

KPMG-Mitteilungen

**Neuigkeiten und Entwicklungen im Steuerrecht
sowie im Zoll- und Außenwirtschaftsrecht**

November 2023

Inhalt (Auszug)

Editorial	2
Steuerrecht	3
Keine Kürzung von außergewöhnlichen Belastungen wegen steuerpflichtiger Ersatzleistung	3
Zur Berechnung der Beteiligungsschwelle für Streubesitzdividenden	3
Mitunternehmerschaft und sachliche Gewerbesteuerpflicht für eine juristische Sekunde	4
Leistungen Dritter als grunderwerbsteuerrechtliche Gegenleistung	5
Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs trotz § 16 Abs. 5 GrEStG	6
Kein Aufteilungsgebot bei Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks mit Betriebsvorrichtungen	7
Direktanspruch gegen die Finanzverwaltung	7
Umsatzsteuerliche Organschaft – wirtschaftliche Eingliederung	8
Vertrauensschutz bei rechtswidrigem Verwaltungshandeln	10
Zoll- und Außenwirtschaftsrecht	11
Verwendung von Biogas zur Erzeugung von Strom	11
Literaturtipps	13
KPMG-Veranstaltungen	14
Impressum	15

Editorial



Maximilian Holzmeier
Tax Innovation & Technology

Im Zeitalter der Globalisierung und Digitalisierung hat die Organisation for Economic Co-operation and Development (OECD) mit der G20 die GloBE-Regeln (Pillar 2) eingeführt, um die Steuerumgehung durch Unternehmen zu bekämpfen. Diese Regeln zielen darauf ab, eine Mindeststeuer auf Gewinne (multinationaler) Konzerne zu gewährleisten, unabhängig davon, wo diese generiert werden. In Deutschland hat die Bundesregierung einen Gesetzentwurf zur Umsetzung einer globalen Mindestbesteuerung veröffentlicht, der auf einer EU-Richtlinie basiert und sich stark an den von der OECD veröffentlichten Mustervorschriften orientiert. Die Umsetzung der Richtlinie soll bis Ende 2023 abgeschlossen sein und ab 2024 gelten. Die Anwendung dieser neuen Regeln erfordert Anpassungen in den Bereichen Berichterstattung und Deklarationspflichten für Unternehmen.

Das Erfordernis der Anpassung in der Steuerberechnung und -anmeldung führt zu erhöhter Komplexität und zusätzlichem Aufwand, da Unternehmen nun eine Besteuerung ihrer Gewinne zum festgelegten Mindeststeuersatz von 15 % und die Offenlegung zusätzlicher Informationen sicherstellen müssen. Um diese Herausforderungen zu bewältigen, bietet KPMG eine Lösung namens KPMG BEPS Automation Technology (KBAT) an. KBAT ist Teil unserer globalen Plattform KPMG Digital Gateway und kann verschiedene Datenquellen integrieren und unterstützt Unternehmen bei der Identifizierung und Strukturierung relevanter Daten sowie der Sicherstellung der Datenqualität. Es ermöglicht auch eine effiziente Berechnung der globalen Mindeststeuer und bietet eine Unterstützung bei der Implementierung der Qualified Domestic Minimum Tax Rule (QDMTT). Abgerundet werden die KBAT-Funktionalitäten durch die Erstellung des Mindeststeuerberichts und der notwendigen Steuererklärungen.

Die vorstehenden Funktionalitäten von KBAT können im Rahmen eines Managed-Service-Ansatzes eingesetzt werden, um Prozesse zur Einhaltung der Pillar 2-Anforderungen zu rationalisieren und zu automatisieren. Dies können die Beratung und Planung, Berechnung der globalen Mindeststeuer, Compliance und Berichterstattung sowie kontinuierliche Unterstützung und Updates implizieren. Die genauen Komponenten hängen allerdings von den spezifischen Umständen des Unternehmens ab.

Fakt ist: Die Einführung der globalen Mindeststeuer erfordert von Steuerabteilungen zusätzliche Berichte und Erklärungen, erhöht die Komplexität und macht Steuerabteilungen zu Partnern für Datenmanagement-Prozesse. KBAT kann helfen, die Komplexität zu bewältigen, Transparenz zu schaffen und die Compliance zu verbessern. Die Fachleute von KPMG unterstützen Sie gerne bei allen inhaltlichen, regulatorischen und technischen Fragestellungen rund um das Thema globale Mindestbesteuerung.

I Einkommensteuer

Keine Kürzung von außergewöhnlichen Belastungen wegen steuerpflichtiger Ersatzleistung

Der BFH hat im Beschluss vom 15.6.2023 (DStR 2023 S. 2103) die Entscheidung getroffen, dass einkommensteuerpflichtige Ersatzleistungen nicht zu einer Kürzung der nach § 33 EStG abzugsfähigen Aufwendungen führen.

Im Streitfall erhielt die Klägerin (K) im Jahr 2017 aufgrund des Ablebens ihrer Mutter nach dem tariflichen Vertrag für den öffentlichen Dienst der Länder ein Sterbegeld. K machte die Beerdigungskosten als außergewöhnliche Belastung geltend. Das Finanzamt setzte das Sterbegeld nach Abzug des Werbungskostenpauschbetrags und des Versorgungsfreibetrags als steuerpflichtige Einkünfte der K aus nichtselbständiger Arbeit an. Im Einspruchsverfahren ging das Finanzamt davon aus, dass die geltend gemachten Beerdigungskosten wegen einer Anrechnung des diese Kosten übersteigenden Sterbegelds nicht mehr zum Abzug als außergewöhnliche Belastung zuzulassen sind. Hingegen erkannte das Finanzgericht die Beerdigungskosten lediglich gekürzt um den Versorgungsfreibetrag als außergewöhnliche Belastung an.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass das steuerpflichtige Sterbegeld der K nicht auf ihre als außergewöhnliche Belastung abziehbaren Kosten der Beerdigung anzurechnen ist. Der BFH geht davon aus, dass die Ausgaben, die ein Steuerpflichtiger aus sittlichen Gründen für die Beerdigung eines nahen Angehörigen übernimmt, unter bestimmten Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastung nach § 33 EStG zu berücksichtigen sind. Dies ist der Fall, soweit die Aufwendungen nicht aus dem Nachlass bestritten werden können oder durch sonstige dem Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit dem Tod des Angehörigen zugeflossene Geldleistungen gedeckt sind.

Der Abzugstatbestand des § 33 EStG erfordert die verminderte subjektive Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen. Der Steuerpflichtige ist im Ergebnis lediglich um die Differenz von außergewöhnlichem Aufwand und (steuerfreier) Ersatzleistung belastet. Da die Vorteilsanrechnung der Vermeidung einer steuerlichen Doppelentlastung dient,

führen einkommensteuerpflichtige Ersatzleistungen nicht zu einer Kürzung der nach § 33 EStG abzugsfähigen Aufwendungen.

Das von der K bezogene Sterbegeld ist ein steuerpflichtiger Versorgungsbezug im Sinne des § 19 Abs.1 und 2 EStG. Die vom Finanzamt begehrte Kürzung der Beerdigungskosten zumindest in Höhe des Nettobetrags des steuerpflichtigen Sterbegelds (Einnahmen gemindert um die darauf entfallende Steuer) kommt nicht in Betracht. Werden außergewöhnliche Belastungen aus zu versteuerndem Einkommen geleistet, sind die entsprechenden Aufwendungen ohne Anrechnung der zu versteuernden Beträge nach § 33 EStG abziehbar. Denn eine (auch nur teilweise) Anrechnung der zu versteuernden Leistung auf die nach § 33 EStG abziehbare außergewöhnliche Belastung hätte in einem solchen Fall eine unzulässige doppelte steuerliche Belastung des Steuerpflichtigen zur Folge. I

I Körperschaftsteuer

Zur Berechnung der Beteiligungsschwelle für Streubesitzdividenden

Der BFH kommt im Urteil vom 7.6.2023 (DStR 2023 S. 2061) zum Ergebnis, dass der Begriff „Beteiligung“ bei der Berechnung der Beteiligungsschwelle des § 8b Abs. 4 Satz 1 KStG für sogenannte Streubesitzdividenden (10 %) auf die allgemeinen Grundsätze der steuerrechtlichen Zurechnung von Wirtschaftsgütern (§ 39 AO) Bezug nimmt. Maßgeblich ist somit das wirtschaftliche Eigentum an den Anteilen.

Im vorliegenden Fall waren die Klägerin (K), eine GmbH, und X Aktionäre der Y-AG. Am 16.12.2013 schloss K mit X einen Kauf- und Übertragungsvertrag über nicht verbriefte Stückaktien. Der Kaufpreis war am 16.12.2013 fällig. Unter der aufschiebenden Bedingung der vollständigen Zahlung des Kaufpreises trat X sämtliche Mitgliedschaftsrechte aus den veräußerten Aktien an die K ab. Es kam jedoch erst nach dem 1.1.2014 zur Überweisung des Kaufpreises an X. Die Y-AG stimmte der Übertragung der Aktien am 19.12.2013 zu.

K bezog im Streitjahr (2014) von der Y-AG Dividenden. Sie erklärte steuerfreie Bezüge nach § 8b

Abs. 1 KStG und nicht abziehbare Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 KStG. Das Finanzamt lehnte eine Anwendung des § 8b Abs. 1 KStG ab und erfasste die Dividenden in voller Höhe bei der Ermittlung des Einkommens der K. K habe zu Beginn des Jahres 2014 noch nicht die nach § 8b Abs. 4 KStG erforderliche Beteiligungsschwelle von 10 % erreicht. Hingegen ging das Finanzgericht davon aus, dass diese Beteiligungsschwelle bereits zu Beginn des Streitjahrs erreicht sei. Denn die K sei zwar zu diesem Zeitpunkt noch nicht zivilrechtliche, aber wirtschaftliche Eigentümerin der am 16.12.2013 erworbenen Anteile geworden (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 AO).

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass keine sogenannten Streubesitzdividenden nach § 8b Abs. 4 KStG vorliegen, da die K durch den Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an den mit Vertrag vom 16.12.2013 erworbenen Aktien bereits am 1.1.2014 die Beteiligungsschwelle von 10 % erreicht hatte. Nach § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG bleiben Bezüge im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1, 2, 9 und 10 Buchst. a EStG bei Ermittlung des Einkommens außer Ansatz. In diesem Fall gelten 5 % dieser Bezüge als nicht abziehbare Betriebsausgaben. Die von der K erzielten Dividenden aus ihrer Beteiligung an der Y-AG erfüllen grundsätzlich die Voraussetzungen des § 8b Abs. 1 KStG, § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

§ 8b Abs. 4 Satz 1 KStG stellt auf die Beteiligung am Grund- oder Stammkapital ab. Dabei kommt es für die Ermittlung der Höhe der Beteiligung nicht allein auf das zivilrechtliche Eigentum an. Dies folgt bereits daraus, dass sich die genannte Norm auf „Bezüge im Sinne des Absatzes 1“ bezieht und als Rechtsfolge anordnet, diese Bezüge „abweichend von Absatz 1 Satz 1“ bei der Ermittlung des Einkommens zu berücksichtigen. Für die im Streitfall maßgeblichen Einkünfte aus Dividenden nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG setzt dies nach der Maßgabe des § 20 Abs. 5 EStG eine Zurechnung der Anteile nach § 39 AO voraus.

Nach § 39 Abs. 1 AO kommt es für die steuerrechtliche Zurechnung von Wirtschaftsgütern zunächst auf das zivilrechtliche Eigentum an. Zum Stichtag 1.1.2014 war die K noch nicht zivilrechtliche Eigentümerin der Stückaktien geworden. Denn die Eigentumsübertragung stand unter der aufschiebenden Bedingung der vollständigen Kaufpreiszahlung, die erst nach dem 1.1.2014 erfolgte. Jedoch war die K bereits am 1.1.2014 wirtschaftliche Eigentümerin. Nach Ansicht des BFH kommt es beim Erwerb von Aktien darauf an, ob der Erwerber eine rechtlich geschützte, auf den Erwerb des Rechts gerichtete Position erworben hat, die ihm gegen seinen Willen nicht mehr entzogen werden kann, und ob die mit

dem Anteil verbundenen wesentlichen (Verwaltungs- und Vermögens-)Rechte sowie die mit Wertpapieren gemeinhin verbundenen Kursrisiken und -chancen auf ihn übergegangen sind. Im Streitfall lag es allein in der Hand der K, die aufschiebende Bedingung durch Zahlung des bereits fälligen Kaufpreises eintreten zu lassen und dadurch die Verwaltungsrechte (einschließlich der Stimmrechte) vollständig an sich zu ziehen. |

■ Gewerbesteuer

Mitunternehmerschaft und sachliche Gewerbesteuerpflicht für eine juristische Sekunde

Der BFH kommt im Urteil vom 15.6.2023 (DStR 2023 S. 2160) zum Ergebnis, dass eine Mitunternehmerschaft auch für lediglich eine juristische Sekunde bestehen kann. In einem solchen Fall kann sie auch für diese juristische Sekunde sachlich gewerbesteuerpflichtig sein.

Im Streitfall wurde im Gewerbesteuermessbetrag der W-GmbH (als Rechtsnachfolgerin der X-KG) für das Streitjahr 2007 erstmals ein positiver Betrag aufgrund eines Gewinns aus der Veräußerung eines Kommanditanteils festgesetzt. Gegenstand der finanzgerichtlichen Klage war neben dem Gewerbesteuermessbetrag 2007 der Gewinnfeststellungsbescheid für 2007. Das Finanzgericht wies die Klage gegen den Gewinnfeststellungsbescheid ab. Hingegen gab es der Klage gegen den Gewerbesteuermessbescheid statt. Dies begründete das Finanzgericht damit, dass die X-KG im Streitjahr keinen stehenden Gewerbebetrieb unterhalten und keine werbende Tätigkeit aufgenommen habe.

Der BFH hob das erstinstanzliche Urteil auf, weil das Finanzgericht bei seiner Entscheidung, ob die X-KG nach § 2 Abs. 1 GewStG gewerbesteuerpflichtig gewesen ist, unzutreffende Rechtsgrundsätze zugrunde gelegt hat. Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht nicht maßgeblich auf die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit der X-KG abgestellt. Der BFH wies die Rechtssache an das Finanzgericht zurück, da noch Feststellungen zur Bestimmung der Höhe des Veräußerungsgewinns und des sich daraus ergebenden Gewerbesteuermessbetrags getroffen werden müssen.

Die sachliche Gewerbesteuerpflicht der unter § 2 Abs. 1 GewStG fallenden Gewerbebetriebe beginnt erst, wenn alle tatbestandlichen Voraussetzungen eines (originären oder fiktiven) Gewerbebetriebs erfüllt sind und der Gewerbebetrieb in Gang gesetzt worden ist. Maßgebend für den Beginn eines Gewerbebetriebs ist der Beginn der werbenden Tätigkeit. Entscheidend ist, wann die Vorausset-

zungen zur notwendigen Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr tatsächlich erfüllt sind. Auch die Tätigkeit einer nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG gewerblich geprägten, vermögensverwaltenden Personengesellschaft führt zum stehenden Gewerbebetrieb, obwohl diese Gesellschaft keine originär gewerblichen Einkünfte erzielt. Die (sachliche) Gewerbesteuerpflicht einer gewerblich geprägten Personengesellschaft beginnt mit der Aufnahme ihrer vermögensverwaltenden Tätigkeit.

Das Finanzgericht hat festgestellt, dass die X-KG ein Kreditportfolio erworben und – wenn auch nur für eine juristische Sekunde – gehalten hat. Da keine Anhaltspunkte dafür vorliegen, dass sie mit dem Kreditportfolio selbst am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr im Bereich der Kreditvergabe und Kreditverwaltung teilnehmen wollte, handelt es sich bei der Tätigkeit der X-KG – Erwerb und Halten eines Kreditportfolios – um eine vermögensverwaltende Tätigkeit. Mit dieser werbenden Tätigkeit hat die X-KG erst 2007 begonnen. Denn erst zu diesem Zeitpunkt hat sie das (wirtschaftliche und zivilrechtliche) Eigentum an dem Kreditportfolio durch dessen Ausgliederung von der X-AG wirksam erworben.

Eine Personengesellschaft kann sowohl Mitunternehmerschaft sein als auch als gewerblich geprägte Personengesellschaft einen Gewerbebetrieb unterhalten, wenn sie nur für eine juristische Sekunde Inhaberin von zu verwaltendem Vermögen wird, bevor sie durch Ausscheiden ihres vorletzten Gesellschafters und Anwachsung des Vermögens bei dem verbleibenden Gesellschafter liquidationslos beendet wird. Die X-KG konnte ihre werbende Tätigkeit nur in einer juristischen Sekunde ausüben. Denn lediglich eine juristische Sekunde nach dem Erwerb des Kreditportfolios wurde sie durch das Ausscheiden der X-GmbH (Komplementärin der X-KG) und das dadurch bedingte Anwachsen ihres gesellschaftlichen Vermögens auf die verbleibende Gesellschafterin bereits vollbeendet. Im Einzelfall kann eine Mitunternehmerschaft auch gegeben sein, wenn sie nur für eine juristische Sekunde besteht.

Nach § 7 Satz 2 Nr. 2 GewStG gehört zum Gewerbeertrag auch der Gewinn aus der Veräußerung eines Anteils eines Gesellschafters, der als (Mit-)Unternehmer des Betriebs einer Mitunternehmerschaft anzusehen ist, soweit er nicht auf eine natürliche Person als unmittelbar beteiligter Mitunternehmer entfällt. Im Streitfall hat mit der X-AG eine Kapitalgesellschaft ihren Kommanditanteil an der X-KG veräußert, sodass ein daraus etwa entstandener Veräußerungsgewinn zum Gewerbeertrag der X-KG gehörte. |

I Grunderwerbsteuer

Leistungen Dritter als grunderwerbsteuerrechtliche Gegenleistung

Der BFH führt im Urteil vom 25.4.2023 (DStR 2023 S. 2007) aus, dass bei der Veräußerung eines Grundstücks an eine Gesellschaft nach § 9 Abs. 2 Nr. 4 GrEStG auch Leistungen eines Dritten an den Grundstücksveräußerer für den Erwerb von Anteilen an der künftig grundbesitzenden Gesellschaft zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer gehören. Dies ist der Fall, wenn der Hauptzweck dieser Leistungen darin besteht, den Grundstücksveräußerer zur Übertragung des Grundstücks an die Gesellschaft zu veranlassen. Es liegt keine doppelte Besteuerung aus grunderwerbsteuerrechtlicher Sicht vor, da es sich bei dem Grundstücks- und Anteilserwerb um verschiedene Erwerbsvorgänge handelt.

Im Streitfall firmierte die Klägerin (K) im Jahr 2014 als GmbH. Die A-GmbH (A) erwarb mit Vertrag vom 22.12.2014 alle Anteile der K. Mit Vertrag ebenfalls vom 22.12.2014 übertrug A das Eigentum an der Gewerbeimmobilie (B) an die K. Die Vertragsparteien gingen von einem Wert des Grundstücks von 42.200.000 Euro aus. Für die Übertragung stand A gegenüber K ein Zahlungsanspruch von 6.330.000 Euro zu. A stundete den Anspruch als verzinsliches Darlehen. Der Differenzbetrag von 35.870.000 Euro zwischen dem Grundstückswert und dem Zahlungsanspruch erfolgte durch Übertragung als freiwillige Zuzahlung in die freie Kapitalrücklage der K.

Bereits am 8.12.2014 erfolgte der Abschluss eines Anteilskaufvertrags in Bezug auf die Anteile der K zwischen der A als Verkäuferin sowie der C-AG und der D-GmbH jeweils als Käuferinnen. Die Käuferinnen beabsichtigten, das Objekt B zu erwerben. Die Parteien gingen von einem Grundstückswert von 42.200.000 Euro aus. Sie vereinbarten, dass A an die C-AG 94,9 % der noch zu erwerbenden Anteile an der K für einen Kaufpreis von 34.064.355 Euro verkauft und abtritt. Im Hinblick auf die verbleibenden 5,1 % der Anteile an der K vereinbarte A mit der D-GmbH die Abtretung für einen Kaufpreis von 1.830.645 Euro. Darüber hinaus veräußerte die A der C-AG ihren Rückzahlungsanspruch aus dem noch zu gewährenden Gesellschafterdarlehen an die K von 6.330.000 Euro.

Das Finanzamt setzte gegen K Grunderwerbsteuer fest. Im Bescheid wurde ausgeführt, dass neben dem Kaufpreis von 6.330.000 Euro ein Betrag von 35.870.000 Euro als Gegenleistung zu erfassen sei. Es handele sich dabei um eine Leistung der C-AG

und der D-GmbH nach § 9 Abs. 2 Nr. 4 GrEStG. Einspruch und erstinstanzliche Klage blieben erfolglos.

Der BFH ist der Auffassung, dass die Entscheidung des Finanzgerichts, dass auch der von der C-AG und D-GmbH gezahlte Betrag in Höhe von 35.870.000 Euro eine Gegenleistung für die Übertragung des Objekts B von der A-GmbH auf die K darstellt, revisionsrechtlich nicht zu beanstanden ist. Das Finanzgericht ist bei der Auslegung des Anteilskaufvertrags und des Übertragungsvertrags zutreffend zu dem Schluss gelangt, dass Hauptzweck sämtlicher Leistungen der C-AG und der D-GmbH an die A gewesen sei, die A zu veranlassen, das Eigentum am Objekt B auf die K zu übertragen. Die Würdigung des Finanzgerichts missachtet auch nicht die zivilrechtliche Selbständigkeit des Anteilskaufvertrags und des Übertragungsvertrags.

Es liegt entgegen dem Vorbringen der K auch keine unzulässige Doppelbesteuerung vor. Die Besteuerung der Übertragung des Grundstücks (Objekt B) von der A auf die K nach § 1 Abs.1 GrEStG sowie die Übertragung der Anteile an der K von der A auf die D-GmbH und C-AG nach § 1 Abs. 3 GrEStG – wenn der Anteilserwerb steuerbar wäre – stehen als getrennte Erwerbsvorgänge eigenständig nebeneinander, sodass die jeweiligen Gegenleistungen im Sinne des § 8 GrEStG gesondert zu ermitteln wären. **I**

Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs trotz § 16 Abs. 5 GrEStG

Der BFH führt im Urteil vom 21.6.2023 (DStR 2023 S. 2226) aus, dass § 16 Abs. 5 GrEStG unter bestimmten Bedingungen einer Aufhebung der Grunderwerbsteuer nach § 16 Abs. 2 GrEStG nicht entgegensteht. Dies ist der Fall, wenn der Notar den Erwerbsvorgang zwar nicht innerhalb der für ihn geltenden Frist des § 18 GrEStG anzeigt, seine Anzeige bei dem zuständigen Finanzamt aber noch innerhalb der für den Steuerschuldner geltenden Frist des § 19 GrEStG eingeht.

Im Streitfall war die Klägerin (K) an einer GmbH (G) mit 90,1 % beteiligt. Die übrigen 9,9 % hielt eine AG. G war Eigentümerin einer Immobilie. Mit Vertrag vom 22.12.2016 verkaufte die AG ihren Anteil an G an K. Mit Bescheid vom 2.5.2018 setzte das Finanzamt gegen K Grunderwerbsteuer fest. Mit Vertrag vom 12.6.2018 trat K 9,9 % ihrer Anteile an G wieder entgeltlich an die AG ab. Das Finanzamt lehnte den Antrag auf Aufhebung der Festsetzung der Steuer ab. Der Vertrag vom 22.12.2016 sei erst am 12.1.2017 und damit nicht fristgerecht nach § 18 Abs. 3 GrEStG beim Finanzamt angezeigt worden. Gegen die Ablehnung legte K am 1.8.2018 Einspruch ein. Mit Einspruchsentscheidung vom

30.1.2020 wies das Finanzamt den Einspruch gegen die Ablehnung des Antrags auf Aufhebung des Bescheids vom 28.6.2018 zurück. Die Klage auf Aufhebung der Steuerfestsetzung hatte keinen Erfolg.

Nach § 1 Abs. 3 Nr.1 GrEStG unterliegt der Grunderwerbsteuer ein Rechtsgeschäft, das den Anspruch auf Übertragung eines oder mehrerer Anteile einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft begründet, wenn durch die Übertragung mindestens 95 % (heute 90 %) der Anteile der Gesellschaft in der Hand des Erwerbers allein vereinigt werden würden. Erwirbt der Veräußerer das Eigentum an dem veräußerten Grundstück zurück, wird nach § 16 Abs. 2 Nr.1 GrEStG auf Antrag sowohl für den Rückerwerb als auch für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang die Steuer nicht festgesetzt oder eine bereits erfolgte Steuerfestsetzung aufgehoben. Voraussetzung ist jedoch, dass der Rückerwerb innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang stattfindet. § 16 Abs. 5 GrEStG schließt den Anspruch auf Aufhebung der Steuerfestsetzung aus, wenn ein Erwerb nach § 1 Abs. 3 GrEStG zwar innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer rückgängig gemacht, aber nicht fristgerecht und in allen Teilen vollständig angezeigt wurde.

Die Anzeigepflichten für den Notar nach § 18 GrEStG und für den Steuerschuldner nach § 19 GrEStG bestehen selbständig nebeneinander. Die Wirkungen der Anzeigen können jedoch bei der Anwendung des § 16 Abs. 5 GrEStG unter bestimmten Bedingungen dem anderen Anzeigepflichtigen zugerechnet werden. Die Pflichten gemäß §§ 18, 19 GrEStG sind binnen von zwei Wochen zu erfüllen, knüpfen jedoch für die verschiedenen Anzeigepflichtigen an verschiedene Ereignisse an und können deshalb zu unterschiedlichen Zeitpunkten beginnen. Ein Gesellschafter hat ein Rechtsgeschäft nach § 1 Abs. 3 Nr.1 GrEStG innerhalb von zwei Wochen, nachdem er vom anzeigepflichtigen Vorgang Kenntnis erhalten hat, anzuzeigen. Voraussetzung dafür ist, dass das Rechtsgeschäft wirksam ist. Hängt die Wirksamkeit des Rechtsgeschäfts von einer Genehmigung ab, ist der Erwerbsvorgang erst im Zeitpunkt des Eintritts der Genehmigung erfüllt (§ 14 Nr. 2 GrEStG). Dann beginnt die Frist für die Anzeige nach § 19 Abs. 3 GrEStG erst mit Kenntnis von dem Vorliegen der Genehmigung.

Im Streitfall entstand die Steuer nach § 14 Nr. 2 GrEStG am 30.12.2016 mit dem Zugang der Genehmigung des Verkaufs der Anteile durch einen Mitvorstand der Verkäuferin beim Notar. § 16

Abs. 5 GrEStG steht dem nicht entgegen. Auch die zweiwöchige Frist für die Anzeige der K begann nach § 19 Abs. 3 GrEStG erst mit Kenntnis von der späteren Genehmigung des Mitvorstandes der Käuferin durch den Notar am 30.12.2016. Die Anzeige des Notars nach § 18 GrEStG ging bei der Grunderwerbsteuerstelle des Finanzamts am 12.1.2017 und somit noch innerhalb der für die K laufenden zweiwöchigen Anzeigefrist ein. |

Umsatzsteuer

Kein Aufteilungsgebot bei Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks mit Betriebsvorrichtungen

Der BFH hat mit Beschluss vom 17.8.2023 (DStR 2023 S. 2005) zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der Überlassung von Betriebsvorrichtungen Stellung genommen.

Der Kläger verpachtete in den Streitjahren 2010 bis 2014 Stallgebäude zur Putenaufzucht mit auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen. Es handelte sich bei diesen um speziell abgestimmte Ausstattungselemente für die vertragsgemäße Nutzung als Putenaufzuchtstall. Der Kläger ging davon aus, dass seine Leistung bei der Verpachtung der Stallgebäude zur Putenaufzucht mit den auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen insgesamt steuerfrei sei. Es lag hierfür ein einheitliches Entgelt vor, das nach den vertraglichen Regelungen nicht auf die Überlassung des Stalls einerseits und Vorrichtungen und Maschinen andererseits aufgeteilt war. Demgegenüber vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass das einheitlich vereinbarte Pachtentgelt nach Maßgabe der beim Kläger entstandenen Kosten zu 20 Prozent auf die Vorrichtungen und Maschinen entfalle und insoweit steuerpflichtig sei.

Das Finanzamt erließ daher entsprechende Änderungsbescheide für die Streitjahre. Der dagegen eingelegte Einspruch hatte keinen Erfolg. Demgegenüber gab das Finanzgericht der hiergegen eingelegten Klage statt. Nach seinem Urteil liegt eine insgesamt und damit auch im Umfang der Verpachtung der eingebauten Vorrichtungen und Maschinen steuerfreie Leistung vor. Zwar sei die eigenständige Verpachtung derartiger Vorrichtungen und Maschinen steuerpflichtig. Handele es sich aber wie im vorliegenden Fall bei der Überlassung derartiger Vorrichtungen und Maschinen um eine Nebenleistung zur Überlassung eines Stallgebäudes, sei die Verpachtung auch insoweit steuerfrei, als sie auf die Überlassung dieser Vorrichtungen und Maschinen entfalle.

Im Revisionsverfahren hat der BFH das Verfahren ausgesetzt und dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt. Der BFH hält die Revision des Finanzamts unter Berücksichtigung des in der Sache ergangenen EuGH-Urteils vom 4.5.2023 (DStR 2023 S.1076; KPMG-Mitteilungen Juli 2023 S. 7) für unbegründet. Das Finanzgericht habe zutreffend entschieden, dass eine insgesamt steuerfreie Leistung vorliege. Denn das sogenannte Aufteilungsgebot des § 4 Nr.12 Satz 2 UStG sei nicht auf die Vermietung oder Verpachtung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen anzuwenden, wenn es sich hierbei um eine Nebenleistung zur Vermietung oder Verpachtung eines Gebäudes als Hauptleistung handele, die im Rahmen eines zwischen denselben Parteien geschlossenen Vertrags nach § 4 Nr.12 Satz 1 Buchst. a UStG steuerfrei sei, so dass eine wirtschaftlich einheitliche Leistung vorliege.

Der BFH ist in seiner bisherigen Rechtsprechung davon ausgegangen, dass sich in Bezug auf Betriebsvorrichtungen aus § 4 Nr.12 Satz 2 UStG ein Aufteilungsgebot ergibt. Danach sei die Vermietung und Verpachtung von Betriebsvorrichtungen nicht von der Umsatzsteuer befreit, selbst wenn diese wesentliche Bestandteile eines Grundstücks sind. Das Aufteilungsgebot lasse auch keine Einbeziehung der Überlassung von Betriebsvorrichtungen in die Steuerbefreiung der Grundstücksvermietung unter dem Gesichtspunkt der unselbständigen Nebenleistung zu. Dem sei auch die Finanzverwaltung gefolgt (Abschn. 4.12.10 Satz 1 UStAE). An der bisherigen Annahme eines Aufteilungsgebots hält der BFH nicht mehr fest, da § 4 Nr.12 Satz 2 UStG entsprechend Art. 135 Abs. 2 Satz 1 Buchst. c MwStSystRL richtlinienkonform auszulegen sei. Die Beurteilung bei Betriebsvorrichtungen entspreche damit der bei der Überlassung von Inventar (hierzu BFH-Urteil vom 11.11.2015, BStBl II 2017 S.1259). |

Direktanspruch gegen die Finanzverwaltung

Das EuGH-Urteil vom 7.9.2023 „Schütte“ (DStR 2023 S. 2066) betrifft einen Rechtsstreit zwischen einem Land- und Forstwirt und dem deutschen Finanzamt wegen des Anspruchs auf einen aus Billigkeitsgründen zu gewährenden Erlass wegen der Rückzahlung zu Unrecht abgezogener Vorsteuern und der darauf festgesetzten Zinsen, wenn die Umsatzsteuer beim leistenden Unternehmer zivilrechtlich wegen Verjährung nicht mehr geltend gemacht werden kann.

Der Land- und Forstwirt erhob vor dem Finanzgericht Münster Klage gegen die Ablehnung seines Antrags auf Erlass der nachträglich geforderten Umsatzsteuer. Dieses hat Zweifel hinsichtlich der

Auslegung der Mehrwertsteuerrichtlinie in Bezug auf die Anwendung des Grundsatzes der steuerlichen Neutralität und des Effektivitätsgrundsatzes auf Erstattungsansprüche und hat die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt. Das Finanzgericht Münster führte als vorlegendes Gericht aus, dass es zu keinem Zeitpunkt Anhaltspunkte für eine drohende Zahlungsunfähigkeit des Land- und Forstwirts gegeben habe und dass kein Betrugsverdacht gegen ihn vorgelegen habe.

Nach dem EuGH erscheint eine nationale Regelung oder Praxis, die dazu führe, dass dem Erwerber von Gegenständen die Erstattung der Vorsteuer versagt wird, die ihm zu Unrecht in Rechnung gestellt wurde und die er zu viel an seine Lieferer gezahlt hat, nicht nur als Verstoß gegen den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer und den Effektivitätsgrundsatz. Es sei darüber hinaus auch unverhältnismäßig, wenn es ihm allein aufgrund der Einrede der Verjährung, die diese Lieferer ihm gegenüber erheben, unmöglich ist, von diesen diese Erstattung einzufordern, während ihm weder Betrug noch Missbrauch oder nachweisliche Fahrlässigkeit vorzuwerfen sind. Unter diesen Umständen sei der Erwerber, wenn es für ihn unmöglich oder übermäßig schwierig ist, von den Lieferern die Erstattung der zu Unrecht in Rechnung gestellten und entrichteten Mehrwertsteuer zu erhalten, und weder Betrug noch Missbrauch oder nachweisliche Fahrlässigkeit seinerseits vorliegt, berechtigt, seinen Erstattungsantrag unmittelbar gegen die Steuerbehörde zu richten.

In Bezug auf die Gefahr, dass eine doppelte Erstattung erfolgt, weil die Lieferer die ursprünglich an den Erwerber ausgestellten Rechnungen berichtigen könnten, nachdem der Erwerber von der Steuerbehörde eine Erstattung erhalten hat, und anschließend von der Steuerbehörde die Erstattung des zu viel gezahlten Betrags verlangen könnten, sei festzustellen, dass eine solche Gefahr unter Umständen wie den im Ausgangsverfahren fraglichen grundsätzlich ausgeschlossen ist. Wenn die Lieferer die Rechnungen berichtigen und Anträge auf Erstattung der zu viel gezahlten Beträge bei der Steuerbehörde stellen sollten, nachdem diese dem Erwerber der in Rechnung gestellten Gegenstände diese zu viel gezahlten Beträge erstattet hat, obwohl sie gegenüber dem Erwerber zunächst die Einrede der Verjährung erhoben und damit klar zu erkennen gegeben haben, dass sie an der Berichtigung der Situation kein Interesse haben, hätten diese Anträge keinen anderen Zweck als den, einen Steuervorteil zu erlangen, der gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstößt. Eine solche Praxis wäre daher missbräuchlich und könnte nicht zu einer Erstattung an die Lieferer führen, so

dass die Gefahr einer doppelten Erstattung ausgeschlossen ist.

Werde die von der Steuerbehörde zu Unrecht erhobene Mehrwertsteuer nicht innerhalb einer angemessenen Frist erstattet, sei der Schaden, der dadurch entstanden sei, dass der Betrag, der dieser zu Unrecht erhobenen Mehrwertsteuer entspricht, nicht verfügbar sei, durch die Zahlung von Verzugszinsen auszugleichen. **I**

Umsatzsteuerliche Organschaft – wirtschaftliche Eingliederung

Der BFH hat mit Urteil vom 11.5.2023 (DStR 2023 S. 2104) zum Erfordernis der wirtschaftlichen Eingliederung bei der Organschaft Stellung genommen.

Die Beteiligten streiten über das Bestehen einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft in den Jahren 2008 bis 2011. Gegenstand des Unternehmens einer GmbH war die Vermietung und Verwaltung von Wohn- und Gewerbeimmobilien. Alleingesellschafter und alleiniger Geschäftsführer war G. G führte ein Einzelunternehmen, dessen Gegenstand der Erwerb von Immobilienvermögen war. Die GmbH war Teil der „V-Gruppe“, der mehrere Kapitalgesellschaften sowie eine KG angehörten und die Dienstleistungen im Immobilienbereich anbot. Die KG trat als Spitze der Unternehmensgruppe auf. Zur Geschäftstätigkeit der GmbH gehörte unter anderem die Verwaltung von Mieteinheiten, die sich auf zwölf mit Wohnhäusern bebauten Grundstücken befanden, die im Eigentum des G standen. Zudem mietete die GmbH Büroräume von einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, an der G zu 95 % beteiligt war. Im Jahr 2014 berief sich die GmbH erfolglos darauf, eine Organgesellschaft des G als Organträger gewesen zu sein. Einspruch und Klage wurden als unbegründet zurückgewiesen.

Die wirtschaftliche Eingliederung setzt nach dem BFH voraus, dass die Unternehmensbereiche von Organträger und Organgesellschaft miteinander verflochten sind. Bei einer deutlichen Ausprägung der finanziellen und organisatorischen Eingliederung sei es dabei unschädlich, wenn die wirtschaftliche Eingliederung weniger deutlich zu Tage tritt. Es genüge dann, dass zwischen der Organgesellschaft und dem Unternehmen des Organträgers ein vernünftiger wirtschaftlicher Zusammenhang im Sinne einer wirtschaftlichen Einheit, Kooperation oder Verflechtung vorhanden ist. Die Tätigkeiten von Organträger und Organgesellschaft müssten lediglich aufeinander abgestimmt sein und sich dabei fördern und ergänzen. Hierfür reiche das Bestehen von mehr als nur unerheblichen Beziehungen zwischen Organträger und Organgesellschaft aus, ohne dass die Organgesellschaft wirtschaftlich

vom Organträger abhängig zu sein braucht. Die wirtschaftliche Eingliederung könne nicht nur aufgrund unmittelbarer Beziehungen zum Organträger bestehen, sondern auch auf der Verflechtung zwischen den Unternehmensbereichen verschiedener Organgesellschaften beruhen.

Gemessen daran hat der BFH die Revision der GmbH als begründet angesehen. Sie führt zur Aufhebung der Vorentscheidung und zur Zurückverweisung an das Finanzgericht. Das Finanzgericht habe rechtsfehlerhaft das Bestehen einer Organshaft verneint. Zwar habe das Finanzgericht eine wirtschaftliche Eingliederung im Hinblick auf die Erbringung von Hausverwaltungsdiensten durch die GmbH an G insoweit zutreffend verneint, als Hausverwaltungsdienste grundsätzlich standardisierte Dienstleistungen sind, für die es zahlreiche, mit relativ geringem Aufwand austauschbare Anbieter gibt.

Die wirtschaftliche Eingliederung der GmbH in das Unternehmen des G könne sich aber im Streitfall aus der Bedeutung der Hausverwaltungsdienste für die GmbH als Leistungserbringerin ergeben. Ob dies der Fall ist, lasse sich dem Finanzgerichtsurteil nicht entnehmen. Das Finanzgericht habe zudem offengelassen, ob eine wirtschaftliche Verflechtung zwischen der Klägerin und anderen Unternehmen der V-Gruppe bestand. Eine wirtschaftliche Eingliederung sei - entgegen der Auffassung des Finanzamts - nicht bereits deshalb zu verneinen, weil G seine Beteiligung an der GmbH nicht seinem Unternehmensvermögen zugeordnet haben könnte. Entscheidend sei allein, ob die Unternehmensbereiche von Organträger und Organgesellschaft miteinander verflochten sind.

Für das weitere Verfahren weist der BFH insbesondere auf Folgendes hin: Im Hinblick auf eine mögliche mittelbare wirtschaftliche Eingliederung der GmbH in das Unternehmen des G sei festzustellen, welche Beziehungen in den Streitjahren zwischen der GmbH und den anderen Gesellschaften der V-Gruppe bestanden und, falls daraus eine wirtschaftliche Verflechtung zwischen der GmbH und einer anderen Gesellschaft der V-Gruppe folgen sollte, ob die mit der GmbH wirtschaftlich verflochtene Gesellschaft eine Organgesellschaft von G war. Hierbei sei zu berücksichtigen, dass die Leistungserbringung der Klägerin an Dritte - Wohnungs- oder Grundstückseigentümer - für sich genommen keine Verflechtung zwischen der Klägerin und den Gesellschaften der V-Gruppe begründen könne. Des Weiteren sei es für die mittelbare wirtschaftliche Eingliederung der GmbH nicht ausreichend, dass G gegen Zahlung von Provisionen Leistungen an die übrigen Gesellschaften der V-Gruppe er-

brachte, da dies lediglich eine Organshaft zwischen G und diesen Gesellschaften begründen könnte. |

Einfuhrumsatzsteuer und Vorsteuerabzug

Der BFH hat mit Beschluss vom 20.7.2023 (DStR 2023 S. 2107) zum Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer Stellung genommen.

Die Klägerin, eine GmbH, meldete beim Hauptzollamt X als indirekte Zollvertreterin für die in der Türkei ansässige L Elektronikartikel zur Überlassung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr an. Das Hauptzollamt X überließ die Ware antragsgemäß und setzte gegenüber der GmbH – als Gesamtschuldnerin mit L – Einfuhrumsatzsteuer in Höhe von 227,81 Euro fest. Da die Ware nicht bei der in der Deutschland ansässigen Empfängerin ankam, verzichtete die GmbH darauf, das für die Abgabe der Zollanmeldung mit L vereinbarte Entgelt einzufordern.

Die GmbH machte die Einfuhrumsatzsteuer in ihrer Umsatzsteuer-Voranmeldung als Vorsteuer geltend. Der Einspruch gegen die Versagung des Vorsteuerabzugs hatte keinen Erfolg. Die auf Änderung des zwischenzeitlich erlassenen Umsatzsteuer-Jahresbescheids gerichtete Klage wies das Finanzgericht ab.

Die Revision vor dem BFH hatte keinen Erfolg. Bei richtlinienkonformer Auslegung von § 15 Abs.1 Satz 1 Nr. 2 UStG erfordere die Einfuhr für das Unternehmen eine Verwendung des eingeführten Gegenstands für Zwecke der besteuerten Umsätze des Unternehmers. Dies setze voraus, dass er den Gegenstand selbst und damit dessen Wert für diese Umsätze verwendet. Erbringt der Unternehmer in Bezug auf den eingeführten Gegenstand lediglich eine Verzollungs- oder eine Beförderungsdienstleistung, stehe ihm daher kein Abzugsrecht zu.

Der BFH verweist unter anderem auf seine ständige Rechtsprechung, nach der der Vorsteuerabzug gemäß § 15 Abs.1 Satz 1 Nr. 2 UStG voraussetzt, dass dem Unternehmer die Verfügungsmacht an dem eingeführten Gegenstand zusteht. Der Streitfall gebe lediglich Veranlassung dies dahingehend zu präzisieren, dass der Wert des eingeführten Gegenstands zu den Kostenelementen der unternehmerischen Tätigkeit für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs.1 Satz 1 Nr. 2 UStG gehören muss, damit die auf diesen Wert bezogene Einfuhrumsatzsteuer zum Vorsteuerabzug berechtigt und durch diesen Abzug eine sich hieraus ergebende Kostenbelastung für den Unternehmer verhindert wird.

Dass die Einfuhrumsatzsteuer im Rahmen der unternehmerischen Tätigkeit der GmbH entstanden ist, ist für den BFH keine hinreichende Bedingung für den Vorsteuerabzug. Die Neutralität der Einfuhrumsatzsteuer werde dadurch gewährleistet, dass sich der drittländische Auftraggeber des indirekten Zollvertreterers – im Streitfall L – in Deutschland umsatzsteuerrechtlich registriert. Dass er hierzu nicht verpflichtet ist, ändere daran nichts. Somit folge der BFH nicht einer im Schrifttum vertretenen Auffassung, wonach sich zum Beispiel das Recht eines Spediteurs zum Abzug der von ihm geschuldeten Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer aus dem Neutralitätsgrundsatz ergeben soll. ■

Umsatzsteuer/Verfahrensrecht

Vertrauensschutz bei rechtswidrigem Verwaltungshandeln

Das BFH-Urteil vom 6.7.2023 (DStR 2023 S. 2173) betrifft die Auslegung von § 176 Abs. 2 AO, vorliegend in sogenannten „Bauträger“-Fällen.

Die Klägerin war im Jahr 2012 (Streitjahr) Organträgerin einer GmbH. Die GmbH erbrachte gegenüber einer AG, einer Bauträgerin, im Streitjahr Bauleistungen ohne gesonderten Ausweis der Umsatzsteuer, da die Vertragspartner von der Steuerschuldnerschaft der Bauträgerin gemäß § 13b UStG ausgingen. Die Klägerin erfasste die an die Bauträgerin erbrachten Leistungen daher nicht in ihren monatlich abgegebenen Voranmeldungen, die gemäß § 168 Satz 1 und 2 AO zu Steuerfestsetzungen unter Vorbehalt der Nachprüfung führten.

Über das Vermögen der GmbH eröffnete das zuständige Amtsgericht mit Beschluss im Januar 2013 das Insolvenzverfahren. Die Klägerin reichte im Juli 2014 eine Umsatzsteuerjahreserklärung ein, die sie ebenfalls 2014 berichtigte. In beiden Umsatzsteuerjahreserklärungen ging die Klägerin wiederum von einer Steuerschuldnerschaft der Bauträgerin für die an diese erbrachten Leistungen aus.

Die Bauträgerin beantragte aufgrund des Senatsurteils vom 22.8.2013 (BStBl II 2014 S.128) im Jahr 2015 die Erstattung der von ihr entrichteten Umsatzsteuer. Daher setzte das Finanzamt gegenüber der Klägerin als Organträgerin die Umsatzsteuer für das Streitjahr höher fest.

Der Einspruch der Klägerin blieb ohne Erfolg. Im Jahr 2019 bot die Klägerin dem Finanzamt an, einen ihr gegenüber der GmbH aufgrund der seinerzeitigen Organschaft zustehenden Anspruch auf Ausgleich der Umsatzsteuer abzutreten, und meldete diese Forderung zur Insolvenztabelle an. Das

Finanzamt nahm die Abtretung nicht an. Die Insolvenzverwalterin der GmbH übersandte der Bauträgerin keine geänderten Rechnungen und machte gegenüber dieser auch keine Nachforderung geltend. Demgegenüber gab das Finanzgericht der Klage statt.

Die Revision des Finanzamts hatte keinen Erfolg. Das Finanzgericht habe im Ergebnis zu Recht entschieden, dass das Finanzamt zu einer Änderung zu Lasten der Klägerin nicht berechtigt war. Zum einen verhindere § 176 Abs. 2 AO eine Änderung des Umsatzsteuerjahresbescheids nach § 164 Abs. 2 AO. Zum anderen lägen die Voraussetzungen von § 27 Abs.19 UStG nicht vor. Der Tenor des Urteils lautet wie folgt:

„1. Nimmt der Umsatzsteuerjahresbescheid den Regelungsgehalt vorheriger Voranmeldungsfestsetzungen in sich auf, ist für die Prüfung, zu welchem Zeitpunkt die in § 176 Abs. 2 AO genannte allgemeine Verwaltungsvorschrift als nicht mit dem geltenden Recht in Einklang stehend bezeichnet wurde, auf die jeweilige Voranmeldungsfestsetzung abzustellen.

2. Es besteht keine Änderungsbefugnis nach § 27 Abs.19 UStG, wenn der Organträger einer Bauleistungen erbringenden Organgesellschaft keinen Anspruch der Organgesellschaft gegen den Leistungsempfänger abtreten kann, da über das Vermögen der Organgesellschaft das Insolvenzverfahren eröffnet worden ist.“ ■



Kennen Sie schon unseren neuen Umsatzsteuer-Podcast „VAT to go“? Ab sofort informieren wir regelmäßig und kompakt zu den wichtigsten Entwicklungen rund um die Umsatzsteuer und deren Auswirkungen auf Unternehmen.

Zur aktuellen Folge: Der Umsatzsteuer-Podcast – Wann besteht ein Direktanspruch gegen das Finanzamt? – KPMG on air | Podcast on Spotify

Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

I Stromsteuer/Energiesteuer

Verwendung von Biogas zur Erzeugung von Strom

Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien ist in aller Munde und soll nach dem parteiübergreifenden politischen Konsens gefördert werden. Das Verbrauchsteuerrecht hängt dieser Entwicklung jedoch in vielen Bereichen hinterher und so ist es nicht verwunderlich, dass immer wieder Streitfälle von den Gerichten entschieden werden müssen.

Dem vorliegenden Beschluss des BFH vom 17.1.2023 (BeckRS 2023, 8891) liegt ein Fall zugrunde, bei dem der Steuerpflichtige eine Stromsteuerbefreiung für erzeugten Strom aus erneuerbaren Energieträgern – hier vermeintlich Biogas – begehrte.

Strom, der ausschließlich aus erneuerbaren Energieträgern, zu denen auch Biogas gehört, erzeugt wird, ist stromsteuerbefreit, wenn der Strom am Ort der Stromerzeugung entnommen wird, was bei Anlagen dieser Art häufig der Fall ist. Allerdings handelte es sich bei dem eingesetzten Biogas nicht um reines Biogas, sondern um Gas, das dem öffentlichen Gasnetz entnommen wurde. Das Gas im Gasnetz bestand aus einem Mix aus Biogas, das in einer Biogas-Aufbereitungsanlage eines Dritten erzeugt wurde, und aus konventionellem Erdgas.

Nach Auffassung der Klägerin handelte es sich im Streitfall gleichwohl um Biogas, was sie mit einer Zurechnung entsprechender Mengen nach dem sogenannten Massebilanzsystems begründete. Der Begriff des Massebilanzsystems stammt aus dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) und dient dem Nachweis im sogenannten Gasabtausch, dass eine aus dem Gasnetz entnommene Gasmenge einer an anderer Stelle eingespeisten Menge an Methan entspricht. Hierbei handelt es sich um einen kaufmännisch-bilanziellen Nachweis, der auf Basis entsprechender Äquivalenzmengen erbracht wird und dem Ziel der EEG-Förderung dient. Auf dieser Basis argumentierte die Klägerin, dass durch die Verwendung des Biogases, das kaufmännisch-bilanziell als Entnahme von Biogas nach dem EEG zu werten war, der in der Anlage erzeugte Strom aus erneuerbaren Energieträgern erzeugt wurde und damit von der Stromsteuer befreit war.

§ 2 Abs. 7 Stromsteuergesetz (StromStG) normiert, dass Strom aus erneuerbaren Energieträgern unter anderem solcher ist, der ausschließlich aus Biomasse erzeugt wird. Der BFH stellte zunächst fest, dass der Begriff der Biomasse im StromStG nicht definiert wird. Aus § 1b Abs. 2 Stromsteuerverordnung (StromStV) ergibt sich, dass als Biomasse ausschließlich Stoffe gelten, die nach der Biomasseverordnung (BiomasseV) als Biomasse anerkannt sind. Gemäß der BiomasseV sind Biomasse Energieträger aus Phyto- und Zoomasse. Das hier relevante Biogas erfüllte nach den Feststellungen des BFH die Voraussetzungen.

Allerdings fordere das Ausschließlichkeitskriterium nach § 2 Abs. 7 StromStG, dass der erzeugte Strom vollständig aus Biogas erzeugt wird. Diese Voraussetzung ist nach Auffassung des BFH nur erfüllt, wenn das verwendete Biogas tatsächlich auch im physikalischen Sinne ausschließlich aus Biomasse erzeugt wurde. Eine kaufmännisch-bilanzielle Zurechnung nach dem EEG reiche hierfür nicht aus.

In der Folge wies der BFH die Klage ab, da es sich bei dem zur Stromproduktion eingesetzten Gasgemisch nicht ausschließlich um Biogas handelte und damit nicht unter die Stromsteuerbefreiung falle. Der BFH betont in seinem Beschluss explizit, dass er aufgrund der unterschiedlichen Zielsetzungen des EEG und des Stromsteuergesetzes bei der Auslegung stromsteuerlicher Normen grundsätzlich nicht an Definitionen und Vorgaben des EEG gebunden sei.

Anmerkung der Redaktion:

Hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auf eine andere Norm, die sich mit der steuerfreien Verwendung von Biogas beschäftigt: § 28 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EnergieStG regelt eine Energiesteuerbefreiung für gasförmige Biokraft- und Bioheizstoffe, die zum Verheizen oder in Stromerzeugungsanlagen verwendet werden. Die Steuerbefreiungen stehen gem. § 28 Abs. 3 EnergieStG unter einem expliziten Vorbehalt der beihilferechtlichen Genehmigung, die nach einer Fachmeldung der Zollverwaltung zum 30.9.2023 ausgelaufen ist und nicht verlängert wird.

Die Zollverwaltung weist in ihrer Fachmitteilung darauf hin, dass entsprechende Steuerbefreiungen

jedoch weiterhin allgemein erlaubt sind, sofern die gasförmigen Biokraft- und Bioheizstoffe zur Erzeugung von Strom verwendet oder abgegeben werden. Werden gasförmige Biokraft- und Bioheizstoffe hingegen ausschließlich verheizt beziehungsweise zu Heizzwecken ohne eine Stromerzeugung abgegeben, ist eine Steuerbefreiung gemäß der Fachmitteilung nach § 28 EnergieStG ab dem 1.10.2023 nicht mehr möglich. In diesen Fällen ist eine Anzeige nach § 23 EnergieStG abzugeben und die Energiesteuer anzumelden. ■

Schneller Überblick zur Rechnungslegung:
eNewsletter Accounting News
Regelmäßig aktuelle Informationen zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS finden Sie in unserem eNewsletter Accounting News – kostenfrei Download unter <https://kpmg.com/de/home/themen/2023/10/accounting-news-oktober-2023.html>

KPMG Direct Services
Unser Online-Angebot für Sie
kpmg.de/directservices



Literaturtipps



Studie: Nachhaltigkeitsberichterstattung – Bestandsaufnahme und Trends

Die Einführung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) in der EU hat die Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung erhöht. Dies erfordert eine sorgfältige Planung und hat direkte Auswirkungen auf die Berichtsprozesse. In unserer aktuellen Studie werden die Anforderungen an Unternehmen betrachtet, nichtfinanzielle Informationen zu berichten. Die Studie zeigt den Stand der Umsetzung in der Praxis auf und thematisiert Sachverhalte wie die doppelte Wesentlichkeit, regulatorische Vorgaben, Ressortverantwortung, Datenqualität und Digitalisierung in der Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Es wurden unterschiedliche Unternehmen aus verschiedenen Branchen befragt. 61% der herangezogenen Studienteilnehmenden sind in Deutschland ansässig, 34% in Österreich und 5% in der Schweiz. An der Befragung nahmen hauptsächlich Finanzchefinnen oder -chefs (CFOs) und Leiterinnen oder Leiter des Rechnungswesens teil (29 bzw. 54%).

Die Studie, die wie in den Jahren zuvor in Zusammenarbeit mit der Ludwig-Maximilians-Universität München entstanden ist, untersucht zudem die Arten der Berichterstattung sowie Erfahrungen mit der Umsetzung der EU-Taxonomie-Verordnung und die Prüfung der Nachhaltigkeitsberichte durch externe Fachleute.

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/nachhaltigkeitsberichterstattung-2023>



Studie: 2023 Global Family Office Compensation Benchmark Report

In den vergangenen Jahren haben sich Family Offices signifikant verändert: Von kleinen familiären Beratungsgesellschaften hin zu institutionalisierten Unternehmen, in denen hochqualifizierte Fachkräfte tätig sind. Dieser Wandel hat Auswirkungen auf Struktur und Transparenz bei der Vergütung: Bei herkömmlichen Family Offices wird die Höhe des Gehalts häufig auf Basis emotionaler und persönlicher Kriterien getroffen. Ein fundiertes Benchmarking spielt bei der Festlegung nur eine sekundäre Rolle. Fachkräfte erwarten jedoch klare Vergütungsstrukturen, da in marktwirtschaftlichen Dienstleistungssektoren transparente Vergleichswerte dominieren.

KPMG wollte wissen, wie die Vergütungsstrukturen speziell in Family Offices weltweit aussehen und hat deshalb in Zusammenarbeit mit der Agreus Group eine Umfrage durchgeführt. Auch die unterschiedlichen demografischen Strukturen der Mitarbeitenden und die Zusammensetzung des Personals in Family Offices wurden gesichtet und ausgewertet. Befragt wurden weltweit insgesamt 625 Beschäftigte in Family Offices: Assistent:innen, CEOs, Vorsitzende und 25 Family-Office-Leiter:innen. Die Daten wurden mit den Primärdaten verglichen, die die Agreus Group über einen Zeitraum von 13 Jahren gesammelt hat und die Erkenntnisse von 1.500 Family Offices umfassen. Der vorliegende Bericht ist einer der weltweit größten Datensätze zur Vergütung in Family Offices.

Kostenfreier Download der englischsprachigen Studie unter: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2023/05/global-family-office-compensation-benchmark-report.pdf>



Cloud-Monitor 2023: Financial Services

Cloud Computing gehört in den meisten Unternehmen längst zu einem Standardinstrument des technologischen Wandels. Das gilt auch für den Finanzsektor. Im Vergleich zu anderen Branchen zeigte sich die Finanzindustrie beim Einsatz von Cloud-Technologien anfangs jedoch skeptischer und zurückhaltender. Das hing unter anderem damit zusammen, dass die Branche stark reguliert ist und beim Einsatz neuer Technologien viele Vorschriften einhalten muss. Etwa, wenn es darum geht, die sensiblen Daten und Finanzinformationen ihrer Kunden zu schützen.

Die KPMG-Studie „Cloud-Monitor 2023: Financial Services“ zeigt aber, dass die Skepsis in der Branche deutlich zurückgegangen ist. In den letzten zwei Jahren hat sich der Anteil von Cloud-First-Strategien bei den Finanzdienstleistern stark erhöht. Eine Cloud-First-Strategie beschreibt im Wesentlichen den Ansatz, bei der Implementierung neuer Lösungen Cloud-Anwendungen gegenüber „konventionellen“ Ansätzen zu priorisieren und bevorzugt einzusetzen. Bestehende Lösungen werden, wo geschäftsbedingt möglich, in die Cloud migriert.

Und nicht nur das: Der Finanzmarkt wird voraussichtlich in den nächsten Jahren den Gesamtmarkt beim Reife- und Nutzungsgrad von Cloud Computing einholen. Für unseren Cloud Monitor hat KPMG mehr als 500 Unternehmen befragt, 100 davon aus dem Wirtschaftszweig Financial Services.

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/cloud-monitor-2023-financial-services>

KPMG-Veranstaltungen*

Webcast Live: Neues Europäisches Datengesetz – Worauf Handel und Konsumgüterindustrie achten müssen

7. November 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Josephine Heller
T +49 30 2068-1210
josephineheller@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: Transfer Pricing Insights

„TP Journey to EMEA (Vereinigtes Königreich, Frankreich, Niederlande)“
8. November 2023

„TP Journey to AMERICAS (USA, Mexiko und Brasilien)“
6. Dezember 2023

„TP Journey to ASPAC (Südkorea, China und Japan)“
7. Februar 2024

(jeweils in englischer Sprache)

„Agenda 2024: Was gilt es zu beachten?“
10. Januar 2024

Ihre Ansprechpartnerin:
Anna Backmann
T +49 221 2073-1615
abackmann@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: Tax Update Public

„Fokus aktuelle Gesetzesänderungen für steuerbegünstigte und öffentliche Körperschaften“
9. November 2023

Fokus: „Gemeinnützige Aktivitäten im Ausland“
14. Dezember 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Anke Siegmund
T +49 40 32015-5344
ankesiegmund@kpmg.com

DORA verstehen, Roadmap gestalten

9. November 2023 in Frankfurt a. M.

Ihr Ansprechpartner:
Guido Häuser
T +49 211 475-8023
ghaeuser@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: Forensic Update 2023

„Das EU-US Data Privacy Framework: Der Angemessenheitsbeschluss und was er für die Praxis bedeutet“
14. November 2023

„Sanctions Compliance in der Praxis“
28. November 2023
eDiscoveries: Untersuchungshandlungen im Datenschutzcheck
12. Dezember 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Josephine Heller
T +49 30 2068-1210
josephineheller@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: Global Mobility Services

„Mayday Payroll – Hilfe, wenn es brennt“
14. November 2023

„Lohnsteuer und Sozialversicherung: Wichtige Themen zum Jahreswechsel“
5. Dezember 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Gabriele Geerlings-Wasse
T +49 211 475-7640
ggeerlings@kpmg.com

Webcast Live: Datenbasiertes Internes Kontrollsystem – The Power of Trade Data Analytics

14. November 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Sophia Steiner
T +49 711 9060-43316
sophiasteiner@kpmg.com

Zukunft Mittelstand x KPMG

14. November 2023 in Karlsruhe

Ihr Ansprechpartner:
David-Sebastian Hamm
T +49 711 9060-41104
dhamm@kpmg.com

IFRS Aktuell 2023 (vor Ort oder als Webcast Live)

15. November 2023 in München

„IFRS – Aktuelle Praxisthemen“
21. November 2023 (Webcast Live)

„Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)“
22. November 2023 (Webcast Live)

„Aktuelle Praxisfragen zu IFRS 15“
23. November 2023 (Webcast Live)

„NCI Put/Call-Optionen oder ausgewählte Aspekte des IFRS 3 und IFRS 10“
30. November 2023 (Webcast Live)

Ihr Ansprechpartner:
Guido Häuser
T +49 211 475-8023
ghaeuser@kpmg.com

Webcast Live: 2024: Was bringt das neue Steuerjahr?¹

21. November 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Josephine Heller
T +49 30 2068-1210
josephineheller@kpmg.com

30. Praxisnetzwerk für Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen

22. November 2023 in Hannover

Ihre Ansprechpartnerin:
Ines Brandes
T +49 511 8509-5467
ibrandes@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: CGO Governance Update

„DSGVO: Verschaffen sie sich Sicherheit zum Reifegrad und Aktualität Ihrer Datenschutzregeln“
23. November 2023

„Governance in Familienunternehmen“
14. Dezember 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Gabriele Geerlings-Wasse
T +49 211 475-7640
ggeerlings@kpmg.com

Webcast Live: Pillar 2 – fit für den Start?

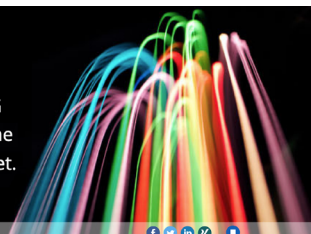
29. November 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Franziska Jost
T +49 69 9587-1177
franziskajost@kpmg.com

1 Im Anschluss an die zentrale Webcast-Veranstaltung finden regionale Live-Veranstaltungen statt. Weitere Infos hierzu finden Sie hier.

Tax-Kurse

Mit den Tax-Kursen von KPMG sind Sie bestens auf steuerliche Herausforderungen vorbereitet.



Weitere Seminare und Aktuelles zu den Veranstaltungen unter www.kpmg.de/events

Auch Anmeldungen sind dort online möglich – schnell und unkompliziert.

* Änderungen vorbehalten

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Prof. Dr. Gerrit Adrian (V.i.S.d.P.)

THE SQUAIRE
Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main
T +49 69 9587-2944

Dr. Martin Ribbrock

THE SQUAIRE
Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main
T +49 69 9587-2307

Editorial

Maximilian Holzmeier

Theodor-Heuss-Straße 5
70174 Stuttgart
T +49 711 9060-43975

Newsletter kostenlos
abonnieren
[https://home.kpmg/de/de/home/
newsroom/newsletter-abonnieren/
abo-kpmg-mitteilungen.html](https://home.kpmg/de/de/home/newsroom/newsletter-abonnieren/abo-kpmg-mitteilungen.html)

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation. Unsere Leistungen erbringen wir vorbehaltlich der berufsrechtlichen Prüfung der Zulässigkeit in jedem Einzelfall.

© 2023 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft nach deutschem Recht und ein Mitglied der globalen KPMG-Organisation unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Limited, einer Private English Company Limited by Guarantee, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.