

Deutschland/Bulgarien/Litauen: Änderungsprotokolle seit 01.01.2024 anzuwenden

Noch Ende Dezember 2023 hat Deutschland auch die Ratifikationsurkunden zu den Änderungsprotokollen der DBA mit Bulgarien und Litauen ausgetauscht. Damit sind auch die dort vereinbarten Änderungen grundsätzlich seit dem 01.01.2024 anzuwenden.

Mit den Änderungsprotokollen wurden insbesondere die beiderseitigen Auswahlentscheidungen zum Multilateralen Instrument implementiert, um Steuerumgehungen mittels DBA entgegenzuwirken. In beiden Fällen wird u.a. auch die Präambel nach Vorbild von Art. 6 des Multilateralen Instruments (MLI) angepasst und ein sog. Principal Purpose Test zur Verhinderung von Abkommensmissbrauch ergänzt.

BMF: Entwurf eines Ergänzungsschreibens zu Einzelfragen zur ertragsteuerrechtlichen Behandlung von virtuellen Währungen und von sonstigen Token

Mit BMF-Schreiben vom 10.05.2022 hatte die Finanzverwaltung erstmals zu „Einzelfragen zur ertragsteuerrechtlichen Behandlung von virtuellen Währungen und von sonstigen Token“ Stellung genommen (vgl. TAX WEEKLY # 16/2022). Der Teil „III. Steuererklärungs-, Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten“ war noch nicht enthalten und sollte später eingearbeitet werden.

Am 06.03.2024 hat nun das BMF den [Entwurf eines entsprechenden Ergänzungsschreibens \(Stand März 2024\)](#) an die Verbände geschickt und die Möglichkeit zur Stellungnahme bis zum 03.04.2024 eingeräumt. Dieser Entwurf enthält nun das Kapitel III. zu den Steuererklärungs-, Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten. In diesem Zusammenhang haben sich auch geringfügige Änderungen in den Kapiteln I. (Erläuterungen) und II. (Ertragsteuerrechtliche Einordnung) ergeben.

Die Grundsätze des Schreibens sollen am Ende auf alle offenen Fälle anzuwenden sein.

BFH: Beitrittsaufforderung an das BMF zu § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG – Fragen des Querverbands von Betrieben gewerblicher Art

In einem aktuell geführten Revisionsverfahren wirft der BFH Fragen zu den Voraussetzungen auf, unter denen verschiedene von der öffentlichen Hand unterhaltene Betriebe gewerblicher Art zusammengefasst werden können. Mit Beschluss vom 31.01.2024 ([V R 43/21](#)) fordert der BFH das BMF auf, dem Revisionsverfahren beizutreten, um zu folgenden Fragen Stellung zu nehmen:

1. Ermöglicht § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG eine Zusammenfassung ohne organisatorische Verflechtung der zusammenzufassenden Betriebe gewerblicher Art (BgA)?
2. Gestattet § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG eine mehrstufige Zusammenfassung von mehr als zwei BgA, bei der auf einer ersten Stufe zwei BgA zusammengefasst werden und es dann auf einer zweiten Stufe für die Zusammenfassung dieser zusammengefassten BgA mit einem weiteren BgA ausreicht, dass die Voraussetzungen des § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG nur zu einem der bereits zusammengefassten BgA vorliegen?

Im Streitfall unterhielt die Klägerin, eine Anstalt des öffentlichen Rechts, u.a. die Betriebe Wasserversorgung und Freibad. Auf dem Gelände des Freibades errichtete sie ein mit Biogas betriebenes Blockheizkraftwerk (BHKW) mit 542 kW thermischer und 537 kW elektrischer Leistung (BHKW I). Die anderweitig untergebrachte Biogasanlage war durch eine Leitung mit dem BHKW I

verbunden. Die für die Biogaserzeugung wiederum erforderliche Wärme wurde durch ein zweites, kleineres BHKW (BHKW II) produziert. Der in beiden BHKW erzeugte Strom wurde an die Stadtwerke C als Stromversorger verkauft.

In den Jahren 2009 bis 2014 (Streitjahre) wurde jeweils während der etwa fünfmonatigen Freibadsaison die im BHKW I produzierte Wärme überwiegend an das Schwimmbad geliefert; im restlichen Jahr wurden vor allem Drittkunden in dem in unmittelbarer Nähe zum BHKW I ausgewiesenen Neubaugebiet, für das ein Anschlusszwang bestand, mit Wärme versorgt.

Zusätzlich zu dem BHKW I war im Freibad ein erdgasbetriebener Spitzenlastkessel installiert, der in den Streitjahren immer häufiger zum Einsatz kam, da mit zunehmender Belieferung der Kunden im Neubaugebiet das BHKW I die für das Freibad erforderliche Wärmeleistung nicht mehr allein erbringen konnte.

Ausgehend von der Annahme, dass ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) "Versorgung" bestehe, zu dem das Freibad, die BHKW und die Wasserversorgung gehören sollten, verrechnete die Klägerin in ihren Körperschaft- und Gewerbesteuererklärungen für die Streitjahre die negativen Einkünfte aus dem Betrieb des Freibades mit den Einkünften aus der Wasserversorgung und der Strom- und Wärmeerzeugung aus dem Betrieb der BHKW.

Das Finanzamt ging hingegen davon aus, dass zwar der Biogasanlagenbetrieb nebst BHKW II sowie das BHKW I und die Wasserversorgung als Versorgungsbetriebe im Sinne des § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 KStG vom 19.12.2008 zusammenfassbar seien. Der Freibadbetrieb sei jedoch ein eigenständiger BgA, der mangels enger wechselseitiger technisch-wirtschaftlicher Verflechtung von einigem Gewicht nicht mit einem anderen BgA zusammengefasst werden könne.

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein gab der Klage gegen die Bescheide über die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuermessbeträge statt. Zwar ging es davon aus, dass mit dem Betrieb der BHKW, des Freibades sowie der Wasserversorgung jeweils eigenständige BgA vorlägen. Diese seien jedoch gemäß § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 und Nr. 2 KStG durch ein zweistufiges Prüfungsverfahren zusammenfassbar. In einem ersten Schritt könnten der BgA BHKW und der BgA Wasserversorgung als Versorgungsbetriebe im Sinne des § 4 Abs. 3 KStG nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 KStG zusammengefasst werden. Der so zusammengefasste BgA Wasserversorgung/BHKW könne in einem zweiten Schritt mit dem verbliebenen BgA – dem BgA Freibad – nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 KStG zusammengefasst werden. Entsprechend dem [BMF-Schreiben vom 12.11.2009](#) (dort Rz. 5) reiche für die Zusammenfassung eines BgA mit einem bereits zusammengefassten BgA aus, dass die Zusammenfassungsvoraussetzungen nur zwischen diesem BgA und einem der BgA des zusammengefassten BgA gegeben seien, was das Finanzgericht hinsichtlich einer engen wechselseitigen technisch-wirtschaftlichen Verflechtung von einigem Gewicht zwischen dem BgA Freibad und dem BgA BHKW bejahte.

In dem vom Finanzamt initiierten Revisionsverfahren zieht der BFH nun in Betracht, dass Regelungen des BMF-Schreibens vom 12.11.2009 als nicht mit dem geltenden Recht in Einklang stehend zu bezeichnen sein könnten, und fordert deshalb das BMF zum Verfahrensbeitritt auf. Zum einen könnte auch unter Geltung des § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG an dem Erfordernis der organisatorischen Verflechtung festzuhalten sein. Zum anderen könnte eine Kettenzusammenfassung abzulehnen sein, die eine Zusammenfassung mehrerer BgA gestatte, die in einem einzigen Schritt nicht möglich wäre.

Auf die im Revisionsvorbringen aufgeworfene Streitfrage nach den Voraussetzungen einer engen wechselseitigen technisch-wirtschaftlichen Verflechtung von einigem Gewicht im Sinne von § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 KStG komme es nicht an, wenn der Senat – anders als das Finanzgericht – für

die Zusammenfassung nach § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG eine über die gemeinsame Steuererklärung hinausgehende organisatorische Verflechtung der BgA, deren Zusammenfassung begehrt wird, verlange. Ebenso sei es, wenn die Zusammenfassungsvoraussetzungen hinsichtlich aller zusammenzufassenden BgA zu erfüllen wären.

Das Ergebnis in Bezug auf die aufgeworfenen Fragen dürfte am Ende auch für die sog. Spartenrechnung bei Kapitalgesellschaften nach § 8 Abs. 9 KStG von Bedeutung sein.

BFH: Gewerbesteuerliches Bankenprivileg für eine Konzernfinanzierungsgesellschaft

Der BFH hatte im Urteil vom 30.11.2023 ([III R 55/20](#)) zu entscheiden, ob bei einer Konzernfinanzierungsgesellschaft die Voraussetzungen für eine Inanspruchnahme des gewerbesteuerlichen Bankenprivilegs, welches die Hinzurechnung der Entgelte für Schulden beschränkt, erfüllt sind.

Im Streitfall erbrachte die Klägerin in den Streitjahren 2008 bis 2017 überwiegend im Konzernverbund eine Reihe von unterschiedlichen Dienstleistungen in den Bereichen Finanzen, Buchhaltung, Personal etc.. Darüber hinaus nahm sie faktisch die Stellung einer Konzernfinanzierungsgesellschaft ein, wodurch sie die Voraussetzungen eines Kreditinstituts im Sinne des § 1 des Kreditwesengesetzes (KWG) erfüllte. Während bei einem Vergleich der Aktivposten das Bankgeschäft die bankfremden Geschäfte überwog, waren die Umsatzerlöse und Erträge der Klägerin aus ihrer Tätigkeit als Dienstleistungsunternehmen höher als die aus ihrer Tätigkeit als Finanzierungsgesellschaft.

Das Finanzamt ging deshalb davon aus, dass es sich bei der Klägerin um kein im Wesentlichen am Geld- und Kreditverkehr ausgerichtetes Unternehmen handelte und sie deshalb das gewerbesteuerrechtliche Bankenprivileg (§ 35c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e GewStG i.V.m. § 19 Abs. 1 GewStDV) nicht in Anspruch nehmen konnte. Dem schloss sich das Finanzgericht an.

Nunmehr hat der BFH das Urteil der Vorinstanz aufgehoben. Zu Unrecht sei das Finanzgericht davon ausgegangen, dass eine Konzernfinanzierungsgesellschaft kein Kreditinstitut im Sinne des § 35c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e GewStG i.V.m. § 19 Abs. 1 und 2 GewStDV sei, wenn ihre Erträge aus Bankgeschäften und dem Erwerb von Geldforderungen niedriger seien als die Erträge aus anderen Geschäften.

Voraussetzung der Inanspruchnahme des Bankenprivilegs sei u.a., dass das Unternehmen als ein Kreditinstitut i.S.d. § 1 KWG zu qualifizieren sei und im Wesentlichen eigentliche Bankgeschäfte tätige. In den Streitjahren 2008 bis 2017 gehörten hierzu auch Konzernfinanzierungsgesellschaften.

Allein maßgeblich für die Anwendung des gewerbesteuerlichen Bankenprivilegs sei, dass die Aktivposten aus Bankgeschäften und dem Erwerb von Geldforderungen die Aktivposten aus anderen Geschäften überwiegen. Das gelte (jedenfalls in den Erhebungszeiträumen 2008 bis 2017) auch für Konzernfinanzierungsgesellschaften. Dabei stelle der Wortlaut von § 19 Abs. 2 GewStDV in der Fassung des Steuerreformgesetzes 1990 allein auf den Aktivpostenvergleich ab und nenne daneben keine weiteren Kriterien. Auch die Regelungen der § 35c Abs. 1 Nr. 2 Buchst. e GewStG und § 19 Abs. 1 GewStDV regelten keine davon abweichenden Maßstäbe. Neben der historischen und systematischen Auslegung der Norm würden auch der Sinn und Zweck des Bankenprivilegs für die hier gefundene Auslegung sprechen. Der Aktivpostenvergleich berücksichtige den hohen Fremdmiteinsatz und die Funktion des Unternehmens als Durchlaufstation bei der Kreditgewährung. Über die Rechtsfolge des § 19 Abs. 1 GewStDV werde typisiert sichergestellt, dass für

bankfremde Geschäfte eine Hinzurechnung der Entgelte für Schulden nach Maßgabe des § 8 GewStG erfolge. Bei Konzernfinanzierungsgesellschaften wirke sich deshalb das Bankenprivileg regelmäßig nur bei den eigentlichen Bankgeschäften aus, während im Übrigen eine „normale“ Hinzurechnung nach § 8 GewStG stattfinde.

Hinweis: Das Urteil bezieht sich auf eine zwischenzeitlich überholte Rechtslage. Die Regelung des § 19 Abs. 1 GewStDV wurde mit Wirkung zum 30.06.2020 dahingehend geändert, dass für die Inanspruchnahme des Bankenprivilegs ein Kreditinstitut i.S.d. § 1 Abs. 1 i.V.m. § 2 Abs. 1 KWG vorliegen muss. Unternehmen, die – wie im Streitfall – Bankgeschäfte ausschließlich mit ihren Mutter-, Tochter- oder Schwesterunternehmen betreiben, sind vom Begriff des Kreditinstituts i.S.d. § 1 Abs. 1 i.V.m. § 2 Abs. 1 KWG ausgenommen. Folglich wäre nach derzeitiger Rechtslage der Klägerin die Inanspruchnahme des Bankenprivilegs verwehrt geblieben.

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 08.03.2024

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
C-341/22	07.03.2024	Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Recht auf Vorsteuerabzug – Begriff des Steuerpflichtigen – Grundsatz der steuerlichen Neutralität – Grundsatz der Verhältnismäßigkeit – Nicht operatives Unternehmen – Nationale Regelung, die das Recht auf Abzug, Erstattung oder Verrechnung der Vorsteuer versagt
C-87/23	07.03.2024	Vorabentscheidungsersuchen – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 2, 9, 28 und 73 – Dienstleistung gegen Entgelt – Begriff des Steuerpflichtigen – Wirtschaftliche Tätigkeit – Typologische Betrachtungsweise – Gemeinnütziger Verein, der Fortbildungsprojekte organisiert und durchführt, die vom Europäischen Fonds für regionale Entwicklung (EFRE) finanziert werden – Erbringung von Ausbildungsleistungen unter Einschaltung von Subunternehmen – Einbeziehung der Förderungssumme in die Bemessungsgrundlage

Alle am 07.03.2024 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
V R 43/21	31.01.2024	Beitrittsaufforderung an das Bundesministerium der Finanzen (BMF) zu § 4 Abs. 6 Satz 1 des Körperschaftsteuergesetzes (KStG)
III R 5/23	18.01.2024	Anspruchsvorrang des am Monatsanfang Kindergeldberechtigten
IX R 33/21	12.12.2023	Gerichtlicher Prüfungsmaßstab nach Art. 78 Abs. 1 DSGVO; Tätigkeit und Mitteilung der Aufsichtsbehörde nach Art. 77 DSGVO
IX R 18/22	12.12.2023	Verteilung von Nutzungsentschädigungen für die Überlassung von Ausgleichsflächen
III R 55/20	30.11.2023	Zum gewerbesteuerlichen Bankenprivileg
II R 22/20	08.11.2023	Nichtigkeit eines Schenkungsteuerbescheids

Alle am 07.03.2024 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VIII B 108/22	14.02.2024	Kostentragung durch den Beigeladenen

Alle bis zum 08.03.2024 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>III C 3 - S 7327/22/10001 :001</u>	05.03.2024	Umsatzbesteuerung von grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit Kraftomnibussen, die nicht in der Bundesrepublik Deutschland zugelassen sind
<u>III C 3 - S 7327/21/10004 :002</u>	05.03.2024	Besteuerung von Umsätzen bei grenzüberschreitenden Personenbeförderungen mit Kraftomnibussen, die nicht in der Bundesrepublik Deutschland zugelassen sind
<u>III C 3 - S 7327/21/10004 :002</u>	05.03.2024	Umsatzbesteuerung von grenzüberschreitenden Personenbeförderungen

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
Dr.-Gustav-Heinemann-Straße 57
90482 Nürnberg
T: +49 (0) 911 2479455-130
F: +49 (0) 911 2479455-050

Hannover

Nicole Datz
Ernst-August-Platz 10
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
Brüsseler Straße 1-3
60327 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0
F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Kolbermoor

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

München

Marco Dern
Friedenstraße 22
81671 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

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

Leipzig

Sascha Schöben
Brühl 48
04109 Leipzig

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.