

wts

AUSGABE 19/2024

TAX WEEKLY



Bundeskabinett: Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht

Mitte April 2024 wurde der Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht veröffentlicht (vgl. zu den Schwerpunkten bereits TAX WEEKLY # 13/2024). Damit soll das Strom- und Energiesteuerrecht umfangreich an aktuelle Entwicklungen angepasst, modernisiert und dabei zugleich Bürokratie abgebaut werden. Unter anderem soll auch die steuerliche Behandlung von Ladepunkten im Bereich der Elektromobilität vereinfacht werden.

Am 22.05.2024 hat nun das Bundeskabinett den [Regierungsentwurf](#) zu diesem Gesetz beschlossen. Gegenüber dem Referentenentwurf sind die Änderungen im Wesentlichen redaktioneller Art. Als inhaltliche Änderung sei hier nur die Neuregelung der Datenübermittlung in § 10a StromStG erwähnt.

Das Gesetz soll zum 01.01.2025 in Kraft treten. Nach Aussage des BMF ist dieser Termin für die Umstellung der Antragsstellung nach § 9b StromStG unbedingt einzuhalten.

BMF: Diskussionsentwurf für ein Gesetz zur Förderung von Investitionen von Fonds in erneuerbare Energien und Infrastruktur

Am 21.05.2024 hat das BMF einen [Diskussionsentwurf](#) für ein Gesetz zur Förderung von Investitionen von Fonds in erneuerbare Energien und Infrastruktur veröffentlicht und bittet um Stellungnahme bis zum 14.06.2024.

Mit dem Gesetz sollen die Investitionsmöglichkeiten für Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds erweitert und ein rechtssicherer Investitionsrahmen geschaffen werden. Damit sollen mehr private Mittel für den enormen Investitionsbedarf beim Ausbau der erneuerbaren Energien und dem Erhalt und Ausbau der Infrastruktur mobilisiert werden. Ziel ist es, durch den Ausbau der Infrastruktur und erneuerbaren Energien zur nachhaltigen Entwicklung und wirtschaftlichen Stabilität beizutragen.

Das Gesetz soll einen sicheren Investitionsrahmen für die Investition von Fonds in erneuerbare Energien und Infrastruktur durch Änderung des Investmentsteuergesetzes (InvStG) und des Kapitalanlagegesetzbuches (KAGB) schaffen. Gleichzeitig liegt ein Schwerpunkt darin, Besteuerungslücken und daraus resultierende Wettbewerbsverzerrungen gegenüber Unternehmen, die in den gleichen Geschäftsfeldern tätig sind, zu vermeiden. Um Wettbewerbsneutralität herzustellen, sieht der Regelungsvorschlag daher vor, dass die derzeitigen Steuerbefreiungsmöglichkeiten insoweit abgeschafft werden, wie Investmentfonds und Spezial-Investmentfonds Einkünfte aus einer inländischen gewerblichen Tätigkeit erzielen. Dies führt zu einer definitiven Besteuerung derartiger Einkünfte auf Fondsebene.

Unter anderem sind folgende Änderungen geplant:

Kapitalanlagegesetzbuch

- › Erweiterung des Katalogs der zulässigen Vermögensgegenstände für offene Publikums-Immobilienfonds auf Infrastruktur-Projektgesellschaften, deren Unternehmensgegenstand im Gesellschaftsvertrag oder in der Satzung darauf beschränkt ist, Anlagen zu errichten, zu erwerben oder zu halten, die zur Erzeugung, zur Umwandlung, zum Transport oder zur Speicherung von Strom, Gas oder Wärme aus erneuerbaren Energien bestimmt und geeignet sind (§ 231 Abs. 1

Nr. 8 KAGB-E). Solche Beteiligungen sollen dabei insgesamt auf 15 % des Werts des (Publi- kums-)Sondervermögens beschränkt sein. Die Anlagen dürfen auch auf gepachteten Grundstü- cken stehen, ein direkter Bezug zu einer Immobilie des Fonds ist nicht erforderlich.

- › Sowohl offene Immobilienfonds als auch Spezial-AIFs sollen für eine vom Fonds gehaltene Im- mobilie Anlagen für die Erzeugung erneuerbarer Energien oder die notwendige Infrastruktur für Ladestationen für Elektromobilität erwerben und betreiben dürfen, auch wenn diese nicht unmittelbar für die Bewirtschaftung einer Immobilie des Fonds erforderlich sind (§ 231 Abs. 3 und 6 KAGB-E). Ein Bezug zu einem Gebäude bleibt jedoch Voraussetzung.

Investmentsteuergesetz

- › Ausdrückliche gesetzliche Klarstellung in § 1 Abs. 2 Satz 2 InvStG-E, dass es für die investmen- steuerrechtliche Qualifikation als (Spezial-)Investmentfonds unschädlich ist, wenn ein Invest- mentvermögen (i.S.d. § 1 Abs. 1 KAGB), die von ihm gehaltenen Vermögensgegenstände ganz oder teilweise aktiv unternehmerisch bewirtschaftet.
- › Einkünfte aus Gewerbebetrieb nach § 15 EStG sollen auf Fondsebene stets definitiv als sons- tige inländische Einkünfte besteuert werden. Anknüpfungspunkt ist das Erzielen der Einkünfte in einer gewerlichen Betriebstätte i.S.d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG (§ 6 Abs. 5, 5a, 5b InvStG-E). Die bisherige Verwaltungsauffassung zu § 6 InvStG, wonach bei Beteiligungen eines Invest- mentfonds an Mitunternehmerschaften stets von einer aktiven unternehmerischen Bewirtschaf- tung und infolgedessen von sonstigen inländischen Einkünften i.S.d. § 6 Abs. 5 InvStG auszuge- hen ist, wird gesetzlich festgeschrieben. Dies gilt auch für lediglich gewerblich geprägte Per- sonengesellschaften nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG, die vermögensverwaltende Tätigkeiten ausü- ben. Dabei soll es sich laut Gesetzesbegründung lediglich um eine klarstellende Gesetzesände- rung handeln. Diese Auffassung wird jedoch nicht ohne Widerspruch bleiben. Nach herrschen- der Meinung in der Literatur ist der Begriff der aktiven unternehmerischen Bewirtschaftung für Zwecke der §§ 6 und 15 InvStG einheitlich auszulegen. Im Bereich von § 15 InvStG geht jedoch auch die Finanzverwaltung bislang davon aus, dass eine passive Beteiligung an einer ge- werblichen Mitunternehmerschaft nicht zu gewerbesteuerpflichtigen Einkünften aus einer akti- ven unternehmerischen Bewirtschaftung führen kann.
- › Soweit an dem Investmentfonds steuerbefreite Investoren beteiligt sind, soll die bisherige Kör- perschaftsteuerbefreiung der Einkünfte des Investmentfonds nach §§ 8 und 10 InvStG einge- schränkt werden. Die Steuerbefreiung gilt künftig nicht mehr für gewerbliche Einkünfte des In- vestmentfonds i.S.d. § 6 Abs. 5 InvStG-E i.V.m. § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Damit kommt der Frage der Zuordnung der Einkünfte (solche aus vermögensverwaltender Tätigkeit oder aus (mit-)un- ternehmerischer Tätigkeit) künftig eine größere Bedeutung zu.
- › Sofern Spezial-Investmentfonds gewerbliche Einkünfte nach § 6 Abs. 5 InvStG-E i.V.m. § 49 Abs. 1 Nr. 2 EStG erzielen, können diese nach § 30 Abs. 5 Satz 2 InvStG-E die Transparenzop- tion bzw. nach § 33 Abs. 4 Satz 3 InvStG-E die Erhebungsoption künftig nicht mehr ausüben, so dass die Spezial-Investmentfonds mit diesen Einkünften der Körperschaftsteuer unterliegen und diese gegenüber dem Finanzamt erklärt werden müssen.
- › Erweiterung der Gewerbesteuerfreiheit eines Investmentfonds auf die aktive unternehmeri- sche Bewirtschaftung von Beteiligungen an bestimmten Gesellschaften (§ 15 Abs. 2 Satz 2 In- vStG-E). Konkret betrifft dies Gesellschaften, deren Unternehmensgegenstand auf die Erzeu- gung, die Umwandlung, den Transport oder die Speicherung von Strom, Gas oder Wärme aus erneuerbaren Energien gerichtet ist („EEG-Gesellschaften“) sowie ÖPP- und Infrastruktur-Pro- jektgesellschaften. Einnahmen aus der Beteiligung an diesen Gesellschaften werden nicht in

die Bagatellgrenze einbezogen (§ 15 Abs. 3 InvStG-E), so dass diese Einnahmen aus aktiver unternehmerischer Bewirtschaftung mehr als 5 % der gesamten Einnahmen des Investmentfonds betragen können.

- › Spezial-Investmentfonds sollen zukünftig ohne weitere Beschränkungen oder Begrenzungen in alle Arten von Ziel-Investmentfonds investieren dürfen. Die nach derzeitiger Rechtslage bestehende Voraussetzung, wonach der Ziel-Investmentfonds die Anlagebestimmungen des § 26 Nr. 1 bis 7 InvStG erfüllen muss, soll gestrichen werden (§ 26 Nr. 4 lit. h InvStG-E).
- › Die Ausnahme von Kapitalgesellschaften, für welche die 10%-Beteiligungsgrenze für ein Investment eines Spezial-Investmentfonds nicht gilt, soll um Infrastruktur-Projektgesellschaften erweitert werden (§ 26 Nr. 6 InvStG-E). Demnach können Spezial-Investmentfonds künftig auch 100 % der Anteile an Kapitalgesellschaften erwerben, deren Unternehmensgegenstand Infrastruktur-Projekte sind.
- › Spezial-Investmentfonds sollen zukünftig ohne weitere Einschränkung Einnahmen aus der Erzeugung von Strom aus EEG-Anlagen im Zusammenhang mit der Immobilienverwaltung erzielen dürfen (§ 26 Nr. 7a InvStG-E). Die bisherige Begrenzung dieser Einnahmen auf 20 % der Gesamteinnahmen entfällt. Der Status als Spezial-Investmentfonds bleibt unberührt.

Die Änderungen am InvStG sollen nach dem Entwurf grundsätzlich ab 2025 anwendbar sein. Die Änderungen des KAGB sollen am Tag nach der Verkündung in Kraft treten.

BFH: Zuordnung einer Leasingsonderzahlung zu den jährlichen Gesamtaufwendungen für betriebliche Fahrten im Rahmen einer Nutzungseinlage

Der BFH hat mit Urteil vom 12.03.2024 ([VIII R 1/21](#)) entschieden, dass zur Ermittlung der jährlichen Gesamtaufwendungen für betriebliche Fahrten im Rahmen einer Nutzungseinlage eine Leasingsonderzahlung, die für ein teilweise betrieblich genutztes Fahrzeug aufgewendet wird, den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags unabhängig vom Abfluss im Rahmen einer wertenden Betrachtung zuzuordnen ist. Der Anteil der Leasingsonderzahlung an den jährlichen Gesamtaufwendungen für die betrieblichen Fahrten eines Jahres ist danach kumulativ aus dem Verhältnis der betrieblich gefahrenen Kilometer zu den Gesamtkilometern des jeweiligen Jahres und zeitanteilig nach dem Verhältnis der im jeweiligen Jahr liegenden vollen Monate und der Laufzeit des Leasingvertrags zu bestimmen. Dies gelte jedenfalls dann, wenn die Leasingsonderzahlung dazu diene, die monatlichen Leasingraten während des Vertragszeitraums zu mindern.

Der Kläger erzielte im Streitjahr (2013) unter anderem Einkünfte aus selbständiger Arbeit gem. § 18 Abs. 1 Nr. 1 EStG. Seinen Gewinn ermittelte er durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG. Des Weiteren erzielte er Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung (§ 21 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) und aus nichtselbständiger Arbeit (§ 19 EStG). Streitig war, in welchem Umfang eine im Dezember des Streitjahrs geleistete Leasingsonderzahlung für ein gemischt genutztes Fahrzeug bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit als Betriebsausgabe (Nutzungseinlage) und bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten abzugsfähig ist. Der Kläger schloss im Jahr 2013 einen Leasingvertrag über einen Pkw mit einer Laufzeit von 36 Monaten. Die Auslieferung des Fahrzeugs erfolgte Anfang Dezember 2013. Der Kläger leistete eine Leasingsonderzahlung. Im Dezember 2013 nutzte der Kläger das Fahrzeug zu 71,03 % für seine selbständige Tätigkeit, zu 12,96 % im Rahmen seiner Vermietungstätigkeit und im Übrigen privat. Im gesamten Leasingzeitraum Dezember 2013 bis Dezember 2016 nutzte der Kläger das Fahrzeug

dagegen lediglich zu 12,16 % für seine selbständige Tätigkeit und zu 6,24 % für seine Vermietungstätigkeit. Das Leasingfahrzeug des Klägers war durchgehend für den gesamten Leasingzeitraum 2013 bis 2015 dem Privatvermögen des Klägers zuzuordnen.

Der Kläger machte im Rahmen der Einkommensteuererklärung für das Streitjahr 83,99 % der Leasingsonderzahlung geltend. Nach einer Betriebsprüfung änderte das Finanzamt die Einkommensteuerfestsetzung für das Streitjahr dahingehend, dass es den Abzug für die Leasingsonderzahlung auf 1/36 von 83,99 % des Nettobetrags kürzte.

Das Finanzgericht gab der Klage teilweise statt. Es ging in seiner Entscheidung davon aus, dass der Ansatz der anteiligen Leasingsonderzahlung als Betriebsausgabe bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit und als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung allein im Abflussjahr, jedoch nur mit dem über die gesamte Laufzeit des Leasingvertrags ermittelten Durchschnittsanteil der beruflichen Nutzung des Fahrzeugs zu erfolgen habe.

Die Revision des Klägers hatte nun im Ergebnis keinen Erfolg, da das Finanzgericht hinsichtlich der Höhe des im Streitjahr im Rahmen einer Nutzungseinlage abzugsfähigen Teils der Leasingsonderzahlung bei den Einkünften des Klägers aus selbständiger Arbeit zugunsten des Klägers rechtsfehlerhaft einen zu weitgehenden Abzug berücksichtigt habe. Richtigerweise hätte für die betrieblichen Fahrten im Dezember des Streitjahrs die Leasingsonderzahlung bei den Einkünften aus selbständiger Arbeit im Rahmen einer Nutzungseinlage als Bestandteil der für die betriebliche Nutzung getragenen tatsächlichen Aufwendungen nur in Höhe von $1/36$ (= 1 Monat von 36 Monaten Laufzeit) \times 71,03 % (= betrieblicher Nutzungsanteil im Monat Dezember 2013) als Betriebsausgabe abgezogen werden dürfen.

Im Ergebnis bedurfte es aufgrund der geringeren Höhe eines etwaigen gegenläufigen Fehlers bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung auch keiner Entscheidung des Senats, ob dort dem Grunde nach höhere Werbungskosten hätten zu berücksichtigen sein können. Die Leasingsonderzahlung könnte – was der BFH hier aber dahinstehen ließ – anders als im Rahmen der Nutzungseinlage als vorab entstandene Werbungskosten auf der Grundlage einer beabsichtigten künftigen Nutzung für die Einkünfteerzielung im Vertragszeitraum in voller Höhe zu den im Streitjahr abzugsfähigen Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung gehören.

BFH: Freibetrag bei Übertragung von Vermögen auf eine Familienstiftung

Mit Urteil vom 28.02.2024 ([II R 25/21](#)) hat der BFH die Vorinstanz bestätigt und entschieden, dass beim Übergang von Vermögen auf eine Familienstiftung für die Bestimmung der anwendbaren Steuerklasse und des Freibetrags als "entferntest Berechtigter" zum Schenker derjenige anzusehen ist, der nach der Stiftungssatzung potentiell Vermögensvorteile aus der Stiftung erhalten kann. Unerheblich ist, ob die Person zum Zeitpunkt des Stiftungsgeschäfts schon geboren ist, jemals geboren wird und tatsächlich finanzielle Vorteile aus der Stiftung erlangen wird.

Die Klägerin errichtete zusammen mit ihrem Ehemann eine Familienstiftung. Die Stiftung wurde mit Vermögen ausgestattet; der Steuerwert des übertragenen Vermögens betrug unstrittig 443.051 €. Im Stiftungsgeschäft und in der Stiftungssatzung wurde angegeben, die Familienstiftung habe zum Zweck die angemessene Versorgung der Klägerin und ihres Ehemannes, die angemessene finanzielle Unterstützung der Tochter der Stifter sowie die angemessene finanzielle Un-

terstützung weiterer Abkömmlinge des Stammes der Stifter, jedoch erst nach Wegfall der vorherigen Generation. Diese eventuellen weiteren Abkömmlinge waren weder bereits geboren noch war die Tochter bereits weggefallen.

Gegenstand des Streits war die Auslegung des Begriffs des "entferntest Berechtigten" in § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG. Das Finanzamt sah für Zwecke der Schenkungsteuer hinsichtlich der Übertragung des Vermögens auf die Familienstiftung als "entferntest Berechtigten" im Sinne des § 15 Abs. 2 Satz 1 ErbStG die in der Stiftungssatzung angeführten "weiteren Abkömmlinge" an. Das Finanzamt ordnete den Erwerb gem. § 15 Abs. 1 Nr. 3 ErbStG der Steuerklasse I ("Abkömmlinge der Kinder und Stiefkinder") zu und brachte gem. § 16 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG für die "übrigen Personen der Steuerklasse I" einen Freibetrag in Höhe von 100.000 € in Abzug. Die Klägerin war der Auffassung, dass Berechtigte nur die Stifter und ihre Tochter seien, denen der Freibetrag von 400.000 € zustehe. Im Ergebnis wurde nun die Auffassung des Finanzamts bestätigt.

Alle am 31.05.2024 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
II R 25/21	28.02.2024	Freibetrag bei Übertragung von Vermögen auf eine Familienstiftung
VIII R 1/21	12.03.2024	Zuordnung einer Leasingsonderzahlung zu den jährlichen Gesamtaufwendungen für betriebliche Fahrten im Rahmen einer Nutzungseinlage

Alle am 31.05.2024 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
II B 27/22	03.05.2024	Einhalten der Vorbehaltensfrist bei Ausgliederung zur Aufnahme
IX R 28/22	21.05.2024	Wegfall des Rechtsschutzbedürfnisses für Klage auf Gewährung von Akteneinsicht
IX S 23/23 (PKH)	15.05.2024	PKH: Freiwillige Unterhaltszahlungen als einzusetzendes Einkommen
IX S 14/24	15.05.2024	Streitwert bei Geltendmachung von Auskunftsansprüchen gegenüber der Finanzbehörde
IX B 1/24	15.05.2024	Nichtzulassungsbeschwerde: Darlegung der Zulassungsgründe bei einem auf mehrere Rechtsgründe gestützten Urteil
VIII R 10/20	12.03.2024	Festsetzung von Prozesszinsen anstelle festgesetzter Erstattungszinsen

Alle bis zum 31.05.2024 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
IV C 5 - S 2439/19/10003 :005	31.05.2024	Anwendung des Fünften Vermögensbildungsgesetzes (5. VermBG) ab dem 1. Januar 2024

Herausgeber

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

Redaktion

Dr. Martin Bartelt und Georg Geberth

Berlin

Christiane Noatsch
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
T: +49 (0) 341 14958 101

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.