- a) Römisch-Katholische Kirchensteuer

wird mit 9 v. H. oder, wenn sich der steuerliche Wohnsitz des Kirchensteuerpflichtigen in Bayern oder Baden-Württemberg, aber nicht in der Stadt Bad Wimpfen (Postleitzahl: 72406, einschließlich der Postleitzahlen für Postfächer und Großempfänger) befindet, mit 8 v. H. der Kapitalertragsteuer erhoben,

2.
 - b) Evangelische Kirchensteuer
 - c) Alt-Katholische Kirchensteuer

werden mit 9 v. H. oder, wenn sich der steuerliche Wohnsitz des Kirchensteuerpflichtigen in Baden-Württemberg oder Bayern befindet, mit 8 v. H. der Kapitalertragsteuer erhoben,

- d) Kultussteuer der Jüdischen Gemeinde in Hamburg
- e)

- f) Kultussteuer der dem Landesverband der Jüdischen Gemeinden in Hessen angehörenden Kultusgemeinden
- g) Kultussteuer der Jüdischen Gemeinden von Nordrhein, Westfalen-Lippe und der Synagogengemeinde Köln
- h) Kultussteuer der Jüdischen Kultusgemeinde Bad Kreuznach
- i) Kultussteuer der Jüdischen Kultusgemeinde Koblenz
- j) Kultussteuer der Synagogengemeinde Saar
- k) Religionsgemeinschaftssteuer der Freireligiösen Gemeinde Offenbach/Main
- l) Religionsgemeinschaftssteuer der Freien Religionsgemeinschaft Alzey
- m) Religionsgemeinschaftssteuer der Freireligiösen Gemeinde Mainz
- n) Religionsgemeinschaftssteuer der Freireligiösen Landesgemeinde Pfalz

werden mit 9 v. H. der Kapitalertragsteuer erhoben,

- o) Kultussteuer der Israelitischen Religionsgemeinschaft Baden
- p) Kultussteuer der Israelitischen Religionsgemeinschaft Württemberg
- q) Kultussteuer des Landesverbandes der Israelitischen Kultusgemeinden in Bayern
- r) Religionsgemeinschaftssteuer der Freireligiösen Landesgemeinde Baden

werden mit 8 v. H. der Kapitalertragsteuer erhoben.

Für die Erhebung des besonderen Kirchgeldes in glaubensverschiedener Ehe oder Lebenspartnerschaft gilt im Freistaat Thüringen folgende von den zuständigen Kirchenbehörden mit staatlicher Anerkennung festgelegte Tabelle:

Stufe	Bemessungsgrundlage (gemeinsam zu versteuerndes Einkommen)	jährliches Kirchgeld	monatliches Kirchgeld
		Euro	Euro
1	40.000– 47.499	96	8
2	47.500– 59.999	156	13
3	60.000– 72.499	276	23
4	72.500– 84.999	396	33
5	85.000– 97.499	540	45
3. 6	97.500–109.999	696	58
7	110.000–134.999	840	70
8	135.000–159.999	1.200	100
9	160.000–184.999	1.560	130
10	185.000–209.999	1.860	155
11	210.000–259.999	2.220	185
12	260.000–309.999	2.940	245
13	310.000 und mehr	3.600	300

Es ist eine Vergleichsberechnung zwischen der Kirchensteuer vom Einkommen des kirchensteuerpflichtigen Ehegatten oder Lebenspartners und dem Kirchgeld in glaubensverschiedener Ehe oder Lebenspartnerschaft durchzuführen, wobei der höhere Betrag festgesetzt wird.

Die als Zuschlag zur Kapitalertragsteuer erhobene Kirchensteuer (§ 51a Absatz 2 Buchstaben b bis d EStG) ist in der Vergleichsrechnung nicht zu berücksichtigen.

Thüringer Finanzministerium

Im Auftrag

Dr. Carsten Burbank

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 14. Februar 2023

III C 3 - S 7175/21/10003 :003

2023/0067105

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

**Umsatzsteuerbefreiung für eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen;
Neufassung des § 4 Nr. 18 UStG durch das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Ände-
rung weiterer steuerlicher Vorschriften zum 1. Januar 2020**

Inhaltsverzeichnis

- I. Allgemeines
 - II. Rechtsprechung
 - III. Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass
- Anwendungsregelung
- Schlussbestimmung

Nach Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

I. Allgemeines

1

Durch Artikel 12 Nr. 5 Buchstabe d des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451)¹⁾

2

§ 4 Nr. 18 UStG wird durch die Neufassung unionsrechtskonform an die Vorgaben des Artikels 132 Absatz 1 Buchstabe g MwStSystRL angepasst. Dementsprechend sieht die Neufassung eine Umsatzsteuerbefreiung für eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen vor, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, soweit diese nicht bereits in anderen Nummern des § 4 UStG genannt sind.

II. Rechtsprechung

3

Im Zusammenhang mit der Auslegung des Artikels 132 Abs. 1 Buchstabe g MwStSystRL und der Frage, wann ein eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundener Umsatz vorliegt, hat der BFH u. a. folgende - für die Anwendung des § 4 Nr. 18 UStG relevante - Feststellungen getroffen:

Für die im Rahmen eines Menüservices erbrachten Leistungen gilt die in Artikel 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe g der Richtlinie 77/388/EWG (seit dem 1. Januar 2007: Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe g MwStSystRL) vorgesehene Steuerbefreiung nicht (BFH-Urteil vom 1. Dezember 2010 - XI R 46/08, BStBl II 2023 S. 269).

Erbringt ein Träger des Jugendfreiwilligendienstes, der gemäß § 11 Abs. 1 JFDG zur Gewährung von Geld- oder Sachleistungen an die Freiwilligen verpflichtet ist, Leistungen an die Einsatzstelle der Freiwilligen, die von der Einsatzstelle durch eine monatliche Pauschale vergütet wird, ist diese Leistung nach Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe g MwStSystRL steuerfrei (BFH-Urteil vom 24. Juni 2020 - V R 21/19, BStBl II 2023 S. 276).

Der Betrieb von Flüchtlingsunterkünften durch eine GmbH für Länder und Kommunen kann nach Artikel 132 Abs. 1 Buchstabe g MwStSystRL steuerfrei sein. Dasselbe gilt für den Betrieb einer kommunalen Obdachlosenunterkunft (BFH-Urteil vom 24. März 2021 - V R 1/19, BStBl II 2023 S. 279).

III. Änderungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass

4

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 7. Februar 2023 - III C 2 - S 7300/19/10004 :005 (2023/0117456), BStBl I S. 322, geändert worden ist, wird wie folgt geändert:

1. In der Inhaltsübersicht wird die Angabe "4.18.1. Wohlfahrtseinrichtungen" durch die Angabe "4.18.1. **Eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen**" ersetzt.
2. In Abschnitt 1.8 Abs. 1 Satz 2 wird die Angabe "Abschnitt 4.18.1 Abs. 7" durch die Angabe "Abschnitt 4.18.1 Abs. 4" ersetzt.
3. In Abschnitt 4.16.5 Abs. 10 Satz 1 wird der Klammerzusatz gestrichen.

Abschnitt 4.18.1 wird wie folgt gefasst:

"4.18.1. Eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen

U m f a n g d e r S t e u e r b e f r e i u n g

- (1) ¹Die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG umfasst eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen im Sinne des Artikels 132 Abs. 1 Buchstabe g MwStSystRL, soweit diese nicht bereits in anderen Nummern des § 4 UStG genannt sind. ²Unter eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen fallen sowohl Leistungen, die im Rahmen von Maßnahmen der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit unmittelbar an die hilfsbedürftigen Personen erbracht werden, als auch solche Leistungen, die zwar nicht unmittelbar an die hilfsbedürftigen Personen erbracht werden, jedoch für die Umsätze im Bereich der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit unerlässlich sind (vgl. EuGH-Urteil vom 08.10.2020, C-657/19, Finanzamt D); eine Vertragsbeziehung zu der hilfsbedürftigen Person selbst muss nicht bestehen.
- (2) ¹Nach § 4 Nr. 18 UStG sind insbesondere Leistungen an wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen zur Überwindung der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit steuerfrei, z. B. Leistungen der Schuldnerberatung im außergerichtlichen Insolvenzverfahren, der "Tafeln", der Frauenhäuser nach § 36a SGB II, der Bahnhofsmmission, der Mitternachtsmission oder die Beratung und Hilfe für Obdach- und Wohnungslose. ²Auch Beratungsleistungen für Angehörige drogen- oder alkoholabhängiger Menschen oder bei Fragen zu Mütterkuren, Mutter-Kind-Kuren oder Vater-Kind-Kuren, Leistungen der Beratungsstellen für Ehe- und Lebensfragen und die Beratung und Hilfe für Haftentlassene sowie für Prostituierte sind eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen. ³Das gilt auch für Leistungen im Zusammenhang mit der Migration von Menschen, z. B. die Beratung und Hilfe für Migranten, Asylbewerber, Aussiedler oder Flüchtlinge. ⁴Hierunter fallen auch die im Zusammenhang mit dem Betrieb von Flüchtlingsunterkünften erbrachten Leistungen wie die Unterbringung und Betreuung der Flüchtlinge sowie in Erstaufnahmeeinrichtungen auch die Verpflegung der Flüchtlinge (vgl. BFH-Urteil vom 24.03.2021 - V R 1/19, BStBl II 2023 S. 279).
4. (3) ¹Unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG fallen auch Leistungen, die auf Grund von Verträgen zur Übertragung von Aufgaben im Rahmen des Bundesfreiwilligendienstes nach § 16 Bundesfreiwilligendienstgesetz (BFDG) erbracht werden, sofern die Einsatzstellen mit den Freiwilligen Aufgaben im Bereich der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit erfüllen. ²Insbesondere sind die unter § 4 Nr. 14 Buchstabe f, Nr. 15, 15a, 15b, 15c, 16 und 18 UStG genannten Leistungen als eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen anzusehen. ³Sofern die Freiwilligen durch die Einsatzstellen jedoch für Aufgaben in anderen Bereichen eingesetzt werden, z. B. in den Bereichen Umwelt- oder Naturschutz, Landschaftspflege, Kultur und Denkmalpflege, Sport sowie Zivil- und Katastrophenschutz, ist eine Befreiung der auf Grund eines vorgenannten Vertrages nach § 16 BFDG u. a. von Zentralstellen an das Bundesamt für Familie und zivilgesellschaftliche Aufgaben erbrachten Leistungen nach § 4 Nr. 18 UStG nicht möglich (vgl. BFH-Urteil vom 23.07.2009 - V R 93/07, BStBl II 2015 S. 735). ⁴Des Weiteren sind auch Leistungen, die ein Träger des Jugendfreiwilligendienstes, der gemäß § 11 Abs. 1 Jugendfreiwilligendienstegesetz zur Gewährung von Geld- und Sachleistungen an die Freiwilligen verpflichtet ist, an die Einsatzstelle der Freiwilligen erbringt, und die dem Träger von der Einsatzstelle durch eine monatliche Pauschale vergütet werden, von der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG umfasst (vgl. BFH-Urteil vom 24.06.2020 - V R 21/19, BStBl II 2023 S. 276); die Sätze 2 und 3 gelten entsprechend.
- (4) ¹Eine Steuerfreiheit für die Beherbergung, Beköstigung, ausgenommen die Abgabe von alkoholischen Getränken, und die üblichen Naturalleistungen an Personen, die bei den begünstigten Leistungen tätig sind, kommt nur dann in Betracht, wenn diese Sachzuwendungen als Vergütung für geleistete Dienste gewährt werden. ²Diese Voraussetzung ist erfüllt, wenn ein Arbeitnehmer nach dem Arbeitsvertrag, den mündlichen Abreden oder nach den sonstigen Umständen des Arbeitsverhältnisses (z. B. faktische betriebliche Übung) neben dem Barlohn einen zusätzlichen Lohn in Form der Sachzuwendungen erhält. ³Unschädlich ist es hierbei, wenn die Beteiligten aus verrechnungstechnischen Gründen einen Bruttogesamtlohn bilden und hierauf die Sachzuwendungen anrechnen. ⁴Die Sachzuwendungen werden jedoch nicht als Vergütung für geleistete Dienste gewährt, wenn sie auf den Barlohn des Arbeitnehmers angerechnet werden. ⁵Die Sachzuwendungen haben hier nicht die Eigenschaft eines Ar-

beitslohn. ⁶Vielmehr liegt ein besonderer Umsatz an den Arbeitnehmer vor, der nicht unter die Befreiung des § 4 Nr. 18 UStG fällt (vgl. BFH-Urteil vom 03.03.1960 - V 103/58 U, BStBl III S. 169).

(5) ¹Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG findet keine Anwendung, wenn für eine Leistung eine andere Steuerbefreiung als *lex specialis* vorgeht (vgl. EuGH-Urteil vom 15.11.2012, C-174/11, Zimmermann). ²Das gilt u. a. für Heilbehandlungsleistungen, für Leistungen der Behindertenhilfe (z. B. der Werkstätten für behinderte Menschen), für Leistungen im Rahmen der rechtlichen Betreuung, der Altenhilfe, der Jugendhilfe oder für Leistungen zur Beförderung von kranken und verletzten Personen.

(6) ¹Leistungen, die in der Regel nicht speziell den hilfsbedürftigen Personen im Rahmen der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit angeboten werden, z. B. Umzugsleistungen, Rechtsberatungsleistungen oder allgemeine Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen, sind als solche keine eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Leistungen. ²Auch bei den von einem Menüservice erbrachten Leistungen handelt es sich nicht um eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen; diese fallen daher nicht unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG (vgl. BFH-Urteil vom 01.12.2010 - XI R 46/08, BStBl II 2023 S. 269). ³Die Leistungen eines solchen Menüservices oder Mahlzeitendienstes (z. B. "Essen auf Rädern") unterliegen aber unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 1 oder 8 UStG dem ermäßigten Steuersatz.

B e g ü n s t i g t e L e i s t u n g s e r b r i n g e r

(7) ¹Eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen sind steuerfrei, wenn sie von Einrichtungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts oder von anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden. ²Bei der Beurteilung der Frage, ob es sich um eine Einrichtung handelt, die keine systematische Gewinnerzielung anstrebt, sind sämtliche Tätigkeiten desselben Unternehmers zu berücksichtigen. ³Eine Einrichtung ohne systematische Gewinnerzielung kann jedoch auch dann vorliegen, wenn sie zwar systematisch danach strebt, Überschüsse zu erwirtschaften, sie diese jedoch nicht als Gewinn an ihre Mitglieder ausschüttet, sondern für die Durchführung ihrer Leistungen verwendet (vgl. EuGH-Urteil vom 21.03.2002, C-174/00, Kennemer Golf & Country Club)."

5. In Abschnitt 4.23.1 Abs. 5 wird die Angabe "Abschnitt 4.18.1 Abs. 7" durch die Angabe "Abschnitt 4.18.1 Abs. 4" ersetzt.

6. In Abschnitt 4.24.1 Abs. 4 wird die Angabe "Abschnitt 4.18.1 Abs. 7" durch die Angabe "Abschnitt 4.18.1 Abs. 4" ersetzt.

7. In Abschnitt 4.25.2 Abs. 3 Satz 3 wird die Angabe "Abschnitt 4.18.1 Abs. 7" durch die Angabe "Abschnitt 4.18.1 Abs. 4" ersetzt.

Abschnitt 12.9 Abs. 4 wird wie folgt geändert:

Nummer 3 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

- a) "4Zur Steuerbefreiung vgl. Abschnitt 4.17.2."

8. b) In Nummer 4 Satz 2 wird die Angabe "§ 4 Nr. 16 Satz 1 Buchstabe f oder Nr. 18 UStG" durch die Angabe "§ 4 Nr. 16 Satz 1 Buchstabe f UStG" ersetzt.

Nummer 6 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

- c) "⁶Verpflegungsdienstleistungen gegenüber Studierenden und Schülern sind unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 23 Satz 1 Buchstabe c UStG steuerfrei."

Anwendungsregelung

5

§ 4 Nr. 18 UStG in der Fassung des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 12. Dezember 2019 (BGBl. I S. 2451) und die Grundsätze dieses Schreibens sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2019 erbracht wurden bzw. erbracht werden.

6

Für Leistungen der Träger des Jugendfreiwilligendienstes gelten die Grundsätze des BFH-Urteils vom 24. Juni 2020 - V R 21/19, unter Berücksichtigung der Grundsätze des BMF-Schreibens vom 18. August 2015 (BStBl I S. 659) in allen offenen Fällen. Für Umsätze, die vor dem 1. April 2023 erbracht werden, wird es nicht beanstandet, wenn der Unternehmer seine Leistungen abweichend von den o. g. Ausführungen als umsatzsteuerpflichtig behandelt bzw. behandelt hat.

7

Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 24. März 2021 - V R 1/19, zum Betrieb von Flüchtlingsunterkünften sind für Umsätze in allen offenen Fällen anzuwenden, die bis zum 31. Dezember 2019 erbracht wurden. Für Umsätze nach der Neufassung des § 4 Nr. 18 UStG zum 1. Januar 2020 sind die Urteilsgrundsätze nur noch für entsprechende Umsätze anzuwenden, die von Einrichtungen juris-

tischer Personen des öffentlichen Rechts oder von anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden. Für Umsätze, die vor dem 1. Januar 2020 erbracht wurden, wird es nicht beanstandet, wenn der Unternehmer seine Leistungen abweichend von den o. g. Ausführungen als umsatzsteuerpflichtig behandelt hat.

Schlussbestimmung

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<https://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

B r e m e r

Bundesministerium der Finanzen

Berlin, 27. Februar 2023

III C 2 - S 7220/22/10002 :010

2023/0197236

Oberste Finanzbehörden
der L ä n d e r

**Umsatzsteuer;
Nullsteuersatz für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen (§ 12 Abs. 3 UStG)**

Inhaltsverzeichnis

Allgemeines

- I. 1. Einführung
- 2. Unentgeltliche Wertabgabe
- II. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Anwendungsregelung

Schlussbestimmungen

I. Allgemeines**1. Einführung**

1

Durch das Jahressteuergesetz 2022 (BStBl I 2023 S. 7) wurde ein neuer Absatz 3 in § 12 Umsatzsteuergesetz (UStG) angefügt. Nach § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 UStG ermäßigt sich die Steuer auf 0 % für die Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird.

Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister (MaStR) nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird.

§ 12 Abs. 3 UStG ist am 1. Januar 2023 in Kraft getreten. Auch die Einfuhr, der innergemeinschaftliche Erwerb und die Installation unterliegt dem Nullsteuersatz, wenn es sich um begünstigte Solarmodule, Speicher oder wesentliche Komponenten im Sinne des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG handelt.

2

Wird ein Gegenstand, bei dessen Erwerb eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug bestand, zum Nullsteuersatz geliefert, stellt dies alleine keine Änderung der Verhältnisse im Sinne von § 15a UStG dar.

2. Unentgeltliche Wertabgabe

3

Nach § 3 Abs. 1b und Abs. 9a Nr. 1 UStG sind bestimmte unentgeltliche Leistungen als sog. unentgeltliche Wertabgaben einer Leistung gegen Entgelt gleichgestellt, sofern der dabei entnommene, zugewendete oder verwendete Gegenstand zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat. Danach erfolgt die Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe nur, wenn der Unternehmer zuvor einen Vorsteuerabzug geltend gemacht hat oder zulässigerweise hätte geltend machen können.

4

Ein Unternehmer konnte eine vor dem 1. Januar 2023 angeschaffte Photovoltaikanlage voll seinem Unternehmen zuordnen (vgl. Abschnitt 2.5 Abs. 13 UStAE). Wenn er auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung nach § 19 UStG verzichtet hat, ist er zum vollen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung berechtigt. Der dezentral (privat) verbrauchte Strom unterliegt dann der Wertabgabenbesteuerung nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG, wodurch der rechtlich zunächst zulässige Vorsteuerabzug systemgerecht nachgela-

gert ausgeglichen wird. Auch nach dem 31. Dezember 2022 ist in diesen Fällen wie bisher weiterhin grundsätzlich eine unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern.

5

Die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer Photovoltaikanlage, die vor dem 1. Januar 2023 erworben wurde und die zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, unterliegt nach § 3 Abs. 1b UStG als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer.

Eine Entnahme des gesamten Gegenstandes ist nur möglich, wenn zukünftig voraussichtlich mehr als 90 % des erzeugten Stroms für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. Hiervon ist auszugehen, wenn der Betreiber beabsichtigt, zukünftig mehr als 90 % des mit der Anlage erzeugten Stroms für unternehmensfremde Zwecke zu verwenden. Davon ist aus Vereinfachungsgründen insbesondere auszugehen, wenn ein Teil des mit der Photovoltaikanlage erzeugten Stroms z. B. in einer Batterie gespeichert wird. Ausreichend ist auch, wenn eine Rentabilitätsrechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt.

6

Erwirbt ein Unternehmer ab dem 1. Januar 2023 eine Photovoltaikanlage unter Anwendung des Nullsteuersatzes, erübrigt sich mangels Steueranfall (Steuersatz 0 %) ein Vorsteuerabzug. Anders als in den Altfällen ist daher für ein systemgerechtes Ergebnis kein Ausgleich eines Vorsteuerabzuges erforderlich. Die Voraussetzungen nach § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG liegen nicht vor. Anders als bisher erfolgt in diesen Fällen daher keine Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe. Auch die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer Photovoltaikanlage, die ab dem 1. Januar 2023 unter Anwendung des Nullsteuersatzes erworben wurde, stellt keine unentgeltliche Wertabgabe dar.

7

Unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG unterliegt diese unentgeltliche Wertabgabe dem Nullsteuersatz, wobei dies dann auch für bereits installierte Anlagen gilt. Die Entnahme nur eines Teils eines ursprünglich zulässigerweise dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes (vgl. Abschnitt 15.2c UStAE) ist nicht möglich.

II. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

8

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 14. Februar 2023 - III C 3 - S 7175/21/10003 :003 (2023/0067105), BStBl I S. 348, geändert worden ist, wie folgt geändert:

In der Inhaltsübersicht wird nach der Angabe "12.17. Digitale Medien (§ 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG)" die Angabe "**12.18. Nullsteuersatz für bestimmte Photovoltaikanlagen**" eingefügt.

Im Abkürzungsverzeichnis werden nach der Angabe "LuftVG = Luftverkehrsgesetz" die Angaben "**MaStR = Marktstammdatenregister**" und "**MaStRV = Marktstammdatenregisterverordnung**" eingefügt.

In Abschnitt 1.5 wird nach Absatz 9 die Zwischenüberschrift "**Betrieb einer Photovoltaikanlage**" und folgender Absatz 10 angefügt:

"(10) ¹Verkauft ein Unternehmer, der kein Kleinunternehmer ist und dessen Unternehmen (unter anderem) im Betrieb einer Photovoltaikanlage besteht, die Photovoltaikanlage oder übereignet er sie unentgeltlich an einen Dritten, handelt es sich hierbei unter den übrigen Voraussetzungen des § 1 Abs. 1a UStG um eine nichtsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen. ²Der Erwerber tritt dabei an die Stelle des Veräußerers (§ 1 Abs. 1a Satz 3 UStG); dies stellt keine Änderung der Verhältnisse im Sinne von § 15a UStG dar (Abschnitt 15a.10). ³Ist der Erwerber Kleinunternehmer, führt der Wechsel der Besteuerungsart bei diesem zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs (§ 15a Abs. 7 UStG)."

In Abschnitt 2.5 Abs. 13 wird nach Satz 2 folgender Satz 3 angefügt:

"³Zur Wertabgabenbesteuerung im Zusammenhang mit einer Leistung, die dem Nullsteuersatz (§ 12 Abs. 3 UStG) unterliegt, siehe Abschnitt 3.2 Abs. 3."

In Abschnitt 3.2 wird nach Absatz 2 folgender Absatz 3 angefügt:

"(3) Im Zusammenhang mit einer Leistung, die dem Nullsteuersatz (§ 12 Abs. 3 UStG) unterliegt, ist im Hinblick auf eine unentgeltliche Wertabgabe wie folgt zu differenzieren:

- ¹Bestand beim Erwerb eines Gegenstandes eine Berechtigung zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug (keine Anwendung des Nullsteuersatzes), stellt die spätere Entnahme und die unentgeltliche Zuwendung oder Verwendung des Gegenstandes unter den übrigen Voraussetzungen eine unentgeltliche Wertabgabe dar. ²Eine Entnahme
- ¹ des gesamten Gegenstandes ist nur möglich, wenn zukünftig voraussichtlich mehr als 90 % des Gegenstandes für nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden. ³Unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG un-

terliegt diese unentgeltliche Wertabgabe dem Nullsteuersatz. ⁴Die Entnahme nur eines Teils eines ursprünglich zulässigigerweise dem Unternehmen zugeordneten Gegenstandes (vgl. Abschnitt 15.2c) ist nicht möglich.

2. Unterlag der Erwerb eines Gegenstandes dem Nullsteuersatz, stellt die spätere Entnahme, unentgeltliche Zuwendung oder Verwendung des Gegenstandes keine unentgeltliche Wertabgabe dar."

Abschnitt 12.1 wird wie folgt geändert:

Die Überschrift wird wie folgt gefasst:

- a) "12.1. Steuersätze (§ 12 Abs. 1, 2 und 3 UStG)".

Abschnitt 12.1 Abs. 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"¹Nach § 12 UStG bestehen für die Besteuerung nach den allgemeinen Vorschriften des UStG **folgende** Steuersätze:

	allgemeiner Steuersatz	ermäßigter Steuersatz
6. vom 01.01.1968 bis 30.06.1968	10 %	5 %
vom 01.07.1968 bis 31.12.1977	11 %	5,5 %
vom 01.01.1978 bis 30.06.1979	12 %	6 %
b) vom 01.07.1979 bis 30.06.1983	13 %	6,5 %
vom 01.07.1983 bis 31.12.1992	14 %	7 %
vom 01.01.1993 bis 31.03.1998	15 %	7 %
vom 01.04.1998 bis 31.12.2006	16 %	7 %
vom 01.01.2007 bis 30.06.2020	19 %	7 %
vom 01.07.2020 bis 31.12.2020	16 %	5 %
vom 01.01.2021 bis 31.12.2022	19 %	7 %
ab 01.01.2023	19 %	7 % oder 0 %."

Nach Abschnitt 12.17 wird folgender Abschnitt 12.18 eingefügt:

"12.18. Nullsteuersatz für bestimmte Photovoltaikanlagen

Lieferung einer Photovoltaikanlage

- (1) ¹Die Verschaffung der Verfügungsmacht an einer Photovoltaikanlage begründet eine Lieferung im Sinne des § 3 Abs. 1 UStG und unterliegt dem Nullsteuersatz. ²Zur Bestimmung des Zeitpunkts der Lieferung einer Photovoltaikanlage vgl. Abschnitt 13.1. ³Lieferungen und sonstige Leistungen, die für den Leistungsempfänger keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellen, um die Lieferung der Photovoltaikanlage unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, teilen das Schicksal der Lieferung der Photovoltaikanlage und sind als Nebenleistungen zur Hauptleistung dementsprechend einheitlich mit dem Nullsteuersatz zu besteuern (vgl. Abschnitt 3.10). ⁴Zu den Nebenleistungen der Lieferung der Photovoltaikanlage zählen u. a. die Übernahme der Anmeldung in das MaStR, die Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage, die Montage der Solarmodule, die Kabelinstallationen, die Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters oder des Zweirichtungszählers, die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln, die Herstellung des AC-Anschlusses, die Bereitstellung von Gerüsten, die Lieferung von Befestigungsmaterial oder auch die Erneuerung des Zählerschranks, wenn diese vom Netzbetreiber verlangt wird bzw. auf Grund technischer Nor-

men für den Betrieb der Photovoltaikanlage erforderlich ist.⁵Dem Nullsteuersatz unterliegen grundsätzlich auch die Lieferungen von sog. Aufdachphotovoltaikanlagen durch Bauträger.⁶Dies gilt auch, wenn der Bauträger neben der Aufdachphotovoltaikanlage auch das Gebäude liefert, da die Lieferung der Aufdachphotovoltaikanlage hierzu eine eigenständige Leistung und keine unselbstständige Nebenleistung darstellt.⁷Die Vermietung von Photovoltaikanlagen stellt keine Lieferung von Photovoltaikanlagen dar und unterliegt daher dem Regelsteuersatz.⁸Dagegen können Leasing- oder Mietkaufverträge je nach konkreter Ausgestaltung umsatzsteuerrechtlich als Lieferung oder als sonstige Leistung einzustufen sein.⁹Maßgeblich für die Abgrenzung sind die vertraglichen Vereinbarungen zwischen den Vertragsparteien gemäß den Grundsätzen des Abschnittes 3.5 Abs. 5.¹⁰Dabei sind Laufzeit, Zahlungsbedingungen und mögliche Kombinationen mit anderen Leistungselementen u. Ä. zu berücksichtigen.¹¹Der Nullsteuersatz findet keine Anwendung auf den Teil des Entgelts, der auf eigenständige Serviceleistungen entfällt wie z. B. Wartungsarbeiten, die Einholung von behördlichen Genehmigungen oder die Versicherung der Photovoltaikanlage mit einer Haftpflicht- und Vermögensschadens-Versicherung.¹²Ein einheitlicher Mietbetrag ist nach der einfachsten möglichen Methode aufzuteilen.

Beispiel:

¹Unternehmer U vermietet an Kunden K eine Photovoltaikanlage.²Der Zeitraum der Vermietung beträgt 20 Jahre.³Die jährliche Miete beträgt 1.625 €. ⁴Von dem Mietbetrag entfallen 1.300 € auf die Überlassung der Photovoltaikanlage einschließlich der damit verbundenen Finanzierungskosten, während der restliche Betrag von 325 € auf die einhergehenden Serviceleistungen (Versicherung usw.) gezahlt wird. ⁵U räumt K die Option ein, zum Ende der Mietzeit die Photovoltaikanlage zum Preis von 1 € zu erwerben. ⁶Sofern K von der Option Gebrauch macht, tritt U die Herstellergarantie, deren weitere Laufzeit sich zum Zeitpunkt der Optionsausübung noch auf 5 Jahre beläuft, an K ab. ⁷Sollte K von der Option keinen Gebrauch machen, ist er auf Grund des Mietvertrages verpflichtet, die Photovoltaikanlage zum Ende der Mietzeit auf eigene Kosten abzubauen und dem U auszuhändigen. ⁸Der Verkehrswert der Photovoltaikanlage beträgt zu Beginn der Vertragslaufzeit 22.000 € und am Ende der Vertragslaufzeit 4.400 €.

⁹Es liegt eine Lieferung der Photovoltaikanlage des U an K vor. ¹⁰Die Summe der vertraglichen Raten beträgt 26.000 € und entspricht damit dem Verkehrswert des Gegenstands einschließlich der Finanzierungskosten. ¹¹K muss bei der Ausübung der Option lediglich 1 € bezahlen und muss daher zusätzlich keine erhebliche Summe entrichten. ¹²Unter Einbeziehung der Abtretung der Herstellergarantie in die Gesamtbetrachtung erscheint die Optionsausübung zum Vertragsende als einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit für den K. ¹³Bezüglich des Entgelts, das K für die Überlassung der Photovoltaikanlage an U zu entrichten hat, findet der Nullsteuersatz Anwendung. ¹⁴Die Serviceleistungen sind mit dem Regelsteuersatz zu besteuern, so dass U für den jährlichen Betrag in Höhe von 325 € für die Serviceleistungen Umsatzsteuer in Höhe von 51,89 € abzuführen hat.

¹³Für Mietkauf und Leasingverträge, die als Lieferung einzustufen sind und die keine Aufteilung des Entgelts gemäß Satz 12 vorsehen, ist eine Aufteilung anhand der internen Kalkulation vorzunehmen, wenn die Photovoltaikanlage nach dem 31.12.2022 geliefert worden ist. ¹⁴Es wird nicht beanstandet, wenn der Unternehmer pauschalierend ein Verhältnis von 90 % für die Überlassung der Photovoltaikanlage und 10 % für die eigenständigen Serviceleistungen ansetzt. ¹⁵Im Übrigen gelten die Grundsätze des Abschnittes 3.5 Abs. 7.

Betreiber einer Photovoltaikanlage

(2) ¹Der Nullsteuersatz erfasst nur die Lieferung an den Betreiber einer Photovoltaikanlage. ²Die in der Lieferkette vorausgehenden Lieferungen (z. B. an Zwischenhändler, Leasinggeber, Mietverkäufer) unterliegen hingegen dem Regelsteuersatz. ³Betreiber der Photovoltaikanlage sind die natürlichen Personen, juristischen Personen oder Personenzusammenschlüsse, die dem Grunde nach zum Leistungszeitpunkt als Betreiber der jeweiligen Anlage im MaStR registrierungspflichtig sind oder voraussichtlich registrierungspflichtig werden. ⁴Hierfür genügt es, wenn die Anlage unmittelbar an das Stromnetz angeschlossen werden soll; auf eine tatsächliche Einspeisung oder Förderung nach dem EEG kommt es nicht an. ⁵Auch wird für die Anwendung des Nullsteuersatzes nicht die Unternehmereigenschaft des Betreibers vorausgesetzt. ⁶Die tatsächliche Registrierung im MaStR (z. B. im Falle von Steckersolargeräten, sog. Balkonkraftwerken) ist für die Betreibereigenschaft nicht maßgeblich. ⁷Nachträgliche Änderungen der Person des Betreibers sind unerheblich. ⁸Besteht keine Registrierungspflicht (beispielsweise bei sog. Inselanlagen), kann gleichwohl der Nullsteuersatz zur Anwendung kommen (vgl. Absatz 7). ⁹In diesem Fall ist aus Vereinfachungsgründen davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger Betreiber der Photovoltaikanlage ist. ¹⁰Hinsichtlich der Nachweispflichten vgl. Absatz 6.

Belegheitsvoraussetzungen

(3) ¹Die Anwendung des Nullsteuersatzes setzt eine Installation der Solarmodule/Speicher/wesentlichen Komponenten auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen oder öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, voraus. ²Wohnung/Privatwohnung ist jeder umschlossene Raum, der zum Wohnen oder Schlafen benutzt wird. ³Als Wohnung im Sinne dieser Vorschrift gelten daher auch Gebäude auf Freizeit-

grundstücken und Gartenlauben in Kleingartensiedlungen. ⁴Wohnwagen und Wohnschiffe sind nur dann als Wohnungen anzusehen, wenn sie nicht oder nur gelegentlich fortbewegt werden. ⁵Öffentliche und andere Gebäude, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, liegen vor, wenn das jeweilige Gebäude für Umsätze nach § 4 Nr. 11b, 14 bis 18, 20 bis 25, 27 und 29 oder § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG oder für hoheitliche oder ideelle Tätigkeiten verwendet wird. ⁶Container können ebenfalls den für die Anwendung des Nullsteuersatzes erforderlichen Gebäudebegriff erfüllen, soweit die übrigen Voraussetzungen vorliegen (z. B. Schulcontainer, die für hoheitliche Tätigkeiten etwa zur Auslagerung von Schulklassen wegen Sanierungsarbeiten genutzt werden). ⁷In der Nähe der genannten Wohnungen/Gebäude befindet sich eine Photovoltaikanlage insbesondere, wenn sie auf dem Grundstück installiert ist, auf dem sich auch die betreffende Wohnung bzw. das betreffende begünstigte Gebäude befindet (z. B. Garage, Gartenschuppen, Zaun). ⁸Von einer Nähe ist daher auch auszugehen, wenn zwischen dem Grundstück und der Photovoltaikanlage ein räumlicher oder funktionaler Nutzungszusammenhang besteht (z. B. einheitlicher Gebäudekomplex oder einheitliches Areal). ⁹Die Vereinfachungsregelung des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG bleibt davon unberührt.

(4) ¹Wird ein Gebäude sowohl für begünstigte als auch nicht begünstigte Zwecke verwendet (z. B. teilweise zu Wohnzwecken und teilweise zu gewerblichen Zwecken), ist grundsätzlich von einem begünstigten Gebäude auszugehen. ²Dies gilt nur dann nicht, wenn die unschädliche Nutzung so sehr hinter der schädlichen Nutzung zurücktritt, dass eine Anwendung der Begünstigung nicht sachgerecht wäre. ³Hiervon ist auszugehen, wenn die unschädliche Nutzung in so engem Zusammenhang mit der schädlichen Nutzung steht, dass ihr kein eigener Zweck zukommt (beispielsweise Hausmeisterwohnung in einem Gewerbekomplex) oder wenn die auf die unschädliche Nutzung entfallenden Nutzflächenanteile weniger als 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche ausmachen. ⁴Tritt die unschädliche Nutzung hinter der schädlichen Nutzung zurück, unterliegt die Lieferung insgesamt dem Regelsteuersatz.

Vereinfachungsregelung in § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 UStG

(5) ¹Die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 Satz 1 UStG gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage (Einheit) laut MaStR nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird. ²Die Regelung stellt eine Vereinfachung für die Prüfung der Gebäudeart dar. ³Die Vereinfachungsregelung gilt nicht für die Betreibereigenschaft. ⁴Besteht keine Registrierungspflicht im MaStR, ist die Vereinfachungsregelung nicht anwendbar (vgl. aber die Vereinfachungsregelung in Absatz 6). ⁵Nach § 16 Abs. 3 Nr. 7 MaStRV eröffnet die Bundesnetzagentur den Finanzbehörden des Bundes und der Länder auf Anforderung einen Zugang zu Daten, die nach § 15 Abs. 1 MaStRV nicht veröffentlicht werden, einschließlich personenbezogener Daten, soweit die Finanzbehörden diese Daten zur Erfüllung ihrer gesetzlichen Aufgaben benötigen. ⁶Die 30 kW-Grenze ist einheitenbezogen zu prüfen. ⁷Bei der nachträglichen Erweiterung einer Photovoltaikanlage ist die Leistung der bestehenden Einheit mit der der Erweiterung zu addieren. ⁸Wird die 30 kW-Grenze durch die Erweiterung überschritten, ist die Vereinfachungsregelung auf den nachträglich ergänzten Teil nicht anwendbar. ⁹Für den bereits bestehenden Teil führt dies jedoch nicht zur nachträglichen Nichtanwendbarkeit der Vereinfachungsregelung.

Nachweis über das Vorliegen der Voraussetzungen

(6) ¹Der leistende Unternehmer hat nachzuweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. ²Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Erwerber erklärt, dass er Betreiber der Photovoltaikanlage ist und es sich entweder um ein begünstigtes Gebäude handelt oder die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MaStR nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt oder betragen wird. ³Eine Erklärung des Erwerbers im Sinne des Satzes 2 kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung (z. B. AGB) erfolgen. ⁴Dasselbe gilt für nachträgliche Lieferungen von Speichern, wesentlichen Komponenten und Ersatzteilen.

Solarmodule und Speicher

(7) ¹Netzgebundene Anlagen und nicht-netzgebundene stationäre Anlagen (sog. Inselanlagen) unterliegen dem Nullsteuersatz. ²Aus Vereinfachungsgründen ist davon auszugehen, dass Solarmodule mit einer Leistung von 300 Watt und mehr für netzgekoppelte Anlagen oder stationäre Inselanlagen eingesetzt werden. ³Beträgt die Leistung der Photovoltaikanlagen nicht mehr als 600 Watt, entfällt die besondere Nachweispflicht nach Absatz 6, auch die Betreibereigenschaft des Leistungsempfängers wird unterstellt. ⁴Dies gilt nicht für Lieferungen durch Hersteller von Photovoltaikanlagen und Lieferungen im Großhandel. ⁵Stationäre Solarmodule, die neben der Stromerzeugung weitere unbedeutende Nebenzwecke erfüllen, sind ebenfalls begünstigt (z. B. Solartische). ⁶Ebenso begünstigt sind sogenannte Hybridmodule, die sowohl Strom als auch Wärme produzieren. ⁷Batterien und Speicher unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn diese im konkreten Anwendungsfall dazu bestimmt sind, Strom aus begünstigten Solarmodulen im Sinne der Sätze 1 bis 6 zu speichern. ⁸Nachträgliche Änderungen der Nutzung von Batterien und Speicher sind unerheblich.

Wesentliche Komponenten

(8) ¹Neben den Solarmodulen und dem Batteriespeicher (auch nachträglich eingebaute Speicher) unterliegen "wesentliche Komponenten" dem Nullsteuersatz. ²Wesentliche Komponenten sind die Gegenstände, deren Verwendungszweck speziell im Betrieb oder der Installation von Photovoltaikanlagen liegt oder die zur Erfüllung technischer Normen not-

wendig sind.³Zu den wesentlichen Komponenten gehören jene, die geliefert und installiert werden, um Photovoltaikanlagen zu errichten und zu betreiben, insbesondere die photovoltaikanlagenspezifischen Komponenten wie z. B.:

- Wechselrichter,
- Dachhalterung,
- Energiemanagement-System,
- Solarkabel,
- Einspeisesteckdose (sog. Wieland-Steckdose),
- Funk-Rundsteuerungsempfänger,
- Backup Box und der Notstromversorgung dienende Einrichtungen.

⁴Auch die (nachträgliche) Lieferung einzelner wesentlicher Komponenten und deren Ersatzteile sowie deren Installation unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn diese Teil einer Anlage sind, die die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG erfüllt.

(9) ¹Keine wesentlichen Komponenten sind Zubehör, wie z. B. Schrauben, Nägel und Kabel, auch wenn diese für die Installation der Anlage notwendig sind. ²Ebenso wenig gehören Stromverbraucher für den neu erzeugten Strom (z. B. Ladeinfrastruktur, Wärmepumpe, Wasserstoffspeicher) zu den wesentlichen Komponenten einer Photovoltaikanlage (vgl. aber zur Einheitlichkeit der Leistung Absatz 1).

Beispiel 1:

¹Unternehmer U erwirbt im Baumarkt u. a. Schrauben und Kabel, um eine Photovoltaikanlage in Eigenleistung auf seinem Privathaus zu errichten.

²Die Lieferung der Schrauben und Kabel unterliegt dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 %, da es sich nicht um wesentliche Komponenten im Sinne des § 12 Abs. 3 UStG handelt.

Beispiel 2:

¹Unternehmer U beauftragt das Solarunternehmen S im Rahmen einer sog. "Paketlösung" eine Photovoltaikanlage auf seinem Privathaus zu installieren. ²In den Materialkosten, die S gegenüber U in Rechnung stellt, sind auch Kabel und Schrauben enthalten.

³Die Lieferung der nicht wesentlichen Komponenten (Kabel und Schrauben) erfolgt im Rahmen einer einheitlichen Leistung (Lieferung einer Photovoltaikanlage) und unterliegt unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG dem Nullsteuersatz.

Installation einer Photovoltaikanlage

(10) ¹Gemäß § 12 Abs. 3 Nr. 4 UStG unterliegt auch die Installation von Photovoltaikanlagen der Begünstigung, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG erfüllt. ²Zu den begünstigten Leistungen gehören die photovoltaikanlagenspezifischen Arbeiten, die ausschließlich dazu dienen, eine Photovoltaikanlage sicher für das Gebäude und für die sich darin befindlichen Menschen zu betreiben (z. B. photovoltaikanlagenspezifische Elektroinstallation). ³Die Installationsarbeiten müssen direkt gegenüber dem Anlagenbetreiber erbracht werden, um unter die Steuersatzermäßigung zu fallen. ⁴(Vor-)Arbeiten, die auch anderen Stromverbrauchern oder Stromerzeugern oder anderen Zwecken zugutekommen, unterliegen nicht dem Nullsteuersatz (vgl. aber zur Einheitlichkeit der Leistung Absatz 1).

Beispiel 1:

¹Unternehmer U errichtet in Eigenleistung eine Photovoltaikanlage auf seinem Privathaus. ²Für die erforderlichen Bodenarbeiten beauftragt U eine Baufirma B und für die Erweiterung seines Zählerschranks das Elektrounternehmen E. ³Des Weiteren ist eine Verstärkung der Dachsparren erforderlich. ⁴U beauftragt hierfür das Dachdeckerunternehmen D.

⁵Die Erweiterung des Zählerschranks und die Bodenarbeiten unterliegen ebenso dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 % wie die Dacharbeiten.

Beispiel 2:

¹Unternehmer U errichtet in Eigenleistung eine Photovoltaikanlage auf seinem Privathaus. ²Das Gebäude des U wird gleichzeitig und unabhängig von der Errichtung der Photovoltaikanlage grundlegend renoviert. ³So werden

umfassende Elektroarbeiten durchgeführt, bei denen auch eine Erneuerung des Zählerschranks erforderlich ist.
⁴In diesem Zusammenhang wird die Photovoltaikanlage berücksichtigt und angeschlossen.

⁵Die am Privathaus des U durchgeführten Elektroarbeiten unterliegen insgesamt dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 %.

Beispiel 3:

¹Sachverhalt wie in Beispiel 1, jedoch beauftragt U das Solarunternehmen S im Rahmen einer sog. "Paketlösung" eine Photovoltaikanlage mit 25 kw (peak) auf seinem Gebäude zu installieren.

²Alle von S im Rahmen einer einheitlichen Leistung (Dacharbeiten, Lieferung einer Photovoltaikanlage, Bodenarbeiten, Erweiterung Zählerschrank) erbrachten Arbeiten unterliegen unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG dem Nullsteuersatz."

Anwendungsregelung

9

Die Regelungen dieses Schreibens sind erstmals auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2022 bewirkt werden. Es wird nicht beanstandet, wenn die Regelungen in Abschnitt 12.18 Abs. 1 Sätze 11 und 12 erst ab dem 1. April 2023 angewendet werden.

Schlussbestimmungen

Dieses Schreiben steht ab sofort für eine Übergangszeit auf den Internetseiten des Bundesministeriums der Finanzen (<http://www.bundesfinanzministerium.de>) unter der Rubrik Themen - Steuern - Steuerarten - Umsatzsteuer - Umsatzsteuer-Anwendungserlass zum Herunterladen bereit.

Im Auftrag

B r e m e r