

# KPMG-Mitteilungen

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

April 2022

## Inhalt (Auszug)

<b>Editorial</b>	<b>2</b>
<b>Steuerrecht</b>	<b>3</b>
Ausschluss des Abgeltungssteuersatzes nach § 32d Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a EStG bei Darlehensgewährung an eine Personengesellschaft	3
Zur Frage einer (passiven) Entstrickung durch Umsetzung des AOA in § 1 Abs. 5 AStG: Zuordnung von Wirtschaftsgütern bei personallosen Betriebsstätten	3
Rückwirkender Teilwertansatz nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG	4
Zulässigkeit der bei Zusammenveranlagung nur von einem Ehegatten erhobenen Klage	6
Abgabe von Speisen in einer Betriebskantine als Dienstleistung	7
Steuerpflicht von Reparaturleistungen im Garantiefall	7
Anforderungen an Preisnachlässe als Entgeltminderung	8
Differenzbesteuerung von Kunstgegenständen	9
<b>Zoll- und Außenwirtschaftsrecht</b>	<b>10</b>
Hilfslieferungen in die Ukraine: Außenwirtschaftsrechtliche Genehmigungserfordernisse und zollrechtliches Prozedere	10
<b>Literaturtipps</b>	<b>12</b>
<b>KPMG-Veranstaltungen</b>	<b>13</b>
<b>Impressum</b>	<b>14</b>

# Editorial



**Dr. Jan-Hendrik Gnädinger**  
Audit, Head of Risk &  
Compliance Services

Die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) verändert die nicht-finanzielle Berichterstattung dramatisch. Mit Wirkung für Geschäftsjahre voraussichtlich beginnend ab 2023 soll die im April 2021 im Entwurf veröffentlichte CSRD die Berichterstattung über Themen rund um Environmental, Social und Governance (ESG) für in der Europäischen Union (EU) ansässige Unternehmen deutlich ausweiten. Künftig werden alle Kapitalgesellschaften und Unternehmen mit beschränkter Haftung, unabhängig von einer Konzernzugehörigkeit mit mehr als 250 Mitarbeitenden, mehr als 40. Mio. Euro Umsatz und/oder 20 Mio. Euro Bilanzsumme (2 aus 3) berichts- und prüfungspflichtig. In Deutschland sind schätzungsweise mehr als 15.000 Unternehmen betroffen, in der EU mehr als 60.000. Die Berichterstattung ist zwingend als „Sustainability Statement“ in den Lagebericht zu integrieren und nach den derzeit in Entwicklung befindlichen European Sustainability Reporting Standards (ESRS) inklusive Anwendung der EU-Taxonomie vorzunehmen. Zudem wird diese Berichterstattung mit einer eigenen Bescheinigung prüfungspflichtig. Diese Prüfungspflicht wiederum ist faktisch nur erfüllbar, wenn die betroffenen Unternehmen die neuen Prozesse dokumentieren und die Datenermittlung mitsamt Qualität durch ein nicht-finanzielles Internes Kontrollsyste (nfIKS), eine Anpassung des Risikomanagementsystems und ein (sozialen) Compliance Management System revisionssicher gestalten.

Die nicht-finanzielle Berichterstattung soll zukünftig ausdrücklich gleichwertig neben die finanzielle Berichterstattung treten und nach den sogenannten European Sustainability Reporting Standards (ESRS) erfolgen. Diese Standards werden aktuell neu geschaffen und seit Januar 2022 werden fast täglich erste Standardentwürfe veröffentlicht. Gegenwärtig sind 22 ESR-Standards vorgeschlagen deren Ausgestaltung grundsätzlich vergleichbar mit den IFRS zu bewerten ist. Neben qualitativen Aussagen bedeutet die Anwendung vor allem die Veröffentlichung konkreter und sehr umfangreicher Kennzahlen (Key Performance Indikatoren KPIs) zu ESG. Derzeit ist davon auszugehen, dass diese Kennzahlen deutlich über 100 liegen werden.

Für die betroffenen Unternehmen ergeben sich diverse Herausforderungen: Es empfiehlt sich initial die zügige Analyse der Betroffenheit durch die neuen ESRS und dann die Bestimmung einer Reportingstrategie mitsamt dem Aufsatz einer neuen Materialitätsanalyse, die ein erstes Bild der erforderlichen KPIs und eine Verprobung mit der eigenen equity story erlaubt. Die Expert:innen von KPMG helfen gerne bei der Einordnung der neuen Reportinganforderungen und Strukturierung der Vorgehensweise.

# Steuerrecht

## I Einkommensteuer

### Ausschluss des Abgeltungssteuersatzes nach § 32d Abs. 2 Nr.1 Buchst. a EStG bei Darlehensgewährung an eine Personengesellschaft

Der BFH hat sich im Urteil vom 28.9.2021 (DStR 2022 S. 355) mit dem Tatbestand eines Näheverhältnisses nach § 32 d Abs. 2 Nr.1 Buchst. a EStG des Gläubigers der Kapitalerträge zu einer Personengesellschaft befasst. Ein solches Verhältnis liegt vor, wenn der Gläubiger eine Beteiligung hat, die es ihm gestattet, seinen Willen in der Gesellschafterversammlung durchzusetzen. Dies gilt auch, wenn die Anteile an der Gesellschaft zwar von einer Stiftung gehalten werden, der Gläubiger jedoch wegen seiner beherrschenden Stellung in der Stiftung mittelbar in der Lage ist, seinen Willen in der Gesellschafterversammlung durchzusetzen.

Die Kläger (K), ein Ehepaar, waren zunächst jeweils zur Hälfte als Kommanditisten an der N-KG beteiligt. Außerdem waren sie jeweils zur Hälfte als Kommanditisten bei der X-KG beteiligt, die der N-KG ein Betriebsgrundstück überlassen hatte. Im Jahr 2014 übertrugen die K ihre Anteile an der N-KG auf die von ihnen errichtete Stiftung (O). K gewährten der N-KG in den Jahren 2014 bis 2016 jeweils Darlehen unter fremdüblichen Bedingungen. Im Jahr 2016 unterwarf das Finanzamt die Zinseinnahmen der K zunächst dem gesonderten Tarif des § 32d Abs.1 EStG. Im geänderten Steuerbescheid für das Streitjahr ging das Finanzamt für die Zinseinnahmen jedoch von einer Besteuerung mit dem tariflichen Einkommensteuersatz aus. Die finanzgerichtliche Klage war erfolgreich.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass die den K im Streitjahr zugeflossenen Zinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs.1 Nr. 7 EStG der Besteuerung mit dem gesonderten Steuersatz des § 32d Abs.1 EStG unterliegen. Im Streitfall sind die Zinsen nicht nach § 20 Abs. 8 Satz 1 EStG vorrangig den Einkünften aus Gewerbebetrieb zuzurechnen. Eine Zuordnung der Zinsen zu gewerblichen Einkünften der K käme zwar in Betracht, wenn auch nach Übertragung der Kommanditanteile der K an der N-KG auf die O aufgrund sachlicher und personeller Verflechtung zwischen der X-KG und der N-KG von einer mitunternehmerischen Betriebsaufspaltung auszugehen wäre. Im Streitfall lagen je-

doch keine Anhaltspunkte vor, dass die Beteiligten selbst von einer Zugehörigkeit der Darlehensforderungen zu einem Sonderbetriebsvermögen der K bei der X-KG ausgegangen sind.

Das Finanzgericht hat auch zu Recht angenommen, dass die Zinseinkünfte der K nicht aus dem Bereich des gesonderten Steuertarifs nach § 32d Abs.1 EStG ausgeschlossen sind. Nach § 32d Abs. 2 Nr.1 Buchst. a EStG kommt der gesonderte Steuertarif für Kapitaleinkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG unter bestimmten Bedingungen nicht zur Anwendung. Dies ist der Fall, wenn Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge einander nahe stehende Personen sind, wenn die den Erträgen entsprechenden Aufwendungen bei Schuldner Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit Einkünften stehen, die der inländischen Besteuerung unterliegen und § 20 Abs. 9 Satz 1 Halbsatz 2 EStG keine Anwendung findet.

Bei einer Personengesellschaft kann ein Gesellschafter einen beherrschenden Einfluss wegen seiner Beteiligung grundsätzlich nur dann ausüben, wenn für Gesellschafterbeschlüsse ein Stimmrechtsverhältnis vereinbart ist, welches es dem betreffenden Gesellschafter ermöglicht, seine Mitgesellschafter zu überstimmen. Das Finanzgericht ist zu Recht zu dem Ergebnis gelangt, dass zwischen den K als Darlehensgebern und der N-KG als Darlehensnehmerin kein solches Beherrschungsverhältnis bestand. Eine Beherrschung der N-KG aufgrund einer Gesellschafterstellung der K scheidet aus, weil die K im Zeitpunkt des Zuflusses nicht mehr an der N-KG beteiligt waren. Die K beherrschten die N-KG auch nicht mittelbar über die von ihnen errichtete Stiftung. Denn aufgrund der Besetzung des Stiftungsvorstands mit drei Mitgliedern konnten die K Mehrheitsbeschlüsse des Vorstands ohne die Mitwirkung eines anderen Vorstandsmitglieds nicht herbeiführen. I

### Zur Frage einer (passiven) Entstrickung durch Umsetzung des AOA in § 1 Abs. 5 AStG: Zuordnung von Wirtschaftsgütern bei personallosen Betriebsstätten

Der BFH kommt im Beschluss vom 24.11.2021 (DStR 2022 S. 399) zum Ergebnis, dass sich § 1 Abs. 5 Satz 3 AStG nicht entnehmen lässt, dass außerhalb der Anwendung des § 1 AStG und damit für die Gewinnermittlung nach §§ 4 ff. EStG eine

Veranlassungsprüfung (allein) nach den in den jeweiligen Unternehmensteilen ausgeübten Personalfunktionen vorzunehmen wäre. Bei Betriebsstätten ohne maßgebliche Personalfunktion ist eine nutzungsbezogene Zuordnung von materiellen Wirtschaftsgütern nicht ausgeschlossen.

Streitig ist, ob bei der Antragstellerin (A) ein Entnahmegerinn nach § 4 Abs.1 Sätze 3 und 4 EStG in der für das Jahr 2013 geltenden Fassung anzusetzen ist. Denn die Finanzverwaltung geht davon aus, dass bei einer personallosen Betriebsstätte Wirtschaftsgüter nicht mehr dieser, sondern ab dem 1.1.2013 aufgrund einer Zuordnung nach der Personalfunktion vollständig der ausländischen Geschäftsleitungsbetriebsstätte zuzuordnen seien. A ist eine KG, deren Anteile von Gesellschaften dänischen Rechts gehalten werden. A verfügt weder in Deutschland noch in Dänemark über eigene Mitarbeiter. Das Finanzamt unterstellt, dass durch § 1 Abs. 5 und 6 AStG 2013 alle Wirtschaftsgüter erstmals der dänischen Betriebsstätte zuzuordnen seien. Hierdurch sei das Vermögen der A „entstrickt“ worden. Die beantragte Aussetzung der Vollziehung gegen die Bescheide vor dem Finanzgericht war erfolgreich. Mit der Beschwerde rügt das Finanzamt die Verletzung materiellen Rechts.

Nach Ansicht des BFH bestehen ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der maßgeblichen Bescheide. Das Finanzgericht ist zutreffend davon ausgegangen, dass die Wirtschaftsgüter des Windparks bis zum 31.12.2012 der Betriebsstätte im Inland zuzurechnen waren. Hierfür reicht ein überwiegender Veranlassungszusammenhang der Wirtschaftsgüter der Windenergieanlage mit der Produktion und dem Vertrieb von Strom aus. Der im Streitfall einschlägige § 49 Abs.1 Nr. 2 Buchst. a EStG fordert keine tatsächliche Zugehörigkeit der Wirtschaftsgüter zu der im Inland gelegenen Betriebsstätte.

Dass sich an der vorbezeichneten Zuordnung durch die Umsetzung des „Authorised OECD Approach“ (AOA) in § 1 Abs. 5 und 6 AStG ab dem 1.1.2013 etwas geändert hat, ist zweifelhaft. Das Finanzamt unterstellt, dass es aufgrund der (neuen) Zuordnung der Windenergieanlage zu einer Überführung der Vermögenswerte komme. Folglich sei nach § 4 Abs.1 Sätze 3 und 4 EStG von einer Entnahme „für betriebsfremde Zwecke“ nach Satz 2 auszugehen, die mit dem gemeinen Wert der entnommenen Wirtschaftsgüter anzusetzen sei. Ob § 1 Abs. 5 Satz 3 AStG eine entsprechende Rechtsfolge begründen kann, ist jedoch höchststrichterlich noch nicht entschieden worden. Auch wenn der bisherigen Senatsrechtsprechung bei der Zuordnung von Wirtschaftsgütern zu einer Betriebsstätte eine funktionsgetragene Betrachtungsweise zugrunde

liegt, ist ihr jedenfalls nicht zu entnehmen, dass allein die Personalfunktion als maßgebender Zuordnungsparameter anzusehen ist.

Auch ist fraglich, ob § 1 Abs. 5 Satz 3 AStG dahin auszulegen ist, dass die maßgebende Personalfunktion ausschließlich durch Personal ausgeübt werden kann, welches bei dem Unternehmen als (eigene) Arbeitnehmer angestellt ist. Schließlich hat der Senat Zweifel, ob unter der Geltung des § 1 Abs. 5 AStG die Grundsätze zur Zuordnung von Wirtschaftsgütern nach der Personalfunktion bei personallosen Betriebsstätten überhaupt anwendbar sind. Es wird deshalb für notwendig erachtet, dass bei personallosen Betriebsstätten diesen jedenfalls die Wirtschaftsgüter zugerechnet werden müssen, die sie begründen und die letztlich der dort ausgeübten Unternehmensfunktion dienen. ■

### Rückwirkender Teilwertansatz nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG

Der BFH hat mit Urteil vom 18.8.2021 (DStR 2022 S. 402) die Entscheidung getroffen, dass ein rückwirkender (einkommenserhöhender) Ansatz von Teilwerten bei einer Einbringung zu Buchwerten wegen eines Sperrfristverstoßes nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG unter bestimmten Voraussetzungen ausgeschlossen ist. Dies ist der Fall, wenn die vollentgeltliche Übertragung von Anteilen durch den Einbringenden an eine Körperschaft innerhalb der Sperrfrist zu einer Aufdeckung der stillen Reserven in den zuvor eingebrachten Wirtschaftsgütern führt.

Streitig ist, ob die von der Klägerin (K), einer GmbH, im Streitjahr 2014 in die GmbH & Co. KG (B) zum Buchwert eingebrachten Wirtschaftsgüter aufgrund nachfolgender Veräußerung von Anteilen am Vermögen dieser Gesellschaft rückwirkend mit dem Teilwert zu bewerten sind. K war im Streitjahr zu 100 % am Kapital und Vermögen der B beteiligt. Mit Wirkung zum 31.12.2014 brachte K alle für den Betrieb des Gasnetzes in bestimmten Kommunen notwendigen Verteilungsanlagen mit allen Rechten und Pflichten zu Buchwerten in die B ein. Mit Wirkung zum 30.9.2015 veräußerte K 51 % ihrer Anteile am Vermögen der B an die Z-KG. Gesellschafter der Z-KG waren acht Körperschaften in der Rechtsform einer GmbH.

Aufgrund der Veräußerung der Anteile am Vermögen der B wurde im Feststellungsbescheid 2015 für B ein Veräußerungsgewinn festgestellt, der in voller Höhe der K zugerechnet wurde. Dieser Gewinn ergab sich ausschließlich wegen der Aufdeckung stiller Reserven in den von der K in die B eingebrachten Wirtschaftsgütern. Im später geänderten Feststellungsbescheid ging das Finanzamt davon aus, dass es aufgrund der Anteilsveräuße-

rung im Jahr 2015 zur Anwendung von § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG komme. Daher seien die Wirtschaftsgüter, die im Streitjahr zum Buchwert in das Gesamthandsvermögen der B eingebracht worden waren und im Jahr 2015 durch den Verkauf der Anteile an der B mittelbar auf die Z-KG übergegangen seien, im Streitjahr zu 51% mit dem Teilwert anzusetzen. Der im Jahr 2015 von der B erklärte Veräußerungsgewinn sei als Gewinn aus der Aufdeckung stiller Reserven bereits im Jahr 2014 bei der K anzusetzen und der Beteiligungsbuchwert an der B entsprechend zu erhöhen. Nach erfolglosem Einspruch gab das Finanzgericht der Klage statt.

Nach Auffassung des BFH ist das Finanzgericht zutreffend davon ausgegangen, dass die Übertragung der Wirtschaftsgüter zum 31.12.2014 auf die B im Zuge der Einbringung zum Buchwert erfolgen konnte (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr.1 EStG). § 6 Abs. 5 Satz 5 EStG hindert die Buchwertübertragung nicht. Die Veräußerung der Mitunternehmeranteile an der B führt nicht zu einem rückwirkenden Teilwertansatz nach § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG. Im Streitfall wurden durch die Übertragung der Mitunternehmeranteile von 51% die in das Vermögen der B eingebrachten Wirtschaftsgüter weder veräußert noch entnommen. Es ist nicht zulässig, die Veräußerung eines Mitunternehmeranteils unter § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG zu subsumieren.

Soweit innerhalb von sieben Jahren nach der Übertragung des Wirtschaftsguts nach Satz 3 in § 6 Abs. 5 EStG der Anteil einer Körperschaft an dem übertragenen Wirtschaftsgut aus einem anderen Grund unmittelbar oder mittelbar begründet wird oder dieser sich erhöht, ist nach Satz 6 der Norm rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung ebenfalls der Teilwert anzusetzen. Diese Voraussetzungen liegen zwar bei reiner Wortlautbetrachtung im Streitfall vor. Denn durch die Übertragung an die Z-KG wurde mittelbar ein Anteil der an der Z-KG beteiligten Körperschaften an den übertragenen Wirtschaftsgütern der K begründet. Der mittelbare Anteil der an der Z-KG beteiligten Z-Körperschaften wurde auch aus einem „anderen Grund“ begründet.

Das Finanzgericht hat jedoch zu Recht dahin erkannt, dass der Wortlaut im Wege der teleologischen Reduktion dahingehend einzuschränken ist, dass ein Sperrfristverstoß ausscheidet, wenn nachträglich ein Anteil einer Körperschaft an einem zuvor zu Buchwerten eingebrachten Wirtschaftsgut innerhalb von sieben Jahren aufgrund eines vollentgeltlichen Beteiligungserwerbs (unmittelbar oder mittelbar) begründet wird. ■

### **Keine Zuordnung der Kapitalbeteiligung des Kommanditisten zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen II bei eigenem Geschäftsbetrieb der Kapitalgesellschaft**

Der BFH hat mit Urteil vom 21.12.2021 (DStR 2022 S. 467) entschieden, dass für die Zuordnung von Wirtschaftsgütern zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen II der Veranlassungszusammenhang maßgebend ist. Danach ist die (Mehrheits-)Beteiligung eines Kommanditisten an einer Kapitalgesellschaft, die neben ihren geschäftlichen Beziehungen zur KG oder neben ihrer Geschäftsführertätigkeit als Komplementär-GmbH für die KG einen eigenen Geschäftsbetrieb von nicht ganz untergeordneter Bedeutung unterhält, in der Regel nicht dem notwendigen Sonderbetriebsvermögen zuzuordnen. Dies gilt auch für den Fall, dass die einen eigenen Geschäftsbetrieb unterhaltene Komplementär-GmbH wirtschaftlich mit der GmbH & Co. KG verflochten ist und die Geschäftsbeziehungen aus Sicht der GmbH & Co KG nicht von geringer Bedeutung sind. Dies gilt auch, wenn die einen eigenen Geschäftsbetrieb von nicht ganz untergeordneter Bedeutung unterhaltende Kapitalgesellschaft als Komplementär-GmbH gemeinsam mit dem an ihr beteiligten Kommanditisten eine aus ihnen bestehende zweigliedrige GmbH & Co. KG gründet.

Die Klägerin (K) ist eine GmbH & Co. KG. Sie bestand bei ihrer Gründung und im Streitjahr 2002 aus zwei Personen. C war deren alleiniger Kommanditist. Komplementärin der K war bis 31.12.2002 die B-GmbH, an der C mehrheitlich beteiligt war. Zum 1.1.2003 wurde die B-GmbH als Komplementärin abgelöst. K ist gewerblich geprägt nach § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG. Eigene Arbeitnehmer beschäftigte sie nicht; die Arbeiten erledigten die Angestellten der Komplementärin. Die B-GmbH war an weiteren Immobiliengesellschaften beteiligt, die im Streitjahr noch als GbR geführt wurden. Ferner verfügte die B-GmbH über erheblichen eigenen Grundbesitz. Mit notariellem Vertrag im Dezember 2012 schenkte C seinen beiden Kindern jeweils einen Anteil von ca. 25,01% an der B-GmbH.

Das Finanzamt beurteilte diesen Vorgang als Entnahme der Kapitalbeteiligungen des C aus dessen Sonderbetriebsvermögen bei der K. Zwar halte die B-GmbH vermietete Grundstücke und sei an weiteren Personengesellschaften beteiligt, die ihrerseits Grundstücke vermieteten, jedoch sei die B-GmbH wegen der Geschäftsbeziehungen über ihre gesellschaftsrechtliche Beteiligung als Komplementärin und ihre Geschäftsführertätigkeit hinaus auch wirtschaftlich mit der K eng verflochten. Überdies handele es sich bei K um eine zweigliedrige KG, bei der die Beteiligung an der Komplementär-GmbH

stets eine wesentliche Betriebsgrundlage darstelle. Nach erfolglosem Einspruch gegen den Gewinnfeststellungsbescheid 2002 gab das Finanzgericht der Klage vollumfänglich statt.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht zutreffend entschieden, dass bei C durch die Ende 2002 erfolgte unentgeltliche Übertragung von Teilanteilen an der B-GmbH auf seine Kinder kein laufender Sonderbetriebsgewinn (Entnahmegewinn) entstanden ist. In der Übertragung liegt keine mit dem Teilwert zu bewertende Entnahme, weil die Kapitalbeteiligung des C an der B-GmbH weder zum Sonderbetriebsvermögen I noch zum Sonderbetriebsvermögen II bei der K gehört.

Das Finanzgericht hat für die B-GmbH einen eigenen Geschäftsbetrieb von erheblichem Umfang festgestellt. Überdies habe die B-GmbH über mehrere Arbeitskräfte verfügt, die den erheblichen (eigenen) Grundbesitz und die verschiedenen Unternehmensbeteiligungen der B-GmbH verwaltet hätten. Das Finanzgericht hat hieraus die Schlussfolgerung gezogen, dass C seine Beteiligung an der B-GmbH wegen deren eigenen erheblichen Geschäftsbetriebs nicht im Interesse der K gehalten habe. Dies gelte selbst dann, wenn – wie im Streitfall – die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft auch dazu diene, die Beteiligung an einer zweigliedrigen KG zu ermöglichen. Ebenso rechtfertigt der erhebliche Umfang des eigenen Geschäftsbetriebs die Schlussfolgerung, dass C seine Beteiligung an der B-GmbH nicht im überwiegenden Interesse der mitunternehmerischen Beteiligung an der K gehalten hat. ■

## ■ Verfahrensrecht

### **Zulässigkeit der bei Zusammenveranlagung nur von einem Ehegatten erhobenen Klage**

Der BFH kommt im Urteil vom 14.12.2021 (BeckRS 2021, 46628) zum Ergebnis, dass in den Fällen, in denen bei einer Zusammenveranlagung nur ein Ehegatte Klage gegen den Einkommensteuerbescheid erhoben hat, dem klagenden Ehegatten gleichwohl nicht die Klagebefugnis und das allgemeine Rechtsschutzbedürfnis abgesprochen werden kann. Klagebefugnis und Rechtsschutzbedürfnis stehen dem klagenden Ehegatten auch dann zu, wenn die festgesetzte Steuer schon entrichtet ist und ein Aufteilungsbescheid nach § 269 Abs. 2 Satz 2 AO nicht mehr beantragt werden kann.

Der Kläger (K) erzielte in den Streitjahren (2013 bis 2016) Einkünfte aus selbständiger Arbeit und Einkünften aus Kapitalvermögen. Seine mit ihm zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Ehefrau (E) erzielte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit.

Gegen die erlassenen Steuerbescheide legten K und E Einsprüche ein. Sie begehrten eine Minde rung der vom Finanzamt ermittelten Einkünfte aus Kapitalvermögen des K. Die Einspruchsentscheidung wurden K und E bekannt gegeben. Der durch einen Prozessbevollmächtigten (P) vertretene K erhob Klage. In der Klageschrift führte P aus, „namens und in Vollmacht des Klägers“ werde „gegen die Einspruchsentscheidung“ Klage erhoben. Es wurde eine von beiden Ehegatten unterschriebene Prozessvollmacht vorgelegt.

Gegenüber dem Finanzgericht erklärte P, die Klage werde ausschließlich von K geführt, da die Streitsache nur dessen Einkünfte betreffe. Daraufhin wies das Finanzgericht die Klage als unzulässig ab. Mit der Revision rügt K die Verletzung materiellen Rechts. Das Finanzgericht habe die Klage zu Unrecht durch Prozessurteil abgewiesen. K beantragt die Aufhebung des Urteils und die Steuerfestsetzungen zu ändern, dass seine Einkünfte aus Kapitalvermögen für die Streitjahre vermindert werden.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht die Klage zu Unrecht wegen fehlender Klagebefugnis als unzulässig angesehen. Das Finanzgericht ist zunächst ohne Rechtsfehler davon ausgegangen, dass die angefochtenen Steuerbescheide gegenüber der E in Bestandskraft erwachsen sind. Der Umstand, dass E und K zusammen zur Einkommensteuer veranlagt wurden, führt nicht dazu, dass die von K erhobene Klage den Eintritt der Bestandskraft ohne weiteres auch zu ihren Gunsten hemmt.

Allerdings hat das Finanzgericht zu Unrecht entschieden, die gegenüber der E bestandskräftig gewordene Steuerfestsetzung habe zur Folge, dass der K in Bezug auf die ihm gegenüber ergangenen Steuerfestsetzungen nicht mehr klagebefugt sei. Vielmehr ist die Klagebefugnis des K gegeben; denn er macht geltend, die Einkommensteuer sei in den Streitjahren aufgrund des unzutreffenden Ansatzes seiner Einkünfte aus Kapitalvermögen rechtswidrig zu hoch festgesetzt worden, wodurch er in seinen Rechten verletzt werde. Die Klagebefugnis des K entfällt auch nicht deshalb, weil die gegenüber der E ergangenen Steuerfestsetzungen bereits bestandskräftig geworden sind und der K für die hieraus resultierende Einkommensteuer gesamtschuldnerisch haftet.

Zu Unrecht hat das Finanzgericht die Zulässigkeit der Klage auch deswegen verneint, weil der K durch ein Obsiegen in der Hauptsache keine Verbesserung seiner Rechtsposition mehr erreichen könne und ihm daher das erforderliche allgemeine Rechtsschutzbedürfnis fehle. Nach BFH-Rechtsprechung stellt es einen zur Aufhebung und

Zurückverweisung führenden Verfahrensmangel dar, wenn über eine zulässige Klage nicht in der Sache, sondern durch Prozessurteil entschieden wird. Im Falle einer zu Unrecht als unzulässig abgewiesenen Klage erfordert die verfassungsrechtliche Garantie des rechtlichen Gehörs regelmäßig die Zurückverweisung an die Vorinstanz. ■

## ■ Umsatzsteuer

### **Abgabe von Speisen in einer Betriebskantine als Dienstleistung**

Der BFH kommt mit Urteil vom 20.10.2021 (DStR 2022 S. 417) zum Ergebnis, dass ein Unternehmen, das in einer Betriebskantine Speisen portioniert, auf Mehrweggeschirr mit Mehrwegbesteck ausgibt sowie das Geschirr und Besteck nach dessen Rückgabe reinigt, eine Dienstleistung erbringt. Damit unterliegt die Leistung außerhalb des Anwendungsbereichs des § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG dem Regelsteuersatz.

Vorliegend betreibt ein Unternehmen auf Grundlage eines Bewirtschaftungsvertrags eine Betriebskantine bei der X-GmbH. Nach dem Vertrag war das Unternehmen verpflichtet, Speisen (Tellergerichte und Imbisse) anzubieten. Das Unternehmen gab die Speisen auf Mehrweggeschirr mit Besteck aus und nahm nach der Rückgabe die Reinigung vor. Daneben überließ die X-GmbH dem Unternehmen Räume mit mehreren Bereichen „unentgeltlich“. Streitig ist, ob die vom Unternehmen in den Jahren 2011 bis 2016 abgegebenen Speisen dem Regelsteuersatz von 19 Prozent oder dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent zu unterwerfen sind.

Das Finanzgericht hat laut BFH zu Unrecht angenommen, dass das Unternehmen Lieferungen ausgeführt habe. Vielmehr hat es, soweit es Speisen auf Mehrweggeschirr mit Mehrwegbesteck ausgegeben, dieses wieder zurückgenommen und gereinigt hat, Dienstleistungen erbracht, die in den Streitjahren dem Regelsteuersatz unterlagen. Das Finanzgericht hat insbesondere nicht berücksichtigt, dass nach der EuGH- und BFH-Rechtsprechung bei einem Partyservice schon die Bereitstellung und Rücknahme von Geschirr und Besteck sowie dessen Reinigung ausreicht, um den Regelsteuersatz zur Anwendung zu bringen, weil diese Leistungen (im Unterschied zur bloßen Bereitstellung einer behelfsmäßigen Infrastruktur im Fall von Imbissständen, Imbisswagen oder Kinos) einen gewissen personellen Einsatz verlangen, um das gestellte Material herbeizuschaffen, zurückzunehmen und gegebenenfalls zu reinigen.

Dies gilt aus Gründen der Wahrung des Grundsatzes der Neutralität ebenso für das Unternehmen, das insoweit nach den tatsächlichen Feststellungen des Finanzgerichts (mit der Sauberhaltung des Raums einschließlich der sich dort befindlichen Möbel) sogar umfassendere unterstützende Leistungen als ein (mit dem Regelsteuersatz besteuerte) Partyservice erbringt. Ob die Ausgabe, Rücknahme und Reinigung des Geschirrs und Bestecks rund um den Verzehr von Speisen (wie beim Unternehmen) in einem Aufenthaltsbereich, der nach Auffassung des Finanzgericht der X-GmbH zuzurechnen ist, oder (wie beim Partyservice) an einem anderen Ort erfolgt, der nicht dem Leistenden zuzurechnen ist, führt insoweit zu keinem abweichen den Ergebnis; denn am erforderlichen personellen Einsatz für die Ausgabe, Rücknahme und Reinigung von Geschirr und Besteck ändert der Ort des Verzehrs nichts.

Diese Beurteilung widerspricht nicht den Ausführungen des EuGH in den Rechtssachen Bog, CinemaxX und Lohmeyer – C-497/09, C-499/09 und C-501/09 (DStR 2011 S. 515), weil der EuGH auch dort darauf abgestellt hat, dass ganz überwiegend kein Geschirr, kein Mobiliar und kein Gedeck bereitgestellt wurden, sondern nur behelfsmäßige Vorrichtungen, die nur einen geringfügigen personellen Einsatz erforderten. Dies ist bei einer Kantine wie der des Unternehmens nicht der Fall.

Ob das Finanzgericht zu Recht angenommen hat, dass der Aufenthaltsbereich nicht als unterstützende Dienstleistung des Unternehmens zu berücksichtigen ist, kann danach im Streitfall ebenso dahinstehen wie die Frage, ob die Speisen des Unternehmens ganz oder teilweise (Imbiss) „Standardspeisen“ waren (und ob diese Einstufung in den Streitjahren noch von Bedeutung war). ■

### **Steuerpflicht von Reparaturleistungen im Garantiefall**

Das Urteil des EuGH vom 24.2.2022 „Suzlon Wind Energy Portugal“ (Beck RS 2022, 2583) betrifft die Frage, inwieweit Reparaturleistungen des erwerbenden Unternehmens an das garantiegebende Unternehmen im Garantiefall der Umsatzsteuer unterliegen.

Die Suzlon Wind Energy Portugal ist in Portugal im Bereich der Windenergie tätig. 2007 und 2008 erworb sie von der Suzlon Energy Indien insgesamt 21 Windkraftanlagen mit jeweils drei Rotorblättern für Windparks in Portugal im Gesamtwert von 3.879.000 Euro. Diese Parks gehören Drittunternehmen.

Ab September 2007 traten in einigen Rotorblättern, für die noch die Garantie galt, Risse auf, die ihre Reparatur bzw. ihren Austausch erforderlich machten. Anfang 2008 schlossen die Suzlon Wind Energy Portugal und die Suzlon Energy Indien einen Dienstleistungsvertrag über die Reparatur bzw. den Austausch von 63 defekten Rotorblättern.

Zwischen September 2007 und März 2009 führte die Suzlon Wind Energy Portugal den Austausch bzw. die Reparatur der defekten Rotorblätter sowie anderer Teile der Windkraftanlagen durch. Hierfür beschaffte sie das notwendige Material und vergab bestimmte Dienstleistungen an Dritte als Subunternehmer, die die entsprechenden Rechnungen für die in Rede stehenden Käufe und Dienstleistungen ausstellten. Ausweislich ihrer Buchführung brachte sie für alle diese Umsätze die Mehrwertsteuer in Abzug.

Im Jahr 2009 stellte die Suzlon Wind Energy Portugal der Suzlon Energy Indien drei Belastungsanzeigen in Höhe von insgesamt ca. 8 Millionen Euro ohne Ausweis von Umsatzsteuer aus. Streitig ist, ob den Belastungsanzeigen steuerpflichtige Umsätze der Suzlon Wind Energy Portugal zugrunde liegen. Das damit befasste portugiesische Gericht hat die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Die Suzlon Wind Energy Portugal macht geltend, eine Erzielung von Einnahmen werde nicht beabsucht, wenn Ausgaben, die ihr für die Reparatur oder den Ersatz der erworbenen Gegenstände entstanden seien, innerhalb des Garantiezeitraums an den Lieferer, im vorliegenden Fall die Suzlon Energy Indien, lediglich weiterberechnet würden. Die streitigen Belastungsanzeigen stellten keine Gegenleistung für eine Leistung dar. Es gehe vielmehr um die Erstattung der ihr für die Durchführung einer Aufgabe, die dem Lieferer oblegen habe, entstandenen Kosten, da sich diese Aufgabe aus dessen Garantieverpflichtung für die Kaufsache ergebe. Es handele sich nicht um entgeltliche Dienstleistungen, sondern um bloße Cashflows, die keinen Mehrwert erzeugten und daher nicht der Mehrwertsteuer unterlagen.

Dagegen ist der EuGH der Ansicht, dass die vorliegenden Umsätze grundsätzlich die in Art. 2 Abs.1 Buchst. c MwStSystRL aufgestellten Kriterien einer Dienstleistung gegen Entgelt erfüllen.

Dies wäre zum Beispiel nicht der Fall, wenn der Dienstleistungserbringer im Namen und für Rechnung eines anderen gehandelt hätte, indem er sich darauf beschränkt hätte, die Beträge, die sich auf die in Rede stehenden Gegenstände und die Austausch-

bzw. Reparaturarbeiten beziehen, als durchlaufende Posten im Sinne von Art. 79 Abs.1 Buchst. c MwStSystRL zu behandeln. Dann hätte er die Vorsteuer nicht abgezogen und auf den Bestellungen und Rechnungen den Namen der Gesellschaft angegeben, für deren Rechnung diese Gegenstände erworben und die Arbeiten durchgeführt wurden. ■

### **Anforderungen an Preisnachlässe als Entgeltminderung**

Das Urteil des BFH vom 18.11.2021 (DStR 2022 S. 420) betrifft die Frage, ob ein Unternehmen hinsichtlich Aufwandsentschädigungen, die es anlässlich der Lieferung verschreibungspflichtiger Arzneimittel an gesetzlich krankenversicherte Personen (Kassenversicherte) im Jahr 2013 gewährte, zu einer Entgeltminderung berechtigt ist. Die Entgeltminderung betrifft zwei Fallgestaltungen, die sich dadurch unterscheiden, dass der Kassenversicherte im ersten Fall für den Bezug des verschreibungspflichtigen Arzneimittels zuzahlungsverpflichtet war, während im zweiten Fall eine Befreiung von dieser Zuzahlungspflicht bestand.

Die verschreibungspflichtigen Arzneimittel lieferte das Unternehmen aus den Niederlanden in das Inland. Das Unternehmen versprach dabei eine sogenannte Aufwandsentschädigung für die Beantwortung von Fragen zur jeweiligen Erkrankung im Rahmen eines sogenannten „Arzneimittel-Checks“. Die Aufwandsentschädigung für die Teilnahme am „Arzneimittel-Check“ verrechnete das Unternehmen bei Kassenversicherten, die für den Bezug des verschreibungspflichtigen Arzneimittels Zuzahlungen zu leisten hatten, mit diesem Zuzahlungsbetrag, sodass es zu keiner Auszahlung kam. Von der Zuzahlungspflicht befreite Kassenversicherte konnten die Aufwandsentschädigung demgegenüber zur Preisminderung beim Erwerb anderer Gegenstände von dem Unternehmen, wie etwa verschreibungsfreier Arzneimittel, verwenden.

Das Unternehmen rechnete die Lieferung der verschreibungspflichtigen Arzneimittel zugunsten von Kassenversicherten mit der jeweiligen gesetzlichen Krankenkasse ab. Die gesetzlichen Krankenkassen vergüteten diese Lieferungen aufgrund sozialversicherungsrechtlicher Regelungen. Das Unternehmen behandelte diese Lieferungen seit 1.10.2013 in den Niederlanden als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen an die gesetzlichen Krankenkassen, wobei diese im Inland einen korrespondierenden innergemeinschaftlichen Erwerb versteuerten.

Soweit das Unternehmen Aufwandsentschädigungen, die es bei der (in den Niederlanden) steuerfreien Lieferung verschreibungspflichtiger Arzneimittel gewährte, mit der Zuzahlungspflicht der

Kassenversicherten verrechnete, machte das Unternehmen eine Minderung der Bemessungsgrundlage für die an Privatversicherte im Inland steuerpflichtig ausgeführten Lieferungen geltend. Dem folgten das Finanzamt und das Finanzgericht nicht. Die Revision vor dem BFH hatte nach Durchführung eines Vorabentscheidungsersuchens an den EuGH (Urteil vom 11.3.2021, DStR 2021 S. 667; KPMG-Mitteilungen Mai 2021 S. 9) keinen Erfolg.

Der BFH kommt zum Ergebnis, dass ein Unternehmen für eine in einem anderen Mitgliedstaat erbrachte steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung im Inland keinen Anspruch auf Steuerminderung geltend machen kann.

Gewährt das Unternehmen einem Endverbraucher anlässlich einer ersten Lieferung für eine an ihn erbrachte Leistung eine Aufwandsentschädigung, die der Endverbraucher zum verbilligten Bezug einer Ware vom Unternehmen im Rahmen einer zweiten Lieferung verwendet, setzt sich die Bemessungsgrundlage für die zweite Lieferung aus der (um die Aufwandsentschädigung verminderten) Zahlung und dem Betrag der Aufwandsentschädigung zusammen. **I**

### Differenzbesteuerung von Kunstgegenständen

Die EuGH-Vorlage des BFH vom 20.10.2021 (DStR 2022 S. 493) betrifft Zweifelsfragen, die sich aus der Anwendung des EuGH-Urteils „Mensing“ vom 29.11.2018 (DStR 2019 S. 556) zur Differenzbesteuerung von Kunstgegenständen ergeben.

Im streitigen Fall betreibt ein in Deutschland ansässiger Kunsthändler in mehreren deutschen Städten Kunstgalerien. Im Jahr 2014 erwarb er Kunstgegenstände aus anderen Mitgliedstaaten. Die Künstler erklärten im EU-Ausland ihre Lieferungen an ihn als steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen. Der Kunsthändler versteuerte sie als innergemeinschaftliche Erwerbe in Deutschland und beantragte als Wiederverkäufer die Differenzbesteuerung für seine Lieferungen.

Im Fall der Differenzbesteuerung bemisst sich der Umsatz grundsätzlich nach dem Betrag, um den der Verkaufspreis den Einkaufspreis für den Gegenstand übersteigt, abzüglich der Umsatzsteuer. Die Differenzbesteuerung steht Kunsthändlern grundsätzlich offen. Ist die eingekaufte Lieferung jedoch eine steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung, kann nach § 25a Abs. 7 Nr.1 UStG nicht zur Differenzbesteuerung optiert werden. Der EuGH kam nach Vorlage des Finanzgerichts Münster zum Ergebnis, dass diese Beschränkung gegen Art. 316 Abs.1 Buchst. b MwStSystRL verstößt. Beruft sich der Kunsthändler auf das Unionsrecht, kann er

nicht gleichzeitig den Vorsteuerabzug aus dem innergemeinschaftlichen Erwerb geltend machen. Dies folgt aus Art. 322 Buchst. b MwStSystRL, auch wenn das deutsche Recht (siehe § 25a Abs. 5 UStG) keine solche Einschränkung enthält.

Das Finanzgericht Münster gab daraufhin der Klage statt. Nach dem EuGH-Urteil Mensing müsse die Differenzbesteuerung auf die streitbefangenen Umsätze angewandt werden und sei die die innergemeinschaftlichen Erwerbe betreffende Steuer marginmindernd als Bestandteil der Einkaufspreise zu berücksichtigen. Mit seiner Revision rügt das Finanzamt die Verletzung materiellen Rechts. Es bringt im Kern vor, die Umsatzsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb mindere die zu besteuernende Marge nicht. Der BFH hat die Rechtssache erneut dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt. Er möchte vom EuGH wissen:

1. Ist unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens, in denen sich ein Steuerpflichtiger aufgrund des EuGH-Urteils Mensing darauf beruft, dass auch die Lieferung von Kunstgegenständen, die er zuvor im Rahmen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung vom Urheber (oder dessen Rechtsnachfolgern) erworben hat, unter die Differenzbesteuerung der Art. 311 ff. MwStSystRL fällt, die Bemessungsgrundlage ausschließlich nach Unionsrecht zu bestimmen, so dass die Auslegung einer Vorschrift des nationalen Rechts (hier: § 25a Abs. 3 Satz 3 UStG), dass die auf den innergemeinschaftlichen Erwerb entfallende Steuer nicht zur Bemessungsgrundlage gehört, durch das letztinstanzliche nationale Gericht nicht zulässig ist?
2. Falls die Frage 1 bejaht wird: Sind die Art. 311 ff. MwStSystRL dahingehend zu verstehen, dass bei Anwendung der Differenzbesteuerung auf Lieferungen von Kunstgegenständen, die zuvor vom Urheber (oder dessen Rechtsnachfolgern) innergemeinschaftlich erworben wurden, die auf den innergemeinschaftlichen Erwerb entfallende Steuer die Handelsspanne (Marge) mindert, oder liegt insoweit eine planwidrige Lücke des Unionsrechts vor, die nicht von der Rechtsprechung im Wege der Rechtsfortbildung, sondern nur vom Richtliniengeber geschlossen werden darf? **I**

# Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

## Hilfslieferungen in die Ukraine: Außenwirtschaftliche Genehmigungserfordernisse und zollrechtliches Prozedere

Im Hinblick auf die Ukrainekrise hat der Rat der Europäischen Union im Rahmen von bislang vier Sanktionspaketen weitreichende Finanz- und Wirtschaftssanktionen sowie restriktive Maßnahmen gegen bestimmte natürliche und juristische Personen, Einrichtungen und Organisationen in Russland, Belarus und Teilen der Ukraine angeordnet. Die Maßnahmen der bisherigen Pakete umfassen insbesondere konkrete Verbote und Genehmigungspflichten, den Ausschluss bestimmter russischer oder belarussischer Banken vom SWIFT-System, das Verbot des Handels mit bestimmten Wertpapieren, die Untersagung der Vereinbarung von Darlehen mit bestimmten Personen und das Einfrieren der Vermögenswerte verschiedener Personen und Organisationen sowie Bereitstellungsverbote diesen gegenüber.

Auch bei Hilfslieferungen und Spenden in die Ukraine sind die außenwirtschaftlichen Beschränkungen zu beachten. Mit Schreiben vom 16.3.2022 informiert das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) über Hilfslieferungen in die Ukraine im Rahmen eines beschleunigten Genehmigungsverfahrens. Nachfolgend geben wir einen Überblick über die wesentlichen Maßnahmen und Vereinfachungen.

### Hilfslieferungen in die Ukraine

Die Umsetzung des beschleunigten Genehmigungsverfahrens des BAFA erfolgte vor dem Hintergrund der zahlreichen Bemühungen um Hilfslieferungen zur Unterstützung der Ukraine. „Hilfslieferungen“ in diesem Sinne meinen unterschiedlichste Warenlieferungen, weshalb grundsätzlich eine Prüfung der einzelnen Waren, die exportiert werden sollen, vorzunehmen ist. Dies gilt auch für Waren, die etwa aufgrund von Sammelaktionen zunächst zwischen gelagert und sodann als Teil einer Gesamtlieferung in die Ukraine ausgeführt werden sollen.

Grundsätzlich ist der Warenverkehr frei, jedoch schränken außenwirtschaftliche Vorschriften diese Freiheit in bestimmten Fällen ein. Die Beschränkungen beziehen sich im Allgemeinen auf Waren, deren primäre Bestimmung in der Verwendung zu militärischen Zwecken liegt oder liegen kann. So sind klassische Hilfslieferungen wie z.B. Wasser, Zelte und Kleidung nicht umfasst. Genehmigungs-

pflichten bestehen jedoch, wenn Waren als Rüstungsgüter oder sog. Dual-Use Güter einzustufen sind. In diesen Fällen bedarf es grundsätzlich einer Genehmigung des BAFA oder es greift gar ein Verbot.

Rüstungsgüter sind Waren, die in Teil I Abschnitt A der Ausfuhrliste (Anlage 1 zur Außenwirtschaftsverordnung) aufgeführt sind. Diese bedürfen einer Genehmigungspflicht nach der Außenwirtschaftsverordnung und unterliegen für Exporte nach Russland sowie Belarus gar einem Verbot.

Dual-Use-Güter können zu zivilen, aber auch militärischen Zwecken genutzt werden. Auch diese unterliegen aufgrund der Verwendungsmöglichkeit zu doppelten Zwecken der Exportkontrolle. Dual-Use-Güter sind in Anhang I der EU-Dual-Use-VO [Verordnung (EU) 2021/821] aufgeführt und unterliegen grundsätzlich einer Ausfuhr genehmigungspflicht bzw. einem Verbot für Lieferungen nach Russland und Belarus.

Als Verfahrens erleichterung für die Lieferung von Dual-Use-Gütern kommt insbesondere die Nutzung der „Allgemeinen Genehmigung Nr.13 (FAG) vom 6.8.2021 für die Ausfuhr bestimmter Güter mit doppeltem Verwendungszweck in bestimmten Fallgruppen“ in Betracht. Auf Grundlage dieser Allgemeinen Genehmigung können nun nahezu alle gelisteten Dual-Use-Güter in die Ukraine ausgeführt werden, ohne dass ein förmliches Genehmigungsverfahren durchlaufen werden muss. Voraussetzung ist, dass die Güter zur Ersten Hilfe in Katastrophenfällen, als Spenden in Notlagen oder zum Zwecke des Schutzes der zivilen Bevölkerung zur Vorsorge von Seuchen oder Epidemien ausgeführt werden. Auch Ausführen persönlicher Schutzausrüstungen und medizinisch-diagnostischer Test-Kits sind begünstigt.

Der Ausführer hat in der elektronischen Ausfuhranmeldung bei den Positionsdaten als Unterlage bzw. im Rahmen des Ausfallkonzepts in Feld 44 des Einheitspapiers die Genehmigungscodierung „X071/A13“ zu vermerken, um die Inanspruchnahme der Allgemeinen Genehmigung Nr.13 gegenüber dem Zoll anzugeben.

Hilfslieferungen wie Wasser, Nahrungsmittel, Zelte, zivile Kleidung (Schuhe, Jacken, Mützen usw.) und verkehrsfähige Medikamente unterliegen keinen

exportkontrollrechtlichen Beschränkungen. Als „verkehrsfähig“ gelten Medikamente, die eine Markt-zulassung nach Arzneimittelgesetz (AMG) haben und z.B. in Apotheken erhältlich sind, wie Antibiotika, fiebersenkende Mittel, Wund- und Heilsalben und Insulin. Auch Medizinprodukte wie Verbandsmaterial, Einwegspritzen sind nicht genehmigungspflichtig. Weiterhin hat das Bundesministerium für Gesundheit kürzlich mit einer Allgemeinverfügung die vereinfachte Ausfuhr von Betäubungsmitteln zur therapeutischen Anwendung in die Ukraine und deren Nachbarländer, die Mitgliedstaaten der Europäischen Union sind, zugelassen.

Hierbei sind spezifische Eintragungen nach Nummer 1.5 der Allgemeinverfügung in der Ausfuhranmeldung im Feld 31 „Warenbezeichnung“ und im Feld „Vermerk“ (Positionsebene) vorzunehmen.

Weiterhin ist auch eine Warenbeschreibung im Feld „Warenbezeichnung“ für die auszuführende Ware in der Zollanmeldung vorzunehmen (siehe ATLAS-Info 0300/22).

### **Zollrechtliches Prozedere**

Auch für Hilfslieferungen sind neben den benannten spezifischen Codierungen auch die regulären zollrechtlichen Ausfuhrbestimmungen zu beachten: Im Landstraßenverkehr ist die Zollverwaltung an der Außengrenze der EU in Polen für Hilfslieferungen in die Ukraine zuständig.

Grundsätzlich sind dabei alle Waren zuvor in Deutschland bei der örtlich zuständigen Ausfuhrzollstelle elektronisch in das Ausfuhrverfahren zu überführen und bei Warenausgang an der polnischen Grenze zur Ukraine zum Ausgang zu gestellen. Für Hilfslieferungen in die Ukraine kann mit Ausnahme von genehmigungspflichtigen Waren die Warennummer 9919 0000 verwendet werden.

Hilfslieferungen mit Unionswaren mit einem Warenwert von über 1.000 Euro bzw. einer Eigenmasse von über 1.000 Kilogramm, die im Lkw-Transport über die Straßenübergänge in Dorohusk und Koczowa in die Ukraine verbracht werden sollen, können jedoch mit einem speziellen Onlineformular vereinfacht mit elektronischer Signatur in Polen angemeldet werden.

Sofern die Hilfslieferungen Waren einen Wert von 1.000 Euro bzw. eine Eigenmasse von 1.000 Kilogramm nicht überschreiten, können diese auch direkt mündlich an der Ausgangszollstelle in Polen zur Ausfuhr angemeldet werden. Es wird empfohlen, sich über die über die Abwicklung der Hilfslieferungen vorab zu informieren.

### **Fazit**

Vor Versand von Hilfslieferungen sollte daher zur Gewährleistung der tatsächlichen schnellen Ankunft der Hilfsgüter bei der ukrainischen Bevölkerung vorab geprüft werden, ob Ausfuhrverbote bestehen oder eine Ausfuhrgenehmigung beantragt werden muss und wie das zollrechtliche Prozedere zu erfolgen hat. I

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://assets.kpmg/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2022/03/kpmg-accountingnews-2022-03.pdf>

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



# Literaturtipps



## Studie: e-Crime: Computerkriminalität in der deutschen Wirtschaft 2022

Datendiebstahl, Computerbetrug oder digitale Erpressung: Computerkriminalität hat sich zu der gravierendsten Bedrohung für deutsche Unternehmen entwickelt. 94 % der Unternehmen schätzen inzwischen die Gefahr, davon betroffen zu sein, für die deutsche Wirtschaft als hoch oder sehr hoch ein. Für das eigene Unternehmen sehen dagegen nur 61 % ein hohes bzw. sehr hohes Risiko. Die Zahlen stammen aus unserer aktuellen Studie „e-Crime: Computerkriminalität in der deutschen Wirtschaft 2022“, für die wir 1.000 repräsentativ ausgewählte Unternehmen befragt haben.

Demnach haben die durch e-Crime verursachten Schäden aus Sicht der Unternehmen zugenommen. Bei mehr als der Hälfte der betroffenen Unternehmen ist die Gesamtschadensumme in den vergangenen zwei Jahren gestiegen. Das hohe Risiko von Ransomware ist mittlerweile weitgehend bekannt. Bei Unternehmen, die nicht über angemessene Schutzvorkehrungen verfügen, können solche Attacken große Schäden verursachen. Auch der Faktor Mensch spielt bei der Entstehung von Computerkriminalität eine wichtige Rolle: Als begünstigende Faktoren werden vor allem Unachtsamkeit und unzureichend geschulte Mitarbeitende betrachtet.

Kostenfreier Download der Studie unter: e-Crime: Computerkriminalität in der deutschen Wirtschaft 2022 – KPMG AG Wirtschaftsprüfungs-gesellschaft



## Consumer Barometer 01/22 – Fokus-Thema: Neue Technologien und Kundendaten

Im stationären Einzelhandel haben sich in den vergangenen Jahren zahlreiche neue Technologien etabliert und weitere stehen vor der Einführung. Dazu zählen etwa Selbstscanner an der Kasse, die Option, durch das Scannen von QR-Codes am Produkt detaillierte Informationen zu diesem zu erhalten, oder digitale Wegweiser, die Kund:innen durch das Geschäft leiten. Mithilfe solcher Technologien lassen sich zudem Daten generieren, sodass die Anwendungen nicht nur das Einkaufserlebnis verbessern, sondern auch Herstellern und Händlern helfen, ihre Kundschaft besser zu verstehen und auf individuelle Bedürfnisse einzugehen.

In der aktuellen Ausgabe unseres Consumer Barometers gehen wir der Frage nach, wie Konsument:innen diese neuen Anwendungen bewerten. Welche digitale Lösungen werden bereits genutzt oder (noch) gemieden, welche Gründe gibt es dafür und wie stehen Kund:innen zur bewussten oder auch unbewussten Freigabe ihrer persönlichen Daten? Dazu haben wir repräsentativ 500 Konsument:innen online befragen lassen.

Im Consumer Barometer 01/22 geben wir die Ergebnisse der Befragung wieder, analysieren diese detailliert und zeigen Handlungsempfehlungen auf, damit Händler erfolgreich neue Technologien implementieren können, denen die Kundschaft offen gegenüber steht.

Kostenfreier Download der aktuellen Ausgabe unter <https://hub.kpmg.de/consumer-barometer-1-2022>



## Studie: Kund:innen im Mittelpunkt – Kundenzentrierung als wesentlicher Erfolgsfaktor im Finanzdienstleistungssektor

Das Handy, der Laptop oder das Tablet bestimmen längst unseren Alltag. Damit wird Urlaub gebucht, eingekauft und mit Freundinnen und Freunden kommuniziert. Kundinnen und Kunden sind es längst gewohnt, dass Produkte und Dienstleistungen rund um die Uhr verfügbar sind. Das gilt auch immer stärker für Angebote von Finanzdienstleistern. Die Ansprüche haben sich in den vergangenen Jahren deutlich geändert. Es sind immer mehr digitale Angebote entstanden, die nicht von den traditionellen Unternehmen aus der Finanzbranche stammen, sondern immer häufiger auch von branchenfremden oder ganz neuen Anbietern.

Auf die neuen und geänderten Ansprüche von Verbraucherinnen und Verbrauchern wollen sich Finanzdienstleister stärker einstellen und Kund:innen noch stärker als bisher in den Mittelpunkt stellen. In einer gemeinsamen Studie mit dem Marktforschungsunternehmen Lünendonk & Hossenfelder haben wir untersucht, inwieweit sich Unternehmen aus der Finanzbranche bereits mit dem Thema „Customer Centricity“ beschäftigen und welche Maßnahmen sie umgesetzt haben, um den Ansprüchen ihrer Kund:innen noch stärker gerecht zu werden. Dazu sind 106 Führungskräfte von Banken, Versicherungen und Vermögensverwaltern interviewt worden.

Kostenfreier Download der Studie unter: Lünendonk-Studie 2022 – KPMG AG Wirtschaftsprüfungs-gesellschaft

# KPMG-Veranstaltungen\*

**Webcast-Live-Reihe:**  
**Gaming@KPMG – Tax und Law**  
**Expertise im Gaming-Bereich**  
„NFTs als Merchandise 2.0“  
5. April 2022

Ihre Ansprechpartnerin:  
Anastasia Tag  
T +49 30 2068-2243  
anastasiatag@kpmg.com

**Webcast Live: Smart Digital Tax – KPMG & Alteryx**  
5. April 2022

Ihr Ansprechpartner:  
Marco Waldraff  
T +49 69 9587-6846  
mwaldraff@kpmg.com

**Webcast Live: Auf der Zielgeraden zur Grundsteuererklärung**  
6. April 2022

Ihre Ansprechpartnerin:  
Clarissa Riedel  
T +49 89 9282-6021  
clarissariedel@kpmg.com

**Webcast Live: Risiko Selbstständigkeit – Die Reform des Statusfeststellungsverfahrens**  
6. April 2022

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

**Webcast-Live-Reihe:**  
**Transfer Pricing Insights**  
„CbCR, GRI 207, BEPS 2.0  
... Management steuer-/verrechnungspreisrelevanter Daten“  
6. April 2022

Weitere Termine (Einzelthemen werden noch festgelegt)  
5. Mai 2022  
1. Juni 2022

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

**Webcast Live: Digitale Transformation und Herausforderungen in der Fertigungsindustrie erfolgreich meistern**  
6. April 2022

Ihre Ansprechpartnerin:  
Clarissa Riedel  
T +49 89 9282-6021  
clarissariedel@kpmg.com

**Webcast Live: Modern Finance Forecasting mit Cloud und KI**  
6. April 2022

Ihre Ansprechpartnerin:  
Clarissa Riedel  
T +49 89 9282-6021  
clarissariedel@kpmg.com

**Webcast Live: Grün zum Erfolg – Nachhaltigkeit in Produkten der Kompositversicherung**  
7. April 2022

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

**Webcast-Live-Reihe:**  
**Forensic Update 2022**

„Effektive Reaktion in der Cyber-Krise“  
12. April 2022  
„Forensic Risk Transnational Services“  
17. Mai 2022  
„Geschäftsgeheimnisschutzgesetz – wirksame Implementierung eines Schutzkonzepts“  
21. Juni 2022

Ihre Ansprechpartnerin:  
Anastasia Tag  
T +49 30 2068-2243  
anastasiatag@kpmg.com

**Webcast-Live-Reihe:**  
**Tax Update Public**

„Fokus Steuerliche Lösungen in der Gesundheits- und Sozialwirtschaft“  
14. April 2022

„Fokus Grundsteuerbefreiungen im öffentlichen, gemeinnützigen und kirchlichen Bereich“  
12. Mai 2022

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

**Webcast-Live-Reihe:**  
**Immobilien + Innovationen**

„Die Blockchain: Datenplattform für die ESG-Themen“  
27. April 2022

„Mit intelligenter Automatisierung zur selbstlernenden Organisation“  
1. Juni 2022

„Vom zentralen Data Lake zur Multi-Cloud-Umgebung“  
6. Juli 2022

„Mitarbeiterpotenziale für die digitale Transformation nutzen“  
10. August 2022

„Cyber-Sicherheit und Datenschutz professionalisieren“  
14. September 2022

Ihre Ansprechpartnerin:  
Konstanze Olbrich  
T +49 69 9587-6691  
kolbrich@kpmg.com

**Webcast Live: Wie funktionieren Interne Kontrollsysteme heute? Modulbasierte Schulungsreihe (Mai/Juni)**

(kostenpflichtige Veranstaltung)  
Modul 1: „IKS Grundlagen“  
6. Mai 2022  
Modul 2: „IKS Methodik anhand des Regelkreislaufs“  
20. Mai 2022  
Modul 3 „IDW PS 982 und IKS für die Nachhaltigkeitsberichterstattung“  
2. Juni 2022  
Modul 4 „IKS Digitalisierung“  
24. Juni 2022

Ihre Ansprechpartnerin:  
Silvia Ulitzsch  
T +49 30 2068-1244  
sulitzsch@kpmg.com

**Tax-Kurse**  
Auf Kurs mit den Steuerexperten von KPMG  
[> Jetzt ansehen](#)



Weitere Seminare und Aktuelles zu den Veranstaltungen unter [www.kpmg.de/events](http://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 SQAIRE  
Am Flughafen  
60549 Frankfurt am Main  
T +49 69 9587-2944

#### **Dr. Martin Ribbrock**

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

### **Editorial**

#### **Dr. Jan-Hendrik Gnädiger**

Barbarossaplatz 1A  
50674 Köln  
T +49 221 2073-1137

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

**[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)**

