



Bitcoin ist zumindest in steuerlicher Hinsicht werthaltig!	S. 12
Umsatzsteuer: Was man beim Einbau von Photovoltaikanlagen wissen sollte	S. 14
Nachhaltigkeitsberichterstattung – wie und womit fangen Sie am Besten an?	S. 20
Energiepreisbremsen in Kraft	S. 24



Fluch oder Segen?

FALK

## Standpunkt

# Künstliche Intelligenz

*Die Entwicklung von auf künstlicher Intelligenz (KI) basierenden Systemen findet mit inzwischen rasanter Geschwindigkeit statt. Entsprechend intensiv wird aktuell diskutiert, welche Gefahren mit dem Einsatz von KI verbunden sind, und welchen Nutzen KI-basierte Systeme z. B. für berufliche Anwendungen bieten. Spätestens mit der allgemeinen Freischaltung des Programms ChatGPT wurde eine öffentliche Diskussion darüber entfacht, welche Möglichkeiten und Grenzen KI-basierte Systeme haben.*

### Probleme und Grenzen von KI-Systemen

KI-Systeme wie ChatGPT sind rein auf sprachlichen Analysen aufgebaute Systeme, die nicht auf wissenschaftlichen Kenntnissen und Grundsätzen basieren. ChatGPT liefert gleichwohl umfassende schriftliche Ausfertigungen zu beliebigen allgemeinen und wissenschaftlichen Fragestellungen, ohne dass in den bisherigen Varianten klar erkennbar ist, auf welche Quellen im Einzelnen zurückgegriffen wird. Der zugrundeliegende Datenpool reicht derzeit nur bis zum 31.12.2021.

Vorsicht ist bei der Verwendung von ChatGPT & Co auch geboten, wenn es um den Datenschutz geht. Einmal eingegebene Daten gehen derzeit auf direktem Weg in die USA zum Betreiber Open AI und werden dort gespeichert und verwendet – ohne Rücksicht auf die DSGVO.

### Vorteile des Einsatzes von KI-Systemen

Die mit dem Einsatz von KI-Systemen verbundenen Vorteile sind jedem offensichtlich, der sich einmal mit ChatGPT beschäftigt hat. Texte zu beliebigen Themen werden in kürzester Zeit in allen gebräuchlichen Sprachen orthographisch perfekt generiert. Sogar der Sprachstil kann entsprechend der Nutzervorgabe angepasst werden. Das System verarbeitet – je nach Aufgabenstellung – auch vom Anwender vorgegebene Inhalte, z. B. zu einem journalistischen Beitrag, zu einer Rede oder zu einem (scheinbar) wissenschaftlichen Text. ChatGPT und andere KI-Systeme sind in der Lage, große Datenmengen zu analysieren, Muster zu erkennen und Datentrends zu identifizieren und in kürzester Zeit anwenderbezogene Auswertungen zu liefern.

### Kann KI wie ChatGPT Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung ersetzen?

Auch in unserem Aufgabenspektrum – der Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung – wird es zahlreiche Anwendungsmöglichkeiten für KI-basierte Systeme geben.

Derzeit werden KI-Systeme entwickelt, die speziell auf juristische und steuerrechtliche Quellen verschiedener Jurisdik-

tionen zurückgreifen und auf dieser Grundlage, ausgehend von einem speziellen Sachverhalt, in der Lage sein werden, eine juristische oder steuerrechtliche Beurteilung abzugeben. Hierzu wird es u. a. erforderlich sein, die Problematik der Quellenverweise zu lösen; mit Veröffentlichung der jüngsten Version GPT-4 am 14.03.2023 wurden hier bereits erhebliche Verbesserungen implementiert. Unabhängig hiervon wird ein solcher KI-generierter Text zumindest eine deutliche Indikation für eine entsprechende Beurteilung liefern können. Denkbar ist auch, dass auf der genannten Datenbasis sog. Chatbots aufgesetzt werden, die (erste) Antworten zu bestimmten steuerlichen oder juristischen Fragestellungen geben. Auch der Einsatz in Massendatenprozessen ist ein denkbare Anwendungsfeld: So kann man sich bspw. vorstellen, die routinemäßige Überprüfung von Eingangsrechnungen hinsichtlich der Erfüllung umsatzsteuerlicher Voraussetzungen mit einem KI-System noch effizienter zu gestalten. Im Bereich der Wirtschaftsprüfung wird man KI zur gezielteren Datenanalyse, bspw. zur Erkennung von Mustern oder Anomalien in Datenbeständen oder zur Erstellung von maßgeschneiderten Reportings, heranziehen können.

### Künstliche Intelligenz auch bei FALK?

Im Hause FALK verfolgen wir die Entwicklung der KI-Anwendungsmöglichkeiten mit gespanntem Interesse. Wir erwarten, dass die bevorstehende rasche Weiterentwicklung uns alsbald in die Lage versetzen wird, im Sinne einer internen Effizienzsteigerung und einer Qualitätssicherung zugunsten unserer Mandant:innen KI-basierte Anwendungen zu nutzen. Gleichwohl sind wir davon überzeugt, dass KI-Systeme stets nur ein Hilfsmittel sein können, um unsere Dienstleistungen dauerhaft auf hohem Niveau zu erbringen. Essentiell bleibt unser mandantenbezogener persönlicher Beratungsansatz. Dabei lassen wir uns von KI perspektivisch gerne dabei unterstützen, die für Sie und Ihr Unternehmen individuell optimale Lösung zu erarbeiten – selbstverständlich jedoch ohne dabei das Heft des Handelns aus der Hand zu geben. ✎



# Inhalt

## **FALK NEWS**

Sind Sie CSRD ready? – Der Countdown läuft!	S.6
Podcastfolge #6 Mittelstand im Fokus – Corporate Carbon Footprint im Lagebericht	S.8
Wir gratulieren!	S.9

## **STEUERBERATUNG**

Ein Fahrtenbuch alleine genügt nicht!	S.10
Bitcoin ist zumindest in steuerlicher Hinsicht werthaltig!	S.12
Umsatzsteuer: Was man beim Einbau von Photovoltaikanlagen wissen sollte	S.14
Ein „Bürokratie-Monster“ ward geboren – das Plattformen-Steuertransparenzgesetz	S.16
BFH eröffnet Steuergestaltungsspielraum bei Vorabgewinnausschüttungen einer GmbH	S.18

## **WIRTSCHAFTSPRÜFUNG**

Nachhaltigkeitsberichterstattung – wie und womit fangen Sie am besten an?	S.20
---	------

## **UNTERNEHMENSBERATUNG**

Nachhaltigkeitsbericht – Bestimmung des Corporate Carbon Footprint	S.22
Energiepreisbremsen in Kraft	S.24



# Allgemeine Steuerzahlungstermine

Zu Ihrer Erinnerung möchten wir für Sie hier die wichtigsten Steuerzahlungstermine und Schonfristen auflisten:

	<b>Fälligkeit</b>		<b>Ende der Schonfrist</b>
<b>APRIL 2023</b>	Dienstag, 11.04.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler sowie Quartalszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler <sup>0</sup> )	14.04.2023
<b>MAI 2023</b>	Mittwoch, 10.05.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler <sup>0</sup> )	15.05.2023
	Montag, 15.05.	Gewerbesteuer Grundsteuer	19.05.2023
<b>JUNI 2023</b>	Montag, 12.06.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler) Einkommensteuer Körperschaftsteuer	15.06.2023
<b>JULI 2023</b>	Montag, 10.07.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler sowie Quartalszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler <sup>1</sup> )	13.07.2023

Die Schonfrist bezieht sich nur auf Überweisungen. In diesem Falle gilt die Zahlung als geleistet, wenn die Summe auf dem Konto des Finanzamts gutgeschrieben wurde. Bei Teilnahme am Lastschriftinzugsverfahren gilt die Steuer als am Fälligkeitstag beglichen. Bei verspäteter Zahlung werden Säumniszuschläge fällig.

<sup>0</sup>Quartalszahler ohne Dauerfristverlängerung am 11.04.2023, ansonsten 10.05.2023.

<sup>1</sup>Quartalszahler ohne Dauerfristverlängerung am 10.07.2023, ansonsten 10.08.2023.



## **Sind Sie CSRD ready? – Der Countdown läuft!**

### **FALK Forum am 27. April 2023 zum Thema Nachhaltigkeit**

*Am 5. Januar 2023 hat die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) ihren Countdown eingeläutet und fordert Unternehmen auf, ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung umzusetzen. Innerhalb von anderthalb Jahren müssen die berichtspflichtigen Unternehmen die Anforderungen erfüllen, während auch kleine und mittlere Unternehmen indirekt betroffen sein können.*

*Welche Maßnahmen müssen Unternehmen nun ergreifen, um intern und extern den Anforderungen gerecht zu werden? Wie berechnet man den eigenen Corporate Carbon Footprint (CCF) und erfüllt dabei die gesetzlichen Bestimmungen? Wir haben Expert:innen aus der Wissenschaft und Praxis eingeladen, um bei unserem nächsten FALK Forum konkrete Hilfestellung zur Erfüllung der gesetzlichen Berichtspflicht zu geben.*

## Die Referent:innen

**Prof. Dr. Katharina Gapp-Schmeling** ist Professorin für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre insbesondere in den Bereichen Nachhaltiges Wirtschaften und Qualitätsmanagement an der VICTORIA | Internationale Hochschule in Berlin. Parallel zu ihrer Tätigkeit forscht sie außerdem am Institut für ZukunftsEnergie- und Stoffstromsysteme (IZES) am Standort Berlin. Seit vielen Jahren ist Prof. Dr. Katharina Gapp-Schmeling außerdem ehrenamtlich im Vorstand der Gesellschaft für Nachhaltigkeit e. V. aktiv. Ferner wird sie von diversen Ministerien angefragt, zu Themen im Bereich der Nachhaltigkeit Positionspapiere zu erarbeiten.

**Maria Blume** ist seit über zwölf Jahren im Bereich Nachhaltigkeit tätig. Sie ist bei Getränke Hoffmann GmbH (einem Unternehmen der Radeberger-Gruppe) für das strategische Nachhaltigkeitsmanagement verantwortlich. Daneben ist sie seit 2021 Dozentin an der VICTORIA | Internationale Hochschule mit dem Seminar „Aktuelle Themen der Nachhaltigkeit“ sowie Referentin an der VICTORIA Academy für die Zertifizierung zum Nachhaltigkeitsmanager bzw. -managerin. Ferner widmet sie sich dem unternehmerischen Nachhaltigkeitsmanagement in weiteren Branchen wie IT, Luft- und Raumfahrt, Verbände, Immobilien und Handel.

**Felix Stamm** ist Head of Operations der Green Vision Solutions GmbH in Mannheim. Als Wirtschaftsingenieur und mit seiner Berufserfahrung in den Bereichen Qualitäts- und Projektmanagement ist er hauptverantwortlich für die erfolgreiche Koordinierung von Kundenprojekten. Durch seine Kenntnisse von Vorgaben und Standards entwickelt er mit seinem Team Lösungen von Green Vision Solutions im Hinblick auf die standardkonforme Konzeption und Umsetzung der CO<sub>2</sub>-Bilanzierung kontinuierlich weiter.

**Prof. Dr. Jonas Tritschler** ist als Partner bei FALK für den Bereich der IT-Prüfung/-Beratung verantwortlich. Neben seiner Tätigkeit bei FALK ist er Professor für Allgemeine Betriebswirtschaftslehre mit dem Schwerpunkt „Digitale Transformation“ an der VICTORIA | Internationale Hochschule in Berlin. Im Themengebiet der Nachhaltigkeit beschäftigt er sich mit der Integration des Nachhaltigkeitsberichts wesens in das Unternehmensberichts wesens sowie der Auswahl und dem Einsatz von Software zur Etablierung der Nachhaltigkeitsfunktion in Unternehmen.

**Sebastian Schaaf** ist seit neun Jahren Mitarbeiter bei FALK. Seine Aufgabenschwerpunkte liegen in der Wirtschaftsprüfung, hier insbesondere die Jahresabschlussprüfung sowie Sonderprüfungen im Bereich der Informationstechnologie. Sebastian Schaaf ist IT-AuditorIDW und zertifizierter Nachhaltigkeitsmanager. Aktuell beschäftigt er sich schwerpunktmäßig mit dem Einsatz von Softwareprogrammen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Die Veranstaltung beginnt um 16:00 Uhr. Im Anschluss erwartet Sie ein Get-together mit einem kleinem Imbiss, bei dem Sie sich gerne weiter austauschen können.

Mehr zum Thema Nachhaltigkeit finden Sie in den Artikeln "[Nachhaltigkeitsberichterstattung – wie und womit fangen Sie am besten an?](#)" und "[Nachhaltigkeitsbericht – Bestimmung des Corporate Carbon Footprint](#)"

## Podcastfolge #6 Mittelstand im Fokus – Corporate Carbon Footprint im Lagebericht

Passend zu der Veranstaltung FALK Forum zum Thema Nachhaltigkeit am 27.04.2023 haben wir eine neue Podcastfolge zum Thema „Corporate Carbon Footprint im Lagebericht“ veröffentlicht.

### Über die Folge

In dieser Folge spricht Robert Wiemeyer mit Jan Karcher, Geschäftsführer von Green Vision Solutions, und Felix Stamm, Head of Operations bei Green Vision Solutions, über das Thema Corporate Carbon Footprint. Aufgeteilt in drei Episoden klären die Experten darüber auf, welche EU-rechtlichen Hintergründe und CO<sub>2</sub>-Kennzahlen es gibt. Außerdem erfahren Sie den Entstehungsprozess des Corporate Carbon Footprint und welche Mehrwerte für Unternehmen außerhalb der Berichtsverpflichtung entstehen.

*Hören Sie gerne rein, verfügbar ist der Podcast auf Spotify und Apple Podcasts.*



**FALK TALK**

Mittelstand im Fokus #6:  
Corporate Carbon Footprint im Lagebericht

**Robert Wiemeyer**  
Steuerberater

**Jan Karcher**  
Geschäftsführer  
Green Vision Solutions

**Felix Stamm**  
Head of Operations  
Green Vision Solutions

Wirtschaftsprüfung  
Steuerberatung  
IT-Beratung



## HERZLICHEN GLÜCKWUNSCH

### Wir gratulieren

**Wir möchten unseren Kolleg:innen herzlich zu ihrem bestandenen Steuerberaterexamen gratulieren! Wir sind sehr stolz auf Ihre Leistungen und freuen uns, dass Sie diese wichtige Prüfung erfolgreich gemeistert haben.**

Das Steuerberaterexamen ist eine anspruchsvolle Prüfung, die ein umfassendes Wissen in verschiedenen Bereichen erfordert. Um sich auf diese Prüfung vorzubereiten, ist viel Durchhaltevermögen, Fleiß und Mühe notwendig. Der wichtigste Erfolgsfaktor für FALK ist die ausgezeichnete Qualifikation unserer Mitarbeiter:innen. Daher freuen wir uns sehr, dass alle Prüfungsteilnehmer:innen mit ihrem erfolgreichen Abschluss gezeigt haben, dass sie nicht nur über ein tiefes Verständnis für Steuerrecht und betriebswirtschaftliche Themen verfügen, sondern auch die Fähigkeit besitzen, komplexe Aufgaben zu lösen und effektiv zu kommunizieren.

Nun heißt es, neue Ziele anzustreben und mit geballter Motivation in den neuen Berufsabschnitt zu starten. Wir gratulieren (in alphabetischer Reihenfolge):

- Hannah Eckert
- Isabell Goldschmidt
- Christoph Koschel
- Tanja Maurer
- Charlotte Rösch
- Oliver Tartemann
- Jenni Weglage



## Ein Fahrtenbuch alleine genügt nicht!

### BFH hält an strenger Belegnachweispflicht für Fahrzeugkosten bei der Fahrtenbuchmethode fest

*Überlässt ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern einen Dienstwagen für private Fahrten oder für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, liegt hierin die lohnsteuerpflichtige Zuwendung eines geldwerten Vorteils. Die Höhe dieses geldwerten Vorteils kann entweder pauschal mit der sog. Ein-Prozent-Regelung oder anhand der tatsächlich angefallenen Kosten mit der sog. Fahrtenbuchmethode bestimmt werden. Der BFH musste nun in einem aktuellen Urteil vom 15.12.2022 – VI R 44/20 entscheiden, inwieweit die Schätzung einzelner Kosten für die Fahrzeugnutzung die Anwendbarkeit der Fahrtenbuchmethode ausschließt.*

#### **Sachverhalt**

Ein Arbeitgeber überließ zwei Angestellten jeweils ein betriebliches Fahrzeug auch zur Nutzung für private Fahrten. Die Arbeitnehmer führten jeweils ein Fahrtenbuch, das vom Finanzamt als ordnungsgemäß beurteilt wurde. Da die Fahr-

zeuge an einer firmeneigenen Tankstelle betankt wurden, an der weder Abgabemenge noch Abgabepreis ausgewiesen wurden, konnten die genauen Treibstoffkosten nicht belegmäßig nachgewiesen werden. Vielmehr wurden diese für die Bemessung des geldwerten Vorteils nach den durchschnittlichen Einkaufspreisen des Unternehmens für das Benzin der Tankstelle geschätzt. Das Finanzamt lehnte daraufhin die Anwendung der Fahrtenbuchmethode ab, da gemäß Gesetzeswortlaut die insgesamt entstehenden Aufwendungen für die Fahrzeugnutzung durch Belege nachgewiesen werden müssen. Dieser Meinung schloss sich der BFH nun an und verwarf damit ein Urteil des FG Münchens (Az. 8 K 611/19), das zwischenzeitlich eine Schätzung des Treibstoffverbrauchs anhand des Durchschnittspreises bzw. des Durchschnittsverbrauchs für zulässig erachtete.

#### **Schätzung von Fahrzeugkosten genügt nicht**

Der BFH führt zunächst aus, dass ein ordnungsgemäß geführ-



**Sebastian Müller**  
Steuerberater FALK  
sebastian.mueller@falk-co.de

## Fazit

Der BFH stellt unmissverständlich klar, dass ein Fahrtenbuch alleine für die Anwendung der Fahrtenbuchmethode nicht ausreichend ist. Will der Steuerpflichtige die Fahrtenbuchmethode in Anspruch nehmen, sollte er penibel darauf achten, die formalen Voraussetzungen in Form eines belegmäßigen Nachweises der entstandenen Fahrzeugkosten erfüllen zu können. Dies kann sich im Einzelfall lohnen!

tes Fahrtenbuch alleine für die Anwendung der Fahrtenbuchmethode nicht ausreichend sei. Wie zuvor das Finanzamt beruft sich auch der BFH hierbei auf den eindeutigen Gesetzeswortlaut, nach dem die insgesamt entstehenden Aufwendungen für die Fahrzeugnutzung durch Belege nachgewiesen werden müssen. Die Gründe, weshalb Belege nicht vorgelegt werden können, spielen keine Rolle – selbst bei technischer Unmöglichkeit, wie im Streitfall, geht das zu Lasten der Betroffenen. Eine Schätzung von belegmäßig nicht erfassten Kosten, so der BFH weiter, schließe die Fahrtenbuchmethode aus, und zwar selbst dann, wenn aufgrund der gewählten Schätzungsgrundlagen oder eines „Sicherheitszuschlags“ bei der Bemessung des Nutzungsvorteils nach der Fahrtenbuchmethode vermeintlich höhere Gesamtkosten angesetzt werden würden, als tatsächlich entstanden sind.

### **Keine verfassungsrechtlichen Bedenken**

Zuletzt verneinte der BFH auch noch mögliche verfassungsrechtliche Bedenken hinsichtlich des Belegerfordernisses. Er hält die belegmäßige Erfassung der Kosten im Regelfall für möglich und zumutbar, weshalb das Wahlrecht zwischen Ein-Prozent-Regelung und Fahrtenbuchmethode nicht beeinträchtigt wird. Der Steuerpflichtige wird also nicht aufgrund von unzumutbar hohen Anforderungen von der Wahl der Fahrtenbuchmethode abgehalten. Im Ergebnis musste der geldwerte Vorteile im Urteilsfall also mangels ausreichendem Nachweis der Kraftstoffkosten mittels Ein-Prozent-Regelung bestimmt werden. ▀

## Praxishinweis

Bei der Überlassung eines Firmenwagens sollte bereits im Vorfeld geklärt werden, ob der Aufwand für die Führung eines Fahrtenbuches im Einzelfall – beispielsweise bei privater Nutzung des Firmenwagens für nur kurze Strecken – sinnvoll sein könnte. Außerdem sollte im Vorfeld geklärt werden, ob das

Belegerfordernis für den Nachweis der entstandenen Fahrzeugkosten sowohl subjektiv als auch objektiv eingehalten werden kann – andernfalls kann man sich den Aufwand eines Fahrtenbuchs sparen.

# Bitcoin ist zumindest in steuerlicher Hinsicht werthaltig!

## Wirtschaftsguteigenschaft von Bitcoin & Co. durch aktuelles BFH-Urteil geklärt

*Bei den Kryptoassets gab es lange Zeit keine Klarheit zur Steuerbarkeit von Veräußerungen. In der Literatur wurde teilweise darauf verwiesen, dass es aufgrund technischer und rechtlicher Besonderheiten an der Wirtschaftsguteigenschaft fehle. Daran müsse die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen (§ 23 EStG) bereits dem Grunde nach scheitern. Wenig überraschend hat das BMF in seinem Schreiben vom 10.05.2022 eine dezidiert andere Auffassung eingenommen, im Einklang mit fast allen Finanzgerichten. Jetzt hat auch der BFH in seinem Urteil vom 14.02.2023 – IX R 3/22 klar Stellung bezogen und die Auffassung des BMF bestätigt.*

### Wirtschaftsguteigenschaft der Kryptoassets

Laut BFH zeichnen sich Wirtschaftsgüter dadurch aus, dass es sich um Sachen, Rechte oder Vorteile für den Betrieb handelt, die sich der Steuerpflichtige etwas kosten lässt, einer besonderen Bewertung zugänglich sind und mindestens mit dem Betrieb übertragen werden können. Der BFH hat nun diese weite Auffassung von Wirtschaftsgütern für die Kryptoassets Bitcoin, Ethereum und Monero und letztlich auch für damit vergleichbare Kryptoassets, die zumindest über eine Handelsplattform grundsätzlich handelbar sind, bestätigt. Insbesondere hat der BFH technische Besonderheiten der Blockchain und ggf. eingeschränkte zivilrechtliche Positionen bei diesen Kryptoassets als nicht geeignet angesehen, um die Wirtschaftsguteigenschaft anzuzweifeln.



Laut BFH handelt es sich um digitale Vermögenswerte, die (auch) als Zahlungsmittel auf Handelsplattformen übertragbar und handelbar sind. Dort bilden sich entsprechende Kurse, sodass die selbständige Bewertbarkeit über das zu zahlende Entgelt für die Übertragung gegeben ist. Über die Handelbarkeit auf den Plattformen materialisiert sich dann auch die wirtschaftliche Übertragbarkeit der Kryptoassets. Infolge der Übertragung sind die Kryptoassets dem neuen Eigentümer auch steuerlich zuzurechnen, da er mittels des Zugangsschlüssels (Private Key) tatsächliche Verfügungsgewalt über diese Kryptoassets hat.

### Kein strukturelles Vollzugsdefizit

Die Kläger hatten zusätzlich geltend gemacht, dass bei Kryptoassets insbesondere wegen des anonymen Handels ein Vollzugsdefizit herrsche. Auch diesen Einwand hat der BFH sowohl für das betroffene Jahr 2017 als auch für spätere Jahre deutlich beiseite gewischt. Er verweist in diesem Zusammenhang auf eine konsistente Rechtslage sowie auf bereits bestehende Ermittlungsmöglichkeiten der Finanzverwaltung, wie Sammelankunftersuchen bei Kryptohandelsplattformen, die im Übrigen tatsächlich bereits genutzt werden. Für die Zukunft verweist der BFH auf den geplanten internationalen Datenaustausch im Rahmen des „Crypto-Asset Reporting Framework (CARF)“, das nach derzeitigen Planungen Januar 2026 eingeführt werden soll.

### Das bedeutet für den Anleger ...

Da Kryptoassets nach Ansicht des BFH also Wirtschaftsgüter darstellen, sind **Veräußerungen von Kryptoassets im Privatvermögen innerhalb eines Jahres nach Anschaffung** des betreffenden Wirtschaftsguts als Veräußerungsgeschäfte i.S.d. §23 EStG steuerbar, die bei Überschreiten der Freigrenze von 600€ in vollem Umfang **steuerpflichtig** sind. Dies gilt ebenfalls beim Tausch eines Kryptoassets in ein anderes

Kryptoasset. Nach Auffassung des BMF verlängert sich die Veräußerungsfrist nicht auf 10 Jahre, wenn das betreffende Kryptoasset in mindestens einem Kalenderjahr als Einkunftsquelle insb. mittels Staking oder Lending genutzt worden ist. Letzteres war im aktuellen Rechtsstreit nicht vom BFH zu entscheiden.

Zu bedenken ist dann aber, dass nur innerhalb der Jahresfrist realisierte Verluste grundsätzlich abzugsfähig sind, unter den bekannten Beschränkungen des §23 EStG. Dies bedeutet, dass die Verluste nur mit Veräußerungsgewinnen i.S.d. §23 EStG verrechnet werden dürfen, also insbesondere nicht mit Einnahmen aus Staking/Lending (Einkünfte i.S.d. §22 Nr.3 EStG). Bei Fehlen solcher (Veräußerungs-)Gewinne im aktuellen Jahr ist ein Rücktrag ins Vorjahr bzw. ein zeitlich unbegrenzter Vortrag in Folgejahren mit Verrechnung innerhalb §23 EStG möglich. Es sei auch darauf hingewiesen, dass abziehbare Verluste realisiert sein müssen. Gerade bei weniger bekannten und weniger liquiden Kryptoassets könnte sich dann die Frage nach der Realisierungsmöglichkeit stellen.

Mit der gerichtlichen Klärung der Wirtschaftsguteigenschaft der zuvor explizit genannten bzw. damit vergleichbarer Kryptoassets entsteht ggf. **Handlungsbedarf für die Vergangenheit**. Noch nicht erklärte Veräußerungsgewinne sollten spätestens jetzt über eine Selbstanzeige bereinigt werden. Dabei ist auch die inzwischen verlängerte strafrechtliche Verjährungsfrist von 15 Jahren bei besonders schweren Fällen der Hinterziehung zu bedenken.

### Ungeklärte Fragen und Umsatzsteuer

Natürlich konnte das BFH-Urteil nicht alle Zweifelsfragen klären, so z.B. die Frage nach der Steuerbarkeit einer ‚Hard Fork‘ (d.h. einem sog. Chain Split) oder nach der Anwendbarkeit der verlängerten Veräußerungsfrist von 10 Jahren. Ebenso grenzt sich der BFH von den Umsatzsteuersenaten des BFH in seinem Urteil ab. Im Bereich der Umsatzsteuer sind derzeit insbesondere die Ausführungen des BMF im Anwendungserlass zu beachten, die auf dem grundlegenden Urteil des EuGH beruhen. Allerdings stehen hier sicherlich noch klärende Urteile des BFH zu Einzelfragen aus. ◀

## Ausblick

Das BFH-Urteil kann im Ergebnis kaum überraschen und ist als Klarstellung zu begrüßen. Auch bei einer Verfassungsbeschwerde der Kläger erwarten wir in der Sache kein anderes Urteil. In jedem Fall müssen Steuerpflichtige jetzt tätig werden, falls sie realisierte Veräußerungsgewinne bisher nicht erklärt haben. Selbstanzeigen in diesem Bereich erfordern auch aufgrund steuerstrafrechtlicher Verschärfungen eine gute steuerliche Beratung.



Dr. Gregor Fuehrich  
Steuerberater FALK  
gregor.fuehrich@falk-co.de



# Umsatzsteuer: Was man beim Einbau von Photovoltaikanlagen wissen sollte

## Das BMF äußert sich zu verschiedenen Anwendungsfragen im Zusammenhang mit der Einführung des Nullsteuersatzes bei der Lieferung von Photovoltaikanlagen

*Mit Verabschiedung des JStG 2022 wurde im Dezember letzten Jahres für die Lieferung von Solarmodulen, einschließlich der wesentlichen Komponenten und Speicher (Photovoltaikanlagen-PV-Anlagen) umsatzsteuerliches Neuland betreten und ein Steuersatz von 0% eingeführt. Voraussetzung hierfür ist, dass es sich dabei um die Lieferung an einen Betreiber einer PV-Anlage handelt, die nach dem 31.12.2022 erfolgt. Die Installation der Anlagen hat auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, zu erfolgen. Bei Anlagen, deren installierte Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister (MaStR) nicht mehr als 30 Kilowatt (peak) beträgt oder betragen wird, gelten die Voraussetzungen hinsichtlich des Installationsorts (erforderliche Gebäudeart) als erfüllt.*

### Ausgewählte Punkte des BMF-Schreibens vom 27.02.2023

#### 1. Unentgeltliche Wertabgabe für privat genutzten Strom

Für Anlagen, die vor dem 01.01.2023 erworben und voll dem Unternehmen zugeordnet wurden (Altanlagen), haben die Investoren häufig auf die sog. Kleinunternehmerregelung verzichtet, um den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Anlage geltend machen zu können. Die Kehrseite der Medaille: Für den privat verbrauchten Strom musste bislang eine unentgeltliche Wertabgabe versteuert werden. Hieran ändert

sich für Altanlagen – leider – nichts. Die gute Nachricht: Für Anlagen, die ab dem 01.01.2023 angeschafft werden, entfällt eine Wertabgabenbesteuerung, da die Anschaffung nicht mit Umsatzsteuer belastet ist.

#### 2. Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung der Anlage

Die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer Altanlage, die zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat, stellt im Grundsatz eine unentgeltliche Wertabgabe dar. Dementsprechend entfällt bei Anlagen, die ab dem 01.01.2023 erworben wurden, mangels (Vor-)Steuerbelastung, bereits die Steuerbarkeit. Allerdings unterliegt auch die steuerbare unentgeltliche Wertabgabe von Altanlagen unter den Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 UStG dem Nullsteuersatz.

#### 3. Verkauf einer PV-Anlage bei gleichzeitiger Übernahme des Stromspeisevertrags

Unter den Voraussetzungen des § 1 Abs. 1a UStG liegt in diesen Fällen regelmäßig eine sog. Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, die nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Der Erwerber tritt hinsichtlich einer möglichen Vorsteuerberichtigung (§ 15a UStG) in die Rechtstellung des Veräußerers ein. Ist der Käufer der Anlage jedoch Kleinunternehmer, wäre er grundsätzlich zu einer Vorsteuerberichtigung verpflichtet.

Vorsteuerberichtigungsbedarf kann sich jedoch lediglich noch bei Altanlagen ergeben.

## Praxishinweis

Die zeitnahe Klarstellung vieler Anwendungsfragen durch das BMF ist zu begrüßen. Durch die Anwendung des Nullsteuersatzes entfällt künftig die Notwendigkeit, dass die Betreiber:innen der Anlagen auf die Kleinunternehmerregelung verzichten, um den Vorsteuerabzug aus den Anschaffungskosten geltend machen zu können. Mit dem Wegfall der daraus in der Vergangenheit entstandenen umsatzsteuerlichen Deklarationsverpflichtungen werden die Anlagenbetreiber:innen und die Finanzämter entlastet. Zumal der entstandene Verwaltungsaufwand ohnehin in keinem Verhältnis zum Steueraufkommen aus dem Eigenverbrauch der Anlagenbetreiber:innen gestanden haben dürfte.

Hinweis: Ähnliche Folgen treten auch bei der unentgeltlichen Übertragung einer Anlage mit Einspeisevertrag ein (bspw. bei einer Schenkung).

### 4. Vereinfachungsregelungen für die Erfüllung der einzelnen Voraussetzungen der Begünstigung

Folgende Vereinfachungen sieht das BMF vor:

- Belegenheitsvoraussetzung (erforderliche Gebäudeart): Handelt es sich um eine PV-Anlage, deren Leistung nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt und die im MaStR eingetragen wurde, gilt die Belegenheitsvoraussetzung als erfüllt.
- Belegenheitsvoraussetzung bei Mischnutzung des Gebäudes: Eine Mischnutzung (teilweise gewerblich/teilweise Wohnzwecke) ist grundsätzlich unschädlich. Beträgt der unschädliche Nutzungsanteil (z.B. für Wohnzwecke) jedoch weniger als 10% der Gesamtgebäudenutzfläche oder steht die unschädliche Nutzung in einem engen Zusammenhang mit der schädlichen Nutzung, findet der Regelsteuersatz auf die Lieferung Anwendung.
- Betreibereigenschaft: Betreiber sind Personen oder Personenzusammenschlüsse, die im MaStR registrierungspflichtig sind. Die Nachweispflicht entfällt, wenn die Leistung der Anlage nicht mehr als 600 Watt beträgt.
- Verwendung von Solarmodulen für netzgebundene und nicht netzgebundene Anlagen: Bei Solarmodulen mit einer Leistung ab 300 Watt wird der Einsatz in vorgenannten Anlagen angenommen.

### 5. Begünstigte Nebenleistungen zur Lieferung einer PV-Anlage

Typische Nebenleistungen, die ebenfalls dem Nullsteuersatz unterliegen, sind:

- Übernahme der Anmeldung in das MaStR
- Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage
- Montage und Installationsarbeiten sowie der damit verbundene Materialeinsatz

- Lieferung und Anschluss des Wechselrichters oder des Zweirichtungszählers
- Herstellung des AC-Anschlusses
- oder auch die Erneuerung des Zählerschranks, wenn diese vom Netzbetreiber verlangt wird bzw. auf Grund technischer Normen für den Betrieb der Photovoltaikanlage erforderlich ist

### 6. Lieferung einer PV-Anlage durch einen Generalunternehmer

Liefert ein Generalunternehmer neben einem Gebäude eine Aufdach-PV-Anlage, gilt die Lieferung der Aufdach-PV-Anlage als eigenständige Leistung, die dementsprechend grundsätzlich dem Nullsteuersatz unterliegt. Anders könnte dies jedoch bei dachintegrierten PV-Anlagen zu sehen sein, da das BMF lediglich die Aufdachanlagen genannt hat. Bei einer dachintegrierten PV-Anlage ist denkbar, dass diese zumindest teilweise die Funktion des Dachs übernimmt und mithin als Gebäudebestandteil angesehen wird. In diesem Fall dürfte die Lieferung der PV-Anlage als Nebenleistung zur Gebäudelieferung anzusehen sein und folglich nicht mehr unter den Nullsteuersatz fallen.

### 7. Keine Begünstigung bei Vermietung von PV-Anlagen

Bei einer Vermietung einer PV-Anlage kommt der Nullsteuersatz nicht in Betracht. In Fällen von Leasing hat eine Abgrenzung zu erfolgen, ob es sich um eine dem Nullsteuersatz unterliegende Lieferung oder um eine nicht begünstigte sonstige Leistung handelt. ✓



Christian Merkel  
Steuerberater FALK  
christian.merkel@falk-co.de

# Ein „Bürokratie-Monster“ ward geboren – das Plattformen-Steuertransparenzgesetz

**Besonders relevant für Betreiber:innen digitaler Plattformen, über die Anbieter:innen ihre Waren bzw. Dienstleistungen vertreiben – aber auch die Nutzer:innen der Plattformen sollten weiterlesen**

*Mit dem Plattformen-Steuertransparenzgesetz (kurz PStTG) vom 20.12.2022 setzt Deutschland gerade noch rechtzeitig die sog. DAC7-Richtlinie der EU in nationales Recht um und führt umfassende Meldepflichten für Plattformbetreiber:innen ein über durchgeführte Transaktionen, verbunden mit einem automatischen Informationsaustausch zwischen den EU-Mitgliedsstaaten. Kaum im Bundesgesetzblatt veröffentlicht, ist das Gesetz ab dem 01.01.2023 bereits auch in Kraft und somit zu beachten. Und ganz aktuell liefert die Finanzverwaltung erste Anwendungshinweise mit ihrem Schreiben vom 02.02.2023.*

## Zum Hintergrund

So schön der Onlinehandel für die Nutzer:innen ist, so herausfordernd ist es für die nationalen Finanzbehörden, die Besteuerung der angebotenen Leistungen bei den Anbieter:innen der Waren/Dienstleistungen durchzusetzen – insbesondere bei überregional oder international agierenden Anbieter:innen. Folglich hat man seitens der EU-Staaten überlegt, sich die bei den Plattformbetreiber:innen vorhandenen Informationen nutzbar zu machen.

Als **Plattform** gilt hierbei „jedes auf digitalen Technologien beruhende System, das es Nutzern ermöglicht, über das Internet mittels einer Software miteinander in Kontakt zu treten und Rechtsgeschäfte abzuschließen, die auf eine relevante Tätigkeit gerichtet sind“.

Da hiernach die Plattform eine Interaktion der Nutzer:innen ermöglichen muss, sind „eigene“ Onlineshops, über die Anbieter:innen ausschließlich ihre eigenen Produkte anbieten, nicht von der Meldepflicht erfasst – insoweit eine gute Nachricht. Aber Achtung: Dies gilt nicht für die sog. indirekte Leistungserbringung, d.h. der Plattformbetreiber erbringt eine vom Anbieter eingekaufte Leistung im eigenen Namen an einen anderen Nutzer (also bspw. Kommissionsgeschäfte).

Und welche sind die „relevanten Tätigkeiten“ der Anbieter:innen? Neben dem Warenverkauf geht es um die Erbringung persönlicher Dienstleistungen (wie bspw. Beförderungs- oder Lieferdienste, handwerkliche Tätigkeiten etc.), die Überlassung/Vermietung von Immobilien oder die Vermietung von Verkehrsmitteln.

## Wer meldet?

Zur Meldung verpflichtet sind zum einen Plattformbetreiber:innen, die

- in der Bundesrepublik oder einem anderen EU-Staat ansässig sind, aber auch
- Plattformbetreiber:innen aus Drittstaaten, sofern meldepflichtige Anbieter mittels deren Plattform ihre Leistungen anbieten. Als meldepflichtige Anbieter gelten insbesondere sämtliche in einem EU-Staat ansässige Anbieter:innen, gleichfalls aber auch Drittstaaten-Anbieter:innen, die in der EU belegene Immobilien vermieten.

## Und was ist zu melden?

Neben allgemeinen Angaben zum Plattformbetreiber selbst sind von ihm jährlich umfassende Informationen zu sämtlichen meldepflichtigen Anbietern zu übermitteln, wie Name, Anschrift, Steuer-ID, Ansässigkeit, Konteninformationen, je Quartal gezahlte/gutgeschriebene Vergütungen sowie Zahl der relevanten Tätigkeiten, vom Plattformbetreiber einbehaltene Provisionen sowie bei Vermietung von Immobilien Angaben zum Objekt.



**Gerd Fuhrmann**  
Steuerberater FALK  
gerd.fuhrmann@falk-co.de

Die Meldung muss auf elektronischem Weg für das vorangegangene Kalenderjahr bis spätestens zum 31. Januar des nachfolgenden Jahres an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) erfolgen – erstmals also bis zum 31.01.2024 für das Jahr 2023. Kommt der Plattformbetreiber seiner Meldepflicht nicht, nicht rechtzeitig oder nicht richtig nach, begeht er eine bußgeldbewehrte Ordnungswidrigkeit.

Damit der Plattformbetreiber seiner Meldepflicht nachkommen kann, ist er auf die Mitwirkung der meldepflichtigen Anbieter:innen angewiesen. Das PStTG legt genau fest, welche Informationen beim Anbieter erhoben werden dürfen bzw. müssen. Folgerichtig sieht das PStTG scharfe Sanktionsregelungen vor, um die Mitwirkungspflichten bei unkooperativen Anbieter:innen durchzusetzen. Nach zweimaliger Erinnerung muss der Plattformbetreiber entweder den unwilligen Anbieter von der weiteren Nutzung der Plattform durch Sperrung oder Löschung ausschließen oder die Auszahlung der eingegangenen Vergütungen an den Anbieter zurückbehalten.

Der Verwaltungsaufwand für die Plattformbetreiber:innen ist also immens. Und zu den beschriebenen Melde- und Infobeschaffungspflichten treten auch noch umfassende

Sorgfaltspflichten in Form von Plausibilitäts-Checks und Überprüfungen der erhobenen Daten. Außerdem müssen die Anbieter:innen jeweils im Vorfeld der Meldung ans BZSt über die zu meldenden Daten informiert werden. ▀

## Praxishinweis

Prima facie wendet sich das PStTG an die Plattformbetreiber:innen und belegt sie mit umfassenden Melde- und Datenerhebungspflichten. Gleichfalls betroffen sind jedoch die sog. meldepflichtigen Anbieter, die ihre Leistungen mittels der Plattformen anbieten. Da dieser Vertriebskanal – neben eigene Onlineshops – mittlerweile von erheblicher Relevanz ist, werden zahlreiche Unternehmen bereits oder in Bälde von den Plattformbetreiber:innen angeschrieben und um zahlreiche Informationen gebeten werden – der erste Meldezeitraum, das Jahr 2023, ist bekanntermaßen bereits angebrochen.

Aufgrund des vorgesehenen Sanktionsmechanismus bis hin zum Ausschluss des jeweiligen Anbieters von der Nutzung der jeweiligen Plattform sollten diese Anfragen der Plattformbetreiber:innen im eigenen Interesse sehr ernst genommen und bearbeitet werden. Und im Hinblick auf die eigenen (Steuer-)Erklärungspflichten sollte man jeweils einen Abgleich mit den gemeldeten Daten vornehmen.



# BFH eröffnet Steuergestaltungsspielraum bei Vorabgewinnausschüttungen einer GmbH



**Im aktuellen Urteil vom 28.09.2022 – VIII R 20/20 musste der BFH über die Frage befinden, ob einer natürlichen Person als Alleingeschafter einer Mutter-GmbH Kapitaleinkünfte der ausschüttenden Tochter-GmbH zugerechnet werden, obwohl diese im Rahmen einer inkongruenten Vorabgewinnausschüttung ausschließlich an die Mutter-GmbH geflossen sind. An der Tochter-GmbH waren jeweils zu 50 % die natürliche Person sowie die Mutter-GmbH beteiligt.**

## Praxishinweis

Eine inkongruente Vorabgewinnausschüttung kann trotz fehlender Regelungen in der Satzung von einer Gesellschaftervollversammlung einstimmig beschlossen und steuerlich anerkannt werden. Dies kann im Einzelfall ein interessantes und ggf. zeitsparendes Gestaltungsinstrument darstellen, sofern die Satzung nicht ohnehin eine Öffnungsklausel für eine abweichende Gewinnverteilung enthält. Aber Vorsicht vor der Finanzverwaltung ist sicherlich geboten, wo doch auch bei inkongruenten Gewinnausschüttungen auf Basis einer gesellschaftsvertraglichen Öffnungsklausel regelmäßig wirtschaftliche Gründe für die abweichende Gewinnverteilung gefordert werden!

### Hintergründe der „inkongruenten Gewinnverteilung“

Der Beschluss der Gesellschafterversammlung über die Gewinnverteilung einer Kapitalgesellschaft richtet sich grundsätzlich nach dem im Gesellschaftsvertrag (bzw. der Satzung) genannten Verteilungsschlüssel. Enthält der Gesellschaftsvertrag keine Regelung zur Gewinnverteilung, wird dieser entsprechend den gesetzlichen Regelungen in § 29 Abs. 3 S. 1 GmbHG nach dem Verhältnis der Geschäftsanteile verteilt. Erhält ein Gesellschafter einen geringeren Gewinnanteil, als ihm nach seiner Beteiligungsquote zustehen würde, handelt es sich um eine inkongruente, d. h. eine nicht der Beteiligungsquote entsprechenden Gewinnverteilung.

### Sachverhalt der BFH-Entscheidung

An der Tochter-GmbH war der Kläger zu 50% als Gesellschafter beteiligt; er war zugleich deren Geschäftsführer. Weitere 50% an der Tochter-GmbH hielt die Mutter-GmbH, an welcher (ebenfalls) der Kläger als alleiniger Gesellschafter beteiligt war. Der Gesellschaftsvertrag der Tochter-GmbH enthielt keine Regelung zu einer Gewinnverteilung. Ebenso gab es keine Regelung, dass Entnahmen oder Vorschüsse auf den Jahresgewinn abweichend von den Beteiligungsverhältnissen möglich sind. Eine Öffnungsklausel, welche eine von den Beteiligungsverhältnissen abweichende Gewinnverteilung zulässt, war ebenfalls nicht enthalten. In den Streitjahren 2012 bis 2015 wurden von der Gesellschafterversammlung der Tochter-GmbH jeweils einstimmig Beschlüsse über Vorabgewinnausschüttungen gefasst, wonach allein die Mutter-GmbH eine Vorabausschüttung erhielt, nicht jedoch der Kläger als 50%iger (Mit-)Gesellschafter. Dementsprechend gab der Kläger in den entsprechenden Jahren keine Einkünfte aus Kapitalvermögen in seinen privaten Einkommensteuererklärungen an.

Die Außenprüfung bei der Tochter-GmbH hielt die gefassten Ausschüttungsbeschlüsse zivilrechtlich für nichtig und rechnete dem Kläger entsprechend seiner Beteiligungsquote (50%) ausgeschüttete Beträge zu. Konsequenterweise liege – in dem nicht liquiditätsmäßig zugeflossenen 50%igen Gewinnanteil – eine Einlage des Klägers im Wege des abgekürzten Zahlungswegs in die Mutter-GmbH vor, wodurch sich die Anschaffungskosten auf seine Anteile an der Mutter-GmbH erhöhten. Sofern der Beschluss zivilrechtlich wirksam sein sollte, läge ein Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO vor mit derselben Rechtsfolge. Das Finanzamt änderte daraufhin die Einkommensteuerbescheide und setzte darin die Kapitaleinkünfte des Klägers an. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren des Klägers hob das Finanzgericht die geänderten Einkommensteuerbescheide auf und gab der Klage statt. Das Finanzamt legte anschließend – erfolglos – Revision beim BFH ein.

### Begründung des BFH

Der BFH sieht die einstimmig gefassten (Vorabgewinn-)Ausschüttungsbeschlüsse als zivilrechtlich wirksam an, so dass beim Kläger keine Einkünfte aus Kapitalvermögen vorliegen. Die Beschlüsse sind als punktuell satzungsdurchbrechende Ausschüttungsbeschlüsse anzusehen und mangels Anfechtbarkeit (infolge der einstimmigen Beschlussfassung) zivilrechtlich bindend und wirksam. Es handelt sich lediglich um punktuelle satzungsdurchbrechende Beschlüsse, da durch die Beschlüsse zwar die Satzung verletzt, jedoch nicht mit Wirkung für die Zukunft geändert wird. Insgesamt liegen somit offene Ausschüttungen vor, da diese auf zivilrechtlich wirksamen Gesellschafterbeschlüssen beruhen. Folglich sind die Ausschüttungen nur bei demjenigen Anteilseigner zu besteuern, dem tatsächlich Gewinne zugeflossen sind – mithin der Mutter-GmbH.

Weder erzielt der Kläger eine durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasste verdeckte Gewinnausschüttung noch liegt ein Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO vor. Insbesondere ist zu berücksichtigen, dass die vollständige Verlagerung der Gewinnausschüttung auf die Mutter-GmbH beim Kläger zu keinerlei steuerlichen Vorteilen führt. Bei einer späteren Gewinnausschüttung von der Mutter-GmbH an ihn würde er denselben Besteuerungsregeln unterliegen, als würde die Tochter-GmbH direkt an ihn ausschütten – in toto wird das gesamte Ausschüttungsvolumen wegen der sog. Schachtelstrafe des § 8b KStG in Höhe von 5% sogar geringfügig reduziert. ▀

## Fazit

Wurde ein punktuell satzungsdurchbrechender Beschluss über eine inkongruente Vorabausschüttung von der Gesellschafterversammlung einstimmig gefasst und ist folglich kein Gesellschafter mehr zur Anfechtung berechtigt, ist der Ausschüttungsbeschluss zivilrechtlich wirksam und steuerlich anzuerkennen – so jedenfalls der BFH im vorliegenden Urteilssachverhalt.



Robert J. Wiemeyer  
Steuerberater FALK  
robert.wiemeyer@falk-co.de

# Nachhaltigkeitsberichterstattung – wie und womit fangen Sie am Besten an?

## CSRD-Richtlinie – Herausforderungen für die Praxis

*Das Thema Nachhaltigkeit ist aus der heutigen Gesellschaft und Wirtschaft nicht mehr wegzudenken. Unternehmen wollen und müssen immer nachhaltiger sein und darüber berichten. Bereits heute sind große börsennotierte Unternehmen zu einer Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet. Diese Aufgabe wird zukünftig auf deutlich mehr Unternehmen zukommen.*

Am 05.01.2023 ist durch den im April 2021 veröffentlichten Vorschlag der Europäischen Kommission die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) in Kraft getreten. Die CSRD muss bis spätestens Juli 2024 in nationales Recht umgesetzt sein.

Dabei sollen ab dem Geschäftsjahr 2025 alle sog. großen Unternehmen unabhängig von einer Kapitalmarktorientierung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet werden. Neben der Mitarbeiterzahl von 250 Mitarbeiter:innen im Jahresdurchschnitt sind die weiteren Schwellen für große Unternehmen eine Bilanzsumme von über 20 Millionen Euro und ein Umsatz von mehr als 40 Millionen Euro; dabei müssen zwei der drei Kriterien erfüllt sein.

Für große Unternehmen laut HGB heißt dies, die erste Nachhaltigkeitsberichterstattung gemäß CSRD muss für das Geschäftsjahr 2025 erstellt und im Jahr 2026 veröffentlicht werden. Aus unserer Sicht ist es nicht ratsam, bis zu dem in der EU-Richtlinie angegebenen Zeitpunkt zu warten, sondern sich schon frühzeitig mit der Thematik zu befassen und eine Nachhaltigkeitsberichterstattung Schritt für Schritt vorzubereiten.

Wer davon ausgeht, dass Unternehmen unterhalb der Schwelle eines großen Unternehmens bei der Berichterstattung außen vor sind, irrt vermutlich, da man bspw. als Zulieferer in der Wertschöpfungskette von seinen Kunden verpflichtet werden kann, entsprechende Daten zur Ermittlung von deren Emissionen zu liefern. Anfragen zu Nachhaltigkeitskennzahlen können auf Sie auch zum Beispiel von Banken und Investoren zukommen.

Unsere Empfehlung an alle Unternehmen, die gemäß CSRD voraussichtlich erstmals berichtspflichtig werden, und auch an deren bedeutende Zulieferer ist es, sich schon heute mit dem Thema zu befassen und dann gut aufgestellt und vorbereitet zu sein für das Jahr 2025. Auf diese Weise ersparen Sie sich möglichen Zeitdruck, der nicht nur aus der gesetzlichen Verpflichtung resultieren kann, son-



**Sebastian Schaaf**  
IT-Auditor IDW  
sebastian.schaaf@falk-co.de



dern auch von Kunden und Banken, die eine solche Berichterstattung oder zumindest einzelne Komponenten hiervon erwarten.

Ein möglicher erster Schritt kann die Ermittlung des eigenen Corporate Carbon Footprint (CCF – CO<sub>2</sub>-Fußabdruck) sein. Daneben sollten Sie die sog. doppelte Wesentlichkeitsanalyse durchführen. Bei der doppelten Wesentlichkeit werden zum einen externe Nachhaltigkeitsaspekte aus der Outside-In-Perspektive (welche externen Faktoren beeinflussen möglicherweise meinen zukünftigen Unternehmenserfolg) und zum anderen ökologische und soziale Auswirkungen der eigenen Geschäftstätigkeit in der Gesellschaft aus der Inside-Out-Perspektive (mögliche Folgen meines unternehmerischen Handelns auf andere) betrachtet.

Aktuell erarbeiten wir eine CSRD-Readiness-Checkliste mit der wir unsere Mandant:innen bei dem Einstieg und der Vorbereitung der Nachhaltigkeitsberichterstattung unterstützen können.

Im Rahmen unseres FALK Forums zum Thema Nachhaltigkeit am 27.04.2023 können Sie sich gerne einen Überblick über die aktuelle Lage verschaffen.

Sind Sie schon CSRD-ready? ▸





# Nachhaltigkeitsbericht – Bestimmung des Corporate Carbon Footprint

## Die Softwarefrage: Excel oder ESG-Software?

*Das Nachhaltigkeitsberichtswesen stellt eine große Herausforderung dar. Die Bestimmung des Corporate Carbon Footprint ist ein bedeutender Bestandteil davon. Bei unserer eigenen Datenerhebung und Berechnung, aber auch in Gesprächen mit den Mandanten fällt die Frage nach Softwareunterstützung für die Berechnung von Treibhausgasemissionen und für das Nachhaltigkeitsmanagement insgesamt.*

### **Corporate Carbon Footprint (CCF)**

Bedeutender Bestandteil der Nachhaltigkeitsberichtserstattung ist der Corporate Carbon Footprint – abgebildet in den drei „Scopes“ gemäß ESRS E1 Climate Change – und der Zielsetzung der kontinuierlichen Reduzierung der Treibhausgasemissionen im Einklang mit den UN-Zielen.

Die Messung und Fortschreibung des CCF verlangt einerseits ein Regelwerk, das die Methoden und Verfahren zur Berechnung und Schätzung konform zum „GHG-Protocol“ (ein welt-

weit anerkannter Standard zur Messung und Berichterstattung von Treibhausgasemissionen) festlegt, andererseits verlässliche Verfahren zur Datenerhebung, Datenaufbereitung und eine geeignete Datenablage sicherstellt.

### **Die Softwarefrage: Excel oder ESG-Software?**

Bei der Umsetzung stellt sich die Frage, ob Excel dafür ausreichend ist oder ob eine spezielle Anwendersoftware „ESG-Software“ besser dafür geeignet ist.

Excel ist ein geeignetes Werkzeug, um Berechnungen zu modellieren, jedoch nicht um Daten zu verwahren, in einer Organisation mit mehreren Bearbeitern fortzuschreiben und als Basis eines permanenten Berichtswerks zu dienen. Die hohe Variabilität der Tabellenkalkulationssoftware ist gleichermaßen das Problem. Gemäß wissenschaftlichen Studien (z. B. Errors in Operational Spreadsheets: A Review of the State of the Art, Powell/Baker/Lawson, 2009) enthalten fast alle in einer Organisation eingesetzten Spreadsheets Fehler. Bei der Hälfte der untersuchten Spreadsheets sind die Fehler sogar so gravierend, dass das Ergebnis nicht verwendet werden kann.



**Prof. Dr. Jonas Tritschler**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater FALK  
jonas.tritschler@falk-itaudit.com

*„Nachhaltigkeit ist kein Ziel, sondern ein Prozess. Es erfordert eine ständige Anstrengung, um die Balance zwischen Mensch und Natur zu halten.“*

*Wangari Maathai*

Aus Revisionsicht ist die Nutzung von Excel als Erfassungs-, Berechnungs- und Berichtssoftware auch hochbedenklich, denn

- es gibt keine Trennung von Stamm-, Bewegungs- und Konfigurationsdaten
- es ist nicht (wirklich) multi-benutzerfähig
- Zugriffsschutz auf Datei, Blätter und einzelne Zellen ist nur sehr umständlich zu realisieren

- eine Funktionstrennung bei Multi-Benutzer-Bearbeitung kann nicht sichergestellt werden
- Änderungen werden nicht protokolliert

### **ESG-Software als Instrument zur Nachhaltigkeitsberichterstattung**

All die oben aufgeführten Kritikpunkte an Excel sollte eine ESG-Software erfüllen. Darüber hinaus erfüllt eine ESG-Software regelmäßig spezielle ESG-Funktionen und ist mit Vorlagen und Umrechnungshilfen ausgestattet, die bei der Bestimmung des CCF und der Erhebung weiterer ESG-Daten hilfreich sind:

- Datensammlung: Die Software sammelt ESG-Daten von verschiedenen Quellen (interne Daten z.B. aus dem ERP-System und externe Daten wie z.B. öffentlichen Datenbanken, Geschäftsberichten, Umfragen und anderen Datenquellen)
- Berechnung der Treibhausgasemissionen: Die ESG-Software unterstützt idealerweise bei der Umrechnung von Verbräuchen in Treibhausgasemissionen
- Datenanalyse: Die Software analysiert die ESG-Daten, um wichtige Trends und Muster in der ESG-Performance eines Unternehmens zu identifizieren
- Berichterstellung: Die Software erstellt Berichte über die ESG-Performance eines Unternehmens, um Investoren, Kunden und anderen Interessengruppen Einblicke in die Nachhaltigkeit und den sozialen Impact des Unternehmens zu geben
- Überwachung: Die Software überwacht die ESG-Performance des Unternehmens kontinuierlich und gibt Alarme, wenn bestimmte Schwellenwerte überschritten werden oder wenn es Anzeichen für eine negative Veränderung in der ESG-Performance gibt
- Benchmarking: Die Software ermöglicht es Unternehmen, ihre ESG-Performance mit anderen Unternehmen in derselben Branche oder Region zu vergleichen, um Best Practices zu identifizieren und die ESG-Performance zu verbessern

### **Unterstützung durch FALK**

Um den CCF zu bestimmen und ein Nachhaltigkeitsmanagement zu etablieren, spricht vieles dafür, eine spezielle ESG-Software einzusetzen. In den letzten Jahren ist eine Vielzahl solcher ESG-Softwarelösungen auf dem Markt erschienen. Die Herausforderung ist – wie bei der Wahl des ERP-Systems – die für Ihre Organisation passende Lösung zu finden. Berater:innen unseres Hauses helfen Ihnen gerne dabei. ➤

# Energiepreisbremsen in Kraft

## Ein Überblick zu Anforderungen und Regelungen der Energiepreisbremsen

Seit dem 24.12.2022 gelten das Strompreisbremsegesetz (StromPBG) und das Erdgas-Wärme-Preisbremsegesetz (EWPBG). Nachfolgende Ausführungen konzentrieren sich auf die Auswirkungen für Letztverbraucher und klammern die vorgesehene (Gewinn-) Abschöpfung für Betreiber von Stromerzeugungsanlagen aus.

### Hintergrund

Mit dem Ziel, Haushalte und Unternehmen von den stark gestiegenen Energiekosten zu entlasten, wurden Preisbremsen für Strom, leitungsgebundenes Erdgas und Wärme geschaffen. Derzeit gelten die Regelungen für den Zeitraum 01.01.2023 bis 31.12.2023. Erstmals angewendet werden die Regelungen im März 2023, dann auch rückwirkend für die ersten beiden Monate des Jahres.

Das Konzept der Preisbremsen sieht vor, dass für einen Großteil der im Jahr benötigten Energie staatlich festgelegte Preisobergrenzen gelten. Nur für die darüber hinausgehende Energiemenge ist der vertraglich vereinbarte Preis zu bezahlen. Wie hoch die Entlastung ist, hängt also neben weiteren begrenzenden Faktoren vor allem von der Differenz zwischen dem staatlichen Preisdeckel und dem Preis laut eigenem Energievertrag ab (siehe Tab.1 Preisobergrenzen).

Die Gesetze enthalten für Unternehmen diverse Beihilfegrenzende Regelungen und zu erfüllende Anforderungen, die in Tab.2 zusammengefasst sind. Mitteilungspflichten für Unternehmen sind abhängig von der erwarteten Beihilföhe. So müssen sie etwa bei einer erwarteten monatlichen Entlastung von mehr als T-EUR 150 ihrem Energielieferanten bis zum 31.03.2023 mitteilen, unter welche Höchstgrenze sie voraussichtlich fallen werden. ▶▶▶

	Strom		Gas/Wärme	
	Entnahme bis 30.000 kWh	Entnahme über 30.000 kWh	Verbrauch bis 1.500.000 kWh	Verbrauch über 1.500.000 kWh
Jahresgrenzwert				
Referenzpreis	40 ct/kWh (brutto)	13 ct/kWh (netto)	Erdgas: 12 ct/kWh Wärme: 9,5 ct/kWh (brutto)	Erdgas: 7 ct/kWh Wärme: 7,5 ct/kWh Dampf: 9 ct/kWh (netto)
Gedeckelte Energiemenge	80% des durch den Lieferanten prognostizierten Jahresverbrauchs in 2022	70% der durch den Lieferanten gemessenen Jahresmenge in 2021	80% des durch den Lieferanten prognostizierten Jahresverbrauchs in 2022	70% der durch den Lieferanten gemessenen Jahresmenge in 2021

Tab.1: Preisobergrenzen



Fall	Merkmale des Unternehmens	absolute Beihilfegrenze in Mio. EUR	relative Beihilfegrenze (Anteil in % der krisenbedingten Energiemehrkosten)	
1)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- besonders betroffen</li> <li>- energieintensiv</li> <li>- zugehörig zu Branche nach Anlage 2 StromPBG</li> </ul>	150	80 %	Zusätzliche Begrenzung: Das EBITDA im Entlastungszeitraum darf maximal 70 % des EBITDA der jeweiligen Monate in 2021 entsprechen bzw. die Beihilfe darf im Falle eines negativen EBITDA in 2021 nicht zu einem positiven EBITDA im Entlastungszeitraum führen.
2)	<ul style="list-style-type: none"> <li>- besonders betroffen</li> <li>- energieintensiv</li> </ul>	50	65 %	
3)	besonders betroffen	100	40 %	
4)	Sonstige Unternehmen	4	50 %	keine EBITDA-Höchstgrenzen; Wahl der vorteilhafteren Beihilfe
5)	Sonstige Unternehmen	4	100 %	

Tab.2: Beihilfe – Begrenzungen/Anforderungen





Für Haushalte sowie Unternehmen mit einem geringen Energiebedarf (Strom: < 30.000 kWh; Gas/Wärme: < 1.500.000 kWh) wird die Entlastung hingegen automatisch durch den Energielieferanten im Rahmen der monatlichen Abschlagsrechnungen berücksichtigt. Der monatliche Entlastungsbetrag entspricht einem Zwölftel der gesamten erwarteten Beihilfehöhe.

Weitere Beschränkungen bestehen je nach Beihilfehöhe in Form einer Pflicht zur Arbeitsplatzerhaltung und mit Blick auf Boni, variable Vergütungen sowie Dividendenzahlungen (siehe Tabelle 3).

### Angedachte Prüfungspflichten

Die Gesetze sehen diverse Prüfungspflichten mit Blick auf die durch die Unternehmen einzureichenden Unterlagen vor (nachfolgend in Auszügen dargestellt). Hier bestehen derzeit allerdings noch einige Unklarheiten und die genaue Ausgestaltung ist seitens des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) noch nicht verlautbart. Die besondere Betroffenheit wird anhand der Veränderung des EBITDA festgestellt und ist durch geprüfte Jahresabschlüsse für das Kalenderjahr 2021 sowie für den Zeitraum 01.02.2022 bis 31.12.2023 nachzuweisen. Inwieweit der zweite Zeitraum einer von der Jahresabschlussprüfung gesonderten Prüfung bedarf, ist ebenfalls noch unklar.

Für den Nachweis der Energieintensität sowie der relativen Höchstgrenze i. V. m. den krisenbedingten Mehrkosten sind Angaben zu Energiebeschaffungskosten sowie Energiemengen und durchschnittlichen Energiekosten durch einen Prüfer zu testieren. ➤

## Fazit

Aufgrund der Komplexität der Gesetze geben die vorstehenden Ausführungen lediglich ein komprimiertes, vereinfachtes Bild der Gesetzeslage wieder. Wegen der dynamischen Entwicklung und einer Vielzahl offener Fragen sollte die Thematik von Anspruchsberechtigten weiter verfolgt werden. Insbesondere energieintensive Unternehmen sollten sich eingehend mit dem Thema auseinandersetzen und Kontakt mit ihrem Energieberater sowie Abschlussprüfer suchen.

Beihilfehöhe in Mio. EUR	Arbeitsplatz-erhaltungspflicht	Verbot von Boni/variablen Vergütungen bis 31.12.2023 an Geschäftsleitung/Aufsichtsorgan	Dividendenverbot in 2023
2	✓	✗	✗
25	✓	✓	✗
50	✓	✓	✓

Tab.3



**Andreas Heinzel**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
andreas.heinzel@falk-co.de

# Aus Zahlen Perspektiven entwickeln

[www.falk-co.de](http://www.falk-co.de)

## IMPRESSUM

### Herausgeber

FALK GmbH & Co KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft • Steuerberatungsgesellschaft  
Im Breitspiel 21 • 69126 Heidelberg

### Redaktion und Inhalt

Gerd Fuhrmann (StB)  
Klaus Heininger (WP StB)

### Gestaltung

[www.ultrabold.com](http://www.ultrabold.com)

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden.  
Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen  
es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

