



wts

AUSGABE 45/2024

TAX WEEKLY

Bundestag/Bundesrat: Beschluss des Steuerfortentwicklungsgesetzes entsprechend einer Verständigung der Fraktionen der SPD, Grünen sowie der FDP

Entsprechend einer Verständigung der Fraktionen der SPD, der Grünen sowie der FDP zum Steuerfortentwicklungsgesetz hat der Bundestag am 19.12.2024 den Regierungsentwurf in der Fassung „[Beschlussempfehlung und Bericht](#)“ seines Finanzausschusses in 2./3. Lesung beschlossen. Auch der Bundesrat hat am 20.12.2024 bereits seine Zustimmung erteilt.

Im Ergebnis werden nur noch folgende Maßnahmen aus dem ursprünglichen Regierungsentwurf zur Entlastung der Bürgerinnen und Bürger und zur Förderung von Familien umgesetzt:

- › **Anhebung des in den Einkommensteuertarif integrierten Grundfreibetrags**
 - von 11.784 Euro um 312 € auf 12.096 € in 2025 (ursprünglich im Regierungsentwurf: um 300 € auf 12.084 €).
 - von 12.096 € um 252 € auf 12.348 € in 2026 (ursprünglich im Regierungsentwurf: von 12.084 € auf 12.336 €).
- › **Verschiebung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs zum Abbau der kalten Progression**
 - Verschiebung der übrigen Tarifeckwerte (mit Ausnahme des obersten Tarifeckwerts für Beginn des sog. Reichensteuersatzes) um 2,6 % in 2025 (ursprünglich im Regierungsentwurf: um 2,5 %).
 - Verschiebung des zweiten und dritten Tarifeckwerts (mit Ausnahme des obersten Tarifeckwerts für Beginn des sog. Reichensteuersatzes) um 2,0 % in 2026.
- › **Anhebung der Freigrenzen beim Solidaritätszuschlag**
 - auf 19.950 € in 2025.
 - auf 20.350 € in 2026.
- › **Anhebung des Kindergeldes**
 - von 250 € um 5 € auf 255 € je Monat im Jahr 2025.
 - von 255 € um zusätzliche 4 € auf 259 € je Monat im Jahr 2026 entsprechend einer ab 2026 vorgesehenen Dynamisierung, wonach das Kindergeld regelmäßig entsprechend der prozentualen Entwicklung der Freibeträge für Kinder angepasst wird.
- › **Anhebung der steuerlichen Kinderfreibeträge**
 - von 6.612 € (9.540 € gesamt) um 60 € auf 6.672 € (9.600 € gesamt) in 2025
 - von 6.672 € (9.600 € gesamt) um 156 € auf 6.828 € (9.756 € gesamt) in 2026
- › **Anhebung des Kindersofortzuschlags, der im SGB II, XII, AsylbLG gewährt wird und den Kinderzuschlag erhöht**
 - um 5 € auf 25 € ab 2025

Nicht mehr Gegenstand des Gesetzes sind damit nun die folgenden, im Regierungsentwurf noch enthaltenen Maßnahmen:

- › Überführung der Steuerklassen III und V in das Faktorverfahren ab 2029.

- › Einführung einer Mitteilungspflicht über innerstaatliche Steuergestaltungen.
- › Anpassungen bei den Regelungen zur Gemeinnützigkeit
- › Steuerbefreiung der neu gegründeten Stiftung Generationenkapital.
- › Elektronische Übermittlung der Sterbefallanzeigen an die Erbschaftsteuer-Finanzämter.
- › Reform der Sammelabschreibungen durch Einstieg in die Gruppen- bzw. Pool-Abschreibung.
- › Erhöhung der degressiven Abschreibung für nach dem 31.12.2024 und vor dem 01.01.2029 angeschaffte oder hergestellte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens.
- › Erhöhung des Bemessungsgrundlagenhöchstbetrags bei der Forschungszulage für nach dem 31.12.2024 entstandene förderfähige Aufwendungen auf 12 Mio. €.

Keine Berücksichtigung haben auch die folgenden, nachträglich von der Bundesregierung beschlossenen Formulierungshilfen zum Steuerfortentwicklungsgesetz gefunden, die auf Steuererleichterungen für Elektroautos zielten:

- › Einführung einer arithmetisch-degressiven Abschreibung für neu angeschaffte Elektrofahrzeuge.
- › Anhebung des Höchstbetrags bei der Viertelung der Dienstwagenbesteuerung.

BMF: Veröffentlichung der Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 2024

Mit [BMF-Schreiben vom 12.12.2024](#) hat die Finanzverwaltung eine Neufassung des BMF-Schreibens „Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise - Grundsätze für die Korrektur von Einkünften gemäß § 1 AStG“ (VWG VP 2024) veröffentlicht. Neu im Vergleich zur Vorversion von 2023 sind insbesondere die Ausführungen zu konzerninternen Finanzierungsbeziehungen (vgl. Rz. 3.121 - 3.156) sowie die Einbindung von Amount B des OECD Pillar 1 in die Verwaltungspraxis (vgl. Rz. 3.63a). In diesem Zusammenhang werden auch weitere Anlagen hinzugefügt. Zudem wird hinsichtlich Arbeitnehmerentsendungen nun auf ein neueres BMF-Schreiben verwiesen (vgl. Rz. 3.80). Grundsätzlich soll das BMF-Schreiben zum ersten Mal auf den Veranlagungszeitraum (VZ) 2024 anwendbar sein. Die Regelungen zu Amount B (Rz. 3.63a) sind erst ab VZ 2025 anwendbar. Auf alle offenen Fälle vor diesem VZ sind grundsätzlich weiterhin die VWG VP 2023 anzuwenden (ggf. mit Ausnahme bei Funktionsverlagerungen; vgl. hierzu TAX WEEKLY # 22/2023).

Behandlung konzerninterner Finanzierungsbeziehungen

In weiten Teilen übernimmt das neue BMF-Schreiben den Wortlaut der Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise vom 06.06.2023 (kurz: VWG VP 2023, vgl. dazu TAX WEEKLY #22/2023). Eine umfassende Überarbeitung erfuhr jedoch das Kapitel zu konzerninternen Finanzierungsbeziehungen. Die Finanzverwaltung erläutert hier ihre Interpretation der durch das Wachstumschancengesetz in § 1 Abs. 3d und 3e AStG neu eingeführten Regelungen zu Finanzierungsbeziehungen (vgl. TAX WEEKLY # 10/2024). Dieses Kapitel wurde bereits im August in einer Entwurfsfassung an ausgewählte Verbände versandt und veröffentlicht (vgl. ausführlich TAX WEEKLY # 30/2024). Die in die neuen VWG VP 2024 übernommene Fassung entspricht im Wesentlichen diesem Entwurf. Dennoch ergeben sich erwähnenswerte Konkretisierungen. Eine nicht abschließende Übersicht der Änderungen findet sich in der nachfolgenden Tabelle:

| Textziffer | Veränderung zur Entwurfsfassung |
|--|---|
| Rz. 3.126 wirtschaftlich benötigt | <u>Konkretisierung</u> : Ist gegeben, wenn die Finanzierung für den Betrieb oder zur Aufrechterhaltung der Geschäftstätigkeit erforderlich ist. Dabei kann es sich zum Beispiel um die Finanzierung von Betriebsmitteln oder Investitionen in Anlagen handeln. |
| Rz. 3.127 Liquiditätsreserven / Ausschüttungen | <u>Konkretisierung</u> : Das Vorhalten von fremdüblichen Liquiditätsreserven oder Kapitalpuffern wird durch die Anforderung zum Einklang der Finanzierung mit dem Unternehmenszweck nicht ausgeschlossen. <u>Einschränkung</u> : Darlehensaufnahme für Zwecke einer Gewinnausschüttung widerspricht nur im Rahmen der unternehmensüblichen Ausschüttungspolitik des ausschüttenden Unternehmens grundsätzlich nicht dem Unternehmenszweck. |
| Rz. 3.128 Zusammenhang Bedarf und Verwendung | <u>Konkretisierung</u> : Es kann in Abhängigkeit vom Funktions- und Risikoprofil fremdüblich sein, Kapital zur Erfüllung regulatorischer Vorgaben aufzunehmen oder um geplante Investitionen tätigen zu können. |
| Rz. 3.129 Voraussetzungen § 1 Abs. 3d Satz 1 Nr. 1 AStG | <u>Konkretisierung</u> : Das zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses der Finanzierungsbeziehung für die Zinssatzbestimmung verwendete Rating kann zur Glaubhaftmachung herangezogen werden (soweit Investment-Grade). Bei kurzfristigen Kapitalüberlassungen, insb. Cash Pool, kann regelmäßig von der Erbringung des Kapitaldienstes ausgegangen werden. |
| Rz. 3.130 Umqualifizierung in Eigenkapital | <u>Konkretisierung</u> : Zu fremdunüblichen Aufwendungen gehören ebenso Folgekosten, wie bspw. Bereitstellungszinsen, Vorfälligkeitsentschädigungen und weitere Kreditnebenkosten. |
| Rz. 3.132 Gesamtschau bei Korrekturen | <u>Konkretisierung</u> : Erst wenn aus der Gesamtschau ein fremdunüblicher Zinssatz außerhalb der Bandbreite fremdüblicher Zinssätze resultiert und hierdurch die Einkünfte fremdunüblich gemindert werden, ist <i>insoweit</i> eine Korrektur vorzunehmen. |
| Rz. 3.134 Gruppenrating / Ratingagenturen | <u>Ergänzung</u> : In Fällen, in denen sich der Umfang der einzubeziehenden Unternehmen einer Unternehmensgruppe von dem eines Konzerns unterscheidet, ist zu beachten, wie Ratingagenturen mit einer solchen Situation umgehen. |
| Rz. 3.136 Gruppenrating / Bundesbank | <u>Ergänzung</u> : Zudem ist eine durch die Deutsche Bundesbank für den Zeitpunkt des Vertragsabschlusses der Finanzierungsbeziehung erstellte Bonitätsanalyse für die Unternehmensgruppe anzuerkennen. |
| Rz. 3.146 Zeitliche Anwendung bei Cash Pools | <u>Ergänzung</u> : Verweis auf § 21 Abs. 1a Satz 2 AStG hinsichtlich des zeitlichen Anwendungsbereiches. Relevanz des Tages des Mittelabrufs bei Cash Pools. |

Implementierung des OECD Pillar One - Amount B

Durch Einfügung der Rz. 3.63a eröffnet das BMF-Schreiben die Anwendung von Amount B des OECD Pillar One. Demnach wird die Anwendung des vereinfachten und abgestimmten Ansatzes für grundlegende Marketing- und Vertriebstätigkeiten („simplified and streamlined approach for baseline marketing and distribution activities“) nicht beanstandet. Im Rahmen dieses Ansatzes

kann für die Bestimmung von fremdüblichen operativen Margen grundsätzlich auf die transaktionsbezogene Nettomargenmethode (TNMM) zusammen mit einer „Pricing Matrix“ zurückgegriffen werden. Die dort enthaltenen Margen wurden von der OECD auf Basis einer globalen Benchmarking-Studie ermittelt und sollen jährlich aktualisiert werden. Als grundlegende Marketing- und Vertriebstätigkeiten werden solche Transaktionen definiert, bei denen ein Händler Waren von verbundenen Unternehmen für den Großhandelsvertrieb an nicht verbundene Parteien bezieht, sowie Transaktionen, bei denen ein Handelsvertreter oder Kommissionär am Großhandelsvertrieb von Waren verbundener Unternehmen an unabhängige Parteien beteiligt ist (vgl. dazu ausführlich TAX WEEKLY # 7/2024).

Als erste Voraussetzung für diese Nichtbeanstandung in Deutschland muss der Geschäftsvorfall unter den „Anwendungsbereich von Kapitel 3“ des Amount B fallen. Somit wird hier explizit und ohne weitere Ausführungen auf das entsprechende OECD-Dokument verwiesen. Dieses wird zudem in einer deutschen Übersetzung dem BMF-Schreiben als neue Anlage 4 angehängt. Amount B kann nur angewandt werden, wenn die Geschäftsbeziehung zu einem – in der neuen Anlage 5 zum BMF-Schreiben aufgeführten – Steuerhoheitsgebiet besteht (zweite Voraussetzung). Die Anlage 5 ist eine deutsche Übersetzung der Additional Guidance der OECD von Juni 2024 („Statement on the definition of covered jurisdiction for the Inclusive Framework political commitment on Amount B“). Zusätzlich muss zu den Staaten ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bestehen und diese dürfen kein nicht kooperatives Steuerhoheitsgebiet im Sinne des Steueroasen-Abwegesetzes sein. Im Gegensatz zu den restlichen Regelungen des BMF-Schreibens ist die Rz. 3.63a erstmals für den Veranlagungszeitraum 2025 anzuwenden.

Arbeitnehmerentsendung

Das BMF-Schreiben vom 09.11.2001 betreffend die „Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung zwischen international verbundenen Unternehmen in Fällen der Arbeitnehmerentsendung“ (Verwaltungsgrundsätze – Arbeitnehmerentsendung) wird aufgehoben. Stattdessen wird in Rz. 3.80 nun auf das neuere BMF-Schreiben vom 12.12.2023 betreffend die „Steuerliche Behandlung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen“ vom 12.12.2023 verwiesen. Als neuer Zusatz findet sich lediglich der kurze Hinweis darauf, dass der Fremdvergleichsgrundsatz auch bei Arbeitnehmerentsendungen zu beachten ist.

Generalzolldirektion: Verpasste Chance im Bundestag – Was sich im Energie- und Stromsteuerrecht ab 2025 ändert

Das Gesetz zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht wurde nicht auf die Tagesordnung für die Bundestagssitzungswoche vom 16. bis 20.12.2024 gesetzt. Da keine weiteren Sitzungen von Bundestag und Bundesrat für dieses Jahr geplant sind, ist eine Umsetzung der Novelle im Kalenderjahr 2024 ausgeschlossen.

Die Verwaltung hatte bereits mit einem möglichen Scheitern der Gesetzesinitiative gerechnet und prüft alternative Wege, um zentrale Vorhaben dennoch umzusetzen. In diesem Zusammenhang hat die Generalzolldirektion zwei aktuelle Schreiben [vom 06.12.2024](#) und [vom 11.12.2024](#) veröffentlicht, in denen die wesentlichen Änderungen im Energie- und Stromsteuerrecht zum Jahreswechsel 2024/2025 zusammengefasst werden.

Zu beachten sind insbesondere die folgenden Neuerungen. Die Änderungen sind nun zu prüfen und es muss sichergestellt werden, dass alle erforderlichen Maßnahmen frühzeitig getroffen werden.

1. Änderungen bei Unternehmen in Schwierigkeiten und Patronatserklärungen

Die Europäische Kommission hat klargestellt, dass Patronatserklärungen künftig nicht mehr ausreichen, um den Status als „Unternehmen in Schwierigkeiten“ (UIS) zu entkräften.

- › Ab dem 01.01.2025 werden Patronatserklärungen nicht mehr als Sicherungsmittel anerkannt.
- › Das Formular „Selbsterklärung zu staatlichen Beihilfen“ (1139) wird entsprechend angepasst und künftig müssen auch bestimmte Bilanzkennzahlen eingetragen werden, um die Kriterien zu erfüllen.

2. Einführung der Onlineverpflichtung für Steueranträge

Ab 01.01.2025 müssen Anträge auf Steuerentlastungen nach § 9b StromStG und § 54 EnergieStG online über das Zoll-Portal gestellt werden.

- › Voraussetzung ist ein Geschäftskundenkonto mit einem ELSTER-Organisationszertifikat, das frühzeitig beantragt werden sollte.
- › Die bisherigen Formulare (z.B. 1118 und 1453) werden künftig ausschließlich digital bereitgestellt. Eine Einreichung per Post ist nicht mehr möglich.

3. Vereinfachungen im Antragsverfahren für Steuerentlastungen

Ab dem 01.01.2025 entfällt die Pflicht zur Vorlage der „Selbsterklärung zu staatlichen Beihilfen“ (Formular 1139) bei jährlichen Steuerentlastungen bis maximal € 10.000 pro Tatbestand.

- › Für unterjährige Entlastungsanträge bleibt eine Erklärung erforderlich, sofern der beantragte Betrag über die anteilige 10.000-Euro-Grenze hinausgeht.
- › Auch die Pflicht zur Vorlage einer Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten (Formular 1402) entfällt, es sei denn, das Hauptzollamt fordert diese explizit an.

4. Änderungen bei der Energiesteuer- und Stromsteuer-Transparenzverordnung (EnSTransV)

Die Meldungen zur Energiesteuer- und Stromsteuer-Transparenzverordnung für das Jahr 2024 sind wie gewohnt bis zum 30.06.2025 über die Dienstleistung „Erfassung von Steuerbegünstigungen gemäß EnSTransV“ im Zoll-Portal einzureichen. Ab dieser Meldung wird jedoch die Meldeschwelle für staatliche Beihilfen zur Energie- und Stromsteuer gesenkt:

- › Für allgemeine Beihilfen: € 100.000 für im Jahr 2024 gewährte Steuerentlastungen oder Begünstigungen.
- › Für Unternehmen in der Primärerzeugung landwirtschaftlicher Erzeugnisse sowie in der Fischerei und Aquakultur: € 10.000.

BFH: Verschmelzung mit steuerlicher Rückwirkung und Verlustrücktrag

Im Urteil vom 13.03.2024 ([X R 32/21](#)) hatte der BFH zu entscheiden, ob bei einer Verschmelzung mit steuerlicher Rückwirkung ein Ausgleich von positiven Einkünften, die der übertragende Rechtsträger im Rückwirkungszeitraum erzielt hat, mit einem Verlustrücktrag des übernehmenden Rechtsträgers aus dem Folgejahr zulässig ist.

Im Streitfall wurde die ehemalige B GmbH (übertragende Gesellschaft) rückwirkend zum 01.01.2013 auf die Klägerin (A GmbH) als übernehmende Gesellschaft verschmolzen. Zum 31.12.2012 war für die Klägerin ein verbleibender Verlustvortrag zur Körperschaftsteuer von gut € 900.000 festgestellt worden. Im Streitjahr 2013 belief sich der Gesamtbetrag der Einkünfte auf € 900.773, wobei davon ausgegangen wurde, dass im Wege zeitanteiliger Aufteilung ein Teilbetrag von € 631.862 noch von der übertragenden B GmbH im Rückwirkungszeitraum (01.01.2013 bis 09.2013) erzielt worden sei und der Restbetrag von € 268.911 auf die Zeit nach dem handelsrechtlichen Wirksamwerden der Verschmelzung entfalle.

Die Klägerin stellte den im vorliegenden Verfahren streitgegenständlichen Antrag, den Körperschaftsteuerbescheid 2013 dahingehend zu ändern, dass ein Verlustrücktrag aus 2014 in Höhe von € 631.862 abgezogen und die Steuer auf € 0 herabgesetzt wird. Während der Einspruch erfolglos blieb, hatte die Klage vor dem Finanzgericht Erfolg.

Nunmehr hat der BFH das Urteil der Vorinstanz aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen. Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts erfasse § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG 2006 n. F., wonach der Ausgleich oder die Verrechnung von positiven Einkünften des übertragenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum u.a. mit „nicht ausgeglichenen negativen Einkünften des übernehmenden Rechtsträgers“ nicht zulässig ist, auch einen Verlustrücktrag. Dieses sich aus dem Wortlaut und der Systematik des Gesetzes ergebende Auslegungsergebnis werde durch die vom Finanzgericht und der Klägerin angestellten Überlegungen zum Sinn und Zweck der Norm nicht verdrängt. Vielmehr zeige die Entstehungsgeschichte der Vorschrift, dass ihr Zweck weiter reiche, als das Finanzgericht und die Klägerin annehmen würden. Denn der Gesetzgeber wollte jegliche Verrechnung von Verlusten mit den im Rückwirkungszeitraum erzielten positiven Einkünften der übertragenden Gesellschaft verhindern und damit die endgültige Besteuerung dieser Einkünfte sicherstellen.

Allerdings habe das Finanzgericht nunmehr noch zu prüfen, ob § 2 Abs. 4 Satz 6 UmwStG 2006 n.F. unter dem Gesichtspunkt der verbundenen Unternehmen die Anwendbarkeit des § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG 2006 n.F. ausschließe. Nach § 2 Abs. 4 Satz 6 UmwStG 2006 n.F. komme u.a. § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG 2006 n.F. nicht zur Anwendung, wenn übertragender Rechtsträger und übernehmender Rechtsträger vor Ablauf des steuerlichen Übertragungstichtags verbundene Unternehmen i.S.d. § 271 Abs. 2 HGB sind.

BFH: Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Werbeaufwendungen

Der BFH hat mit Urteil vom 16.09.2024 ([III R 36/22](#)) entschieden, dass eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Aufwendungen für die Anmietung von Werbeträgern auch bei einem Dienstleistungsunternehmen möglich ist, wenn die Werbeträger bei unterstelltem Eigentum zu dessen Anlagevermögen gehören würden.

Im Streitfall warb die Klägerin für ihr Dienstleistungsunternehmen im Rahmen von Sponsoringmaßnahmen für Vereine sowie durch Mobil- und Plakatwerbung. Die leistenden Unternehmen waren überwiegend Werbevermittlungsagenturen, welche regelmäßig nicht Eigentümer der Werbeträger (Wände, Säulen, Treppen und Verkehrsmittel) waren. Das Finanzamt führte für die Streitjahre 2012 bis 2015 eine Betriebsprüfung bei der Klägerin durch. Der Prüfer kam zu dem Ergebnis, dass die auf den genannten Buchungskonten erfassten Aufwendungen als Mieten für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zu werten seien und rechnete diese gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG dem Gewerbeertrag hinzu. Demgegenüber entschied das Finanzgericht, dass

Werbeaufwendungen keiner Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG unterliegen, weil es am fiktiven Anlagevermögen der Werbeträger fehle.

Nunmehr hat der BFH das Urteil der Vorinstanz aufgehoben und die nicht spruchreife Sache an das Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen. Für eine Hinzurechnung von Mietaufwendungen im Zusammenhang mit der Durchführung von Werbemaßnahmen nach § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG komme es darauf an, dass die den Werbemaßnahmen zugrunde liegenden Verträge ihrem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach als Miet- oder Pachtverträge einzuordnen seien oder zumindest trennbare miet- oder pachtrechtliche Hauptleistungspflichten enthalten würden. Hierzu seien die einzelnen Verträge darauf zu untersuchen, ob es sich um Mietverträge, Werkverträge, Geschäftsbesorgungsverträge oder um gemischte Verträge mit möglicherweise trennbaren Leistungen handele.

Ferner komme es für die Hinzurechnung auf die fiktive Zugehörigkeit der Werbeträger zum Anlagevermögen an. Maßgeblich sei, ob der Geschäftszweck und die speziellen betrieblichen Verhältnisse des Unternehmens Werbemaßnahmen erforderlich erscheinen lassen, für die das Unternehmen Werbeträger ständig in seinem Betrieb vorhalten müsse. Es könne nicht ausgeschlossen werden, dass auch bei einem Dienstleistungsunternehmen bei längerfristiger Anmietung bestimmter Werbeträger oder bei wiederholter kurzfristiger Anmietung gleichartiger Werbeträger Anlagevermögen vorliegt. Da die Feststellungen der Vorinstanz zur rechtlichen Einordnung der Verträge und zur Zuordnung der Werbeträger zum Anlagevermögen nicht ausreichten, habe das Verfahren an das Finanzgericht zurückverwiesen werden müssen.

BFH: Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Zwischenerwerb durch Nichtunternehmer

Mit einem Urteil vom 25.09.2024 ([XI R 19/22](#)) hat der BFH seine Rechtsauffassung zu den Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen gem. § 1 Abs. 1a UStG nochmals verdeutlicht und widerspricht damit den Vorgaben der Finanzverwaltung.

Im Streitfall ging es um die Veräußerung von Versorgungsanlagen, welche zur Wasserlieferung und somit für umsatzsteuerbare Umsätze genutzt wurden. Aufgrund der vertraglichen Regelungen wurden die Anlagen dabei von einem Wasserversorgungsunternehmen an eine Gemeinde verkauft, wobei die Gemeinde lediglich als Zwischenerwerber agierte und die Versorgungsanlagen unmittelbar an ein weiteres Wasserversorgungsunternehmen veräußerte. Beide Versorgungsunternehmen waren Unternehmer im umsatzsteuerrechtlichen Sinne. Das für das veräußernde Wasserversorgungsunternehmen zuständige Finanzamt ging davon aus, dass dessen Veräußerungsvorgang an die Gemeinde gerade keine, der Umsatzsteuer nicht unterliegende Geschäftsveräußerung war. Nach dem Gesetzeswortlaut sollen dieser Vorschrift nur die Umsätze von einem Unternehmer an einen anderen Unternehmer, für dessen unternehmerische Tätigkeit unterliegen. Das Finanzamt stützte seine Auffassung darauf, dass die Gemeinde hingegen gerade kein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sei. Bereits im ersten Rechtsgang des Verfahrens hatte der BFH darauf hingewiesen, dass der Durchgangserwerb einer Person, die die unternehmerische Tätigkeit nicht selbst fortführt, einer Geschäftsveräußerung nicht per se entgegenstehen soll.

Auch im zweiten Rechtsgang bestätigt der BFH seine bisherigen Aussagen und urteilt, dass es für eine Geschäftsveräußerung in den Fällen eines Durchgangserwerbs ausreiche, dass die Voraussetzung der Unternehmereigenschaft erst beim Letzterwerber, nicht aber auf Stufe des Zwischener-

werbers erfüllt sind. Während die Finanzverwaltung die Auffassung vertritt, dass auch bei mehrstufigen Übertragungsvorgängen jeder Beteiligte Unternehmer sein müsse, vgl. Abschn. 1.5 Abs. 1 Satz 6 UStAE, widerspricht der BFH damit diesem Rechtsverständnis.

Der BFH stellt klar, dass es sich bei der für die Geschäftsveräußerung erforderlichen Absicht zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit nicht um ein höchstpersönliches Kriterium handelt, das in der Person des jeweiligen Leistungsempfängers vorliegen muss. Dieser müsse nicht selbst, in eigener Person, die Fortführung der Unternehmenstätigkeit beabsichtigen. Sofern eine unmittelbare Kettenübertragung der Wirtschaftsgüter erfolgt, erachtet es der BFH als ausreichend, dass die Fortführungsabsicht dem Grunde nach beim Letzterwerber besteht und dieser entweder bereits Unternehmer ist oder infolge des Erwerbs Unternehmer wird. Eine solche Auslegung von § 1 Abs. 1a UStG entspreche zudem dem Gesetzeszweck. Anderenfalls entstünde bei einem Durchgangserwerb eine Steuerbelastung, welche der Zwischenerwerber im Rahmen des Kaufpreises an den Letzterwerber weiterreichen würde, wodurch die Finanzmittel des (nach dem Normzweck) Begünstigten übermäßig steuerlich belastet würden.

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 18.12.2024

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|--------------------------|--------------------|--|
| C-436/23 | 12.12.2024 | Vorlage zur Vorabentscheidung – Direkte Besteuerung – Art. 49 AEUV – Niederlassungsfreiheit – Steuer auf die Gewinne von Gesellschaften – Nationale Rechtsvorschriften, die eine Fairness Tax vorsehen – Nationale Entscheidung, mit der diese Rechtsvorschriften für nichtig erklärt werden – Aufrechterhaltung der Wirkungen – Von einer gebietsfremden Gesellschaft mit einer Betriebsstätte in dem Mitgliedstaat nicht geschuldete Steuer – Von einer Tochtergesellschaft einer gebietsfremden Gesellschaft geschuldete Steuer – Rechtsformwahl – Vergleichbarkeit der Situationen |
| C-527/23 | 12.12.2024 | Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 168 – Recht auf Vorsteuerabzug – Erwerb von Verwaltungsdienstleistungen, die innerhalb einer Unternehmensgruppe erbracht werden – Versagung des Vorsteuerabzugsrechts |
| C 331/23 | 12.12.2024 | Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 205 – Gesamtschuldnerische Haftung für Steuerschulden eines Dritten – Voraussetzungen und Umfang der Haftung – Bekämpfung von Mehrwertsteuerbetrug – Gesamtschuldnerische Haftung für die Zahlung der Mehrwertsteuer, die keine Beurteilung unter Berücksichtigung der einzelnen Tatbeiträge der Steuerpflichtigen an der Steuerhinterziehung ermöglicht – Grundsatz der Verhältnismäßigkeit – Art. 50 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union – Grundsatz ne bis in idem – Anwendungskriterien – Taten im Zusammenhang mit verschiedenen Steuerjahren, die verwaltungs- bzw. strafrechtlich verfolgt wurden – Fortgesetzte Straftat mit einheitlichem Vorsatz – Keine Identität des Sachverhalts |

Alle am 19.12.2024 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|------------------------------|--------------------|---|
| III R 36/22 | 16.09.2024 | Gewerbsteuerrechtliche Hinzurechnung von Werbeaufwendungen |
| IX R 20/22 | 12.11.2024 | Erfordernis eines außergerichtlich gestellten Antrags auf Auskunftserteilung nach Art. 15 DSGVO |
| IX R 24/23 | 20.09.2024 | Kein Akteneinsichtsrecht nach der DSGVO |
| VIII R 12/21 | 22.10.2024 | Erschütterung des Anscheinsbeweises für eine private Fahrzeugnutzung |
| VIII R 18/21 | 20.10.2024 | Auftragsprüfung bei einem Steuerberater |
| X R 32/21 | 13.03.2024 | Verschmelzung mit steuerlicher Rückwirkung; kein Ausgleich von Gewinnen des Rückwirkungszeitraums mit einem Verlustrücktrag |
| XI R 10/22 | 05.11.2024 | Elektronischer Rechtsverkehr: Anforderungen an die sichere Übermittlung einfach signierter Dokumente aus dem beA |
| XI R 19/22 | 25.09.2024 | Lieferung von städtischen Wasserversorgungsanlagen als nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung |

Alle am 19.12.2024 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|-------------------------------------|--------------------|--|
| IV R 5/20 | 19.09.204 | Betriebsaufspaltung und Bilanzierungskonkurrenz |
| VIII S 9/24 | 26.11.2024 | Statthaftigkeit der Anhöhrungsrüge gegen einen die Gewährung der AdV ablehnenden Beschluss des BFH |
| X K 3/23 (X K 1/22) | 06.11.2024 | Entschädigungsklage - einseitige Erledigungserklärung |

Alle bis zum 20.12.2024 veröffentlichten Erlasse

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|--|--------------------|--|
| III C 3 - S 7015/22/10004 :001 | 20.12.204 | Umsatzsteuer-Anwendungserlass; Änderungen zum 31. Dezember 2024 (Einarbeitung von Rechtsprechung und redaktionellen Änderungen) |
| IV B 5 - S 1351/19/10002 :001 | 20.12.2024 | Anwendung des § 8 Absatz 2 AStG in der bis zum 30. Juni 2021 geltenden Fassung; Änderung des BMF-Schreibens vom 17. März 2021 (BStBl I S. 342) |
| IV C 5 - S 2363/19/10007 :004 | 13.12.2024 | Elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM); Lohnsteuerabzug im Verfahren der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale |

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.