



wts

AUSGABE 36/2024

TAX WEEKLY

Bundesrat: Zustimmung zum Vierten Bürokratieentlastungsgesetz (BEG IV)

Am 26.09.2024 hatte der Bundestag den Regierungsentwurf des Vierten Bürokratieentlastungsgesetzes (BEG IV) in der Fassung „Beschlussempfehlung und Bericht“ seines Rechtsausschusses in 2./3. Lesung beschlossen. Daraus ergaben sich auch aus steuerlicher Sicht noch einmal Neuerungen bzw. Änderungen im Vergleich zum ursprünglichen Regierungsentwurf (vgl. ausführlich TAX WEEKLY # 34/2024). Am 18.10.2024 hat nun auch der Bundesrat seine Zustimmung zu dem vom Bundestag beschlossenen Gesetz erteilt.

Bundestag: Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) beschlossen

Das Bundeskabinett hatte am 05.06.2024 den Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2024 (JStG 2024) beschlossen (vgl. TAX WEEKLY # 20/2024 und zum (inoffiziellen) Referentenentwurf bereits TAX WEEKLY # 12/2024 und # 18/2024) und damit das Gesetzgebungsverfahren eingeleitet. Seine Stellungnahme zum Regierungsentwurf hat der Bundesrat am 27.09.2024 abgegeben. Diese enthält zahlreiche Forderungen und Prüfbitten der Länderkammer (vgl. ausführlich TAX WEEKLY # 34/2024).

Heute (am 18.10.2024) soll nun der Bundestag den Regierungsentwurf in der Fassung „Beschlussempfehlung und Bericht“ seines Finanzausschusses in 2./3. Lesung beschließen. Insbesondere folgende Neuerungen bzw. Änderungen sind bezogen auf den Regierungsentwurf zu erwähnen:

- › **Aufhebung des besonderen Verlustverrechnungskreises bei Termingeschäften und der betragsmäßigen Beschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Forderungsausfällen im Privatvermögen (§ 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 – aufgehoben – und § 52 Abs. 28 Satz 25 und 26 EStG-E):** Die besonderen Verlustverrechnungskreise für Termingeschäfte und Forderungsausfälle werden aufgehoben. Bestehende Verlustvorträge aus Termingeschäften und Forderungsausfällen sollen in allen offenen Fällen uneingeschränkt mit allen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechenbar sein. Dem Vereinfachungsaspekt der Abgeltungsteuer soll damit wieder mehr Bedeutung zukommen. Gleichzeitig soll den verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Verlustverrechnungsbeschränkung Rechnung getragen werden, vgl. Beschluss des BFH vom 07.06.2024 (VIII B 113/23).
- › **Übermittlung der sog. E-Bilanz (§ 5b Abs. 1 EStG-E):** Die gesetzliche Verpflichtung zur Übermittlung der sog. E-Bilanz soll auf die zugrunde liegenden Kontennachweise, das Anlagenverzeichnis sowie die Verzeichnisse nach § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG und § 5a Abs. 4 EStG erstreckt werden. Damit wird einer Forderung des Bundesrats nachgekommen.
- › **Sog. Körperschaftsteuerklausel (§ 6 Abs. 5 Satz 7 EStG-E bzw. § 16 Abs. 3 Satz 5 EStG-E):** In Reaktion auf das BFH-Urteil vom 15.07.2021 (IV R 36/18), mit dem eine teleologische Reduktion der in § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG geregelten sog. Körperschaftsteuerklausel vorgenommen wurde, soll die bisherige Verwaltungsauffassung im Sinne einer Subjektbezogenheit des Statuswechsels gesetzlich normiert werden. Damit ist auch der Wechsel von der Zurechnung von einem Körperschaftsteuer-Subjekt zu einem anderen Körperschaftsteuer-Subjekt eine Sperrfristverletzung i.S.v. § 6 Abs. 5 Satz 5 und 6 EStG. Die Regelung soll entsprechend auch für die Körperschaftsteuerklausel im Zusammenhang mit der Realteilung gelten (§ 16 Abs. 3 Satz 5 EStG-E). Die Änderung entspricht einer Forderung des Bundesrats. Die Regelungen sollen aber – entgegen dem Petitem des Bundesrats – nicht rückwirkend in allen offenen Fällen gelten, sondern für Übertragungen von Wirtschaftsgütern, die nach dem Tag des Gesetzesbeschlusses des Bundestags (also nach dem 18.10.2024) erfolgen.

- › **Erhöhung der Absetzbarkeit von Kinderbetreuungskosten (§ 10 Abs. 1 Nr. 5 EStG-E):** Als familienpolitische Maßnahme wird ab dem Veranlagungszeitraum 2025 die Begrenzung von zwei Dritteln der Aufwendungen auf 80 % der Aufwendungen und der Höchstbetrag der als Sonderausgaben abzugsfähigen Kinderbetreuungskosten von € 4.000 je Kind auf € 4.800 je Kind erhöht.
- › **Fiktion einer Anschaffung/Veräußerung der anteiligen Wirtschaftsgüter bei entgeltlichem Erwerb bzw. entgeltlicher Veräußerung eines Erbengemeinschaftsanteils (§ 23 Abs. 1 Satz 4 EStG-E):** Es wird klargestellt, dass der entgeltliche Erwerb bzw. die entgeltliche Veräußerung eines Anteils an einer Erbengemeinschaft als anteilige Anschaffung bzw. Veräußerung eines zur Gesamthand der Erbengemeinschaft gehörenden Grundstücks gilt. Das hatte der IX. Senat des BFH mit Urteil vom 26.09.2023 (IX R 13/22) unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung aufgrund des Wortlauts von § 23 Abs. 1 Satz 4 EStG („Personengesellschaft“) abgelehnt. In § 23 Abs. 1 Satz 4 EStG-E soll deshalb nun die „Gesamthandsgemeinschaft“ ergänzt werden. Begründet mit der Rechtsprechungsänderung soll die neue Fassung in allen offenen Fällen anzuwenden sein. Die Änderung geht auf eine entsprechende Forderung des Bundesrats zurück.
- › **Verzicht auf die im Regierungsentwurf vorgesehene Möglichkeit zur Pauschalbesteuerung von Mobilitätsbudgets (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 EStG-E im Regierungsentwurf):** Entsprechend der Forderung des Bundesrats wird auf die Einführung eines Mobilitätsbudgets verzichtet. Stattdessen wird die Bundesregierung gebeten, Vorschläge über ganzheitlich steuer- und sozialversicherungsrechtliche Vereinfachungen bei Sachbezügen sowie weitere Typisierungen und Pauschalierungen bei Arbeitnehmerinkünften zu erarbeiten.
- › **Anpassung des Meldestandards zu Dividendenerträgen nach Maßgabe des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (AbzStEntModG) an die Vorgaben der FASTER-Richtlinie (§ 45a Abs. 7 Satz 1, § 45b Abs. 2 bis 7, § 50e Abs. 2 Nr. 1 bis 3 und Abs. 3 EStG-E).**
- › **Anpassung der gewerbesteuerlichen Grundbesitzkürzung infolge der Grundsteuerreform zum 01.01.2025 (§ 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG-E):** Der Möglichkeit zur gewerbesteuerlichen Kürzung wird für Erhebungszeiträume ab 2025 nun reformmodellübergreifend die im Erhebungszeitraum als Betriebsausgabe für Grundbesitz des Betriebsvermögens erfasste Grundsteuer(-zahlung) zugrunde gelegt und nicht mehr der Grundsteuerwert, der aufgrund der unterschiedlichen Landesmodelle nicht länderübergreifend zur Verfügung steht.
- › **Wegzugsbesteuerung für Anteile an einem Investmentfonds oder einem Spezial-Investmentfonds (§§ 19 Abs. 3, 49 Abs. 5 InvStG-E):** Mit den neuen Regelungen sollen die Vorschriften des § 6 AStG nachgebildet und an die Besonderheiten des Investmentsteuerrechts angepasst werden. Damit wird ein Petitum des Bundesrats umgesetzt. Der Bundesrat bat um Prüfung einer Regelung, die – in Anlehnung an § 6 AStG – bei einem Wegfall oder einer Beschränkung des Besteuerungsrechts in Deutschland eine Besteuerung der stillen Reserven sicherstellt und mit der eine Steuerumgehung ausgeschlossen werden kann. Erfasst werden sollen dabei aber nur „gewichtige“ Fälle, in denen ein – mit den Fällen des § 17 EStG vergleichbarer – relevanter Beteiligungsumfang besteht. Bei Beteiligungen von Privatanlegern an Spezial-Investmentfonds wird generell unterstellt, dass ein relevanter Beteiligungsumfang vorliegt.
- › **Frist zur Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz im Umwandlungssteuerrecht (§ 3 Abs. 2a UmwStG-E):** Entsprechend der Forderung des Bundesrats wird im geplanten neuen § 3 Abs. 2a UmwStG-E – anders als im Regierungsentwurf – die Frist zur Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz an die nach § 149 AO maßgebende Frist zur Abgabe der Körperschaftsteuererklärung für den Besteuerungszeitraum gekoppelt, in den der steuerliche Übertragungsstichtag

fällt. Dadurch wird auch bei vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahren sowie bei unterjährigen Umwandlungen ein Gleichlauf der Fristen zur Abgabe der Schlussbilanz und der Steuererklärung sichergestellt.

- › **Bewertungswahlrecht auf Ebene der Anteilseigner (§ 13 Abs. 2 UmwStG-E):** Entsprechend der Bitte des Bundesrats orientiert sich die in § 13 Abs. 2 UmwStG-E eingeführte Antragsfrist an der geltenden Regelung in § 21 Abs. 2 Satz 4 UmwStG und stellt nunmehr auf die erstmalige Abgabe der Steuererklärung ab. Zudem wird dem Wunsch des Bundesrats entsprochen, von dem im Regierungsentwurf vorgesehenen punktuellen Wechsel zur Anordnung des Buchwertansatzes und damit einer Abweichung vom allgemeinen umwandlungssteuerlichen Grundsatz des Ansatzes des gemeinen Werts abzusehen, der nach Auffassung des Bundesrats nicht zu einer Verfahrensvereinfachung führen würde.
- › **Übergangs- oder Nichtbeanstandungsfrist zu § 1 Abs. 3d AStG für Altverträge (§ 21 Abs. 1a Satz 2 und 3 AStG-E):** Danach soll § 1 Abs. 3d AStG nicht auf bis zum 31.12.2024 entstehende Aufwendungen anzuwenden sein, die auf Finanzierungsbeziehungen beruhen, die vor dem 01.01.2024 zivilrechtlich vereinbart wurden und deren tatsächliche Durchführung vor dem 01.01.2024 begonnen hat. Werden betroffene Finanzierungsbeziehungen nach dem 31.12.2023 und vor dem 01.01.2025 wesentlich geändert, soll § 1 Abs. 3d AStG nicht auf Aufwendungen anzuwenden sein, die vor der wesentlichen Änderung entstehen. Damit wird einer Forderung des Bundesrats nachgekommen.
- › **Anwendungsregelung zum Kürzungsbetrag nach § 11 AStG (§ 21 Abs. 4 Satz 1 AStG-E):** Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung soll mit der Änderung rückwirkend sichergestellt werden, dass auch in den Fällen, in denen ein Steuerpflichtiger im Jahr 2022 eine Gewinnausschüttung von einer Zwischengesellschaft mit abweichendem Wirtschaftsjahr erhalten hat, ein Kürzungsbetrag nach § 11 AStG im Veranlagungszeitraum 2022 zum Ansatz kommen kann. Damit wird einer Forderung des Bundesrats nachgekommen.
- › **Änderungen in der Abgabenordnung** betreffen insbesondere:
 - § 14b Abs. 1 Satz 1 AO-E (kombinierte Bekanntgabe von Steuer- und Haftungsbescheid an bestimmte Körperschaften mit Sitz im Ausland und Ort der Geschäftsleitung im Inland (z. B. britische Limited) ab 01.01.2024),
 - § 87a Abs. 1 und 1a und § 89b Abs. 3 AO-E (elektronische Kommunikation mit Finanzbehörden),
 - § 162 AO (im Regierungsentwurf enthaltene Änderungen werden nicht mit dem JStG 2024 umgesetzt),
 - § 235 Abs. 3 Satz 1, Abs. 4 AO-E (Verzinsung von hinterzogenen Vorauszahlungen).
- › **Änderungen im Umsatzsteuerrecht** betreffen insbesondere folgende Regelungen:
 - **Vorsteuerabzug aus der Rechnung eines Ist-Versteuerers und entsprechende Hinweispflichten für die Rechnungsstellung (§§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 6a, 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 2 UStG-E):** Die Vorgaben sollen erst zum 01.01.2028 Anwendung finden.
 - **Umsatzsteuerbefreiung für die Verwaltung von Krediten und Kreditsicherheiten durch die Kreditgeber (§ 4 Nr. 8 Buchst. a) und g) UStG-E):** Die Erweiterung der Steuerbefreiung wurde aufgrund der potenziellen finanziellen Auswirkungen und der angespannten Haushaltslage gestrichen.

- **Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 1 UStG-E):** Der derzeitige Umfang der begünstigten Leistungen, die auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung vorbereiten, wird u. a. ausgeweitet auf Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulungen und damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen.
- **Umsatzsteuerbefreiung für den (Vereins-)Sport (§ 4 Nr. 22 UStG-E):** Die geplante Neuregelung wird gestrichen und es soll eine weitere fachliche Prüfung der Erweiterung der Befreiung im Sportbereich erfolgen.
- **Rechnungsstellung durch Kleinunternehmer (§ 34a Satz 3 UStDV-E):** Es soll geregelt werden, dass Kleinunternehmer – auch über die Übergangsregelungen nach § 27 Abs. 38 UStG hinaus – nicht verpflichtet sein sollen, eine Rechnung in Form einer elektronischen Rechnung (E-Rechnung) auszustellen, sondern diese als sonstige Rechnung (auf Papier oder in einem anderen elektronischen Format) ausstellen dürfen.
- › **Möglichkeit des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Werts im Bundesmodell für Grundvermögen (§ 220 Abs. 2 BewG-E, § 15 Abs. 7 GrStG-E):** In Reaktion auf die Beschlüsse des BR vom 27.05.2024 (II B 78/23, AdV und II B 79/23, AdV) wird entsprechend einer Forderung des Bundesrats die Möglichkeit des Nachweises eines niedrigeren gemeinen Werts für Zwecke der Grundsteuer auf Bewertungsebene eingeführt. Die gleichzeitig durch den Bundesrat angeordnete (kompensierende) Einschränkung des Steuermesszahlenermäßigung in § 15 Abs. 2 bis 5 GrStG-E wird seitens der Bundesregierung noch weiter geprüft. Die Mietpreisbindung bei gefördertem Wohnraum bzw. etwaige Denkmalschutzaufgaben können daher aktuell sowohl auf Bewertungs- als auch auf Steuermessbetragsebene Berücksichtigung finden.
- › **Nachbehaltensfristen bei den Steuervergünstigungen in der Grunderwerbsteuer (§ 23 Abs. 26 GrEStG-E):** Um der Wirtschaft Rechtssicherheit bezüglich der Auswirkungen des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts auf laufende Nachbehaltensfristen des § 5 Abs. 3 Satz 1 und § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG zu verschaffen, wird § 23 Abs. 26 GrEStG-E eingefügt. Es wird geregelt, dass allein das Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts nicht zu einer Verletzung laufender Nachbehaltensfristen bei Erwerbsvorgängen führt, die bis zum 31.12.2026 verwirklicht wurden. Die Nachbehaltensfristen gelten weiter; sie werden verletzt, wenn sich der Anteil am Gesellschaftsvermögen innerhalb der Nachbehaltensfrist vermindert.
- › **Anwendungsregelung zu § 1 Abs. 4a GrEStG-E (§ 23 Abs. 25 GrEStG-E):** Das GrEStG soll laut Regierungsentwurf in § 1 GrEStG um einen neuen Abs. 4a ergänzt werden, der erstmals regelt, welcher Gesellschaft ein Grundstück bei Verwirklichung der Ergänzungstatbestände nach § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG gehört (Verhinderung einer mehrfachen Zurechnung von Grundstücken). Entsprechend der Forderung des Bundesrats wird nun zur Herstellung von Rechtssicherheit und -klarheit eine Anwendungsregelung zu dieser neuen Vorschrift aufgenommen.
- › **Erhöhung des Erbfallkostenpauschbetrags (§ 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG-E):** Aufgrund der Forderung des Bundesrats wird der Erbfallkostenpauschbetrag erhöht, allerdings nur auf € 15.000 (aktuell: € 10.300) und nicht – wie vom Bundesrat gefordert – auf € 20.000. Die Änderung soll auf Erwerbe Anwendung finden, für die die Steuer ab dem Monat, der der Verkündung des vorliegenden Änderungsgesetzes folgt, entsteht.
- › **Fortbestand der Steuerbegünstigung bei insolvenzbedingter Auflösung von Kapitalgesellschaften (§ 13a Abs. 6 Satz 1 Nr. 4 Satz 4 ErbStG-E):** Um eine Gleichbehandlung von Personen- und Kapitalgesellschaften zu erreichen, soll entsprechend der Forderung des Bundesrats die

gesetzliche Regelung dahingehend ergänzt werden, dass bei insolvenzbedingter Auflösung die Steuerbegünstigung nicht entfällt, wenn der Betrieb fortgeführt wird und keine wesentlichen Betriebsgrundlagen veräußert werden.

- › **Fiktion der Mindeststeuergruppe auch für eine einzelne im Inland belegene Geschäftseinheit (§ 3 Abs. 1 Satz 4 MinStG-E):** Durch den neu eingefügten § 3 Abs. 1 Satz 4 MinStG-E soll die Mindeststeuergruppe auch für eine einzelne im Inland belegene Geschäftseinheit fingiert werden. Dies diene insbesondere der Umsetzung von technischen Anforderungen innerhalb der Steuerverwaltung. Diese Änderung wurde bereits im August 2024 in einem Diskussionsentwurf eines Mindeststeueranpassungsgesetzes angekündigt. Entsprechend der Forderung des Bundesrats wird die Regelung nun schon in das JStG 2024 aufgenommen. Die Änderungen sollen mit Wirkung vom 28.12.2023 in Kraft treten.

Nun muss nur noch der Bundesrat seine finale Zustimmung zu dem Gesetz erteilen. Dies könnte in der Plenarsitzung am 22.11.2024 erfolgen.

Bundestag: Gesetz zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 beschlossen

Das Bundeskabinett hatte am 24.07.2024 den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Freistellung des Existenzminimums 2024 beschlossen (vgl. TAX WEEKLY # 27/2024). Damit soll rückwirkend zum 01.01.2024 der in den Einkommensteuertarif integrierte Grundfreibetrag um € 180 auf € 11.784 und der Kinderfreibetrag um € 228 auf € 6.612 erhöht werden. Die sozialrechtlichen Regelbedarfe seien stärker gestiegen als prognostiziert. Dies wirke sich auf die Höhe des steuerfrei zu stellenden Existenzminimums aus. Der Bundesrat hatte dann am 27.09.2024 mangels Einwendungen auf eine Stellungnahme zu dem Regierungsentwurf verzichtet. Der Bundestag hat das Gesetz nun am 18.10.2024 unverändert beschlossen.

Nun muss nur noch der Bundesrat seine finale Zustimmung zu dem Gesetz erteilen. Dies könnte in der Plenarsitzung am 22.11.2024 erfolgen.

Bundestag: Noch keine Einigung der Ampel zum Steuerfortentwicklungsgesetz (SteFeG)

Das Bundeskabinett hatte am 24.07.2024 den Regierungsentwurf eines Steuerfortentwicklungsgesetzes (SteFeG) beschlossen (vgl. TAX WEEKLY # 27/2024). Seine Stellungnahme hierzu hat der Bundesrat am 27.09.2024 abgegeben. Diese enthält einige Forderungen und Prüfbitten der Länderkammer (vgl. ausführlich TAX WEEKLY # 34/2024).

Das Gesetz sollte zusammen mit dem JStG 2024 am 18.10.2024 in 2./3. Lesung beschlossen werden. Laut Presseberichten hat sich die Partei der Grünen am vergangenen Montag gegen den Entwurf gestellt, insbesondere wegen der Regelung zur Abmilderung der kalten Progression, sodass er wieder von der Tagesordnung des Plenums genommen werden musste. Nun ist offen, wann die Beratungen weitergehen. Allerdings kann eine Einigung voraussichtlich nicht allzu lange auf sich warten lassen, da Bundesfinanzminister Lindner im Gegenzug den Kabinettsbeschluss zur Anhebung der Beitragsbemessungsgrenzen in den Sozialversicherungen blockiert hat. Damit dürfte er die Grünen erheblich unter Druck setzen können, da diese ein Interesse an höheren Beiträgen für Besserverdienende in den Sozialsystemen haben.

Bundestag: Gesetz zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht beschlossen

Das Bundeskabinett hatte am 22.05.2024 den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht beschlossen (vgl. TAX WEEKLY # 19/2024 und im Zusammenhang mit dem Referentenentwurf bereits zu den Schwerpunkten TAX WEEKLY # 13/2024). Die Änderungen werden zum 01.01.2025 in Kraft treten.

Im Rahmen der Einigung auf den Regierungsentwurf für den Haushalt 2025 und der Wachstumsinitiative vom 05.07.2024 hatte man sich dann im Hinblick auf das Stromsteuerrecht u. a. darauf verständigt, die 2023 zunächst befristet erhöhte Stromsteuerentlastung nach § 9b StromStG für den jetzigen Begünstigtenkreis zu verstetigen, um den Unternehmen Planungs- und Investitionssicherheit zu geben (vgl. TAX WEEKLY # 25/2024).

Änderungen des Gesetzentwurfs im Gesetzgebungsverfahren

Heute (am 18.10.2024) soll nun der Bundestag den Regierungsentwurf in der Fassung „[Beschlussempfehlung und Bericht](#)“ seines Finanzausschusses in 2./3. Lesung beschließen. Insbesondere folgende Neuerungen bzw. Änderungen sind bezogen auf den Regierungsentwurf zu erwähnen:

- › Einer bereits am 17.07.2024 im Bundeskabinett beschlossenen Formulierungshilfe (vgl. TAX WEEKLY # 26/2024) folgend wird der Entlastungssatz in § 9b Abs. 2 Satz 1 StromStG unbefristet auf 20,00 €/MWh festgelegt und der bisherige Abs. 2a zur zeitlichen Befristung der bisherigen Maßnahme aufgehoben. Bei einer derzeitigen steuerlichen Belastung von Strom mit 20,50 €/MWh reduziert sich der Belastungsbetrag damit nun unbefristet auf den Mindeststeuersatz nach der Energiesteuerrichtlinie in Höhe von 0,50 €/MWh.
- › Stromversorger und Erdgaslieferer müssen ihr Hauptzollamt zukünftig bis zum 15. August des Veranlagungsjahres informieren, wenn die voraussichtliche Jahressteuerschuld des laufenden Jahres die im Vorauszahlungsbescheid festgesetzte Steuer um mehr als 20 % und zusätzlich um mehr als € 100.000 übersteigt. In diesem Fall passt das Hauptzollamt die Vorauszahlungen an. Eine verringerte Steuerschuld kann auf Antrag ebenfalls zu einer Anpassung der Vorauszahlungen führen, wenn die Differenz erheblich ist. Der bisherige Regierungsentwurf wurde diesbezüglich entschärft. Ursprünglich war eine monatliche Meldepflicht für Versorger und Erdgaslieferer zum 15. des Folgemonats vorgesehen.
- › Stromversorger und Erdgaslieferer müssen zudem zukünftig jeweils ein oder mehrere spezielle Steuerkonten für Strom und Erdgas führen, in denen sie sämtliche steuerrelevanten Vorgänge nachvollziehbar aufzeichnen. Unternehmen, die z. B. nach dem Handelsgesetzbuch verpflichtet sind, eine ordnungsgemäße Buchführung zu führen, können ihre Stromsteueranmeldungen bzw. ihre Energiesteueranmeldungen für Erdgas auch mithilfe von elektronischen Aufzeichnungen vornehmen, wenn diese auf einem amtlich vorgeschriebenen Formular basieren. Dafür müssen sie im Hauptbuch jeweils ein oder mehrere spezielle Steuerkonten für Strom und Erdgas einrichten. In diesen Steuerkonten müssen alle Geschäftsvorfälle, die zur Berechnung der Strom- bzw. Energiesteuer relevant sind, festgehalten werden. Diese Aufzeichnungen müssen vollständig und nachvollziehbar sein, sodass die Steuerberechnung und ihre Grundlagen jederzeit überprüft werden können. Besonderheiten gibt es, wenn das Geschäftsjahr nicht mit dem Kalenderjahr übereinstimmt: Zum Jahresende (31. Dezember) muss ein Buchungsstopp erfolgen, damit die Geschäftsvorfälle des Kalenderjahres sauber abgegrenzt werden können. Außerdem müssen für den Selbstverbrauch von Strom und Erdgas Eigenbelege erstellt werden.

- › Die Steuerentlastung nach § 60 EnergieStG, die es Verkäufern von Benzin und Diesel ermöglicht, bei Zahlungsunfähigkeit des Warenempfängers unter bestimmten Bedingungen eine Steuerentlastung für die enthaltene Energiesteuer zu beantragen, wird beibehalten. Diese Regelung ist besonders wichtig für den mittelständischen Mineralölhandel, da sie den wirtschaftlichen Schaden bei Kundeninsolvenzen mindert und den Aufwand für Versicherungen reduziert.

Weitere beschlossene Rechtsänderungen zum 01.01.2025

Unverändert beschlossen wurden u. a. die folgenden bereits im Regierungsentwurf enthaltenen maßgeblichen Änderungen des Energie- und Stromsteuerrechts:

- › Ab dem 01.01.2025 sind Vergütungen nach § 9b StromStG und § 54 EnergieStG nur noch elektronisch über das Online-Portal MOEVE der Zollbehörde zu beantragen. Der unterjährige Mindestbetrag für die Steuerentlastung nach § 9b StromStG beträgt € 1.000.
- › Entlastungsanträge müssen nicht mehr zwingend bis zum 31.12. des Folgejahres gestellt werden, sondern können bis zum Ablauf der Festsetzungsfrist gemäß § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO eingereicht werden. Aufgrund der einjährigen Festsetzungsfrist ergeben sich daraus in der Praxis für den Regelfall der jährlichen Antragstellung keine geänderten Fristen für die Antragsberechtigten. Lediglich im Fall einer Ablaufhemmung kann eine nachträgliche Antragstellung möglich sein.
- › Die Entlastungszeiträume können nur einmal jährlich bestimmt werden. Die unverzügliche Entlastung ist generell nicht mehr möglich. Aufgrund des Onlinezugriffs der Verwaltung müssen Registerauszüge künftig nicht mehr als Unterlage dem Hauptzollamt vorgelegt werden.
- › Entlastungsanträge dürfen trotz beihilferechtlicher Ausschlussgründe (offene Rückforderungsanordnung / Unternehmen in Schwierigkeiten (UiS)) zunächst gestellt werden, aber die endgültige Prüfung und Auszahlung erfolgt erst nach Klärung dieser Gründe, wobei im Gesetz der Begriff "Beantragung" durch "Gewährung" ersetzt wurde.
- › Belegmäßige Nachweise sind nur zulässig, wenn der Antragsteller nicht zur Führung von Aufzeichnungen und zur Erstellung von Jahresabschlüssen verpflichtet ist. Der buchmäßige Nachweis ist weiterhin Grundsatz.
- › Die Entlastung von Energieerzeugnissen zur Stromerzeugung nach § 53 EnergieStG wurde neu formuliert. Die Neuregelung ermöglicht nunmehr eine gleichzeitige Inanspruchnahme der Steuerentlastung für den Erdgaseinsatz und der Steuerbefreiungen für den erzeugten Strom nach § 9 Abs. 1 Nr. 1, 2, 3 StromStG. § 53a EnergieStG ist dagegen nunmehr rechtlich nachgelagert und entlastet KWK-Anlagen, die keinen Strom erzeugen.

Es ist unverständlich, weshalb auch die Neuregelung der Steuerentlastung für hocheffiziente KWK-Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu 2 Megawatt lediglich mit Wirkung zum 01.01.2025 beschlossen wurde. Dies hat zur Folge, dass der Erdgaseinsatz in KWK-Anlagen bei Inanspruchnahme der Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG für den selbst erzeugten Strom wie folgt zu entlasten ist:

- Kalenderjahr 2023: Vollständige Steuerentlastung nach § 53a Abs. 6 EnergieStG (5,50 €/MWh inkl. Nachweis von Nutzungsgrad und Hocheffizienz und Gegenrechnung von Investitionsbeihilfen).
- Kalenderjahr 2024: Teilweise Steuerentlastung nach § 53a Abs. 4 EnergieStG (4,42 €/MWh inkl. Nachweis von Nutzungsgrad).

- Kalenderjahr 2025: Vollständige Steuerentlastung nach § 53 EnergieStG (5,50 €/MWh ohne weitere Nachweise).

Die Absenkung der Steuerbegünstigung für 2024 wurde Ende 2023 mit beihilferechtlichen Änderungen begründet, was nunmehr fragwürdig erscheint, da sich diesbezüglich keine Änderungen zu 2025 ergeben.

- › Die Versteuerung von Energieerzeugnissen ist im Entlastungsverfahren nach § 53 EnergieStG nur noch dann zwingend nachzuweisen, wenn es sich nicht um klassische Kraft- oder Heizstoffe handelt.
- › Als Betreiber einer Ladesäule gilt künftig derjenige, aus dessen Netz die Ladesäule mit Strom versorgt wird. Der an der Ladesäule abgegebene Strom gilt als Eigenverbrauch des Betreibers. Steuerfreier Strom aus Eigenerzeugung kann damit steuerfrei über die Ladesäule an Dritte abgegeben werden. Die Abgabe an Ladesäulen begründet keinen stromsteuerlichen Versorgerstatus. Die Beteiligten bei der Abrechnung des entnommenen Ladestroms sind stromsteuerlich nicht mehr relevant, da nur noch der Betreiber maßgeblich ist. Eine nochmalige Stromsteuer durch Versorger in der Leistungs-/Abrechnungskette ist wegen der Eigenverbrauchsfiktion ausgeschlossen.
- › Als Anlage zur Stromerzeugung werden nur noch gemeinsam betriebene Stromerzeugungseinheiten eines Betreibers innerhalb einer Kundenanlage angesehen. Die Zusammenrechnung der Anlagenleistung an unterschiedlichen Standorten aufgrund der Fernsteuerbarkeit (virtuelle Anlagenverklammerung) entfällt, was den Ausschluss von Steuerbefreiungen vermeidet. Eine Stromerzeugungsanlage umfasst demnach einen Verbund aus technischen Komponenten zur Umwandlung von Energieträgern in elektrischen Strom, wobei insbesondere Stromerzeugungseinheiten, die vom gleichen Betreiber innerhalb einer Kundenanlage oder an einem Standort betrieben werden, als Anlage gelten, wenn die erzeugte Strommenge teilweise in die Kundenanlage oder zur Entnahme eingespeist wird; dies schließt auch die Einspeisung in ein gemeinsames Netz oder eine gemeinsame Direktleitung ein. Der räumliche Zusammenhang erstreckt sich auf Entnahmestellen, die sich innerhalb eines Radius von bis zu 4,5 Kilometern um die Stromerzeugungseinheit befinden.
- › Stromsteuerrechtlich werden künftig alle Techniken zur ortsfesten Stromspeicherung gleichgestellt. Wenn Stromspeicher von Versorgern im Marktstammdatenregister (MaStR) eingetragen sind, gelten sie als Teil des Netzes und benötigen keine Zulassung durch das Hauptzollamt. Gespeicherter steuerfreier Strom bleibt auch nach der Entnahme anteilig steuerfrei. Die Entnahme oder Abgabe von Strom aus Speichern innerhalb einer Kundenanlage führt nicht automatisch dazu, dass der Betreiber als Versorger eingestuft wird.
- › Strom, der beim bidirektionalen Laden in den Speicher zurückgespeist wurde, ist bei der erneuten Entnahme steuerfrei, solange das öffentliche Netz nicht eingebunden ist.
- › „Kleine Versorger“ müssen steuerfreie Strommengen nur noch auf Verlangen anmelden. In den Stromrechnungen sind die begünstigten Mengen nach § 9 StromStG je Begünstigung mit dem Steuersatz getrennt auszuweisen, sofern die Abgabemenge 10 MWh/Jahr übersteigt.
- › Deponiegas, Klärgas oder Biomasse werden nicht mehr als erneuerbare Energien definiert, sodass aus diesen Erzeugnissen erzeugter Strom nicht mehr unter die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG fällt, während der Einsatz in hocheffizienten KWK-Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung bis zu 2 MW weiterhin steuerfrei möglich ist. Die Neuregelung ist nicht nachvollziehbar, da Biomasse bei nachgewiesener Einhaltung der Nachhaltigkeits- und

Treibhausgaseinsparanforderungen der novellierten Erneuerbare-Energien-Richtlinie RL 2023/2413/EU unionsrechtlich als erneuerbarer Energieträger definiert ist.

- › Die Energiesteuerbefreiungen für Deponiegas, Klärgas oder Biomasse nach § 28 EnergieStG wurden neu geregelt und sind nunmehr EU-rechtlich relevante Beihilfen.
- › Die Neufassung des § 10 Abs. 2 Nr. 2 StromStV erweitert die allgemeine Erlaubnis im Rahmen der Steuerbefreiung für hocheffiziente KWK-Anlagen nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG von bisher bis zu 50 Kilowatt auf Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von weniger als einem Megawatt. Voraussetzung ist die Registrierung im MaStR. Diese Änderung reduziert den bürokratischen Aufwand erheblich. Die Einstufung als „hocheffiziente KWK-Anlage“ richtet sich nach EU-Recht und der CO₂-Ausstoß muss kleiner als 270 Gramm je kWh Energieertrag sein.
- › Ein unwiderruflicher Verzicht auf Steuerbefreiungen nach § 9 StromStG durch Versteuerung zum Regelsteuersatz ist nun gesetzlich möglich.
- › Die Abgabe von steuerfreiem Strom nach § 9 Abs. 1 Nr. 3b StromStG im räumlichen Zusammenhang an Letztverbraucher innerhalb einer Kundenanlage bedarf keiner zollamtlichen Erlaubnis.
- › Steuerfreie oder zu entlastende Strommengen dürfen bilanziell einer Entnahmestelle zugeordnet werden, wenn keine physikalische Zuordnung möglich ist, wobei die Zuordnung auf 15-Minuten-Intervalle mit mess- und eichrechtskonformen Messeinrichtungen erfolgen muss. Bei Strom innerhalb einer Kundenanlage gilt die Zeitgleichheit abweichend als sichergestellt, wenn die Mengen entsprechend ihrem Verhältnis zur entnommenen Gesamtmenge den Entnahmestellen zugeordnet werden (quotale Zuordnung).
- › Die Regelungen zum zertifizierten Empfänger/Versender und zur Beförderung mit einem vereinfachten elektronischen Verwaltungsdokument gelten auch für Kohle und flüssiges Erdgas (LNG).

Der Bundesrat wird sich mit dem Gesetz voraussichtlich in seiner Plenarsitzung am 22.11.2024 final befassen.

BMF: Referentenentwurf einer Dritten Verordnung zur Änderung der Steueroasen-Abwehrverordnung

Am 10.10.2024 hat das BMF den [Referentenentwurf](#) einer Dritten Verordnung zur Änderung der Steueroasen-Abwehrverordnung veröffentlicht. Die Steueroasen-Abwehrverordnung benennt die Steuerhoheitsgebiete, welche nach Maßgabe des § 2 Abs. 1 StAbwG nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete sind, soweit sie in der im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlichten EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke in der jeweils aktuellen Fassung gelistet sind. Die EU-Liste wird zweimal jährlich aktualisiert, i. d. R. im Februar und Oktober. Die Mitgliedstaaten der Europäischen Union überprüfen die von den Jurisdiktionen erzielten Fortschritte in den Bereichen Transparenz, faire Besteuerung und Implementierung von Maßnahmen gegen Gewinnkürzung und Gewinnverschiebung (BEPS). Im Februar und Oktober 2024 konnte jeweils eine Einigung über die Aktualisierung der EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke im Rat der Europäischen Union für Wirtschaft und Finanzen (ECOFIN) erzielt werden. Durch die Aktualisierungen im Jahr 2024 werden Antigua und Barbuda, die Bahamas, Belize, die Seychellen sowie die Turks- und Caicosinseln nicht länger in der EU-Liste aufgeführt (vgl. TAX

WEEKLY # 6/2024 und # 35/2024). Damit befinden sich auf der EU-Liste nun 11 Staaten bzw. Hoheitsgebiete.

Die Änderungsverordnung soll diese Aktualisierung gemäß § 3 Abs. 1 StAbwG in deutsches Recht umsetzen. Wird ein zunächst in der StAbwV aufgeführtes nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet aus der StAbwV genommen, werden die Abwehrmaßnahmen in Bezug auf dieses Steuerhoheitsgebiet bereits ab dem 1. Januar dieses Kalenderjahres nicht mehr angewendet, § 3 Abs. 3 StAbwG (begünstigende Rückwirkung).

BMF: Entwurf eines überarbeiteten BMF-Schreibens zur Zinsschranke

Am 10.10.2024 hat das BMF den [Entwurf eines überarbeiteten Anwendungsschreibens zur Zinsschranke](#) veröffentlicht (Stand: 18.09.2024). Die Vorschriften des § 4h EStG und § 8a KStG wurden mit dem Kreditzweitmarktförderungsgesetz vom 22.12.2023 an die Vorgaben der Anti Tax Avoidance Directive (ATAD) angepasst, weshalb eine Überarbeitung des bisherigen BMF-Schreibens vom 04.07.2008 notwendig geworden war.

Der BMF-Entwurf betrifft Anwendungsfragen zu § 4h EStG für Wirtschaftsjahre, die nach dem 14.12.2023 beginnen und nicht vor dem 01.01.2024 enden. Für vorangehende Wirtschaftsjahre findet das alte Schreiben weiterhin Anwendung. Entsprechendes gilt für § 8a KStG, der in der am 31.12.2023 geltenden Fassung (Altjahre) weiter anzuwenden ist, soweit er auf § 4h EStG in der am 31.12.2023 geltenden Fassung Bezug nimmt.

Insbesondere die Definition der Zinsaufwendungen und -erträge wurde angepasst. So werden die ATAD-Regelbeispiele, auf die nunmehr im Gesetzestext verwiesen wird, im neuen BMF-Schreiben aufgeführt, z. B. Zahlungen im Rahmen von Beteiligungsdarlehen, kalkulatorische Zinsen auf Instrumente wie Wandelanleihen und Nullkuponanleihen oder Garantiegebühren für Finanzierungsvereinbarungen. Daneben sollen u. a. auch Aufwendungen für Zins-Swaps, Bereitstellungszinsen, Avalprovisionen, Arrangement Fees, fiktive Zinsen im Rahmen eines Vorteilsverbrauchs sowie Aufwand aus der Ausbuchung einer Forderung beim echten Factoring als Zinsaufwendungen i. S. d. Zinsschranke gelten. Zudem gelten „ähnliche Aufwendungen“ ebenfalls als Zinsaufwendungen, ohne dass näher erläutert wird, was darunter konkret zu verstehen sein soll.

Hingegen fallen Zinsen, die wegen anderer, speziellerer Abzugsverbote nicht abziehbar sind (z. B. §§ 4i, 4k EStG), nicht unter die Zinsschranke. Steuerpflichtige Erstattungszinsen sollen als Zinserträge qualifizieren. Hingegen gehören Nichtabnahmeentschädigungen, Skonti und Boni, Reisekosten sowie Notar- und Gutachterkosten nicht zu den Zinsaufwendungen/-erträgen i. S. d. Zinsschranke. Unverändert sollen Gewinnauswirkungen in Zusammenhang mit Rückstellungen, vor allem die Aufzinsung von Pensionsrückstellungen, keine Zinserträge darstellen.

Werden Zinsaufwendungen für Fremdkapital, das zur Finanzierung der Herstellung eines Vermögensgegenstands verwendet wird (z. B. Bauzeitzinsen) nach § 255 Abs. 3 Satz 2 HGB als Herstellungskosten angesetzt, soll – abweichend vom bisherigen Anwendungsschreiben – die spätere Ausbuchung bzw. Abschreibung insoweit zu Zinsaufwendungen i. S. d. Zinsschranke führen. Dabei soll für jeden Posten des Anlagevermögens separat anzugeben sein, welcher Betrag an Zinsen im Geschäftsjahr aktiviert worden ist.

Interessant ist auch, dass laut BMF-Entwurf das Ausscheiden einer Organgesellschaft aus dem Organkreis (weiterhin) zum anteiligen Untergang nicht verbrauchter Zins- und EBITDA-Vorträge führen soll, da insoweit ein schädliches Ereignis i. S. einer Teilbetriebsaufgabe nach § 4h Abs. 5 Satz 4 EStG vorliegt. Allerdings soll ein unterjähriges schädliches Ereignis nicht zum Untergang

der laufenden Zinsaufwendungen des betroffenen Wirtschaftsjahres führen. Der Zinsvortrag des vergangenen Wirtschaftsjahres soll mit dem Nettozinsertrag, darüber hinaus mit einem positiven EBITDA-Vortrag, verrechenbar sein.

Die Verbände können bis zum 07.11.2024 Stellungnahmen zu diesem BMF-Entwurf abgeben. Ob die Finanzverwaltung anschließend noch Änderungen vornimmt und die teilweise offenen Anwendungsfragen einer weiteren Klärung zuführt, bleibt abzuwarten.

BMF: Finales Schreiben zur Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung ab dem 01.01.2025

Im Hinblick auf die Einführung der elektronischen Rechnung (E-Rechnung) zum 01.01.2025 hat die Finanzverwaltung im Nachgang zur Entwurfsfassung (vgl. TAX WEEKLY # 21/2024) nunmehr mit [BMF-Schreiben vom 15.10.2024](#) die endgültige Fassung des Einführungsschreibens veröffentlicht.

Grundsätzlich behält die Finanzverwaltung die Aussagen aus der Entwurfsfassung bei. Die relevanten Änderungen in der finalen Fassung betreffen u. a. die nachfolgenden Aspekte:

Waren bereits im BMF-Entwurf die Rechnungen nach dem XStandard und nach dem ZUGFeRD-Format ab Version 2.0.1 als **zulässige Formate** genannt, wird für das ZUGFeRD-Format klargestellt, dass die Profile MINIMUM und BASIC-WL gerade nicht den erforderlichen Formaten entsprechen sollen. Wie auch im BMF-Entwurf benennt die Finanzverwaltung exemplarisch ausländische E-Rechnungsformate, welche den Vorgaben des UStG entsprechen sollen. In der finalen Fassung findet bei der exemplarischen Auflistung das Format FatturaPA (Italien) nunmehr aber keine Erwähnung mehr.

Auch zu den Auswirkungen der E-Rechnung auf den **Vorsteuerabzug** trifft die Finanzverwaltung über den BMF-Entwurf hinausgehende Aussagen. Es bleibt zwar bei den bisherigen Ausführungen zur Bedeutung der richtigen Formatwahl für den Vorsteuerabzug. Sollte allerdings der Rechnungsaussteller das falsche Rechnungsformat gewählt haben, z. B. eine sonstige Rechnung anstelle einer E-Rechnung ausgestellt haben, so soll auch ohne die formatseitige Berichtigung dieser Rechnung ein Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers möglich sein. So soll das Recht auf Vorsteuerabzug ausnahmsweise auch geltend gemacht werden, wenn der Unternehmer im Besitz einer Rechnung ist, die nicht alle formellen Voraussetzungen erfüllt und die auch nicht berichtigt wurde, sofern die Finanzverwaltung über sämtliche Angaben verfügt, um die materiellen Voraussetzungen zu überprüfen, vgl. Abschn. 15.2a Abs. 1 UStAE. Hinsichtlich der Erfüllung der für eine solche Überprüfung geltenden strengen Voraussetzungen führt das BMF-Schreiben aus, dass bei einer inhaltlich richtigen und vollständigen sonstigen Rechnung diese Voraussetzungen regelmäßig erfüllt sein werden.

Gänzlich neu sind die Aussagen zur **Abbildung von Anzahlungssachverhalten** in der E-Rechnung. Bei einer Endrechnung besteht die Besonderheit, dass die vor der Ausführung der Leistung vereinnahmten Entgelte sowie die darauf entfallenden Steuerbeträge abgesetzt werden müssen, wenn hierüber bereits Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis erteilt worden sind. Die Finanzverwaltung hält fest, dass jene Anforderung an eine Endrechnung im strukturierten Teil einer E-Rechnung noch nicht darstellbar ist. Die Rechnungsaussteller werden zur Vermeidung dieser Problematik auf die Erstellung einer Restrechnung verwiesen. Ferner soll die Finanzverwaltung es nicht beanstanden, wenn in einer bis zum 31.12.2027 als E-Rechnung ausgestellten Endrechnung

ein Anhang mit den erforderlichen Angaben nach Abschn. 14.8 Abs. 8 Nr. 3 UStAE als unstrukturierte Datei enthalten ist. Der gesonderte Versand einer solchen Anlage soll hingegen nicht zulässig sein.

Hinsichtlich der Vorgaben an die **Aufbewahrung** von Rechnungen verweist die Finanzverwaltung auf die bereits geltenden Vorgaben. Der strukturierte Teil einer E-Rechnung soll so aufbewahrt werden, dass dieser in seiner ursprünglichen Form vorliegt und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden. Eine maschinelle Auswertbarkeit seitens der Finanzverwaltung muss sichergestellt sein. Sofern in einem zusätzlich übersandten Dokument (z. B. Bildteil einer hybriden Rechnung) Aufzeichnungen enthalten sind, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, z. B. Buchungsvormerke, sollen diese ebenfalls so aufzubewahren sein, dass diese in ihrer ursprünglichen Form vorliegen und die Anforderungen an die Unveränderbarkeit erfüllt werden.

Die Grundsätze sollen auf alle Umsätze anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2024 ausgeführt werden. Diesem Schreiben entgegenstehende Regelungen des UStAE in der am 31.12.2024 geltenden Fassung sollen ab dem Besteuerungszeitraum 2025 keine Anwendung mehr finden (die Anpassung des UStAE soll mit einem gesonderten BMF-Schreiben erfolgen). Das BMF-Schreiben vom 02.07.2012 wird mit Ablauf des 31.12.2024 aufgehoben.

BMF: Amtliches Vordruckmuster für die Gruppenträgermeldung für den Veranlagungszeitraum 2024

Am 17.10.2024 hat das BMF die [amtlichen Vordruckmuster](#) für die Pillar Two Gruppenträgermeldung für den Veranlagungszeitraum 2024 veröffentlicht. Bei Unternehmensgruppen mit kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr hat diese Meldung bis Ende Februar 2025 zu erfolgen. Diese können auf der Internetseite des BZSt abgerufen werden. Es ist geplant, dass die elektronische Abgabe für das BZSt Online-Portal ab dem 02.01.2025 erfolgen kann.

BFH: Abkommensrechtliche Aktivitätsvorbehalte bei ausländischen Betriebsstätteneinkünften

Laut BFH-Urteil vom 03.07.2024 ([I R 4/21](#)) erfüllen ausländische Betriebsstätten das Tatbestandsmerkmal "ausländische Gesellschaft", wenn in einem DBA eine „Switch-over“-Klausel vorsieht, dass die Freistellungsmethode nur anzuwenden ist, sofern die Betriebsstätteneinkünfte auf (fast ausschließlich) aktiven Tätigkeiten i.S.d. § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG beruhen (sog. Aktivitätsvorbehalt). Die Verweisung auf § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG betrifft – entgegen teilweiser Literaturmeinung – nicht nur die (Grund-)Tätigkeiten des Aktivkatalogs, sondern bezieht auch die in § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG vorgesehenen Einschränkungen ein (z. B. wie im Streitfall die schädliche Mitwirkung eines gemäß § 7 AStG an der Gesellschaft beteiligten, unbeschränkt Steuerpflichtigen an der Dienstleistung nach § 8 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a AStG).

Im Streitfall war eine inländische GmbH (Klägerin) u. a. in Russland und Rumänien aufgrund von Consultingverträgen tätig. Die Beratungsleistungen wurden von eigenem Personal (einschließlich des unbeschränkt steuerpflichtigen Gesellschafters A (Beteiligung im Streitjahr zunächst 70 %, dann sogar aufgestockt auf 95 %) in zur Verfügung gestellten oder angemieteten Geschäftsräumen durchgeführt. Die GmbH erklärte daher Einkünfte aus ausländischen Betriebsstätten, die in Deutschland nach dem jeweiligen DBA freizustellen seien. Das Finanzamt war hingegen der Auffassung, dass die Einkünfte aufgrund der abkommensrechtlichen „Switch-over“-Klauseln mit Aktivitätsvorbehalten (Art. 23 Abs. 2 Buchst. c DBA-Russland und Art. 23 Abs. 2 Buchst. c DBA-Rumä-

nien) nicht der Freistellungs-, sondern der Anrechnungsmethode unterfielen. Denn durch die Mitwirkung von A an der Dienstleistung sei von passiven Einkünften gem. § 8 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a AStG auszugehen.

Der BFH bestätigte die Rechtsauffassung des Finanzamts und die Vorentscheidung des FG Sachsen (Urteil vom 15.12.2020 – 1 K 1469/16). Die nationalen Regelungen des § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG, auf die die Aktivitätsvorbehalte zur Unterscheidung zwischen aktiven und passiven Tätigkeiten Bezug nehmen, seien auf die Beteiligung an einer ausländischen Gesellschaft im Sinne des § 7 Abs. 1 AStG zugeschnitten. Eine abkommensrechtlich in Deutschland ansässige Person (im Streitfall die Klägerin) könne aber grundsätzlich keine ausländische Gesellschaft im Sinne des § 7 Abs. 1 AStG sein. Somit sei der Verweis auf § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG abkommensrechtlich nicht auf die Tätigkeiten einer ausländischen Gesellschaft zu beschränken, sondern auf Tätigkeiten der ausländischen Betriebsstätte einer im Inland ansässigen Person zu übertragen. Entgegen der Auffassung der Klägerin liege darin keine unzulässige Erweiterung des § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 AStG, sondern eine für die abkommensrechtlich angeordnete Anwendung erforderliche Anpassung.

Der BFH stellte ferner klar, dass die (Rück-)Ausnahme des § 20 Abs. 2 Satz 2 AStG i.d.F. des JStG 2010 – unabhängig von der zeitlichen Anwendbarkeit für das Streitjahr – auf abkommensrechtliche „Switch-over“-Klauseln denklogisch nicht anwendbar sein kann. Denn § 20 Abs. 2 Satz 2 AStG stellt (nur) eine (Rück-)Ausnahme von dem in § 20 Abs. 2 Satz 1 AStG vorgesehenen Wechsel der Freistellungs- zur Anrechnungsmethode dar (unilaterale „Switch-over“-Klausel). Wenn allerdings bereits wegen eines abkommensrechtlichen Aktivitätsvorbehalts die Anrechnungsmethode gilt, läuft dieser Treaty Override ins Leere und kommt nicht zur Anwendung (auch nicht im Rahmen einer einschränkenden Auslegung).

Alle am 17.10.2024 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>IR 4/21</u>	03.07.2024	Zur Anwendung abkommensrechtlicher Aktivitätsvorbehalte auf ausländische Betriebsstätteneinkünfte

Alle am 17.10.2024 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>IX R 30/23</u>	11.06.2024	Wirksame Bekanntgabe eines Steuerbescheids an einen Bevollmächtigten trotz Widerrufs der Vollmacht
<u>X R 13/23</u>	25.06.2024	Wirksame förmliche Ersatzzustellung durch Einlegen in einen Briefkasten setzt den vorherigen Versuch einer Übergabe des Schriftstücks voraus
<u>XI S 11/24</u>	25.09.2024	Kein Rechtsmittel gegen einen Beschluss, der die Anhöhrungsrüge verwirft oder zurückweist

Alle bis zum 18.10.2024 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>III C 2 - S 7100/19/10004 :007</u>	18.10.2024	Umsatzsteuer; Zahlungen an einen Telekommunikationsanbieter im Fall der vorzeitigen Beendigung eines Dienstleistungsvertrags mit einer Mindestbindungsfrist
<u>IV B 5 - S 1100/24/10001 :002</u>	17.10.2024	Amtliches Vordruckmuster für die Gruppenträgermeldung für den Veranlagungszeitraum 2024
<u>III C 2 - S 7287-a/23/10001 :007</u>	15.10.2024	Ausstellung von Rechnungen nach § 14 Umsatzsteuergesetz (UStG); Einführung der obligatorischen elektronischen Rechnung bei Umsätzen zwischen inländischen Unternehmen ab dem 1. Januar 2025

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.