

Bundestag: Jahressteuergesetz 2022 (JStG 2022) verabschiedet

Am 14.09.2022 hatte das Bundeskabinett den Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022) beschlossen (vgl. TAX WEEKLY # 32/2022). Der Bundesrat hatte dazu seine Stellungnahme am 28.10.2022 abgegeben (vgl. TAX WEEKLY # 38/2022).

Am 02.12.2022 hat nun der Bundestag den Regierungsentwurf des Jahressteuergesetzes 2022 (JStG 2022) in der Fassung „[Beschlussempfehlung und Bericht](#)“ seines Finanzausschusses in 2./3. Lesung beschlossen. Gegenüber dem Regierungsentwurf vom 14.09.2022 sind insbesondere die folgenden Änderungen hervorzuheben:

- › **Klarstellung des Anwendungsbereiches des steuerfreien Corona-Pflegebonus (§ 3 Nr. 11b EStG-E):** Der Verweis auf das Infektionsschutzgesetz (IfSG) in Satz 2 (Einrichtungsbezug) bezieht sich auf die Gesetzesfassung, die zum Zeitpunkt der Verkündung des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes – am 22.06.2022 – galt (statischer Verweis). Dies wird nunmehr gesetzlich klargestellt.
- › **Einführung einer Ertragsteuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen ab 2023 (§ 3 Nr. 72 EStG-E):** Der Anwendungszeitpunkt der Ertragsteuerbefreiung wird auf den 01.01.2022 vorgezogen (Rückwirkung). Durch die Streichung der Formulierung „überwiegend zu Wohnzwecken genutzten“ werden auch Photovoltaikanlagen auf überwiegend zu betrieblichen Zwecken genutzten Gebäuden bis zu 15 kW (peak) je Wohn-/Geschäftseinheit begünstigt. Letzteres entspricht einer Forderung des Bundesrats.
- › **Modernisierung des Abzugs von Aufwendungen für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit in der häuslichen Wohnung ab 2023 (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b und 6c EStG-E):** Wenn der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer liegt, sollen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG-E die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer – abweichend vom Regierungsentwurf – auch dann abziehbar sein, wenn für die betriebliche oder berufliche Betätigung ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Unter den gleichen Voraussetzungen (Arbeitszimmer und Mittelpunkt) soll ein pauschaler Abzug in Höhe von € 1.260 (Jahrespauschale) für das Wirtschafts- oder Kalenderjahr möglich sein. Für jeden vollen Kalendermonat, in dem diese Voraussetzungen nicht vorliegen, ermäßigt sich der Betrag von € 1.260 um ein Zwölftel (monatsbezogene Berücksichtigung der Jahrespauschale). Bei dieser Jahrespauschale handelt es sich um einen personenbezogenen Betrag. Die unabhängig vom Vorliegen eines häuslichen Arbeitszimmers und vom „Mittelpunktsfall“ geltende Tagespauschale nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG-E (sog. Homeoffice-Pauschale) wird auf € 6 und höchstens € 1.260 im Wirtschafts- oder Kalenderjahr erhöht.
- › **Einführung einer steuerrechtlichen Wesentlichkeitsgrenze für die RAP-Bildung (§ 5 Abs. 5 Satz 2 EStG-E):** Die Regelung analog der GWG-Grenze soll erstmals für Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31.12.2021 enden. Damit wird einer Forderung des Bundesrats entsprochen.
- › **Anhebung des linearen AfA-Satzes für die Abschreibung von Wohngebäuden von zwei auf drei Prozent (§ 7 Abs. 4 Nr. 2a EStG-E):** Als Ergebnis der parlamentarischen Beratungen wird die Regelung gegenüber dem Regierungsentwurf um ein halbes Jahr auf den 01.01.2023 vorgezogen.
- › **Fortgeltung des Ansatzes einer kürzeren Nutzungsdauer für Gebäudeabschreibung (§ 7 Abs. 4 Satz 2 EStG):** Die nach dem Regierungsentwurf beabsichtigte Streichung der Ausnahmeregelung zum Ansatz einer kürzeren Nutzungsdauer für Gebäudeabschreibung wird nicht

umgesetzt. Damit bleibt die Möglichkeit der Abschreibung eines Gebäudes nach einer tatsächlichen Nutzungsdauer bestehen, wenn diese kürzer ist als der sich durch den Ansatz der AfA-Sätze ergebende Zeitraum. Dies entspricht einer Forderung des Bundesrats.

- › **Prolongation der Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau – nur energieeffizient (§ 7b EStG-E):** Die Sonderabschreibung für die Herstellung neuer Mietwohnungen nach § 7b EStG-E soll auch weiterhin Anreize für den Bau von Mietwohnungen setzen. Um die erforderliche Anreizwirkung zu schaffen, soll die Neuregelung erst für solche neuen Wohnungen Anwendung finden, die hergestellt werden aufgrund eines Bauantrags oder einer entsprechenden Bauanzeige in den Jahren 2023 bis 2026. Neue Wohnungen, die aufgrund eines Bauantrags oder einer Bauanzeige im Jahr 2022 hergestellt werden, bleiben vom Anwendungsbereich des § 7b EStG ausgeschlossen. Die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung wird zukünftig daran gekoppelt, dass das Gebäude, in dem die neue Wohnung hergestellt wird, die Kriterien für ein „Effizienzhaus 40“ mit Nachhaltigkeitsklasse/Effizienzgebäude-Stufe 40 erfüllt. Voraussetzung ist das „Qualitätssiegel Nachhaltiges Gebäude“ (QNG). Die Baukosten für Wohnungen, die aufgrund der bisherigen Regelung gebaut wurden, durften € 3.000 je qm Wohnfläche nicht übersteigen. Für im Rahmen der Neuregelung gebaute Wohnungen wird diese Grenze auf € 4.800 angehoben. Auch die Deckelung der Bemessungsgrundlage der Sonderabschreibung wird je qm Wohnfläche von € 2.000 auf € 2.500 angehoben.
- › **Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags (§ 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG-E):** Der Pauschbetrag wird ab dem 01.01.2023 bzw. ab dem Veranlagungszeitraum 2023 von bisher € 1.200 auf € 1.230 erhöht.
- › **Steuerpflicht der Energiepreispauschale (EPP) für Renten- und Versorgungsbezieher (§ 19 Abs. 3, § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. c, § 22a Abs. 1 Satz 2 EStG-E):** Die EPP soll als steuerpflichtige Einnahme vollständig der Besteuerung unterliegen – für Versorgungsempfänger als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und für Rentner als sonstige Einkünfte.
- › **Erhöhung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende von € 4.008 auf € 4.260 (§ 24b EStG-E):** Arbeitgeber haben den erhöhten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei den Lohn-, Gehalts- und Bezügeabrechnungen ab Januar 2023 zu berücksichtigen, ggf. rückwirkend.
- › **Sog. Registerfallbesteuerung (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f und § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG-E):** Abweichend vom Regierungsentwurf soll die Registerfallbesteuerung nicht vollständig für die Zukunft aus dem EStG in das Steueroasen-Abwehrgesetz (StAbwG) überführt werden. Über die in § 10 StAbwG-E vorgesehene umfassende Steuerpflicht der Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung oder Veräußerung von Rechten, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind und bei denen der Vergütungsgläubiger seinen Sitz in einem nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiet nach § 2 StAbwG hat, hinaus, wird die Besteuerung dieser Vorgänge zwischen nahestehenden Personen nunmehr weiterhin von § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f und § 49 Abs. 1 Nr. 6 EStG-E erfasst. In Zukunft soll die Registeranknüpfung bei sonstigen Rechten dann nicht mehr zu inländischen Einkünften führen, wenn der Besteuerung die Vorschriften eines Abkommens zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und die die Anwendung der Abkommen regelnden Vorschriften des EStG entgegenstehen.
- › **Besteuerung Dezember-Hilfe (§ 123 Abs. 1 EStG-E):** Alle im Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz (EWSG) benannten Entlastungen sollen der Besteuerung unterliegen, um eine sozial ausgewogene Entlastungswirkung der Entlastungsmaßnahmen zu erzielen.

- › **Gewerbsteuerbefreiung für Betreiber kleiner Solaranlagen; weiterer Ausschluss der Kammerzugehörigkeit (§ 3 Nr. 32, § 36 Abs. 2 Satz 5 GewStG-E):** Mit Einführung der Einkommensteuerbefreiung für kleine Solaranlagenbetreiber in § 3 Nr. 72 EStG wird die Gewerbesteuerbefreiung obsolet. Durch die Anhebung des Größenmerkmals der Solaranlage von 10 kW/h auf 30 kW/h werden weitere Unternehmer, die ausschließlich Solaranlagen betreiben, von der IHK-Mitgliedschaft ausgeschlossen.
- › **Gewerbsteuerliche Behandlung von Sanierungsgewinnen bei Mitunternehmerschaften (§ 7b Abs. 2 Satz 4 und § 36 Abs. 3a GewStG-E):** Die Änderung soll ab dem Erhebungszeitraum 2023 sicherstellen, dass der Sanierungsertrag in voller Höhe für die Minderung des festgestellten Gewerbeerlusts der Mitunternehmerschaft zur Verfügung steht, um nicht gerechtfertigte Doppelbegünstigungen zu verhindern. Durch die für Zwecke der Verlustvortragsminderung geregelte Zurechnung des Sanierungsertrags im Verhältnis der den Mitunternehmern zum Ende des vorangegangenen Erhebungszeitraums zugerechneten Fehlbeträge ist die Minderung des Gewerbeerlusts der sanierenden Personengesellschaft insbesondere nicht vom Umfang der Beteiligung eines hinzugetretenen Mitunternehmers abhängig. Die Änderung entspricht einer Forderung des Bundesrats.
- › **Ergänzende Regelungen zur sog. Einlagelösung (§ 14 Abs. 4 und § 34 Abs. 6e KStG-E):** Die Änderungen ergänzen die bisherigen Regelungen zum Übergang vom System der steuerlichen Ausgleichsposten zur Einlagelösung insbesondere um gesetzliche Regelungen zur Bestimmung des Beteiligungsbuchwerts, zur mittelbaren Organschaft, zur Berechnungsreihenfolge bei der Auflösung von Ausgleichsposten sowie zur Berücksichtigung eines Angleichungsfaktors bei Organgesellschaftsbeteiligungen unter 100 %.
- › **Neufassung des § 27 Abs. 8 KStG (Einlagenrückgewähr) mit Einbeziehung von Drittstaaten- und EWR-Kapitalgesellschaften:** Die Neuregelung entspricht einer Forderung des Bundesrats und soll erstmalig Anwendung finden auf Leistungen und Nennkapitalrückzahlungen, die nach dem 31.12.2022 erbracht werden.
- › **Wegzugsbesteuerung (§ 6 Abs. 2 Satz 4, § 21 Abs. 3 Satz 1 AStG-E):** Die Verweisanpassung in § 6 Abs. 2 Satz 4 AStG-E auf den Entfall nach § 6 Abs. 3 AStG in der jeweils geltenden Fassung oder einer bis zum 30.06.2021 geltenden Fassung stellt klar, dass die Fiktion einer unbeschränkten Steuerpflicht für Zwecke des § 6 Abs. 1 AStG auch dann gilt, wenn die Steuer nach einer vorhergehenden Fassung des § 6 AStG infolge eines nur vorübergehenden Wegzugs rückwirkend entfällt und der Steuerpflichtige unter Geltung der aktuellen Fassung des § 6 AStG erneut wegzieht (Entfall nach altem und erneuter Wegzug nach neuem Recht). Darüber hinaus wird § 21 Abs. 3 Satz 1 AStG klarstellend dahingehend geändert, dass in Fällen, in denen einer der Tatbestände des § 6 Abs. 1 AStG in der am 30.06.2021 geltenden Fassung vor dem 01.01.2022 verwirklicht wurde, die Rechtsfolgen jeweils gemäß § 6 AStG in der am 30.06.2021 geltenden Fassung auch beim Hinzutreten weiterer Tatbestände nach dem 31.12.2021 eintreten. Insgesamt entsprechen die Änderungen einer Forderung des Bundesrats.
- › **Unternehmerfähigkeit von nicht rechtsfähigen Personengemeinschaften (§ 2 Abs. 1 Satz 1 UStG-E):** Durch Ausweitung des Anwendungsbereichs von § 2 UStG sollen insbesondere Bruchteilsgemeinschaften (z.B. Ehegatten- und Erbengemeinschaften) als Unternehmer i.S.d. UStG behandelt werden können. Dies entspricht einer Forderung des Bundesrats.
- › **Verlängerung der Übergangsregelung für die Nichtanwendung des § 2b UStG (§ 27 Abs. 22a UStG-E):** Die Übergangsregelung für die Umsatzbesteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts wird um weitere zwei Jahre bis einschließlich zum 31.12.2024 verlängert.

- › **Verhinderung des Statusverlusts als Spezial-Investmentfonds bei gewerblichen Einkünften aus der Erzeugung von erneuerbaren Energien (§ 26 Nr. 7a InvStG-E):** Spezial-Investmentfonds dürfen damit in größerem Umfang Einnahmen aus der Erzeugung oder Lieferung von Strom erzielen, ohne dass dies zu einem Verlust des Status als Spezial-Investmentfonds führt. Die Grenze von 10 % orientiert sich an den Regelungen in § 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b GewStG.
- › **Vermeidung zweimaliger Besteuerung im Rahmen der Grunderwerbssteuer (§ 16 Abs. 4 und Abs. 5 Satz 2 GrEStG-E):** Regelung der Grunderwerbsteuerlichen Besteuerungskonkurrenz innerhalb der Ersatztatbestände bei zeitlich auseinanderfallendem schuldrechtlichen und dinglichen Vollzugsgeschäft (Signing/Closing) über eine zeitlich unbegrenzt mögliche Rückabwicklung der Besteuerung des schuldrechtlichen Geschäfts nach § 16 GrEStG. Vorausgesetzt werden fristgerechte und in allen Teilen vollumfängliche Anzeigen für das schuldrechtliche sowie für das dingliche Rechtsgeschäft. Dies entspricht einer Forderung des Bundesrats.
- › **Kapitalmaßnahme aus Gesellschaftsmitteln (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 46a FVG-E; § 7 Abs. 1 Satz 2, Satz 3 und 4 KapErhStG-E):** Die Ergänzung schafft eine Rechtsgrundlage für die Prüfung der steuerlichen Behandlung als Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln auch bei Antragstellung durch die ausländische Gesellschaft selbst und regelt die Zuständigkeit des Bundeszentralamts für Steuern. Damit wird eine Forderung des Bundesrats weitgehend umgesetzt.
- › **Einführung des EU-Energiekrisenbeitrags (§ 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 45a FVG-E; EU-EnergieKBG-E):** Wesentlicher Regelungsinhalt ist die Einführung des EU-Energiekrisenbeitrags durch das neue EU-Energiekrisenbeitragsgesetz (EU-EnergieKBG-E) in Deutschland. Die Verordnung (EU) 2022/1854 des Rates über „Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise“ vom 06.10.2022 enthält als Maßnahme in Bezug auf den Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich Vorgaben zu einem befristeten obligatorischen EU-Energiekrisenbeitrag auf bestimmte Gewinne aus Tätigkeiten in diesen Bereichen. Von den Regelungen soll jedes gewerbliche Unternehmen unabhängig von seiner Rechtsform erfasst werden, soweit es im Inland betrieben wird (Einzelunternehmen und Personen- und Kapitalgesellschaften sowie Betriebsstätten) und im Besteuerungszeitraum mindestens 75 % seines Umsatzes in den Bereichen Extraktion, Bergbau, Erdölraffination oder Herstellung von Kokereierzeugnissen erzielt. Der Solidaritätsbeitrag soll für das erste nach dem 31.12.2021 beginnende Wirtschaftsjahr, das als Besteuerungszeitraum 1 definiert wird, sowie für das darauffolgende Wirtschaftsjahr, das als Besteuerungszeitraum 2 definiert wird, erhoben werden. Der EU-Energiekrisenbeitrag ist auf den Teil des Gewinns des im Besteuerungszeitraum 1 bzw. 2 endenden Wirtschaftsjahres zu entrichten, der mehr als 20 % über dem Durchschnitt der steuerlichen Gewinne aus den nach dem 31.12.2017 beginnenden und vor dem Beginn des Besteuerungszeitraums 1 endenden Wirtschaftsjahren liegt. Bei Kapitalgesellschaften ist als Gewinn der steuerliche Gewinn maßgebend (siehe auch R 7.1 Abs. 1 Satz 2 Nr. 31 KStR 2022), bei Steuerpflichtigen in anderer Rechtsform die entsprechende Größe. Soweit Übergewinne nachweislich Folge einer Umwandlung sind, ist eine Korrektur vorgesehen. Ebenso sind Regelungen zur Vermeidung einer doppelten Belastung mit einem EU-Energiekrisenbeitrag sowohl national (Mitunternehmenschaften) als auch mit Blick auf andere Mitgliedstaaten (ausländische Betriebsstätten oder Hinzurechnungsbetrag i.S.d. § 10 Abs. 2 AStG) enthalten. Der EU-Energiekrisenbeitrag beträgt 33 % dieser Bemessungsgrundlage und ist keine abzugsfähige Betriebsausgabe. Die Durchführung des Besteuerungsverfahrens wird dem Bundeszentralamt für Steuern als weitere Aufgabe übertragen.

Die abschließende Beratung über die Zustimmung des Bundesrats zum JStG 2022 ist für den 16.12.2022 geplant. Sollte der Bundesrat nicht zustimmen, käme es zu einem Vermittlungsverfahren.

Bundestag: Verlängerung des energie- und stromsteuerlichen Spitzenausgleichs beschlossen

Am 01.12.2022 hat der Bundestag das Gesetz zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes zur Verlängerung des sog. Spitzenausgleichs beschlossen. Damit können energieintensive Unternehmen die Regelung auch im Jahr 2023 in Anspruch nehmen. Das Gesetz wird nun am 16.12.2022 noch abschließend im Bundesrat beraten, ist aber nicht zustimmungspflichtig.

Da eine jährliche Verlängerung des Spitzenausgleichs wenig Rechtssicherheit bietet, wollen die Koalitionsfraktionen im kommenden Jahr über langfristige Regelungen bei der Energie- und Stromsteuer reden. In den Ausschussberatungen forderten sie die Bundesregierung auf, im ersten Halbjahr 2023 einen Entwurf für ein Gesetz zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes zur Neuregelung der Begünstigungstatbestände für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes ab dem Jahr 2024 vorzulegen.

EuGH: Umsatzsteuerliche Organschaft – Voraussetzungen und Rechtsfolgen

Der BFH hatte in den Jahren 2019 und 2020 den EuGH zu grundlegenden Fragestellungen anlässlich der deutschen Regelungen zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft angerufen (vgl. TAX WEEKLY # 13/2020). Mit seinen Urteilen vom 01.12.2022 ([C-141/20](#) und [C-269/20](#)) stuft der EuGH die deutschen Regelungen zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft in Teilen als unionsrechtswidrig ein, bestätigt aber auch die Rechtmäßigkeit der Folgewirkungen, die sich aus dem Vorliegen einer Organschaft ergeben. Unklarheiten resultieren hingegen aus den Aussagen des EuGH zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Leistungen zwischen den Gesellschaften des Organkreises.

Grundsätzlich stellt der EuGH klar, dass die deutschen Regeln zur Organschaft kein nationales Sonderrecht auf Basis einer typisierenden Betrachtung des Merkmals der Selbständigkeit darstellen. Sie müssen sich deshalb auch an den Vorgaben des Unionsrechts zur Mehrwertsteuergruppe messen lassen.

Anstelle des Organträgers könne somit grundsätzlich jede Gesellschaft des Organkreises diesen gegenüber den Steuerbehörden vertreten. Allerdings sei den Mitgliedstaaten die Festlegung des Organträgers als Vertreter des Organkreises – wie auch im deutschen Recht umgesetzt – nicht verwehrt. Die weiteren Vorgaben, die der EuGH an die „Geeignetheit“ des Organträgers als Vertreter stellt (Willensdurchsetzung bei den Organgesellschaften sowie keine Gefahr von Steuerverlusten), scheinen der derzeitigen Rechtslage und Anwendungspraxis in Deutschland nicht entgegenzustehen.

Zur Verwirklichung der finanziellen Eingliederung müsse nicht zwingend ein Unterordnungsverhältnis der Organgesellschaft zum Organträger vorliegen. Ferner soll in Fällen einer Mehrheitsbeteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft nicht auch noch zusätzlich eine Stimmrechtsmehrheit erforderlich sein. Die deutsche Finanzverwaltung stellt für die Prüfung der finanziellen Eingliederung einer Organgesellschaft gegenwärtig zunächst auf das Vorliegen einer Mehrheitsbeteiligung (größer 50%) ab, misst aber letztlich darüber hinaus auch dem Verfügen über die Mehrheit der Stimmrechte grundlegende Bedeutung zu, vgl. Abschn. 2.8 Abs. 5 UStAE. Mit der Ablehnung einer Stimmrechtsmehrheit als Kriterium für eine finanzielle Eingliederung widerspricht der EuGH somit der derzeitigen Finanzverwaltungsauffassung.

Mehr Interpretationsspielraum besteht hingegen bei den Aussagen des EuGH zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von sog. Innenumsätzen. Einerseits hält der EuGH fest, dass die einzelnen Organgesellschaften aufgrund ihrer Eingliederung in den Organkreis ihren Status als Steuerpflichtiger verlieren sollen. Andererseits, im Hinblick auf Frage, ob die Leistungen einer Organgesellschaft an eine weitere Gesellschaft des Organkreises der Mehrwertsteuer unterliegen, kommt er zu dem Schluss, dass die Organgesellschaften – trotz Eingliederung – weiterhin selbständigen wirtschaftlichen Tätigkeiten nachgehen. Ein solches Verständnis hatte auch bereits die Generalanwältin in ihren Schlussanträgen zum Ausdruck gebracht. Eine abschließende, klarstellende Aussage zu dieser Thematik, z.B. durch die Bezugnahme auf die Schlussanträge, lässt das Urteil aber leider vermissen. Es erscheint nicht ausgeschlossen, dass sich Organschaften auf grundlegende Veränderungen vorbereiten müssen, sollte am Ende der Leistungsaustausch zwischen den Gesellschaften des Organkreises steuerbar sein. Möglicherweise offenbart sich hier aber auch nur ein grundlegender Unterschied zwischen der deutschen Lesart und der Lesart des EuGH in Bezug auf den Begriff „Selbständigkeit“ im Zusammenhang mit der Organschaft. Umso mehr ist angeraten, keine voreiligen Schlüsse zu ziehen und die Folgeentscheidungen des BFH abzuwarten.

In der Rechtssache C-269/20 kommt der EuGH ferner zu dem Ergebnis, dass die von einer Organgesellschaft an den Organträger erbrachte Leistung nicht zu einer Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe führt, wenn der Organträger diese Leistung für den nichtwirtschaftlichen Bereich verwendet.

Unternehmer bzw. Unternehmensverbände, welche nach den derzeitigen Vorgaben eine Organschaft bilden und leben, können grundsätzlich hieran festhalten. Im Falle einer Gesetzesänderung, einer zu erwartenden Änderung der Rechtsprechung des BFH und/oder einer entsprechenden Änderung der Finanzverwaltungsauffassung könnte sich aber Anpassungs- bzw. Handlungsbedarf für zukünftige Besteuerungszeiträume ergeben. Sofern gegenwärtig Streitigkeiten bestehen, welche das Vorliegen der finanziellen Eingliederung betreffen, könnten sich Unternehmer hingegen schon jetzt auf diese EuGH-Rechtsprechung beziehen. Durch den Wegfall des Erfordernisses der Stimmrechtsmehrheit können sich grundlegend neue Argumentationsmöglichkeiten für die Annahme bzw. Ablehnung der finanziellen Eingliederung ergeben.

BFH: Bestimmung des herrschenden Unternehmens i.S. des § 6a GrEStG bei mehrstufigen Beteiligungen

Der BFH hat mit Urteil vom 28.09.2022 ([II R 13/20](#)) seine grundlegende Rechtsprechung zum Geltungsbereich der Vor- und Nachbehaltensfristen im Rahmen von § 6a GrEStG (sog. Konzernklausel) fortgeführt. Das „herrschende Unternehmen“ und die „abhängige Gesellschaft“ sind jeweils anhand des zu beurteilenden Umwandlungsvorgangs zu bestimmen, für den die Steuerbefreiung Anwendung finden soll. Soweit das Gesetz von einem herrschenden Unternehmen spricht, ist zunächst – soweit vorhanden – das am steuerbaren Umwandlungsvorgang unmittelbar beteiligte Unternehmen gemeint. Unerheblich ist daher, ob bei mehrstufigen Beteiligungen das herrschende Unternehmen selbst von einem oder weiteren Unternehmen abhängig ist. Ebenso wenig ist maßgebend, ob bei abhängigen Gesellschaften weitere Gesellschaften vom herrschenden Unternehmen abhängen, wenn diese Unternehmen oder Gesellschaften selbst nicht am Umwandlungsvorgang beteiligt sind.

Die Klägerin war an einer grundbesitzenden Gesellschaft beteiligt. Gesellschafterin der Klägerin war eine E-GmbH, deren Anteile wiederum durch eine AG gehalten wurden. Die Beteiligungen

bestanden seit mehr als fünf Jahren und betragen jeweils 100 %. Im Jahr 2011 wurde die grundbesitzende (Enkel-)Gesellschaft auf die Klägerin verschmolzen. Dadurch gingen die Grundstücke der Gesellschaft auf die Klägerin über. Das zuständige Finanzamt gewährte dafür die Steuerbegünstigung des § 6a GrEStG. Im Jahr 2013 reduzierte die AG (oberste Gesellschaft der Beteiligungskette) durch einen Verkauf von 26,8 % ihrer Anteile an der E-GmbH auch ihre Beteiligung an der Klägerin. Das Finanzamt vertrat die Ansicht, die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung seien mit Wirkung für die Vergangenheit entfallen und erließ einen entsprechend geänderten Bescheid. Das Finanzgericht gab der dagegen gerichteten Klage statt.

Der BFH wies die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Der durch die Verschmelzung bewirkte Übergang des Eigentums an dem Grundstück unterliegt zwar nach § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer. Dieser Erwerb ist aber nach § 6a Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit. Nach dieser Vorschrift wird die Grunderwerbsteuer für steuerbare Umwandlungsvorgänge u.a. nicht erhoben, wenn an dem Vorgang ein „herrschendes Unternehmen“ und eine „abhängige Gesellschaft“ beteiligt sind und das Beteiligungsverhältnis in Höhe von mindestens 95 % grds. fünf Jahre vor und fünf Jahre nach dem Umwandlungsvorgang bestand bzw. weiterbesteht.

Wie der BFH bereits früher entschieden hat, bedarf es allerdings der Einhaltung der gesetzlich vorgesehenen Vor- bzw. Nachbehaltensfrist nur, soweit diese auch aus rechtlichen Gründen einhalten werden kann. Geht im Rahmen einer Verschmelzung die „abhängige Gesellschaft“ unter, entfällt mangels (weiterhin) vorhandener Beteiligungsstruktur die Verpflichtung zur Einhaltung einer Nachbehaltensfrist.

Wer hierbei in einer mehrstufigen Beteiligungsstruktur als „herrschendes Unternehmen“ und wer als „abhängige Gesellschaft“ anzusehen ist, ist allein nach dem jeweiligen Umwandlungsvorgang zu beurteilen, für den die Steuer nach § 6a Satz 1 GrEStG nicht erhoben werden soll. Während die Finanzverwaltung in ihren gleich lautenden Ländererlassen hierbei das oberste Unternehmen in einer mindestens 95%igen Beteiligungskette weiterhin als „herrschendes Unternehmen“ ansieht, stellt der BFH vorrangig auf die am steuerbaren Umwandlungsvorgang unmittelbar beteiligten Unternehmen ab.

Wird danach – wie im Streitfall – beispielsweise in einer dreistufigen (mindestens 95%igen) Beteiligungsstruktur (Mutter-/Tochter-/Enkelgesellschaft) die Enkelgesellschaft auf die Tochtergesellschaft verschmolzen, ist die Tochtergesellschaft bei diesem Umwandlungsvorgang das „herrschende Unternehmen“ und die Enkelgesellschaft die „abhängige Gesellschaft“ i.S. von § 6a GrEStG. Folgerichtig ist daher für die Beteiligung der Muttergesellschaft an der Tochtergesellschaft keine Nachbehaltensfrist für diesen Verschmelzungsvorgang zu beachten.

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 28.11.2022

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
C-596/21	24.11.2022	Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 167 und 168 – Recht auf Vorsteuerabzug – Grundsatz des Verbots von Betrug – Lieferkette – Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug bei Steuerhinterziehung – Steuerpflichtiger – Zweiter Erwerber eines Gegenstands – Hinterziehung, die einen Teil der beim ersten Erwerb geschuldeten Mehrwertsteuer betrifft – Umfang der Versagung des Rechts auf Vorsteuerabzug
C-458/21	24.11.2022	Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 132 Abs. 1 Buchst. c – Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten – Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin, die im Rahmen der Ausübung der ärztlichen und ärztähnlichen Berufe durchgeführt werden – Von einem Versicherungsunternehmen verwendete Dienstleistung zur Überprüfung der Richtigkeit der Diagnose einer schweren Krankheit sowie zur Suche und Erbringung der besten verfügbaren medizinischen Dienstleistungen und Behandlungen im Ausland

Alle am 01.12.2022 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VIII B 64/22 (Adv)	11.11.2022	Aussetzung der Vollziehung eines Abrechnungsbescheids über Säumniszuschläge
II R 13/20	28.09.2022	Bestimmung des herrschenden Unternehmens i.S. des § 6a GrEStG bei mehrstufigen Beteiligungen
II R 32/20	28.09.2022	Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei Grundstückskauf von erschließungspflichtiger Gemeinde
VIII R 6/19	28.09.2022	Zurechnung des Mehrgewinns aus der Korrektur eines unrechtmäßigen Betriebsausgabenabzugs
III R 37/21	22.09.2022	Kindergeldanspruch; Wegfall der Arbeitsuchendmeldung i.S. des § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 EStG
X R 29/20	31.08.2022	Jahr des Rentenbeginns bei aufgeschobener Altersrente
VII R 46/20	23.08.2022	Unterbrechung der Verjährung - Pfändung im Arrestverfahren - schriftliche Geltendmachung des Haftungsanspruchs
XI R 32/21 (XI R 6/19)	22.06.2022	Umsatzsteuerfreiheit von Supervisionsleistungen

Alle am 01.12.2022 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>II E 3/22</u>	11.11.2022	Streitwert bei gesonderter Feststellung der Summe der gemeinen Werte der Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens bis zum 30.06.2016
<u>II R 31/20</u>	28.09.2022	Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 28.09.2022 - II R 32/20 - Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer bei Grundstückskauf von erschließungspflichtiger Gemeinde
<u>II R 30/21</u>	27.07.2022	Postlaufzeit und Wiedereinsetzung

Alle bis zum 02.12.2022 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>III C 3 - S 7329/19/10001 :004</u>	01.12.2022	Übersicht der Umsatzsteuer-Umrechnungskurse 2022
<u>IV A 8 - S 1544/19/10001 :006</u>	28.11.2022	Begleitschreiben zur Anwendung der Richtsatzsammlung in Krisensituationen
<u>IV A 8 - S 1544/19/10001 :008</u>	28.11.2022	Richtsatzsammlung 2021

Herausgeber

WTS Group AG
www.wts.com/de • info@wts.de

Redaktion

Dr. Martin Bartelt und Georg Geberth

Berlin

Antje Pollack
Lübecker Straße 1-2
10559 Berlin
T: +49 (0) 30 2062 257 1010
F: +49 (0) 30 2062 257 3999

Erlangen

Andreas Pfaller
Allee am Röthelheimpark 11-15
91052 Erlangen
T: +49 (0) 9131 97002-11
F: +49 (0) 9131 97002-12

Hamburg

Lars Behrendt
Brandstwierte 4
20457 Hamburg
T: +49 (0) 40 320 86 66-0
F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Köln

Jens Krechel
Sachsenring 83
50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0
F: +49 (0) 221 348936-250

Regensburg

Dr. Sandro Urban
Lilienthalstraße 7
93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 383 873-237
F: +49 (0) 941 383 873-130

Nürnberg

Daniel Blöchle
Hugo-Junkers-Straße 7
90411 Nürnberg
T: +49 (0) 911 2479455-130
F: +49 (0) 911 2479455-050

Hannover

Nicole Datz
Thielenplatz 5
30159 Hannover
T: +49 (0) 511 123586-0
F: +49 (0) 511 123586-199

Düsseldorf

Michael Wild
Klaus-Bungert-Straße 7
40468 Düsseldorf
T: +49 (0) 211 200 50-5
F: +49 (0) 211 200 50-950

Frankfurt a. M.

Robert Welzel
Taunusanlage 19
60325 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0
F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Kolbermoor

Ralf Dietzel
Carl-Jordan-Straße 18
83059 Kolbermoor
T: +49 (0) 8031 87095-0
F: +49 (0) 8031 87095-250

München

Marco Dern
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
T: +49 (0) 89 286 46-0
F: +49 (0) 89 286 46-111

Stuttgart

Klaus Stefan Siler
Königstraße 27
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 2221569-62
F: +49 (0) 711 6200749-99

Rosenheim

Ralf Dietzel
Luitpoldstraße 9
83022 Rosenheim
T: +49 (0) 8031 87095 600
F: +49 (0) 8031 87095 799

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS Ansprechpartner oder an einen der oben genannten Kontakte.