

Ausgabe 16

25. April 2024

# steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

## Inhalt

### Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

RefE: Gesetz zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht

### Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 25. April 2024

Versteuerung von "Earn-Out-Zahlungen" im Zusammenhang mit der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils

EuGH: Guthabekarten oder Gutscheincodes für Erwerb digitaler Inhalte als Einzweck- oder Mehrzweck-Gutschein

### Business Meldungen

DAWI-Berichterstattung für die Jahre 2022 und 2023

### Terminplaner

Verfahrensrecht und Verrechnungspreise in der Betriebsprüfung

### Noch Fragen?

# Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

## RefE: Gesetz zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht

*Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat den Referentenentwurf für ein Gesetz zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht veröffentlicht.*

Mit dem Gesetz zur Modernisierung und zum Bürokratieabbau im Strom- und Energiesteuerrecht soll das Strom- und Energiesteuerrecht umfangreich an aktuelle Entwicklungen angepasst, modernisiert und zugleich Bürokratie abgebaut werden.

### **Das Gesetz umfasst insbesondere folgende Schwerpunkte:**

- Im Bereich der Elektromobilität soll die aus dem Energiewirtschaftsrecht bekannte Letztverbraucherfiktion an Ladepunkten unter Beachtung der stromsteuerrechtlichen Systematik auf das Stromsteuerrecht übertragen werden. Fortan entfallen damit Einzelfallprüfungen von komplexen Geschäftsmodellen „innerhalb der Ladesäule“.
- Für das bidirektionale Laden werden klare Vorgaben geschaffen. Diese verhindern, dass Nutzer von E-Fahrzeugen zum Versorger und Steuerschuldner werden, wodurch bürokratischer Aufwand entfällt.
- Stromspeicher werden technologieoffen neu definiert. Mehrfachbesteuerungen für ein- und ausgespeisten Strom werden somit vermieden.
- Im Stromsteuerrecht wird die sogenannte Anlagenverklammerung bei der dezentralen Stromerzeugung aufgehoben und für die Beurteilung der Steuerbefreiungen künftig durch einen einheitlichen Anlagenbegriff auf den Standort der jeweiligen Stromerzeugungsanlage abgestellt.
- Die mit dem Strompreispaket beschlossene Ausweitung der Steuerentlastung nach § 9b StromStG bei Beibehaltung der Antragsschwelle von mindestens 250 Euro Entlastung pro Jahr wird die Anzahl der Entlastungsanträge ab 2025 vervielfachen. Es erfolgen daher rechtliche Anpassungen, wie beispielsweise eine Online-Antragspflicht, um eine vereinfachte Antragstellung und erstmals auch eine weitgehend automatisierte Bearbeitung von Anträgen ab 2025 zu ermöglichen.
- Das Strom- und Energiesteuerrecht wird zudem an EU-rechtliche Vorgaben angepasst und im Bereich der Regelungen im Zusammenhang mit der Stromerzeugung verschlankt. Im Energiesteuerbereich wird dazu der EU-rechtlich vorgegebene Grundsatz der Befreiung aller zur Stromerzeugung eingesetzten Energieerzeugnisse vereinheitlicht. Zudem ist Strom aus Biomasse,

Klär- und Deponiegas künftig wieder rechtssicher in Anlagen bis 2 Megawatt elektrischer Leistung von der Stromsteuer befreit.

- Zusätzlich werden zum Zwecke des Bürokratieabbaus Anzeige- und Berichtspflichten verringert (z. B. in Mieterstromkonstellationen).

Der Entwurf sieht vor, dass das Gesetz zum 1. Januar 2025 in Kraft treten soll.

### **Fundstelle**

**RefE vom 8. April 2024.**

# Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 25. April 2024

## Urteil IV R 2/21: Zerlegung eines Gewerbesteuermess- betrags bei mehrgemeindlicher Betriebsstätte

14. Dezember 2023

Die Auswahl der Zerlegungsfaktoren für die Zerlegung bei einer mehrgemeindlichen Betriebsstätte muss der Eigenart der Betriebsstätte und den Interessen der beteiligten Gemeinden nur in typisierter Form Rechnung tragen. Die Menge des in den jeweiligen Gemeinden abgegebenen Erdgases kann bei einer durch eine Erdgasleitung begründeten mehrgemeindlichen Betriebsstätte ein geeignetes sachliches Zerlegungskriterium sein.

[Zum Urteil](#)

## Urteil V R 24/21: Zu den Voraussetzungen einer Änderung gemäß § 27 Abs. 19 Satz 1 des Umsatzsteuergesetzes (UStG)

31. Januar 2024

Eine Umsatzsteuerfestsetzung kann nach § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG gegenüber dem leistenden Unternehmer nur dann geändert werden, wenn ihm ein abtretbarer Anspruch auf Zahlung der gesetzlich entstandenen Umsatzsteuer gegen den Leistungsempfänger zusteht (Urteil des Bundesfinanzhofs vom 23.02.2017 - V R 16, 24/16, BFHE 257, 177, BStBl II 2017, 760). Demgegenüber kommt es hierfür auf die Voraussetzungen des § 27 Abs. 19 Satz 3 UStG nicht an.

[Zum Urteil](#)

## Beschluss IX R 7/22: Reihengeschäft: Keine notwendige Beiladung des Ersterwerbers im finanzgerichtlichen Verfahren des Lieferers; Beweisvermutung nach Art. 9 Abs. 1 CMR

22. November 2023

Ein ordnungsgemäß ausgestellter und unterzeichneter Frachtbrief erbringt nach Art. 9 Abs. 1 CMR keinen Beweis darüber, ob der Ersterwerber (Y) dem Zweiterwerber (Z) die Befähigung, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, im Inland übertragen hat. Ob eine "gebrochene" Versendung vorliegt, spielt für die Frage, ob der Ersterwerber (Y) dem Zweiterwerber (Z) die Befähigung, wie ein Eigentümer über den Gegenstand zu verfügen, im Inland übertragen hat, keine Rolle.

[Zum Urteil](#)



# Rechtsprechung im Blog

## **Versteuerung von "Earn-Out-Zahlungen" im Zusammenhang mit der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils**

*Im Fall der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils sind neben dem Festkaufpreis zu leistende gewinn- oder umsatzabhängige Kaufpreisbestandteile erst im Zeitpunkt des Zuflusses als nachträgliche Betriebseinnahmen zu versteuern. Sie erhöhen den im Jahr der Veräußerung entstandenen Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes nicht (Bestätigung der Rechtsprechung). Dies gilt auch für sogenannte Earn-Out-Klauseln, bei denen das Entstehen der sich hieraus ergebenden variablen Kaufpreisbestandteile sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach ungewiss ist. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.*

### **Sachverhalt**

Streitig ist die steuerliche Behandlung variabler Kaufpreisbestandteile (sogenannte Earn-Out-Zahlungen) im Zusammenhang mit der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG).

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die „Earn-Out-Zahlungen“ als nachträgliche Kaufpreiszahlungen gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO im Jahr der Veräußerung zu berücksichtigen seien.

Die Klägerin machte hingegen geltend, dass die geleisteten "Earn-Out-Zahlungen" Kaufpreistraten seien, die erst mit Zufluss realisiert würden.

Die Klage vor dem Finanzgericht Rheinland-Pfalz hatte Erfolg.

### **Entscheidung des BFH**

Der BFH hat sich der Entscheidung der Vorinstanz angeschlossen und die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Im Fall der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils sind neben dem Festkaufpreis zu leistende gewinn- oder umsatzabhängige Kaufpreisbestandteile erst im Zeitpunkt des Zuflusses als nachträgliche Betriebseinnahmen zu versteuern. Sie erhöhen den im Jahr der Veräußerung entstandenen Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes nicht (Bestätigung der Rechtsprechung).

Dies gilt auch für sogenannte Earn-Out-Klauseln, bei denen das Entstehen der sich hieraus ergebenden variablen Kaufpreisbestandteile sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach ungewiss ist. Eine Schätzung ihres Kapitalwerts ist im Veräußerungszeitpunkt nicht möglich (BFH, Urteil vom 17.07.2013, X R 40/10, BStBl II 2013, 883, Rz 30).

Diese Unsicherheit rechtfertigt es, derartige "Earn-Out-Zahlungen" unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit und in >-jedenfalls gedanklicher- Anlehnung an das Realisationsprinzip von der stichtagsbezogenen Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 16 EStG auszunehmen. Die Entstehung derartiger Kaufpreisbestandteile ist im Veräußerungszeitpunkt noch nicht "so gut wie sicher" (vgl. BFH, Urteil vom 14.05.2002, VIII R 8/01, BStBl II 2002, 532).



## Fundstelle

BFH, Urteil vom 9. November 2023 ([IV R 9/21](#)), veröffentlicht am 18. April 2024 (Die Entscheidung wurde nachträglich zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt; sie war seit dem 11.01.2024 als NV-Entscheidung abrufbar.).

## EuGH: Guthabekarten oder Gutscheincodes für Erwerb digitaler Inhalte als Einzweck- oder Mehrzweck-Gutschein

*Aufgrund eines Vorabentscheidungsersuchens des Bundesfinanzhofs war der Europäische Gerichtshof mit den umsatzsteuerlichen Konsequenzen von Gutscheinen über eine elektronische Dienstleistung in einer Leistungskette befasst. Konkret geht es um Guthabekarten oder Gutscheincodes, die für den Erwerb digitaler Inhalte bestimmt und mit einer Länderkennung versehen sind, welche die fraglichen digitalen Inhalte nur in dem betreffenden Mitgliedstaat zugänglich macht.*

## Hintergrund

Mit seiner aktuellen Vorlagefrage wollte der BFH u.a. für den Fall der mehrfachen Übertragung eines Gutscheins klären, ob sich das Erfordernis beim Einzweck-Gutschein, dass der Ort der Leistung feststehen muss, auch auf die Übertragung zwischen Steuerpflichtigen ("Verkauf eines Gutscheins zwischen Unternehmen"), also den Übertragungsumsatz, beziehen muss oder ob ein Mehrzweck-Gutschein vorliegt.

Die M-GbR hatte über ihren Internetshop Guthabekarten oder Gutscheincodes zum Aufladen von „Nutzerkonten“ für den Erwerb digitaler Inhalte im Online-Shop X vertrieben. Diese so genannten „X-Cards“ ermöglichten es den Erwerbern, Konten zur Nutzung des X-Store mit einem näher bestimmten Nennwert in Euro aufzuladen. Nach der Aufladung eines solchen Kontos konnte dessen Inhaber im X-Store, der von der Gesellschaft Y mit Sitz im Vereinigten Königreich betrieben wird, digitale Inhalte zu den dort angeführten Preisen erwerben.

Weitere Informationen zu dem Vorlagebeschluss des BFH finden Sie in unserem [Blogbeitrag vom 9. Februar 2023](#).

## Entscheidung des EuGH

### ...zur Einstufung der X-Card als Einzweck-Gutschein:

Die Einstufung eines Gutscheins als „Einzweck-Gutschein“ beruht darauf, dass zwei kumulative Voraussetzungen „zum Zeitpunkt der Ausstellung“ des Gutscheins erfüllt sind: **Erstens** müssen zu diesem Zeitpunkt der Ort der Lieferung der Gegenstände oder der Erbringung der Dienstleistungen, auf die sich der Gutschein bezieht feststehen und **zweitens** muss die für diese Gegenstände oder Dienstleistungen geschuldete Mehrwertsteuer feststehen.

Was die **erste Voraussetzung** betrifft, zeige sich unter Berücksichtigung der Nutzungsbedingungen der X-Cards, insbesondere der auf ihnen angebrachten Kennung des Mitgliedstaats, in dem die Karten benutzt werden müssen, dass sich der Ort, an dem die digitalen Inhalte als Gegenleistung für die von der M-GbR verkauften X-Cards dem Endverbraucher geliefert werden, in Deutschland befindet.

Zur **zweiten Voraussetzung** bemerkt der EuGH, es treffe zwar zu, dass es im Ausgangsverfahren keinen Anhaltspunkt für die Annahme gibt, dass eine Unsicherheit hinsichtlich der für diese verschiedenen Inhalte geschuldeten

Mehrwertsteuer besteht, doch **wird es Sache des vorlegenden Gerichts sein**, zu prüfen, **ob diese zweite Voraussetzung erfüllt ist**.

Keines der beabsichtigten Ziele des Unionsgesetzgebers, die Behandlung von Gutscheinen in Bezug auf die Mehrwertsteuer klarer zu gestalten, würde erreicht, falls ausgeschlossen wäre, dass ein Gutschein als „Einzweck-Gutschein“ eingestuft werden könnte, sobald er Gegenstand aufeinanderfolgender Übertragungen zwischen Steuerpflichtigen wäre, die in einem anderen oder in mehreren anderen Mitgliedstaaten ansässig sind als in demjenigen, in dem der Gutschein vom Endverbraucher eingetauscht wird.

#### **---zum Weiterverkauf von Mehrzweck-Gutscheinen:**

Der Weiterverkauf von „Mehrzweck-Gutscheinen“ durch einen Steuerpflichtigen **kann** der Mehrwertsteuer unterliegen, sofern er als Dienstleistung an den Steuerpflichtigen eingestuft wird, der als Gegenleistung für diese Gutscheine die Gegenstände tatsächlich dem Endverbraucher übergibt oder die Dienstleistungen tatsächlich dem Endverbraucher erbringt.

Hierzu bemerkt der EuGH, dass Art. 30b Abs. 2 Unterabs. 2 in Verbindung mit Art. 73a der Mehrwertsteuerrichtlinie im Einklang mit den Zielen der Richtlinie insbesondere verhindern soll, dass Vertriebs- oder Absatzförderungsleistungen nicht besteuert werden, indem sichergestellt wird, dass die Mehrwertsteuer auf jede Handelsspanne erhoben wird.

Daraus folgt, dass in Bezug auf die X-Cards, sofern sie als „Mehrzweck-Gutscheine“ im Sinne von Art. 30a Nr. 3 der Mehrwertsteuerrichtlinie eingestuft werden, nicht auszuschließen ist, dass die M-GbR beim Weiterverkauf dieser Gutscheine dem Steuerpflichtigen, der als Gegenleistung für die Gutscheine tatsächlich digitale Inhalte an den Endverbraucher liefert, eine gesonderte Dienstleistung wie etwa eine Vertriebs- oder Absatzförderungsleistung erbringen kann. Es ist jedoch **Sache des vorlegenden Gerichts**, so der EuGH, unter Berücksichtigung aller Umstände des Ausgangsverfahrens **zu prüfen**, ob die Umsätze der M-GbR für Mehrwertsteuerzwecke als solche einzustufen sind.

Im Übrigen sieht sich der EuGH in seiner aktuellen Entscheidung (siehe Rz. 64 im Urteil) nicht im Widerspruch zu dem Urteil vom 3. Mai 2012, *Lebara* (C-520/10), auf das sich der BFH bezieht und welches die steuerliche Behandlung von im Voraus bezahlten Karten für Telekommunikationsdienstleistungen betraf.

#### **Fundstelle**

EuGH, Urteil vom 18. April 2024 ([C-68/23](#)), *Finanzamt O.*

Eine *englische Zusammenfassung* dieses Urteils finden Sie [hier](#).

## **Business Meldungen**

DAWI-Berichterstattung für die Jahre 2022 und 2023

*Mitte April 2024 sind bundesweit Städte, Gemeinden und Landkreise von den für sie zuständigen Ministerien auf die sog. DAWI-Berichterstattung für die Jahre 2022 und 2023 angesprochen worden. Hintergrund ist, dass staatliche Stellen, die Unternehmen mit Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse*



*(DAWI) betraut haben und finanzieren, der EU-Kommission alle zwei Jahre einen Bericht darüber übermitteln müssen (Art. 9 DAWI-Freistellungsbeschluss).*

Den Beitrag finden Sie [hier](#).

## Terminplaner

Verfahrensrecht und Verrechnungspreise  
in der Betriebsprüfung  
Webcast, 29.4. 2024

ZUM SEMINAR

Wir freuen uns auf Sie!



Alle aktuellen Veranstaltungen finden  
Sie in der PwC Veranstaltungssuche.

VERANSTALTUNGSSUCHE

## Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.





## Redaktion

Gabriele Nimmrichter  
PricewaterhouseCoopers GmbH  
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37  
60327 Frankfurt am Main  
Tel.: +49 171 7603269  
[gabriele.nimmrichter@pwc.com](mailto:gabriele.nimmrichter@pwc.com)

Gunnar Tetzlaff  
PricewaterhouseCoopers GmbH  
Fuhrberger Straße 5  
30625 Hannover  
Tel.: +49 171 5503930  
[gunnar.tetzlaff@pwc.com](mailto:gunnar.tetzlaff@pwc.com)

## Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen

© 2024 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see [www.pwc.com/structure](http://www.pwc.com/structure) for further details.