

# KPMG-Mitteilungen

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

Juni 2021

## Inhalt (Auszug)

---

### Editorial

---

2

### Steuerrecht

3

Ortsübliche Marktmiete nach § 21 Abs. 2 EStG  
– Vorrang des örtlichen Mietspiegels

3

Abgeltungswirkung einbehaltener Kapitalertragsteuer  
bei Besteuerung von Scheinrenditen

4

Grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung

5

Kein Sonderbetriebsaufwand bei alleiniger Anfechtung  
des laufenden Gesamthandsgewinns

6

Personengesellschaften als Organgesellschaften

7

EuGH-Vorlage zur Steuerbefreiung für private Krankenhäuser  
ohne Zulassung nach § 108 SGB V

8

Herstellerrabatt als Entgeltbestandteil des innergemein-  
schaftlichen Erwerbs von Arzneimitteln

9

---

### Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

---

11

Verkündung des Siebten Gesetzes zur Änderung von  
Verbrauchssteuergesetzen

11

---

### Literaturtipps

---

12

---

### KPMG-Veranstaltungen

---

13

---

### Impressum

---

14

# Editorial



**Dr. Andreas Ball**  
International Tax Services,  
Bielefeld

Nicht weniger als eine gerechtere Verteilung der Besteuerungsrechte in einer zunehmend globalisierten Welt haben G 20 und OECD mit der BEPS 2.0 Initiative auf der Agenda. Wurden die Vorschläge lange Zeit auf den Steuerrechtssymposien von Unternehmensteuerexperten noch als theoretische, unausgereifte Steuermodelle einer praxisfernen OECD belächelt, ist nunmehr Ernüchterung eingetreten. Die Ausschaltung des als unfair empfundenen Steuersatzwettbewerbs ist mit der von der US-Finanzministerin Janet Yellen und den G-7-Staaten geforderten globalen Mindestbesteuerung (Pillar 2) erheblich näher gerückt.

Die OECD strebt eine internationale Einigung noch im Sommer 2021 an. Die OECD/G 20 erwarten aus Pillar 2 ein Steuermehraufkommen von bis zu 100 Mrd. USD pro Jahr.

Ausgangspunkt für eine Mindestbesteuerung ist der effektive Steuersatz (Effective Tax Rate – ETR). Die ETR wird länderspezifisch für alle steuerlichen Einheiten (Entities) einer Jurisdiktion berechnet (jurisdictional blending). Dies erlaubt eine fokussierte Nachbesteuerung von Niedrigsteuerrändern, was dem Ziel der Regelung exakt entspricht. Liegt die ETR eines Landes unter dem vorgegebenen Mindeststeuersatz wird auf der Ebene der Top-Muttergesellschaft eine zusätzliche Steuer bis zum Mindeststeuersatz erhoben (sogenannte Top-Up Tax). Entscheidende Bedeutung kommt dabei dem Mindeststeuersatz zu. Die Vorschläge reichen dabei von unternehmensfreundlichen 10–12% (OECD Samples) bis hin zu 15–21% nach Auffassung der USA. Hier bleibt abzuwarten, ob nicht EU-Staaten mit attraktiven Steuersätzen Hochsteuerstaaten wie Deutschland und Frankreich einen niedrigen Mindeststeuersatz „abringen“ und damit den Anwendungsbereich der Mindeststeuer faktisch erheblich einschränken. Insgesamt wirken die vorgeschlagenen Regelungen zur Mindestbesteuerung schon jetzt relativ ausgereift.

Nachdem die Unternehmen zunächst abwartend reagiert haben, beschäftigen sich die Unternehmensteuerabteilungen zunehmend mit den Auswirkungen von BEPS 2.0 auf die Unternehmensteuerquote und setzen entsprechende Simulationsrechnungen auf. Toolgestützte Lösungen basierend auf der Basis der bereits im Rahmen des Country-by-Country Reporting vorhandenen Daten erleichtern dabei die Simulation der Auswirkungen. Bei Implementierung von BEPS 2.0 ist dabei ein Punkt auf jeden Fall „sichergestellt“: Die angestrebte „Steuer-gerechtigkeit“ wird hohe Tax Compliance Anforderungen an die Unternehmensteuerabteilungen stellen.

## I Einkommensteuer

### Ortsübliche Marktmiete nach § 21 Abs. 2 EStG – Vorrang des örtlichen Mietspiegels

In dem dem BFH-Urteil vom 22.2.2021 (DStR 2021 S.1044) zugrunde liegenden Fall vermietete die Klägerin (K) im Streitjahr (2015) eine im ersten Obergeschoss des Objekts gelegene Wohnung (57 m<sup>2</sup>) unbefristet an ihre Tochter (T) zum Mietzins von monatlich 300 Euro zuzüglich einer Kostenpauschale von 70 Euro. Im zweiten Obergeschoss desselben Gebäudes vermietete K eine Wohnung (57 m<sup>2</sup>) an einen Fremdmietler zum Mietzins von monatlich 500 Euro zuzüglich einer Kostenpauschale von 78 Euro.

Im Steuerbescheid der K für 2015 erfasste das Finanzamt die für die Wohnung im ersten Obergeschoss erklärten Werbungskosten nur mit einem Anteil von rund 64 %. Das Finanzamt führte mit Bezug auf § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG an, die zwischen der K und T vereinbarte Miete betrage weniger als 66 % der ortsüblichen Miete. Als Maßstab für die Ortsüblichkeit zog das Finanzamt die Miete für die vergleichbar ausgestattete, im selben Haus liegende und durch die K an einen fremden Dritten vermietete Wohnung gleicher Größe heran. Einspruch und finanzgerichtliche Klage blieben erfolglos.

Der BFH hob das erstinstanzliche Urteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Nach Auffassung des BFH ist die ortsübliche Miete grundsätzlich auf Basis des Mietspiegels zu bestimmen. Kann ein örtlicher Mietspiegel nicht zugrunde gelegt werden oder ist er nicht vorhanden, kann die Tatsacheninstanz etwa auf ein mit Gründen versehenes Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen nach § 558 Abs. 2 Nr. 3 BGB zurückgreifen. Als Ermittlungsgrundlage kommt auch die Auskunft aus einer Mietdatenbank nach § 558a Abs. 2 Nr. 2 in Verbindung mit § 558e BGB in Betracht. Es können ebenso die Entgelte für einzelne vergleichbare Wohnungen nach § 558a Abs. 2 Nr. 4 BGB zugrunde gelegt werden. Bei letzterer Alternative müssen zumindest drei Wohnungen nach Adresse, Lage und Stockwerk benannt werden. Jeder der genannten Ermittlungswege ist gleichrangig.

Macht der Steuerpflichtige Werbungskosten aus der verbilligten Vermietung von Wohnraum geltend, kann sich mit Blick auf § 21 Abs. 2 EStG eine anteilige Kürzung der Aufwendungen ergeben. Beträgt das Entgelt für die Überlassung einer Wohnung zu Wohnzwecken weniger als 66 % der ortsüblichen Marktmiete, ist die Nutzungsüberlassung in einen entgeltlichen und unentgeltlichen Teil aufzuteilen. Maßstab zur Berechnung der Entgeltlichkeitsquote ist die ortsübliche Marktmiete. Darunter ist die ortsübliche Kaltmiete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung unter Einbeziehung der Spannen des örtlichen Mietspiegels zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten zu verstehen.

Im Streitfall hat das Finanzgericht die ortsübliche Marktmiete nicht unter Verwendung des vorhandenen Mietspiegels ermittelt. Es hat den qualifizierten Mietspiegel der Stadt rechtsfehlerhaft außer Betracht gelassen und stattdessen die ortsübliche Marktmiete nur unter Heranziehung der Miete für eine an einen Fremdmietler im selben Haus vermietete Wohnung gleicher Art, Größe und Ausstattung ermittelt. Das Finanzgericht hat als Tatsacheninstanz nunmehr die ortsübliche Kaltmiete für Wohnungen vergleichbarer Art, Lage und Ausstattung unter Einbeziehung der Spannen des örtlichen Mietspiegels zuzüglich der nach der Betriebskostenverordnung umlagefähigen Kosten festzustellen. Die von der Mieterin getragenen Kosten für die Wärme sind umlagefähig und daher zu berücksichtigen. I

### Kein Ansatz von pauschalen Kilometersätzen bei Nutzung regelmäßig verkehrender Beförderungsmittel nach BRKG

Im Fall des BFH-Urteils vom 11.2.2021 (DStR 2021 S.1036) war der Kläger (K) im Streitjahr (2014) als Bundesbetriebsprüfer des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) mit Dienstsitz in Bonn im Außendienst tätig. Weder der Dienstsitz in Bonn noch eine andere betriebliche Einrichtung waren ihm als erste Tätigkeitsstätte zugewiesen worden. Das BZSt erkannte den Wohnort (A) des K als Dienstort im reisekostenrechtlichen Sinn an. Die Erstattung der Reisekosten richtete sich nach dem Bundesreisekostengesetz (BRKG).

Im Streitjahr war K für die Mitwirkung an einer Außenprüfung in B tätig. Dabei machte er Werbungskosten unter Abzug der durch das BZSt

erstatteten tatsächlich entstandenen Bahnfahrtskosten geltend. K ermittelte die Werbungskosten für die Bahnfahrten zwischen Wohnort und Prüfungs-ort auf der Basis der arbeitstäglichen Strecke (hin und zurück) multipliziert mit der Anzahl der Tage und dem pauschalierten Kilometersatz (0,20 Euro). Für eine Dienstreise nach C machte K Werbungskosten unter Abzug der erstatteten Flug- und Bahnkosten geltend. Dabei berechnete er die Kosten auf der Basis der Entfernungskilometer und dem pauschalierten Kilometersatz (0,20 Euro). Für eine Dienstreise nach D machte K Werbungskosten unter Abzug der vom BZSt erstatteten PKW-Kosten geltend. Dabei erfolgte die Berechnung auf Basis der Entfernungskilometer und dem pauschalierten Kilometersatz (0,30 Euro). Das Finanzamt erkannte nur Werbungskosten für die Dienstreise nach D an. Einspruch und finanzgerichtliche Klage blieben erfolglos.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass der K anstelle der ihm tatsächlich entstandenen und erstatteten Kosten für die mit Flugzeug und Bahn durchgeführten Fahrten nach C und B keine pauschalen Kilometersätze ansetzen kann. Der Ansatz der pauschalen Kilometersätze nach § 9 Abs.1 Satz 3 Nr. 4a Satz 2 EStG anstelle der tatsächlichen Aufwendungen nach § 9 Abs.1 Satz 3 Nr. 4a Satz 1 EStG für sonstige berufliche Fahrten ist nicht zulässig, wenn der Steuerpflichtige ein regelmäßig verkehrendes Beförderungsmittel des § 4 Abs.1 BRKG benutzt.

Aufwendungen des Arbeitnehmers für beruflich veranlasste Fahrten, die nicht Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie keine Familienheimfahrten sind, sind nach Satz 1 der genannten Norm in ihrer tatsächlichen Höhe als Werbungskosten zu erfassen. Anstelle der tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer durch die persönliche Benutzung eines Beförderungsmittels entstehen, können die Fahrtkosten mit den pauschalen Kilometersätzen angesetzt werden. Der Ansatz der Fahrtkosten erfolgt dann in dem Umfang, die für das jeweils benutzte Beförderungsmittel als höchste Wegstreckenentschädigung nach dem BRKG festgesetzt werden (Satz 2 der Norm).

Eine Wegstreckenentschädigung wird nach § 5 Abs.1 BRKG für Fahrten mit anderen als den in § 4 BRKG genannten Beförderungsmitteln gewährt. Bei Benutzung eines Kraftwagens beträgt sie höchstens 30 Cent je Kilometer zurückgelegter Strecke (§ 5 Abs. 2 BRKG). Eine Wegstreckenentschädigung wird nach § 4 Abs.1 BRKG für Fahrten auf dem Land- oder Wasserweg mit regelmäßig verkehrenden Beförderungsmitteln nicht gewährt.

Vielmehr werden anstelle der Wegstreckenentschädigung die entstandenen Fahrt- oder Flugkosten – teilweise begrenzt auf die niedrigste Beförderungsklasse – erstattet.

Bei Anwendung dieser Rechtsgrundsätze hat das Finanzgericht nach Auffassung des BFH den Ansatz von pauschalen Kilometersätzen für die mit Flugzeug und Bahn durchgeführten Fahrten nach C und B zu Recht verneint. Für die mit einem PKW durchgeführte Dienstreise nach D hat das Finanzamt im Änderungsbescheid bereits den Differenzbetrag als Werbungskosten berücksichtigt, der sich bei einem Ansatz von 30 Cent als höchster nach § 5 Abs. 2 BRKG festgesetzter Wegstreckenentschädigung ergibt. Dieser Betrag wirkt sich im Streitfall aufgrund des höheren Arbeitnehmer-Pauschbetrags nach § 9a Satz 1 Nr.1 Buchst. a EStG jedoch nicht aus. **I**

### **Abgeltungswirkung einbehaltener Kapitalertragsteuer bei Besteuerung von Scheinrenditen**

In dem dem BFH-Urteil vom 29.9.2020 (DStR 2021 S.1163) zugrunde liegenden Fall hatte der Kläger (K) in den Streitjahren 2011 bis 2013 Scheinrenditen aus Dividenden und Aktienverkäufen erzielt. B hatte unter der Firma C ein Schneeballsystem mit fingierten Aktiengeschäften betrieben. B bescheinigte dem K im Namen der C Gewinne aus dem Verkauf von Aktien und zahlte diese zum Teil aus. Auf den dem K erteilten Abrechnungen wies C den rechnerisch zutreffenden Einbehalt der Kapitalertragsteuer (KESt) aus. Jedoch wurde die KESt von C weder beim Finanzamt angemeldet noch abgeführt.

Das Finanzamt erließ nach § 173 Abs.1 Nr.1 AO neue Steuerbescheide für die Streitjahre. In diesen wurden Gewinne aus Aktienverkäufen sowie Dividendenerträge der Besteuerung nach § 20 EStG zugrunde gelegt. Die von C einbehaltene KESt wurde nicht angerechnet. Nach erfolglosem Einspruch gab das Finanzgericht der Klage statt. Das Finanzamt geht im Rahmen der Revision davon aus, dass das Finanzgericht zu Unrecht von der Abgeltungswirkung der von C einbehaltenen KESt nach § 43 Abs. 5 Satz 1 EStG ausgegangen sei.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass die von C ausgewiesenen und teilweise ausgezahlten Scheinrenditen dem K in den Streitjahren in voller Höhe als Kapitaleinkünfte im Sinne des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr.1 Satz 1 EStG nach § 11 Abs.1 Satz 1 EStG zugeflossen sind. Diese sind nach § 2 Abs. 5b EStG nicht der Festsetzung der Einkommensteuer zugrunde zu legen. Denn die Steuer für diese Kapitaleinkünfte



wurde nach § 43 Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG durch die Einbehaltung der KEST abgegolten.

K hat in den Streitjahren mit den Geldanlagen bei C Einkünfte aus Kapitalvermögen erzielt. Diese sind ihm nach Auszahlungen sowie der Gutschriften und Wiederanlage in den Büchern der C zugeflossen. K hat in Höhe der von C bescheinigten und durch fiktive Aktienkäufe „wieder angelegten“ Scheinrenditen Einnahmen aus Kapitalvermögen erzielt, da C und deren Hintermann B in den Streitjahren leistungsbereit und -fähig war. Die Bemessungsgrundlage der von dem K aus den Scheinrenditen erzielten Kapitaleinkünfte mindert sich nicht um die von C einbehaltene Abgeltungsteuer. Der Einbehalt der KEST erfolgte nach § 44 Abs. 1 Satz 3 EStG durch C als auszahlende Stelle im Sinne des § 44 Abs. 1 Satz 4 Nr. 1 EStG mit abgeltender Wirkung für Rechnung des K als Gläubiger der Kapitalerträge.

Die von dem K erzielten Scheinrenditen sind nach § 2 Abs. 5b EStG nicht der Festsetzung der Einkommensteuer zugrunde zu legen. Denn diese haben aufgrund des Einbehalts durch C der KEST unterlegen, sodass die Abgeltungswirkung nach § 43 Abs. 5 Satz 1 EStG eingetreten ist. Die Abgeltungswirkung tritt auch dann ein, wenn die Kapitalerträge aus Scheinrenditen aus der Sicht des Anlegers durch den Steuerabzug der KEST unterlegen und die Bedingungen für den Ausschluss der Abgeltungswirkung nach § 43 Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 2 EStG nicht vorgelegen haben. Nach § 43 Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 1 EStG ist die Einkommensteuer für Kapitalerträge nach § 20 EStG mit dem Steuerabzug abgegolten, soweit diese der KEST unterlegen haben. Voraussetzung für den Eintritt der Abgeltungswirkung ist allein der Steuerabzug. Die Regelung stellt weder auf die Anmeldung der KEST nach § 45a EStG noch auf deren Abführung nach § 44 EStG ab.

Die Annahme des Finanzamts, dass nur bei der Besteuerung der Scheinrenditen auf die subjektive Sicht des Steuerpflichtigen abzustellen ist, nicht jedoch in Bezug auf die Abgeltungswirkung der für die Scheinrenditen einbehaltenen Abzugssteuer, widerspricht aus der Sicht des Senats Art. 3 Abs. 1 GG. Eine andere Beurteilung der Risikoverteilung in Bezug auf die Abführung der KEST ergibt sich nicht daraus, dass C keine aufsichtsrechtliche Genehmigung nach § 32 KWG hatte. Die Kapitalerträge auszahlende Stelle ist das inländische Kreditinstitut oder das inländische Finanzdienstleistungsinstitut nach § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 Buchst. b EStG. C war ein solches Institut. Das Fehlen der aufsichtsrechtlichen Genehmigung nach § 32 KWG steht der Qualifikation eines Unternehmens als inländisches

Finanzdienstleistungsinstitut nicht entgegen, wenn es die Merkmale des § 1 Abs. 1a KWG erfüllt.

Die Abgeltungswirkung ist nicht aufgrund eines Antrags des K nach § 43 Abs. 5 Satz 3 EStG ausgeschlossen. Im Streitfall hat K keinen Antrag auf Einbeziehung der Kapitalerträge in die Steuerfestsetzung nach § 32d Abs. 4 EStG gestellt. Auch ein Antrag auf Günstigerprüfung nach § 32d Abs. 6 EStG führte im vorliegenden Fall zu keiner anderen Beurteilung, da die tarifliche Besteuerung der Kapitaleinkünfte des K nicht zu einer niedrigeren Steuer führen würde. Der Steuerabzug hatte somit abgeltende Wirkung. Die Einkünfte werden nicht Teil des Veranlagungsverfahrens. Es liegt somit auch kein Fall der Steueranrechnung nach § 36 Abs. 2 Nr. 2 Buchst. a EStG vor. Eine Bescheinigung nach § 45a EStG ist nicht notwendig. **I**

## Körperschaftsteuer/ Doppelbesteuerungsabkommen

### Grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung

Im Fall des BFH-Urteils vom 17.11.2020 (DStR 2021 S.1149) war streitig, ob § 8b Abs. 5 KStG bei einer grenzüberschreitenden Betriebsaufspaltung anzuwenden ist. Klägerin (K) ist eine gemeinnützige rechtsfähige Stiftung mit Sitz im Inland. Im Jahr 2011 gründete K die B B.V. (niederländische Kapitalgesellschaft). K brachte das bestehende niederländische Einzelunternehmen mit den sich im Betriebsvermögen befindlichen Grundstücken in die B B.V. ein. Im (Streit-)Jahr 2012 veräußerte die B B.V. die Grundstücke an die K. Das in Z belegene Grundstück wird seitdem von der K an die B B.V. verpachtet und von dieser zur Ausübung ihrer operativen Geschäftstätigkeit als Betriebsgrundstück genutzt. Im selben Jahr beschloss die Generalversammlung der B B.V. die Ausschüttung einer Dividende an K.

Das Finanzamt nahm aufgrund der Verpachtung des Grundstücks eine Betriebsaufspaltung zwischen der B B.V. und der K an. Die hieraus erzielten Verpachtungseinkünfte seien als gewerbliche Einkünfte zu qualifizieren, die nach dem DBA Niederlande 1959 in der BRD von der Besteuerung freigestellt seien. Von der Ausschüttung seien jedoch 5 % als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben zu erfassen. Einspruch und finanzgerichtliche Klage gegen den Körperschaftsteuer- und den Gewerbesteuerbescheid blieben insoweit erfolglos.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht zutreffend entschieden, dass dem Gewinn der K ein entsprechender Betrag nach § 8b Abs. 5 KStG als nicht abziehbare Betriebsausgaben außerbilanziell hinzu-

zurechnen ist. Bei der durch K vereinnahmten Dividende handelt es sich um Bezüge nach § 8b Abs.1 Satz 1 KStG. Zu Recht ging das Finanzgericht davon aus, dass die Dividende im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs im Sinne des § 14 AO erfolgt und die K insoweit nicht nach § 5 Abs.1 Nr. 9 Satz 1 KStG steuerbefreit ist.

Durch die Verpachtung des Grundstücks von der K an die B B.V. sind die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung erfüllt, die zu einer originär gewerblichen Tätigkeit der K im Sinne des § 15 Abs.1 Satz 1 Nr.1, Abs. 2 EStG führt und einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt. Auch gemeinnützige Körperschaften können Besitzunternehmen im Sinne einer Betriebsaufspaltung sein. Die personelle und sachliche Verflechtung liegt aufgrund der 100 %-igen Beteiligung der K an der B B.V. sowie der Verpachtung des der B B.V. dienenden Grundstücks in Z durch die K vor. Der Begründung eines Gewerbebetriebs der K durch Verpachtung des Grundstücks an die B B.V. steht es nicht entgegen, dass die B B.V. nicht der Gewerbesteuer unterliegt und sich keine ertragsteuerlichen Auswirkungen ergeben.

Das Finanzgericht ist ebenfalls zutreffend davon ausgegangen, dass das Besteuerungsrecht nach Art. 13 Abs.1 DBA-Niederlande 1959 Deutschland zugewiesen und nicht nach Art. 13 Abs. 5 DBA-Niederlande ausgeschlossen ist. Danach hat der Wohnsitzstaat nach Art. 13 Abs.1 DBA-Niederlande das Besteuerungsrecht für Dividendeneinkünfte, wenn diese von einer Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten aus dem anderen Staate bezogen werden. Bei der K, einer rechtsfähigen Stiftung mit Sitz in Deutschland, handelt es sich um eine juristische Person und somit um eine Person nach Art. 2 Abs.1 Nr.1, Art. 13 Abs.1 DBA-Niederlande, die die Dividende von der B B.V. mit Sitz in „dem anderen Staate“ bezogen hat. Zudem handelt es sich bei den Ausschüttungen der B B.V. um Dividenden nach Art. 13 Abs.1 und nicht um Unternehmensgewinne nach Art. 5 Abs.1 DBA-Niederlande.

Das Besteuerungsrecht Deutschlands ist auch nicht nach Art. 13 Abs. 5 DBA-Niederlande ausgeschlossen. Nach Art. 13 Abs. 5 DBA-Niederlande hat (nur) „der andere Staat“ das Besteuerungsrecht, wenn eine Person mit Wohnsitz in einem der Vertragsstaaten eine Betriebsstätte in dem anderen Staat hat und die Einkünfte durch diese Betriebsstätte erzielt. Die Vermietung eines im Ausland belegenen Grundstücks macht das Grundstück nicht zu einer Betriebsstätte des im Inland ansässigen Vermieters. ■

## Verfahrensrecht

### Kein Sonderbetriebsaufwand bei alleiniger Anfechtung des laufenden Gesamthandsgewinns

Im Fall des BFH-Urteils vom 18.11.2020 (DStR 2021 S. 986) ist Klägerin (K) eine GbR, an der Z und seine Ehefrau beteiligt sind. K unterhält einen Forstbetrieb, der aus mehreren und im jeweiligen Eigentum der Gesellschafter befindlichen Forstgrundstücken in X besteht. Sitz der K ist der Wohnsitz der Gesellschafter in Y. K ermittelt ihren Gewinn nach § 4 Abs.1 EStG durch Betriebsvermögensvergleich. In der Feststellungserklärung für das Streitjahr 2013 erklärte K einen laufenden Gesamthandsverlust aus Forstwirtschaft. In der beigelegten Gewinn- und Verlustrechnung für das Wirtschaftsjahr vom 1.10.2013 – 30.9.2014 erfasste sie Fahrtaufwendungen für Hin- und Rückfahrt vom Sitz der Gesellschaft nach X sowie Mehraufwand für Verpflegung. Sonderbetriebsausgaben des Z erklärte K nicht. Auch eine Sonderbilanz wurde nicht erstellt.

Im Gewinnfeststellungsbescheid für das Streitjahr erfasste das Finanzamt die Aufwendungen für die Fahrten bei der Feststellung des laufenden Gesamthandsgewinns nur in Höhe der Entfernungspauschale. Verpflegungsmehraufwendungen wurden nicht berücksichtigt. Der Einspruch gegen den Bescheid blieb ohne Erfolg. In der Klageschrift beantragte K (wörtlich) „einen neuen Bescheid zu erlassen, in dem die Reisekosten im Sinne meiner Erklärung in voller Höhe anerkannt sind, sodass für 2013 ein Gesamthandsgewinn von –739 Euro festgesetzt wird“. Das Finanzgericht gab der Klage statt.

Der BFH hob das angefochtene Urteil auf und wies die Klage ab. Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht den laufenden Gesamthandsgewinn der K zu Unrecht um die anteilig für das Streitjahr (abweichendes Wirtschaftsjahr) geltend gemachten Mehraufwendungen für Verpflegung sowie Fahrtkosten gemindert. Dieser Aufwand kann, soweit er überhaupt abzugsfähig ist, als Sonderbetriebsaufwand nur bei der Feststellung des Sondergewinns des Z Berücksichtigung finden. Diese selbstständig anfechtbare Feststellung ist jedoch nicht Gegenstand des Verfahrens.

Im Streitfall ist Gegenstand des Verfahrens ausschließlich die Feststellung des laufenden Gesamthandsgewinns der K. Ein Gewinnfeststellungsbescheid kann eine Vielzahl selbstständiger und damit auch selbstständig anfechtbarer Feststellungen enthalten, die eigenständig in Bestandskraft erwachsen. Diese selbstständigen Regelungen sind insbesondere die Qualifikation der Einkünfte, das

Bestehen einer Mitunternehmerschaft und wer an ihr beteiligt ist, die Höhe des laufenden Gesamthandsgewinns sowie dessen Verteilung auf die Mitunternehmer und die Höhe eines Sondergewinns sowie einer Sondervergütung. Keine selbständige Feststellung ist hingegen der sich aus den einzelnen Feststellungen ergebende Gesamtergebnis. Welche Besteuerungsgrundlagen der K mit seiner Klage angreift, ist durch Auslegung der Klageschrift oder der darin in Bezug genommenen Schriftstücke zu ermitteln.

Die K hat sich ausschließlich gegen die Feststellung des laufenden Gesamthandsgewinns gewandt. So werden in dem angefochtenen Gewinnfeststellungsbescheid Einkünfte aus Forstwirtschaft von –681 Euro ausgewiesen, die sich ausschließlich aus dem Gewinn aus Gesamthandsbilanz in derselben Höhe zusammensetzen. Zudem hat die K den Aufwand in ihrer beigelegten Gewinn- und Verlustrechnung ebenfalls dem Gesamthandsgewinn zugeordnet. Schließlich hat sie weder eine Sonderbilanz für die Gesellschafter aufgestellt noch den hier streitigen Aufwand als Sonderbetriebsaufwand des Z bezeichnet.

Die geltend gemachten Aufwendungen können nicht gewinnmindernd bei der Ermittlung des laufenden Gesamthandsgewinns erfasst werden. Denn diese Aufwendungen sind nicht der K, sondern dem Gesellschafter Z entstanden. Der mit dem privaten Pkw im Zusammenhang stehende Aufwand ist daher, soweit er steuerlich zu erfassen ist, eine Sonderbetriebsausgabe des Z. Diese wäre im Rahmen der selbständig anfechtbaren Feststellung dessen Sondergewinns bei der K zu berücksichtigen gewesen. Gleiches gilt für den Mehraufwand für Verpflegung, den die K dem Z ebenfalls nicht ersetzt hat. Soweit das Finanzamt gleichwohl die Fahrtaufwendungen des Z – wenn auch nur in Höhe der Entfernungspauschale – bei der Gewinnermittlung der K für das Wirtschaftsjahr vom 1.10.2013 – 30.9.2014 und entsprechend anteilig bei der Feststellung des laufenden Gesamthandsgewinns des Jahres 2013 erfasst hat, kommt eine Änderung dieser Feststellung zuungunsten der K wegen des finanzgerichtlichen Verböserungsverbots nicht in Betracht. |

## Umsatzsteuer

### Personengesellschaften als Organgesellschaften

Der EuGH kommt in seiner Entscheidung „M-GmbH“ vom 15.4.2021 auf Vorlage des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg zum Ergebnis, dass die derzeitige Praxis zu Personengesellschaften als umsatz-

steuerlichen Organgesellschaften nicht mit dem Unionsrecht vereinbar ist (DStR 2021 S. 915).

Im Streitfall sind an einer GmbH & Co. KG die A-GmbH als Komplementärin sowie fünf Kommanditisten beteiligt, das heißt eine GbR, drei natürliche Personen und die M-GmbH. Nach dem Gesellschaftsvertrag besitzt jeder Gesellschafter eine Stimme, außer der M-GmbH (sechs Stimmen). Grundsätzlich werden sämtliche Beschlüsse der Gesellschaft mit einfacher Mehrheit gefasst. Die GmbH & Co. KG ist der Auffassung, dass zwischen ihr und der M-GmbH ein Organschaftsverhältnis im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG besteht. Neben der – zwischen den Beteiligten unstreitig vorliegenden – wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung sei auch eine finanzielle Eingliederung zu bejahen.

Das Finanzamt verneint dagegen unter Hinweis auf Abschn. 2.8 Abs. 5a Satz 1 UStAE bzw. das BFH-Urteil vom 2.12.2015 (DStR 2016 S. 219) eine finanzielle Eingliederung der GmbH & Co. KG in die M-GmbH. Eine finanzielle Eingliederung einer Personengesellschaft setze voraus, dass Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen seien, die selbst in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert seien. So dürften an der finanziell einzugliedernden Personengesellschaft keine natürlichen Personen beteiligt sein. Das Finanzgericht hat Zweifel, ob die zuvor genannte Rechtsprechung des BFH mit dem Unionsrecht vereinbar ist und hat die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Der EuGH bezieht sich auf Art. 11 MwStSystRL. Dieser sieht in Abs. 1 vor, dass jeder Mitgliedstaat in seinem Gebiet ansässige Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, zusammen als einen Steuerpflichtigen behandeln kann. Die Voraussetzung des Vorliegens einer engen Verbindung durch finanzielle Beziehungen darf nicht restriktiv ausgelegt werden. Es geht aus Art. 11 MwStSystRL nicht hervor, dass Personen, die keine Steuerpflichtigen sind, nicht in eine Mehrwertsteuergruppe einbezogen werden können. Diese Bestimmung schließt auch Einheiten, die wie die Personengesellschaften keine juristischen Personen sind, nicht per se von ihrem Anwendungsbereich aus. Ein Unterordnungsverhältnis lässt zwar die Vermutung zu, dass zwischen den fraglichen Personen enge Verbindungen bestehen, doch kann es nicht grundsätzlich als eine für die Bildung einer Mehrwertsteuergruppe notwendige Voraussetzung angesehen werden.

Im vorliegenden Fall vermochte die M-GmbH ihren Willen bei der GmbH & Co. KG durch mehrheitlich gefasste Beschlüsse durchzusetzen, sodass das Bestehen enger Verbindungen durch finanzielle Beziehungen vermutet werden kann. Der bloße Umstand, dass die Gesellschafter der GmbH & Co. KG theoretisch mittels mündlicher Vereinbarungen den Gesellschaftsvertrag so ändern konnten, dass Beschlüsse künftig einstimmig zu fassen waren, reicht nicht aus, um diese Vermutung zu entkräften. Der Ausschluss einer Personengesellschaft, zu deren Gesellschaftern neben dem Organträger nicht nur Personen gehören, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind, von der Mehrwertsteuergruppe ergibt sich nicht aus der in Art. 11 Abs.1 MwStSystRL aufgestellten Voraussetzung in Bezug auf das Bestehen enger Verbindungen durch finanzielle Beziehungen. Eine solche Maßnahme ist auch nicht durch Art. 11 Abs. 2 MwStSystRL zur Vorbeugung von Steuerhinterziehungen oder -umgehungen gedeckt. **I**

#### **EuGH-Vorlage zur Steuerbefreiung für private Krankenhäuser ohne Zulassung nach § 108 SGB V**

Das Finanzgericht Niedersachsen hat dem EuGH am 2.3.2020 (DStR 2021 S. 983) eine Vorlage zur Steuerbefreiung für private Krankenhäuser ohne Zulassung nach § 108 SGB V gestellt.

Der Streitfall betrifft eine GmbH, die Krankenhausleistungen erbringt. Sie ist jedoch – mangels Aufnahme in den Krankenhausbedarfsplan des Landes Niedersachsen – kein Plankrankenhaus im Sinne von § 108 Nr. 2 SGB V. Die GmbH ist auch kein Vertragskrankenhaus im Sinne von § 108 Nr. 3 SGB V und gehört nicht zu den nach dem Krankenhausfinanzierungsgesetz geförderten Einrichtungen. Daher bestehen keine Versorgungsverträge mit den gesetzlichen Kranken- oder Ersatzkassen.

In ihren Umsatzsteuererklärungen 2009–2012 behandelte die GmbH ihre auf der Grundlage der Pflegesätze abgerechneten Krankenhausleistungen und die den Belegärzten in Rechnung gestellten Nutzungsentgelte als umsatzsteuerfrei.

Im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung gelangte die Prüferin zu der Auffassung, dass die Umsätze der GmbH weit überwiegend nicht von der Umsatzsteuer befreit seien. Gemäß § 4 Nr. 14 Buchst. b S. 2 Doppelbuchst. aa UStG seien nur die Umsätze nach § 108 SGB V zugelassener Krankenhäuser steuerfrei. Die Klägerin sei aber nicht zugelassen.

Aus Art. 132 Abs.1 Buchst. b MwStSystRL ergäbe sich nichts Anderes. Krankenhausbehandlungen

würden nur dann unter Bedingungen durchgeführt, die mit den Bedingungen, unter denen Einrichtungen des öffentlichen Rechts die Behandlungen durchführen, in sozialer Hinsicht vergleichbar seien, wenn ein wesentlicher Teil der Patienten einen Anspruch auf Kostenerstattung nach § 13 SGB V hätte. Im Streitfall würde der Anteil der Belegtage dieser Patientengruppen lediglich 10,2 % (2009), 11,1 % (2010), 10,10 % (2011) und 9,1 % (2012 1. Jahreshälfte) betragen und sei damit nicht wesentlich. Damit seien die streitigen Umsätze als steuerpflichtig zu behandeln.

Diese Auffassung der Betriebsprüfung machte sich das Finanzamt zu Eigen.

Die GmbH macht in ihrer Klage geltend, die streitigen Umsätze seien nach Art. 132 Abs.1 Buchst. b MwStSystRL steuerfrei. Sie betreibe ein nach § 30 GewO anerkanntes Krankenhaus, das Krankenhausleistungen und ärztliche Heilbehandlungen wie eine Einrichtung des öffentlichen Rechts erbringe. An der Tätigkeit der GmbH bestehe ein Gemeinwohlinteresse, da sie ein vergleichbares Leistungsspektrum wie öffentliche oder in den Krankenhausplan aufgenommene Kliniken anbiete. Das Gemeinwohlinteresse ergebe sich auch daraus, dass sie zu den in der Welt führenden Spezialkliniken für Neurochirurgie gehöre, die ihre Leistungen grundsätzlich an jedermann, gleich, ob gesetzlich, privat oder nicht versichert, erbringe. Die Kosten für die Heilbehandlungen würden in erheblichen Umfang von Einrichtungen der sozialen Sicherheit, zu denen nicht nur die gesetzlichen Krankenkassen, sondern auch die Bundeswehr, Berufsgenossenschaften, Beihilfestellen und Botschaften gehörten, übernommen. Damit würden 33,08 % (2009), 34,31 % (2010), 38,15 % (2011) und 40,30 % (2012) der Belegungstage auf Patienten entfallen, bei denen Einrichtungen der sozialen Sicherheit die Kosten übernehmen.

Das Finanzgericht hat dem EuGH die nachfolgend bezeichneten Fragen zur Auslegung der MwStSystRL vorgelegt und das Verfahren bis zur Entscheidung des EuGH ausgesetzt:

1. Ist § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG vereinbar mit Art. 132 Abs.1 Buchst. b MwStSystRL, soweit die Steuerbefreiung für Krankenhäuser, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, daran geknüpft wird, dass die Krankenhäuser nach § 108 SGB V zugelassen sind?
2. Wenn Frage 1. zu verneinen ist: Unter welchen Voraussetzungen sind Krankenhausbehandlungen durch Krankenhäuser des privaten Rechts mit Krankenhausbehandlungen von Einrichtun-



gen des öffentlichen Rechts „in sozialer Hinsicht vergleichbar“ im Sinne Art. 132 Abs.1 Buchst.b MwStSystRL?!

### **Zum Vorsteuerabzug und zur unentgeltlichen Zuwendung**

Das vorliegende BFH-Urteil vom 16.12.2020 (DStR 2021 S.1167) betrifft den Vorsteuerabzug für die Durchführung von Arbeiten zum Ausbau einer Gemeindestraße.

Die Mitteldeutsche Hartstein Industrie AG (im nachfolgenden: AG) ist eine geschäftsführende Holdinggesellschaft. Zwischen ihr und ihren Tochtergesellschaften A-GmbH und B-GmbH besteht eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft. Das Regierungspräsidium gestattete der A-GmbH den Betrieb eines Steinbruchs unter der Auflage der Erschließung über eine öffentliche Straße der Gemeinde, auf deren Gebiet sich der Steinbruch befindet.

Da der Abtransport des Kalksteins den Ausbau erforderte, wurde darüber zwischen der Gemeinde und der Rechtsvorgängerin der A-GmbH eine Vereinbarung geschlossen. Darin verpflichtete sich die Gemeinde zum einen zur Planung und zum Ausbau der in Rede stehenden Gemeindestraße. Zum anderen verpflichtete sie sich bei Fortbestand der öffentlich-rechtlichen Widmung, die Straße der Rechtsvorgängerin der A-GmbH uneingeschränkt zur Verfügung zu stellen. Als Gegenleistung war vorgesehen, dass die Rechtsvorgängerin der A-GmbH sämtliche Kosten im Zusammenhang mit dem Ausbau dieser Straße trägt. Im Jahr 2006 beauftragte die A-GmbH die B GmbH mit dem Ausbau entsprechend der Vereinbarung mit der Gemeinde. Nach Abschluss der Bauarbeiten wurde der Streckenabschnitt von den Lastwagen der A-GmbH sowie von anderen Fahrzeugen genutzt.

Streitig ist, ob die AG zum Vorsteuerabzug aus den in den Eingangsleistungen der B GmbH enthaltenen Umsatzsteuerbeträgen zum Ausbau der Straße berechtigt ist. Der BFH bejaht nach Durchführung eines Vorabentscheidungsersuchens an den EuGH den Vorsteuerabzug. Vorliegend beschränkten sich die Arbeiten zum Ausbau der in Rede stehenden Gemeindestraße auf das, was erforderlich war, um den Betrieb des Kalksteinbruchs durch die AG zu gewährleisten. Da die Arbeiten zum Ausbau dieser Straße sich auf das dafür Notwendige beschränkt haben, muss das Recht auf Vorsteuerabzug für sämtliche durch diese Arbeiten hervorgerufenen Kosten anerkannt werden. Soweit der BFH in früheren Entscheidungen mittelbare Zusammenhänge für das Recht, Vorsteuern abziehen zu können, nicht ausreichen lässt, hält er an dieser Rechtsprechung

insoweit nicht mehr fest. Ferner stellt die Genehmigung zum Betrieb des Steinbruchs, die einseitig von der Bezirksregierung erteilt wurde, keine Gegenleistung für die Arbeiten zum Ausbau der Gemeindestraße dar.

Schließlich ist eine unentgeltliche Wertabgabe an die Gemeinde im Sinne des § 3 Abs.1b Satz 1 Nr. 3 UStG oder § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG zu verneinen. Der Senat versteht die Ausführungen des EuGH dahingehend, dass die Gefahr eines un versteuerten Endverbrauchs unter folgenden Voraussetzungen nicht droht: Die Eingangsleistung wird vor allem für Bedürfnisse des Steuerpflichtigen genutzt, sie ist für das Unternehmen erforderlich und geht darüber nicht hinaus, die Kosten der Eingangsleistung sind (kalkulatorisch) im Preis der getätigten Ausgangsumsätze enthalten und der Vorteil des Dritten – hier der Allgemeinheit – ist allenfalls nebensächlich. Eine Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe kommt unter diesen Voraussetzungen infolge einer unionsrechtskonformen Reduktion des § 3 Abs.1b Satz 1 Nr. 3 UStG nicht in Betracht. Soweit dies bisher vom BFH anders gesehen worden ist, hält er an dieser Rechtsprechung unter den genannten Voraussetzungen nicht mehr fest.!

### **Herstellerrabatt als Entgeltbestandteil des innergemeinschaftlichen Erwerbs von Arzneimitteln**

Der BFH hat mit Urteil vom 10.12.2020 (BeckRS 2020, 46806) dazu Stellung genommen, ob die Erstattung des sogenannten Herstellerrabatts durch pharmazeutische Unternehmer Bestandteil der Bemessungsgrundlage der Umsatzsteuer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb von Arzneimitteln durch eine gesetzliche Krankenkasse (Betriebskrankenkasse) ist.

Der Streitfall betrifft eine Betriebskrankenkasse (BKK), die in den Jahren 2011 und 2012 die Erwerbsschwelle im Sinne des § 1a Abs. 3 Nr. 2 UStG überschritt. Die bei der BKK versicherten Personen lösten ärztliche Medikamentenverordnungen unter anderem bei niederländischen Versandapotheken ein. Diese versendeten die Medikamente aus den Niederlanden entweder direkt an die Versicherten ins Inland oder zwecks Abholung durch die Versicherten an eine inländische Apotheke. Die ausländischen Versandapotheken machten von der Möglichkeit einer Besteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs durch die Apotheke nach Abschn. 1a.2 Abs.14 UStAE a. F. keinen Gebrauch. Für die Abgabe der Medikamente zahlte die BKK an die Versandapotheken jeweils einen um unter anderem den sogenannten Herstellerrabatt (Abschlag nach § 130a Abs.1 Satz 1 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch – SGB V) geminderten

Betrag. Der Herstellerrabatt wurde den Versandapotheken vom pharmazeutischen Unternehmer „erstattet“.

Eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung kam unter anderem zu dem Ergebnis, dass die BKK umsatzsteuerrechtliche Leistungsempfängerin der von den Versandapotheken gelieferten Medikamente sei; zur Bemessungsgrundlage dieser steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerbe gehöre auch der Herstellerrabatt.

Gemäß diesen Feststellungen erließ das Finanzamt erstmalig Umsatzsteuerbescheide und setzte Umsatzsteuer auf innergemeinschaftliche Erwerbe der Klägerin fest. Dabei wurde neben den um unter anderem den Herstellerrabatt geminderten Zahlungen der BKK an die Versandapotheken auch der Herstellerrabatt angesetzt.

Der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage gab das Finanzgericht statt. Die Revision des Finanzamts hatte Erfolg.

Der BFH kommt zum Ergebnis, dass das Entgelt für den innergemeinschaftlichen Erwerb von Arzneimitteln durch eine gesetzliche Krankenkasse sich nach dem von dieser an die jeweilige Versandapotheke gezahlten – rabattierten – Betrag zuzüglich des von dem pharmazeutischen Unternehmer der Apotheke gezahlten Herstellerrabatts bemisst.

Außerdem verstößt die Berücksichtigung des Herstellerrabatts als Entgeltbestandteil bei Lieferungen von Arzneimitteln in einer – mit Ausnahme der Versandapotheke – inländischen Lieferkette von einem pharmazeutischen Unternehmer über einen Großhändler und eine Versandapotheke an eine gesetzliche Krankenkasse nicht gegen den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer. ■

Schneller Überblick zur Rechnungslegung:  
eNewsletter Accounting News  
Regelmäßig aktuelle Informationen zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS finden Sie in unserem eNewsletter Accounting News – kostenfreier Download unter <https://home.kpmg/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2021/05/kpmg-accounting-news-2021-05-sec.pdf>

**KPMG Direct Services**  
**Unser Online-Angebot für Sie**  
[kpmg.de/directservices](https://kpmg.de/directservices)



# Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

## **Verkündung des Siebten Gesetzes zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen**

Das Siebte Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen wurde am 6.4.2021 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Mit dem Gesetz sollen im Wesentlichen die Neufassung der Systemrichtlinie (EU) 2020/262 des Rates vom 19.12.2019 zur Festlegung des allgemeinen Verbrauchsteuersystems (ABl. L 58 vom 27.2.2020) sowie der Alkoholsteuerrichtlinie (EU) 2020/1151 des Rates vom 29.7.2020 zur Änderung der Richtlinie (EU) 92/83/EWG zur Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke (Abl. L 256 vom 5.8.2020) in nationales Recht umgesetzt werden.

Die Systemrichtlinie regelt das Verfahren zur Besteuerung, Beförderung und Lagerung von Tabakwaren, Alkohol und alkoholischen Getränken sowie Energieerzeugnissen und elektrischem Strom. Wesentliche Neuerung der Systemrichtlinie sind Regelungen zur Abwicklung von Beförderungen versteuerter Waren im elektronischen Verfahren (EMCS), die bislang auf Grundlage von Begleitdokumenten in Papierform stattgefunden haben. Damit soll der Handel mit verbrauchsteuerpflichtigen Waren innerhalb der EU erleichtert werden. Im Übrigen umfasst die neu gefasste Systemrichtlinie begriffliche Anpassungen sowie die Eröffnung einer Steuerbefreiungsmöglichkeit bei (Teil-)Verlust von Waren oder die Verwendung von verbrauchsteuerpflichtigen Produkten für Zwecke der Wissenschaft und Forschung.

Die Anpassung der Alkoholstrukturrichtlinie, die die Harmonisierung der Struktur der Verbrauchsteuern auf Alkohol und alkoholische Getränke regelt, umfasst punktuelle Anpassungen der verbrauchsteuerrechtlichen Regelungen an zollrechtliche Vorschriften sowie die Einführung eines Zertifizierungssystems für rechtlich und wirtschaftlich unabhängige (Klein-) Produzenten zur Inanspruchnahme eines ermäßigten Steuersatzes in einem anderen Mitgliedstaat.

Das nun vorliegende Gesetz dient der Umsetzung der Änderungen in den Richtlinien in nationales Recht. So finden sich unter anderem Regelungen zur Einführung der neuen Rechtsfiguren des zertifizierten Versenders und Empfängers im Zusammenhang mit dem Bezug und dem Versand von verbrauchsteuerpflichtiger Waren des steuerrechtlich freien Verkehrs sowie der zukünftigen im EMCS-

Verfahren abzuwickelnden Beförderung dieser Waren in oder aus anderen EU-Mitgliedstaaten.

Weiterhin beinhaltet das Änderungsgesetz Regelungen über weitere Heilungsmöglichkeiten bei mengenmäßigen Abweichungen im Rahmen der Beförderung von Waren unter Steueraussetzung sowie Entlastungsnormen bei einer Lieferung beziehungsweise Leistung verbrauchsteuerlicher Waren an die Streitkräfte.

Das Gesetz tritt zu unterschiedlichen Anwendungszeitpunkten in Kraft: Die Regelungen zur Umsetzung der Systemrichtlinie gelten im Wesentlichen ab dem 13.2.2023, Maßnahmen bezüglich der Streitkräfte beziehungsweise Änderungen des Stromsteuergesetzes bereits ab dem 1.7.2021 und der Alkoholstrukturrichtlinie ab dem 1.1.2022.

Auf der Grundlage des Siebten Verbrauchsteueränderungsgesetz sollen nun im Nachgang auch die Verordnungen zu den Gesetzen angepasst werden. ■

# Literaturtipps



## Whitepaper: The green deal. A game changer for the waste management and plastics industries

Leicht, widerstandsfähig und lange haltbar: Plastik spielt eine wichtige Rolle in der Wirtschaft – nicht nur als Verpackungsmaterial, sondern auch als Alternative zu Metall, etwa in der Bau- und in der Automobilindustrie.

Gleichzeitig ist die Art und Weise, wie Kunststoff derzeit produziert und entsorgt wird, schädlich für die Umwelt. Die Folgen reichen von hohen CO<sub>2</sub>-Emissionen bis hin zur Verschmutzung der Ozeane. Um dem entgegenzuwirken, plant die Europäische Union als Teil ihres Green Deal, die Deponierung von Plastikabfällen zu reduzieren. Bis 2030 sollen 55 Prozent der Kunststoffverpackungsabfälle recycelt werden.

Dieser Plan hat weitreichende Konsequenzen für die betroffenen Unternehmen. Was auf die Abfallmanagement- und die Plastikindustrie im Einzelnen zukommt und was Unternehmen nun tun sollten, lesen Sie in unserem englischsprachigen Whitepaper „The green deal. A game changer for the waste management and plastics industries“.

Kostenfreier Download des Whitepapers unter: <https://hub.kpmg.de/whitepaper-folgen-des-green-deal-fuer-die-plastikwirtschaft>



## Whitepaper: Cybersicherheit an allen Fronten

Die neueste Generation von Cyberangriffen sind Multi-Vektor-Attacken und Zero-Day-Exploits. Multi-Vektor-Attacken sind Angriffe, bei denen mehrere Security-Assets wie Netzwerke, Laptops, Endpunkte, Smartphones und Cloud-Systeme parallel attackiert werden. Bei Zero-Day-Exploits handelt es sich um Angriffe, bei denen neu aufgedeckte und noch unbekannte Schwachstellen so schnell ausgenutzt werden, dass Sicherheitsanbieter noch keine Chance hatten, sie als schadhaft zu kategorisieren bzw. sie zu beseitigen.

Kaum ein Unternehmen ist diesen Angriffen gewachsen oder auf sie vorbereitet. Gründe dafür sind veraltete Sicherheitslösungen, eine zu grobmaschige und heterogene Sicherheitsarchitektur, die aus Lösungen verschiedener Anbieter besteht, sowie Personal- und Budgetmangel.

Eine Möglichkeit zur Optimierung der Abwehrsysteme sind konsolidierte Lösungen eines Anbieters. Verschiedene Schutzmechanismen kommunizieren miteinander und greifen ineinander, um alle möglichen Angriffspunkte in einem Unternehmen optimal zu schützen.

Kostenfreier Download des Whitepapers unter: <https://hub.kpmg.de/whitepaper-cybersicherheit-an-allen-fronten>



## Whitepaper: Die Supply Chain der Zukunft

Die Supply Chain der Zukunft ist vollständig transparent und CO<sub>2</sub>-neutral. Ob es Materialien und Produktionsbedingungen von Kleidung sind oder die Klimabilanz in der Automobilproduktion – eine nachhaltige und transparente Supply Chain entwickelt sich immer mehr zu einem unverzichtbaren Bestandteil von Geschäftsstrategien und der Wertschöpfung insgesamt.

Unser Whitepaper befasst sich daher mit der Supply Chain der Zukunft. Wir stellen dar, mit welchen Maßnahmen Lieferketten transparent und nachhaltig gestaltet und damit zu einem maßgeblichen Erfolgsfaktor für Wettbewerbsfähigkeit werden können.

Unsere Expertinnen und Experten erläutern die Bedeutung von neuen rechtlichen Bestimmungen (u.a. Sorgfaltspflichtengesetz) und beschreiben konkrete Handlungsempfehlungen für den Aufbau eines transparenten und nachhaltigen Supply-Chain-Netzwerks, das Unternehmen zu mehr Resilienz und Flexibilität bei unvorhersehbaren Ereignissen verhilft.

Kostenfreier Download des Whitepapers unter: <https://hub.kpmg.de/die-supply-chain-der-zukunft>



# KPMG-Veranstaltungen\*

## 5. KPMG-Webcast Live: Kirche und Finanzen – Die Grundsteuerreform und ihre Auswirkung auf das kirchliche Immobilienmanagement

8. Juni 2021

Ihre Ansprechpartnerin:  
Birgit Müller  
T +49 30 2068-4763  
birgitmüller@kpmg.com

## Webcast Live: Akquisitions- entscheidungen mit Pre-Deal PPA: Risiken erkennen und Chancen ergreifen

8. Juni 2021

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

## Webcast Live: Neuer Public Corporate Governance Kodex des Bundes

9. Juni 2021

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

## Webcast Live: Media meets Tax – Steuerliche und recht- liche Brennpunkte für Medien- unternehmen

10. Juni 2021

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

## Webcast Live: Versicherungs- unternehmen im Wandel: Finance, Risk & Actuarial erfolgreich transformieren

10. Juni 2021

Ihre Ansprechpartnerin:  
Jutta Strotjohann-Peters  
T +49 211 475-6155  
jstrotjohannpeters@kpmg.com

## Webcast Live-Reihe: ESG Sessions für nachhaltig erfolgreiche Unternehmen

10. Juni 2021:

„Circular Economy & Plastic  
Recycling“

15. Juni 2021:

„Greentech Venturing“

22. Juni 2021:

„Carbon Border Adjustment  
Mechanism (CBAM)“

23. Juni 2021:

„Neue Corporate Sustainability  
Reporting Directive (CSRD)“

30. Juni 2021:

„ESG Value Assessment“

8. Juli 2021:

„Green Debt“

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

## Webcast Live: Machine-Learning im Risiko- management: Ansätze zur Erklärbarkeit und Validierung

10. Juni 2021

Ihr Ansprechpartner:  
Sebastian Schmitt  
T +49 69 9587-4940  
sschmitt@kpmg.com

## Webcast Live: Tax-Update II/2021

(kostenpflichtige Veranstaltung)

16. Juni 2021

Ihre Ansprechpartnerin:  
Birte Feldvoss  
T +49 30 2068-4872  
bfeldvoss@kpmg.com

## Webcast Live: Virtual Coffee Break Nürnberg. Alles wird anders: Neue Normalität für den Mittelstand

16. Juni 2021

Ihre Ansprechpartnerin:  
Yvonne Ziemer-Popp  
T +49 30 2068-2684  
yziemerpopp@kpmg.com

## Webcast Live-Reihe: CGO – Das Governance Update 2021

24. Juni 2021:

„Transformation der Internen  
Revision“

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

## Webcast Live-Reihe: Forensic Update 2021 – Aktuelle Themen rund um die Prävention und Aufklärung von Wirtschaftskriminalität

30. Juni 2021:

„Die Entwicklung der digitalen  
Bedrohungslage“

Ihre Ansprechpartnerin:  
Hannah Fußer  
T +49 69 9587-1584  
hfusser@kpmg.com



Weitere Seminare und Aktuelles zu den  
Veranstaltungen unter [www.kpmg.de/events](https://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

#### **Dr. Andreas Ball**

Nikolaus-Dürkopp-Straße 2a  
33602 Bielefeld  
T +49 521 9631-1430

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](https://www.kpmg.de)**

**[www.kpmg.de/socialmedia](https://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.

© 2021 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.