

KPMG-Mitteilungen

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

Juli 2023

Inhalt (Auszug)

| | |
|---|-----------|
| Editorial | 2 |
| Steuerrecht | 3 |
| Anrechnung ausländischer Steuer nach § 34c EStG | 3 |
| Margenteilung bei Bestimmung der fremdüblichen Verzinsung einer Darlehensforderung | 3 |
| Verdeckte Gewinnausschüttung – Versorgungszahlung und Geschäftsführergehalt | 4 |
| Verdeckte Einlage durch Zuwendung auf entstandene Zinsansprüche an Tochtergesellschaft | 5 |
| Hausreinigung und die Folgen für die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG | 6 |
| Vermietung von Betriebsvorrichtungen als Nebenleistung einer steuerfreien Grundstücksvermietung | 7 |
| Aufladen von Elektrofahrzeugen als komplexe einheitliche Leistung | 7 |
| Differenzbesteuerung auf Verkauf von Gebrauchsgegenständen | 8 |
| Sanktionen bei Nichtbeachtung der Verpflichtungen durch das Unternehmen | 9 |
| Zoll- und Außenwirtschaftsrecht | 10 |
| EU-Zollreform soll Zollverfahren moderner und effizienter machen | 10 |
| Literaturtipps | 12 |
| KPMG-Veranstaltungen | 13 |
| Impressum | 14 |



Dr. Claudia Veh
Deal Advisory, Pensions

Betriebliche Altersversorgung (bAV) erfreut sich steigender Beliebtheit und Bedeutung für Arbeitgebende wie Arbeitnehmende. Die seit einiger Zeit ungewohnt hohen Inflationsraten führen jedoch verbreitet zu Verunsicherung. Welche Auswirkungen ergeben sich? Sind steigende Kosten und Aufwände für Unternehmen zu erwarten?

Die Effekte sind sehr unterschiedlich und hängen im Wesentlichen von der Zusammensetzung des Bestands (Aktive, unverfallbar Ausgeschiedene, Rentner:innen), vom Durchführungsweg und der Ausgestaltung der Versorgungszusagen ab.

Ein Unternehmen, das nominal fest vereinbarte Beiträge („100 Euro monatlich“) in einen mittelbaren Durchführungsweg wie eine Direktversicherung einzahlt, bei der Überschüsse leistungserhöhend verwendet werden (§ 16 Abs. 2 Nr. 2 BetrAVG), ist völlig unabhängig vom inflationären Geschehen. Die Aufwände für aktive Arbeitnehmende bleiben gleich, bei vorzeitig ausgeschiedenen Arbeitnehmenden entspricht regelmäßig (§ 2 Abs. 2 BetrAVG) die Höhe der unverfallbaren Anwartschaften der Leistung aus der Versicherung und laufende Leistungen werden entsprechend der Überschüsse des Vertrags angepasst.

Völlig anders sieht es hingegen zum Beispiel bei Unternehmen aus, die gehaltsabhängige Zusagen haben, d. h. wo sich die zugesagte Leistung („Altersrente in Höhe von 10 % des anrechenbaren Gehalts“) oder die vereinbarten Beiträge („Beitrag in Höhe von x% des anrechenbaren Gehalts in das betriebliche Versorgungssystem“) nach dem Gehalt richten. Denn die Inflationsraten werden tendenziell die Gehälter und damit mittelbar auch die Aufwände für die bAV erhöhen.

Besonders gravierend sind die Auswirkungen bei Unternehmen mit bilanzierungspflichtiger bAV (in der deutschen Rechnungslegung sind dies im Wesentlichen Direktzusagen), bei denen laufende Leistungen gem. § 16 Abs. 1, 2 BetrAVG anzupassen sind, denn hier werden sich zum einen die Pensionsrückstellungen mitunter spürbar erhöhen (wobei die aktuell steigenden Rechnungszinsen einen gegenläufigen Effekt haben). Zudem bedeutet eine Anpassung gemäß dem Verbraucherpreisindex, die alle drei Jahre durchgeführt wird, aktuell Anpassungen von rund 15 %, was unmittelbar Auswirkungen auf die Cash-Flows sowie die nötige Liquidität hat.

Insgesamt sollten sich Unternehmen mit den Auswirkungen der zuletzt und aktuell hohen Inflation auf ihre Versorgungssysteme auseinandersetzen, um nicht von bestimmten Effekten überrascht zu werden. Die Analyse sollte für jede Versorgungszusage isoliert erfolgen und die Effekte im Hinblick auf Aufwände, Kosten und bilanzielle Implikationen für Aktive, unverfallbar Ausgeschiedene und Leistungsbezieher:innen umfassen. Unsere bAV-Expert:innen unterstützen Sie gerne bei der Analyse der Inflationseffekte auf Ihre bAV sowie bei allen anderen Themen rund um bAV.

I Einkommensteuer

Anrechnung ausländischer Steuer nach § 34c EStG

Der BFH führt im Urteil vom 15.3.2023 (DStR 2023 S.1184) aus, dass Höchstbetrag für die Anrechnung einer ausländischen Steuer auf die inländische Steuer nach § 34c EStG die festgesetzte und gezahlte ausländische Steuer ist. Dabei gilt eine zeitliche und sachliche Begrenzung. Mithin ist nur die Steuer anrechenbar, die auf die im Veranlagungszeitraum bezogenen und in die inländische Veranlagung als „ausländische Einkünfte“ im Sinne des § 34d EStG einbezogenen Einkünfte entfällt. Diese Verhältnisrechnung ist im Streitfall nach Maßgabe der steuerauslösenden/positiven Einkünfte durchzuführen. Die Verhältnisrechnung ist auch dann vorzunehmen, wenn im Ausland zwar eine Schedulesbesteuerung für bestimmte Einkünfte vorgesehen ist, aber in der konkreten Veranlagung der Steuersatz der Schedule (als Ergebnis einer „Günstigerrechnung“) letztlich einheitlich auf das (auch andere Einkünfte und Abzugsposten enthaltene) Gesamteinkommen angewendet wird.

Im Streitfall war der Kläger (K) an drei Gesellschaften mit Sitz in den USA beteiligt. Im Jahr 2010 bezog K in den USA dort deklarierte Einkünfte aus mehreren Einkunftsquellen, die der US-amerikanischen Besteuerung unterlagen. Es lagen Gewinne aus der Veräußerung von US-Beteiligungen vor. Aus den Vorjahren bestanden US-Verlustvorträge. Bei der inländischen Steuererklärung machte der K für die Gewinne aus der Veräußerung der Anteile an zwei US-(Personen-)Gesellschaften die Steuerbefreiung nach Art. 23 Abs. 3 Buchst. a DBA-USA geltend und erfasste die Einkünfte bei der Berechnung der inländischen Steuer im Rahmen des Progressionsvorbehalts. Den Gewinn aus der Veräußerung der Anteile an einer US-(Kapital)Gesellschaft ordnete K den Einkünften nach § 17 EStG zu und beantragte nach Art. 23 Abs. 3 Buchst. b DBA-USA die Anrechnung der auf den Veräußerungsgewinn gezahlten US-Steuer. Das Finanzamt unterstellte, dass die US-Steuer nur nach dem Verhältnis der in der BRD steuerpflichtigen US-Einkünfte (Art. 13 Abs. 2 Buchst. b DBA-USA) zum US-Gesamteinkommen vor Abzug der Verlustvorträge anzurechnen sei. Einspruch und finanzgerichtliche Klage blieben erfolglos.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht die Höhe der im Streitfall anrechenbaren ausländischen Steuer rechtsfehlerfrei berechnet. Die streiterheblichen Einkünfte aus der Veräußerung an einer US-Gesellschaft sind ausländische Einkünfte nach § 34c Abs.1 EStG, da es um Anteile an einer Kapitalgesellschaft geht und die Gesellschaft ihre Geschäftsleitung oder ihren Sitz in einem ausländischen Staat hat (§ 34d Nr. 4 Buchst. b EStG). Wird die ausländische Steuer als Quellensteuer nur von den Bruttoeinnahmen erhoben, die in die Ermittlung der ausländischen Einkünfte nach § 34d EStG eingehen, „entfällt“ die Quellensteuer auf diese ausländischen Einkünfte. Fließen in die ausländische Bemessungsgrundlage der ausländischen Steuer allerdings auch Einkünfte ein, die aus der Sicht des Ansässigkeitsstaats nicht ausländische Einkünfte nach § 34d EStG sind, ist die ausländische Steuer aufzuteilen.

Entgegen der Ansicht des K schließt die „Schedulierung“ der Veräußerungsgewinne eine Verhältnisrechnung bei der Steuerberechnung aufgrund eines Gesamteinkommens nicht aus. Die tatsächlich erhobene ausländische Steuer ist nicht mit dem festen Tarif bezogen auf die konkreten Einkünfte der Schedule festgesetzt worden; vielmehr sind in die ausländische Bemessungsgrundlage der ausländischen Steuer auch solche Einkünfte eingeflossen, die aus der Sicht des Staats der Ansässigkeit nicht ausländische Einkünfte (§ 34d EStG) sind. Dass sich die Verlustvorträge mindernd auf den geschuldeten Steuerbetrag auswirken, berührt die sachliche und zeitliche Zuordnungsentscheidung bezogen auf die konkret festgesetzte ausländische Steuer für die konkret anzusetzenden (steuerpflichtigen) ausländischen Einkünfte nicht. I

I Körperschaftsteuer

Margenteilung bei Bestimmung der fremdüblichen Verzinsung einer Darlehensforderung

Der BFH hat im Urteil vom 22.2.2023 (DStR 2023 S.1117) entschieden, dass der Verzicht auf eine angemessene Verzinsung einer auf einem Gesellschafterverrechnungskonto verbuchten Darlehensforderung einer GmbH zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führen kann. Sind keine anderen Anhaltspunkte für die regelmäßig gebotene Schätzung der fremdüblichen Zinsen erkenn-

bar, ist es nicht zu beanstanden, wenn von der sogenannten Margenteilung ausgegangen wird. Danach wird unterstellt, dass sich erfahrungsgemäß private Darlehensgeber und -nehmer die bankübliche Marge zwischen Soll- und Haben-zinsen teilen.

Im vorliegenden Fall ist Anteilsinhaber zu 60 % der Klägerin (K), einer GmbH, der auch als Geschäftsführer bestellte A. Zwischen dem Einzelunternehmen des A und der K bestand bis zum 31.5.2012 eine Betriebsaufspaltung sowie eine umsatzsteuerliche Organschaft. Seit dem Jahr 2000 führte die K in ihrer Buchhaltung ein Konto, auf dem Zahlungsbewegungen im Verhältnis zu A gebucht wurden. An sämtlichen Bilanzstichtagen ergab sich ein Saldo zugunsten der K. Für die Jahre 2005 bis 2013 erklärte die K nachträglich Zinserträge von 4,5 % p.a., die als Forderungen auf dem maßgeblichen Konto (§ 42 Abs. 3 GmbHG) erfasst wurden. Im Jahr 2012 beantragte das Finanzamt die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des A. Nach der Veräußerung des von der K genutzten und im Eigentum des A stehenden (Betriebs-) Grundstücks beglich A im Jahr 2013 die Steuerforderung. Damit kam es nicht zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens.

Für die vorliegend allein in Streit stehenden Jahre 2014 und 2015 unterblieb eine Verzinsung, sodass das Finanzamt wiederum eine vGA annahm. Es unterstellte, dass ein gewissenhafter Geschäftsführer wegen der schlechten wirtschaftlichen Situation des A in 2014 keine weiteren Darlehen gewährt hätte. Tatsächlich habe aber die K weitere Zahlungen für Rechnung des A geleistet und die Beträge auf dem Verrechnungskonto gebucht. Ein Teil des zum 31.12.2014 ermittelten Forderungsbetrags sei daher auszubuchen und die damit verbundene Minderung des Gewinns durch Ansatz einer vGA zu neutralisieren. Im Übrigen sei die vGA (zinslose Überlassung des auf dem Verrechnungskonto ausgewiesenen – geminderten – Gesamtbetrags) unter Ansatz eines fremdüblichen Zinssatzes von 4,5 % zu bewerten. Einspruch und finanzgerichtliche Klage blieben erfolglos.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht ohne Rechtsfehler auf einen einkommens- und gewerbeertragserhöhenden Ansatz einer vGA „dem Grunde nach“ erkannt; auch gegen deren Bewertung ist aus revisionsrichterlicher Sicht nichts einzuwenden. Ob und gegebenenfalls in welchem Umfang bei Geschäften zwischen einer Kapitalgesellschaft und deren beherrschendem Gesellschafter die tatsächlich vereinbarten Preise von denjenigen abweichen, die zwischen fremden Dritten vereinbart worden wären, ist eine tatsächliche Frage. Deren Beant-

wortung obliegt in erster Linie dem Finanzgericht. Das Finanzgericht muss den Fremdvergleichspreis unter Berücksichtigung des konkreten Einzelfalls ermitteln. Der Senat hat für Fälle, in denen eine Gesellschaft für den bei ihr angestellten Gesellschafter ein unangemessen verzinste Verrechnungskonto nach § 42 Abs. 3 GmbHG führt, zur Bemessung des angemessenen Zinssatzes den „Margenteilungsgrundsatz“ als sachgerecht anerkannt. Ein Widerspruch zur sogenannten Bandbreitenrechtsprechung, wonach der „richtige“ Fremdvergleichspreis keinen Punktwert darstellt, sondern aus einer Bandbreite von – allesamt fremdüblichen – Preisen besteht, liegt nicht vor.

Die Voraussetzungen eines Vorteilsausgleichs, der dem Ansatz einer vGA entgegenstehen könnte, sind im Streitfall nicht erfüllt. Die Höhe des fremdüblichen Zinssatzes hat das Finanzamt nach § 162 AO auf 4,5 % angemessen geschätzt. Das Finanzgericht hat zutreffend darauf hingewiesen, dass in Höhe der weiteren Verfügungen der K im Jahr 2014 angesichts der wirtschaftlichen Notlage des Gesellschafters keine (aufstockende) Darlehensgewährung vorgelegen hat. Dies berührt bei zutreffender Verbuchung den Unterschiedsbetrag nach § 4 Abs.1 Satz 1 EStG und hat eine (anteilige) Ausbuchung der Forderung in der Steuerbilanz der K zur Folge, die wiederum betragsgleich eine vGA (außerhalb der Bilanz) auslöst, sodass die Höhe des zu versteuernden Einkommens der K unverändert bleibt. Der höhere vGA-Ansatz in den Änderungsbescheiden kann auch nicht deswegen mit Erfolg angegriffen werden, weil er nach § 32a KStG zu einer Änderung der Einkommensteuerfestsetzung beim Gesellschafter A führen könnte. |

Verdeckte Gewinnausschüttung – Versorgungszahlung und Geschäftsführergehalt

Der BFH führt im Urteil vom 15.3.2023 (DStR 2023 S.1307) aus, dass es aus steuerlicher Sicht nicht zu beanstanden ist, ein Versorgungsversprechen der Gesellschaft allein von dem Erreichen der Altersgrenze abhängig zu machen. Das endgültige Ausscheiden des Begünstigten aus dem Dienstverhältnis als Geschäftsführer ist insoweit nicht von Belang. Allerdings würde in diesem Fall ein gewissenhafter Geschäftsführer grundsätzlich weitere Bedingungen verlangen. Entweder wäre das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistung anzurechnen. Oder es wäre der vereinbarte Eintritt der Versorgungsfälligkeit – gegebenenfalls unter Vereinbarung eines nach versicherungsmathematischen Maßstäben berechneten Barwertausgleichs – aufzuschieben, bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführerfunktion beendet hat.

Wird allerdings nach dem Eintritt des Versorgungsfalls neben der Versorgungsleistung bei voller Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer für diese Tätigkeit lediglich ein reduziertes Gehalt gezahlt, so kann nach der Maßgabe eines hypothetischen Fremdvergleichs unter bestimmten Voraussetzungen keine gesellschaftliche Veranlassung vorliegen. Dies ist der Fall, wenn die Gehaltszahlung die Differenz zwischen der Versorgungszahlung und den letzten Aktivbezügen nicht überschreitet.

Im Streitfall war G alleiniger Gesellschafter der Klägerin (K), einer GmbH, und seit der Gründung zugleich Geschäftsführer. In einer später geänderten Versorgungszusage wurde vereinbart, dass G einen Anspruch auf eine lebenslange Altersrente hat, wenn er nach Vollendung des 68. Lebensjahrs das Arbeitsverhältnis beendet. Im Jahr 2010 wurde der Geschäftsführeranstellungsvertrag durch Kündigung beendet. Die Gesamtvergütung des G betrug in diesem Jahr rund 107.000 Euro. Im Jahr 2011 wurde G erneut zum Geschäftsführer der K bestellt und erhielt ein Jahresgehalt von rund 13.400 Euro. Die Zahlungen für die Versorgung blieben unberührt. Im Körperschaftsteuerbescheid 2015 erfasste das Finanzamt die zusätzlich zum Geschäftsführergehalt angefallenen Versorgungszahlungen als verdeckte Gewinnausschüttung (rund 28.900 Euro). Die erstinstanzliche Klage war erfolgreich.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht die einkommenserhöhende Qualifizierung der im Streitjahr geleisteten Versorgungszahlungen als vGA ohne durchgreifenden Rechtsfehler abgelehnt. Ist der begünstigte Gesellschafter ein beherrschender, so kann eine vGA auch dann anzunehmen sein, wenn die Gesellschaft eine Leistung an ihn erbringt, für die es an einer klaren und eindeutigen, im Voraus getroffenen, zivilrechtlich wirksamen und tatsächlich durchgeführten Vereinbarung fehlt. Der Senat betont, dass das Finanzgericht davon ausgeht, dass die Voraussetzungen des formellen Fremdvergleichs im Streitfall erfüllt sind.

Der Senat führt aus, dass ein gewissenhafter Geschäftsleiter zwar nicht gleichzeitig sowohl die volle Versorgung als auch ein volles Gehalt für die Tätigkeit (Weiterbeschäftigung als Geschäftsführer) zahlen würde. Er würde aber auch nicht erwarten, dass ein „pensionierter“ Geschäftsführer „umsonst“ weiterarbeitet. Vielmehr würde er grundsätzlich bereit sein, neben der Versorgung, die (nur) für die angemessene Versorgung im Ruhestand gezahlt wird, für die (zusätzlichen) Dienste aufgrund der fortgeführten oder wieder aufgenommenen Tätigkeit als Geschäftsführer ein Gehalt bis zur Höhe der Differenz zwischen der Versorgung und den letzten Aktivbezügen zu zahlen. Im Streit-

fall ist die Differenz zwischen Versorgung und letzten Aktivbezügen, die grundsätzlich für die Zahlung eines Gehalts ohne vGA-Folgen zur Verfügung steht, bei weitem nicht ausgeschöpft. I

Verdeckte Einlage durch Zuwendung auf entstandene Zinsansprüche an Tochtergesellschaft

Der BFH entscheidet im Urteil vom 15.3.2023 (DStR 2023 S.1310) über steuerliche Fragestellungen im Zusammenhang mit zwischen einer Mutter- und ihrer Tochtergesellschaft geschlossener Wertpapiergeschäfte. Werden dabei Ansprüche auf schon aufgelaufene Zinsen aus den überlassenen verzinslichen Wertpapieren unter Verzicht auf Kompensationszahlungen an die Tochter übertragen, liegt darin eine verdeckte Einlage.

Im Streitfall ist die Klägerin (K) eine Konzernmutter. K war zu 100 % an der AB GmbH (AB) beteiligt. Zwischen beiden Gesellschaften bestand kein Organschaftsverhältnis. AB verfügte über erhebliche Verlustvorträge, während K operative Gewinne erzielte. Um die Verluste von AB „nutzbar“ zu machen, schloss K zunächst mit der G-Bank (G) sogenannte Wertpapierpensionsgeschäfte und sodann über dieselben Wertpapiere mit AB Wertpapier-Darlehensgeschäfte ab. Die während der Laufzeit der Pensionsgeschäfte auf die Pensionspapiere geleisteten Zinsen standen der G zu. K hatte den Gegenwert an den Pensionsgeber zu zahlen (Kompensationszahlung). Im Jahr 2009 schloss K mit der AB einen Rahmenvertrag für Wertpapierdarlehen. Die Vertragsbedingungen wichen vom Rahmenvertrag darin ab, dass die während der Laufzeit des Darlehens auf die Darlehenspapiere geleisteten Zinsen der AB als Darlehensnehmerin zustehen sollten, ohne eine Kompensation an die K zu leisten.

In der Steuererklärung für 2009 der AB wurden die von den Emittenten der Wertpapiere bezogenen Zinsen als Betriebseinnahmen erfasst und mit den festgestellten Verlustvorträgen verrechnet. Das Finanzamt ging im Körperschaftsteuerbescheid 2009 der K davon aus, dass die K im Hinblick auf die unentgeltlichen Wertpapierdarlehensgeschäfte mit der AB dieser einlagefähige Vermögensgegenstände aufgrund gesellschaftsrechtlicher Veranlassung zugewendet habe und es lägen daher steuerlich verdeckte Einlagen vor. Soweit Zinsen seit der letzten Fälligkeit bis zum Beginn der Wertpapierdarlehen „aufgelaufen“ seien, habe die AB Stückzinsen erworben. Nach erfolglosem Einspruch gegen die maßgeblichen Bescheide wies das Finanzgericht die Klage als unbegründet ab.

Nach Ansicht des BFH ist das Finanzgericht zu-
treffend davon ausgegangen, dass die K einen
Anspruch auf bereits aufgelaufene Zinsen aus fest-
verzinslichen Wertpapieren unter Verzicht auf eine
Gegenleistung in Form von Kompensationszahlun-
gen verdeckt in die AB eingelegt hat. Bei der K
erhöhen sich die zu erfassenden Anschaffungs-
kosten der Beteiligung an der AB im Fall der Über-
tragung eines Wirtschaftsguts im Wege der ver-
deckten Einlage in die Beteiligungsgesellschaft
(§ 8 Abs. 3 Satz 3 KStG) um den Teilwert des ein-
gelegten Wirtschaftsguts. Der K ist nicht darin zu
folgen, sie habe der AB lediglich die Nutzung der
darlehensweise überlassenen Wertpapiere ermög-
licht, sodass eine verdeckte Einlage nicht vorliegen
könne. Da die AB nicht zu Gegenleistungen ver-
pflichtet war, wendete K ihr den angesprochenen
Vermögensvorteil in Form bereits aufgelaufener
Zinsansprüche ohne wertadäquate Gegenleistung
zu.

Die verdeckte Einlage hat bei K auch eine Einkom-
mensminderung ausgelöst, weil die an G geleiste-
ten Kompensationszahlungen aufwandswirksam
verbucht worden sind, ohne dass entsprechende
Erträge anfielen. Denn K hatte gegenüber der AB
auf die Vereinbarung eigener Kompensationszah-
lungen für die Übertragung des Zinsanspruchs ver-
zichtet. Die Bewertung der verdeckten Einlage er-
folgt mit dem Teilwert. Das Finanzamt hat für die
Wertermittlung auf die Höhe der bis zum Übertra-
gungszeitpunkt aufgelaufenen Stückzinsen abge-
stellt und im Ergebnis die Differenz zur (höheren)
Kompensationszahlung an G in ihrer Einkommens-
wirkung unverändert gelassen. |

■ Gewerbesteuer

Hausreinigung und die Folgen für die erwei- terte Kürzung nach § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG

Der BFH kommt im Urteil vom 23.3.2023 (DStR
2023 S.1261) zum Ergebnis, dass die Reinigung
von Gemeinschaftsflächen und Zuwegen zu den
bei der Verwaltung eigenen Grundbesitzes genutz-
ten Räumlichkeiten unmittelbar zur Verwaltung
nach § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG gehören kann. Dies
gilt unabhängig davon, wem das Gebäude gehört
und ob es sich um ein reines Wohngebäude oder
um eine Gewerbeimmobilie handelt. Betreuung
von Wohnungsbauten im Sinne der genannten
Norm ist sowohl die Baubetreuung als auch die
Bewirtschaftungsbetreuung des bereits fertigge-
stellten Gebäudes im Sinne der Verwaltung der
Immobilie und der praktischen Objektbetreuung
vor Ort. Dies setzt allerdings voraus, dass sich der
Betreuer um das Gesamtobjekt kümmert und in
Abwesenheit der Eigentümer und eines Vertreters

der Verwaltung die Hauptverantwortung für das
Objekt trägt.

Die Klägerin (K), eine GmbH, kaufte und verkaufte
Grundbesitz, bebaute Grundstücke für eigene und
fremde Rechnung und war Eigentümerin von fremd-
vermieteten Wohnimmobilien, die von einer anderen
GmbH verwaltet wurden. K hatte ihren Sitz im Ober-
geschoss eines im Eigentum ihrer Gesellschafter-
Geschäftsführer stehenden Gebäudes mit vier
Wohnungen. Die beiden Wohnungen im Erdge-
schoss waren fremdvermietet, die Wohnungen im
oberen Geschoss nutzten die Gesellschafter (Ehe-
paar) zu Wohn- und Geschäftsführungszwecken.
K berechnete in den Streitjahren 2011 und 2012
den Gesellschaftern ein Entgelt für die Reinigung
des Treppenhauses und des Hauseingangspodes-
tes der Immobilie durch eine geringfügig Beschäf-
tigte der K. Das Finanzamt gewährte der K nur die
einfache Kürzung nach § 9 Nr.1 Satz 1 GewStG.
Der Einspruch blieb ohne Erfolg. Das Finanzgericht
entschied, das Finanzamt habe die erweiterte Kür-
zung rechtmäßig versagt, da K im Streitjahr in einer
fremden Immobilie Reinigungsleistungen gegen
Entgelt erbracht und damit gegen das Ausschließ-
lichkeitsgebot verstoßen habe.

Nach Ansicht des BFH erfordert eine „Betreuung“
von Wohnungsbauten nach § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG
mehr als die Reinigung des Hauseingangspodests
und des Treppenhauses. Die von der genannten
Norm geforderte ausschließliche Verwaltung und
Nutzung eigenen Grundbesitzes bedeutet, dass
grundsätzlich nur die begünstigte Tätigkeit aus-
geübt werden darf und es sich ausschließlich um
eigenen Grundbesitz handeln muss. Von den neben
der Vermögensverwaltung des Grundbesitzes er-
laubten Tätigkeiten nach § 9 Nr.1 Sätze 2 und 3
GewStG kommt im Hinblick auf die entgeltlichen
Reinigungsleistungen der K allenfalls die Betreuung
von Wohnungsbauten in Betracht. Unter Betreuung
eines Gebäudes versteht man sowohl die Baube-
treuung als auch die Bewirtschaftungsbetreuung
des bereits fertiggestellten Gebäudes. Die Bewirt-
schaftungsbetreuung umfasst die Verwaltung der
Immobilie und die praktische Betreuung des Ge-
samtobjekts vor Ort.

Anhaltspunkte dafür, dass die entgeltlichen Rei-
nungsleistungen in dem fremden Gebäude im
Streitfall als zwingend notwendiger Teil einer wirt-
schaftlich sinnvoll gestalteten Verwaltung und Nut-
zung eigenen Grundbesitzes der K und als unschäd-
liche Nebentätigkeit angesehen werden können,
hat das Finanzgericht nicht festgestellt. Die streit-
gegenständlichen Reinigungsleistungen stellen
auch keine Betreuung von Wohnungsbauten dar.
Die K hat sich vor Ort nicht um das Gesamtobjekt

gekümmert und war auch nicht Hauptansprechpartnerin. Vom Ausschließlichkeitsgebot sind auch in Bagatellfällen keine Ausnahmen wegen Geringfügigkeit oder aus Gründen der Verhältnismäßigkeit geboten. |

Umsatzsteuer

Vermietung von Betriebsvorrichtungen als Nebenleistung einer steuerfreien Grundstücksvermietung

Der EuGH kommt mit Urteil vom 4.5.2023 „Y“ (DStR 2023 S.1076) auf Vorlage des BFH zum Ergebnis, dass die Vermietung einer Betriebsvorrichtung nicht nach Art. 135 Abs. 2 Satz 1 Buchst. c MwStSystRL steuerpflichtig ist, wenn diese Vermietung eine Nebenleistung zu einer steuerfreien Grundstücksvermietung oder -verpachtung ist.

Y vermietete in den Jahren 2010 bis 2014 im Rahmen eines Pachtvertrags in Deutschland ein Stallgebäude zur Putenaufzucht mit auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen (Betriebsvorrichtungen). Diese Betriebsvorrichtungen waren speziell auf die Nutzung des Gebäudes als Putenaufzuchtstall abgestimmt. Nach den Bestimmungen des Pachtvertrags erhielt Y ein einheitliches Entgelt für die Überlassung des Zuchtstalls sowie der Betriebsvorrichtungen. Y ging davon aus, dass seine Leistung bei der Verpachtung insgesamt umsatzsteuerfrei sei.

Das Finanzamt vertrat hingegen die Ansicht, dass die Pacht der fraglichen Betriebsvorrichtungen nicht von der Umsatzsteuer befreit sei und dass das vereinbarte einheitliche Entgelt, das zu 20 % auf die Maschinen und Vorrichtungen entfalle, insoweit nach § 4 Nr.12 Satz 2 UStG umsatzsteuerpflichtig sei. Es erließ für die streitigen Jahre Steueränderungsbescheide. Das Finanzgericht gab der Klage von Y gegen diese Bescheide mit der Begründung statt, dass die in Rede stehende Leistung bei der Verpachtung vollständig steuerfrei sein müsse. Die Überlassung von Betriebsvorrichtungen sei nämlich eine Nebenleistung zur Überlassung des Zuchtstalls und müsse ebenso wie diese steuerfrei sein. Das Finanzamt legte gegen dieses Urteil Revision beim BFH ein, der die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt hat.

Der EuGH weist darauf hin, dass nach Art. 135 Abs. 2 Satz 1 Buchst. c MwStSystRL die Vermietung von auf Dauer eingebauten Vorrichtungen und Maschinen (das heißt Betriebsvorrichtungen gemäß § 4 Nr.12 Satz 2 UStG) steuerpflichtig ist. Art. 135 Abs. 2 MwStSystRL stelle jedoch keine Bestimmung dar, aus der sich, wie die deutsche

Regierung vorträgt, das Erfordernis ergäbe, einen einheitlichen wirtschaftlichen Vorgang in eigenständige Leistungen aufzuteilen.

Im vorliegenden Fall gehe es um die Verpachtung eines Zuchtstalls und der in diesem Gebäude auf Dauer eingebauten Anlagen, die speziell an diese Zucht angepasst seien, wobei der Pachtvertrag zwischen denselben Parteien geschlossen sei und ein einheitliches Entgelt vorliege. Es sei Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob diese Leistungen, wie es nahezu liegen scheine, eine wirtschaftlich einheitliche Leistung darstellen.

Sollte dies der Fall sein, ergebe sich aus der Rechtsprechung des EuGH Folgendes: Im Fall einer wirtschaftlich einheitlichen Leistung, die zusammengesetzt sei aus einer nach Art. 135 Abs.1 Buchst. I MwStSystRL von der Mehrwertsteuer befreiten Hauptleistung – in Form der Verpachtung oder Vermietung eines Grundstücks – und einer mit der Hauptleistung untrennbar verbundenen Nebenleistung – die nach Art. 135 Abs. 2 Satz 1 Buchst. c MwStSystRL grundsätzlich von dieser Befreiung ausgeschlossen sei –, die Nebenleistung steuerlich ebenso zu behandeln sei wie die Hauptleistung. Es sei ebenfalls Sache des nationalen Gerichts, zu bestimmen, ob es sich bei den Leistungen, die eine solche wirtschaftlich einheitliche Leistung bilden, um eine Hauptleistung oder eine Nebenleistung handle. |

Aufladen von Elektrofahrzeugen als komplexe einheitliche Leistung

Der EuGH legt mit Urteil vom 20.4.2023 „P.w.W.“ (DStR 2023 S.1008) auf Vorlage eines polnischen Gerichts das Unionsrecht dahin aus, dass eine komplexe einheitliche Leistung eine „Lieferung von Gegenständen“ im Sinne von Art. 14 Abs.1 MwStSystRL darstellt, wenn sie sich zusammensetzt aus

- der Bereitstellung von Ladevorrichtungen für Elektrofahrzeuge (einschließlich der Verbindung des Ladegeräts mit dem Betriebssystem des Fahrzeugs),
- der Übertragung von Elektrizität mit entsprechend angepassten Parametern an die Batterien des Elektrofahrzeugs,
- der notwendigen technischen Unterstützung für die betreffenden Nutzer und
- der Bereitstellung von IT-Anwendungen, die es dem betreffenden Nutzer ermöglichen, einen Anschluss zu reservieren, den Umsatzverlauf einzusehen und in einer elektronischen Geld-

börse gespeicherte Guthaben zu erwerben und sie für die Bezahlung der Aufladungen zu verwenden.

Gemäß EuGH könnten, da die Vermarktung eines Gegenstands stets mit einer minimalen Dienstleistung verbunden sei, bei der Beurteilung des Anteils der Dienstleistung an der Gesamtheit einer komplexen Leistung, zu der auch die Lieferung eines Gegenstands gehöre, nur diejenigen Dienstleistungen berücksichtigt werden, die sich von denen unterscheiden, die notwendig mit der Vermarktung des betreffenden Gegenstands verbunden seien. Insoweit stelle erstens der Umsatz, der in der Übertragung von Elektrizität an die Batterie eines Elektrofahrzeugs bestehe, eine Lieferung von Gegenständen dar, da er die Nutzenden des Ladegeräts ermächtige, die übertragene Elektrizität, die nach Art. 15 Abs.1 MwStSystRL einem körperlichen Gegenstand gleichgestellt sei, zum Zweck des Antriebs ihres Fahrzeugs zu verbrauchen.

Zweitens setze eine solche Versorgung der Batterie eines Elektrofahrzeugs mit Elektrizität den Einsatz einer geeigneten Ladevorrichtung voraus, die ein mit dem Betriebssystem des Fahrzeugs zu verbindendes Ladegerät einschließen könne. Folglich stelle die Gewährung des Zugangs zu dieser Vorrichtung eine minimale Dienstleistung dar, die notwendig mit der Lieferung von Elektrizität verbunden sei. Sie könne daher bei der Beurteilung des Anteils, den die Dienstleistung an der Gesamtheit eines komplexen Umsatzes ausmache, der auch diese Lieferung von Elektrizität umfasse, nicht berücksichtigt werden.

Drittens stelle die technische Unterstützung, die für die betreffenden Nutzenden notwendig sein kann, ihrerseits keinen eigenen Zweck dar, sondern das Mittel, um die Lieferung der für den Antrieb des Elektrofahrzeugs erforderlichen Elektrizität unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Sie stelle somit eine Nebenleistung zu dieser Lieferung von Elektrizität dar. Dies gelte auch für die Bereitstellung von IT-Anwendungen, die es den betreffenden Nutzenden ermöglichen, einen Anschluss zu reservieren, den Umsatzverlauf einzusehen und Guthaben für die Bezahlung der Aufladungen zu erwerben. Solche Leistungen böten den Nutzenden nämlich bestimmte zusätzliche praktische Möglichkeiten, die allein darauf abzielen, die Übertragung der für das Aufladen ihres Fahrzeugs erforderlichen Elektrizität zu verbessern und einen Überblick über die in der Vergangenheit getätigten Umsätze zu geben.

Daraus folgert der EuGH, dass die Übertragung von Elektrizität grundsätzlich den charakteristi-

schen und dominierenden Bestandteil der einheitlichen und komplexen Leistung darstelle. **I**

Differenzbesteuerung auf Verkauf von Gebrauchtgegenständen

Das EuGH-Urteil vom 17.5.2023 „IT“ (BeckRS 2023, 10435) betrifft die Auslegung von Art. 311 Abs.1 Nr.1 MwStSystRL. Es ergeht im Rahmen eines Rechtsstreits zwischen IT und dem belgischen Staat über die Weigerung der belgischen Steuerverwaltung, die Regelung über die Differenzbesteuerung auf bestimmte, von IT getätigte Verkäufe von Fahrzeugen anzuwenden.

IT verkauft Gebrauchtfahrzeuge und Autowracks. Im Rahmen dieser Tätigkeit erwirbt er insbesondere Fahrzeuge mit Totalschaden von Versicherungsunternehmen und verkauft sie als Autowracks oder „zum Ausschachten“ an Dritte weiter. Die Steuerverwaltung entschied, Rechnungen, die den Ausdruck „Zum Ausschachten verkaufte Fahrzeuge“ enthielten, bzw. Rechnungen, die Autowracks betrafen, von der Differenzbesteuerung auszuschließen. IT erhob gegen diese Entscheidung erfolglos Klage und legte gegen das Urteil bei dem Kassationshof, dem vorlegenden Gericht, Kassationsbeschwerde ein. Dieser fragt den EuGH, wie Art. 311 Abs.1 Nr.1 MwStSystRL auszulegen ist.

„Gebrauchtgegenstände“ nach Art. 311 Abs.1 Nr.1 MwStSystRL sind „bewegliche körperliche Gegenstände, die in ihrem derzeitigen Zustand oder nach Instandsetzung erneut verwendbar sind“. In diesem Zusammenhang hat der EuGH mit Urteil vom 18.1.2017 „Sjelle Autogenbrug“ (DStRE 2017 S. 752) entschieden, dass dieser Begriff bewegliche körperliche Gegenstände, die in ihrem derzeitigen Zustand oder nach Instandsetzung erneut verwendbar sind, einschließt, wenn sie von einem anderen Gegenstand stammen, dessen Bestandteile sie waren, und dass für die Einordnung als „Gebrauchtgegenstand“ nur erforderlich ist, dass dem gebrauchten Gegenstand weiterhin die Funktionen zukommen, die er im Neuzustand hatte, und dass er daher in seinem derzeitigen Zustand oder nach Instandsetzung erneut verwendbar ist.

Es trifft laut EuGH zu, dass sich das Ausgangsverfahren im Unterschied zu der Rechtssache Sjelle Autogenbrug, durch die Tatsache auszeichnet, dass der steuerpflichtige Wiederverkäufer die Teile nicht aus dem endgültig stillgelegten Fahrzeug entnommen hat, das er erworben hat, um seinerseits die Teile wiederzuverkaufen, sondern das Fahrzeug in seinem derzeitigen Zustand „zum Ausschachten“ wiederverkauft hat, das heißt für eine weitere Verwendung der Teile dieses Fahrzeugs als Ersatz-

teile. Allerdings kann dieser Unterschied, wie die Europäische Kommission in ihren schriftlichen Erklärungen im Wesentlichen ausführt, nicht zu der Annahme führen, dass die Argumentation des Gerichtshofs im Urteil Sjelle Autogenbrug nicht auf eine Situation wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende übertragen werden könnte.

Im Ergebnis ist Art. 311 Abs.1 Nr.1 MwStSystRL dahin auszulegen, dass endgültig stillgelegte Kraftfahrzeuge, die ein Unternehmen von in Art. 314 dieser Richtlinie genannten Personen erworben hat und die „zum Ausschachten“ verkauft werden sollen, ohne dass die verwertbaren Teile aus den Fahrzeugen entnommen wurden, Gebrauchtgegenstände im Sinne von Art. 311 Abs.1 Nr.1 MwStSystRL darstellen. Dies setzt voraus, dass sie zum einen noch Teile enthalten, die die Funktionen behalten haben, die sie im Neuzustand hatten, so dass sie in ihrem derzeitigen Zustand oder nach Instandsetzung erneut verwendet werden können. Zum anderen muss feststehen, dass diese Fahrzeuge aufgrund einer solchen Wiederverwendung der Teile in ihrem Wirtschaftszyklus geblieben sind. **I**

Sanktionen bei Nichtbeachtung der Verpflichtungen durch das Unternehmen

Das Urteil des EuGH vom 17.5.2023 „CEZAM“ (BeckRS 2023, 10427) betrifft einen Rechtsstreit zwischen der SA CEZAM und dem belgischen Staat über mehrere Bescheide vom Januar bzw. März 2018 der belgischen Steuerverwaltung, mit denen gegen diese Gesellschaft Geldbußen wegen Verstößen gegen die Mehrwertsteuervorschriften verhängt wurde. CEZAM hat seit Juni 2013 bis zum Erlass des Bescheids keine turnusmäßigen Mehrwertsteuererklärungen mehr eingereicht und die geschuldete Mehrwertsteuer nicht entrichtet.

Das belgische Gericht wollte in seinem Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH im Wesentlichen wissen, ob das Unionsrecht nationalen Rechtsvorschriften entgegensteht, nach denen die Missachtung der Pflicht zur Erklärung und Entrichtung der Mehrwertsteuer an den Fiskus mit einer pauschalen Geldbuße in Höhe von 20 Prozent des Mehrwertsteuerbetrags geahndet wird, die vor Abzug der Vorsteuer geschuldet worden wäre.

Der EuGH weist in seinem Urteil darauf hin, dass die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, alle Rechts- und Verwaltungsvorschriften zu erlassen, die geeignet sind, die Erhebung der gesamten in ihrem jeweiligen Hoheitsgebiet geschuldeten Mehrwertsteuer zu gewährleisten und den Betrug zu bekämpfen. In Ermangelung einer Harmonisierung sind die Mitgliedstaaten befugt, die Sanktionen wählen, die ihnen sachgerecht erscheinen. Sie

seien jedoch verpflichtet, bei der Ausübung ihrer Befugnisse das Unionsrecht und seine allgemeinen Grundsätze, also auch die Grundsätze der Verhältnismäßigkeit und der steuerlichen Neutralität, zu beachten. Ferner sei darauf hinzuweisen, dass die Mitgliedstaaten bei der Wahl der Sanktionen den Effektivitätsgrundsatz zu beachten haben, der dazu verpflichtet, wirksame und abschreckende Sanktionen zur Bekämpfung von Verstößen gegen harmonisierte Regelungen auf dem Gebiet der Mehrwertsteuer einzuführen und die finanziellen Interessen der Union zu schützen.

In jedem Fall lasse sich vorbehaltlich der dem vorliegenden Gericht obliegenden Prüfungen nicht feststellen, dass die Verhängung von Geldbußen in Höhe von 20 Prozent der Mehrwertsteuer, die vor Abzug der Vorsteuer geschuldet worden wäre, in Anbetracht der Art und der Schwere der CEZAM vorgeworfenen Verstöße und angesichts dessen, dass Sanktionen in Mehrwertsteuersachen wirksam und abschreckend sein müssen, über das hinausgehe, was zur Sicherstellung der genauen Erhebung der Steuer und zur Vermeidung von Steuerhinterziehungen erforderlich sei.

Im vorliegenden Fall ließen sich den Akten keine Anhaltspunkte dafür entnehmen, dass die gegen CEZAM verhängten Geldbußen geeignet wären, das Vorsteuerabzugsrecht des Steuerpflichtigen in Frage zu stellen oder zu vereiteln. CEZAM könne sich auch nicht zu ihren Gunsten auf die bisherige Rechtsprechung des EuGH berufen. Das Urteil vom 9.7.2015 „Salomie und Oltean“ (DStRE 2015 S.1449) könne nicht herangezogen werden, weil dort Pflichtverletzungen nicht mit einer Geldbuße, sondern mit der Versagung des Vorsteuerabzugsrechts sanktioniert worden seien. Das Gleiche gelte für das Urteil vom 8.5.2019 „EN.SA“ (BeckRS 2019, 7905). Hier sei gleichfalls über die Verhängung einer Geldbuße von 100 % des Vorsteuerabzugs entschieden worden. **I**

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

Zur aktuellen Folge: Der Umsatzsteuer-Podcast – das sollten Sie zu Reihengeschäften wissen – **KPMG on air | Podcast on Spotify**

Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

EU-Zollreform soll Zollverfahren moderner und effizienter machen

Hintergrund und Zielsetzung

Die Europäische Kommission hat am 17.5.2023 einen Vorschlag für eine umfassende Reform der EU-Zollunion vorgelegt (COM/2023/257 final). Die Reform soll eine Antwort auf die aktuellen Herausforderungen sein, mit denen sich die EU-Zollunion konfrontiert sieht.

Zu diesen Herausforderungen gehören unter anderem eine erhebliche Zunahme des Handelsvolumens, insbesondere im Bereich des E-Commerce, zunehmende produktspezifische Marktzugangsanforderungen im Bereich Nachhaltigkeit und Compliance sowie die stetig wachsenden geopolitischen Spannungen.

Die geplante Reform zielt auf eine effizientere und effektivere Zusammenarbeit innerhalb der Zollunion ab. Dies soll durch eine neue Partnerschaft zwischen den EU-Zollbehörden sowie zwischen Zoll und Wirtschaft erreicht werden, wobei zwei übergeordnete Ziele verfolgt werden: Zum einen sollen die Bürokratiekosten für Aufsichtsbehörden und Unternehmen durch vereinfachte und modernisierte Verfahren deutlich verringert werden. Zum anderen sollen die Zollbehörden dazu befähigt werden, die finanziellen und nichtfinanziellen Interessen der EU und ihrer Mitgliedstaaten sowie den Binnenmarkt auf der Grundlage eines gemeinsamen EU-weiten Risikomanagements und einheitlicher Kontrollmaßnahmen besser zu schützen.

Um dieses Ziel zu erreichen, sieht die Reform eine gemeinsame EU-Zollbehörde sowie eine einheitliche EU-Zolldatenplattform vor.

Mit Hilfe der Reform wird ein einheitliches EU-Risikomanagement eingeführt, an dem Mitgliedstaaten, die EU-Kommission, die neue EU-Zollbehörde sowie Marktüberwachungsbehörden beteiligt sind. Eine gemeinsame EU-Zollbehörde soll in erster Linie dezentral vorhandene Fachkenntnisse und Kompetenzen bündeln und die nationalen Zollbehörden in der EU steuern, koordinieren und unterstützen. In welcher Form die EU-Zollbehörde agieren wird und welche Rechtsbefugnisse ihr zugewiesen werden, ist derzeit noch nicht final bestimmt.

Ein weiteres wichtiges Element der Reform ist die Einführung einer einheitlichen EU-Zolldatenplattform, die von der neu geschaffenen EU-Zollbehörde aufgebaut werden soll. Diese Plattform wird als zentrale Schnittstelle und treibende Kraft für die Zollunion fungieren und ist eine wesentliche Voraussetzung für eine verbesserte Überwachung und Vereinfachung von Zollverfahren und -prozessen. Mit Hilfe der Plattform sollen alle zollrechtlich relevanten Daten gesammelt, verarbeitet, und gespeichert werden. Zoll- und Marktüberwachungsbehörden sollen direkten Zugriff auf die Plattform erhalten, um ihren Überwachungsaufgaben nachkommen zu können. Darüber hinaus wird die Plattform eine zentrale Rolle bei der Durchführung EU-weiter Risikoanalysen übernehmen. Die Integration der heute bestehenden 27 Zollsysteme der nationalen Zollverwaltungen der Mitgliedstaaten der EU wird sicherlich ein Kraftakt und könnte wie auch in der Vergangenheit zu Verzögerungen in der Umsetzung führen. Die mit einer EU weiten Datenplattform einhergehende Datentransparenz wäre aus Sicht der Wirtschaft sehr zu begrüßen, was eine deutliche Verbesserung zum Status Quo darstellen dürfte, da einige Mitgliedstaaten heute immer noch keine Möglichkeit besitzen, elektronische Warenbewegungsdaten automatisiert auszuwerten und Wirtschaftsbeteiligten auf Anfrage zur Verfügung zu stellen.

Schwerpunkte der Reform

Die Reform umfasst darüber hinaus im Wesentlichen drei Schwerpunkte, nämlich (1) Maßnahmen zur Reduzierung von Formalitäten für alle Wirtschaftsbeteiligten, ohne dabei die Kontrollmöglichkeiten des Zolls einzuschränken, (2) Vereinfachungen für eine ausgewählte Gruppe von vertrauenswürdigen Wirtschaftsbeteiligten („Trust & Check“) sowie (3) Besondere Zollprozesse für den Online-Handel, um Bürokratiekosten abzubauen und Zolleinnahmen zu steigern.

Wie vorhergehend erläutert, wird die neue EU-Zolldatenplattform Unternehmen die Möglichkeit geben, alle relevanten Informationen über ihre Produkte und Lieferketten bei der Einfuhr in die EU in einer zentralen Plattform zu erfassen. Durch den Einsatz künstlicher Intelligenz soll die Risikoanalyse der Warenströme optimiert und Compliancerisiken, wie zum Beispiel Menschenrechts- oder Umweltverstöße, frühzeitig vor Wareneinfuhr identifiziert werden. Wirtschaftsbeteiligten soll durch eine ein-

heitliche Zolldatenplattform eine formlose sowie zentrale Zollabwicklung ermöglicht werden. Die Zollabwicklung müsste hierbei nicht mehr über einzelne nationale Zollsysteme vorgenommen werden und könnte formlos durch Übermittlung zollrechtlich relevanter Daten erfolgen.

Sofern Unternehmen ihre eigenen Geschäftsprozesse sowie deren Lieferketten vollständig und transparent gegenüber den Zollbehörden offenlegen, sollen diese den Status eines „Trust & Check“ Wirtschaftsbeteiligten erhalten. Zollbeteiligte, die diesen Status genießen, sollen Waren im Rahmen eines Eigenveranlagungsprozess ohne Beteiligung der Zollbehörden in den zollrechtlich freien Verkehr der EU überführen können. Der Status „Trust & Check“ soll dabei die bereits bestehenden Anforderungen für zugelassene Wirtschaftsbeteiligte (ZWB) ergänzen.

Ein weiterer zentraler Eckpfeiler der Reform besteht darin, einen moderneren Ansatz im Bereich des Online-Handels zu verfolgen. Die vorgeschlagenen Maßnahmen beinhalten, dass Online-Händler unabhängig davon, ob sie in der EU oder außerhalb der EU ansässig sind, dazu verpflichtet werden sollen, die Einhaltung der Zollvorschriften der EU sicherzustellen.

Zudem sollen Online-Händler durch eine Fiktion grundsätzlich als Importeure eingestuft werden, um sicherzustellen, dass bei jedem Kauf die entsprechenden Einfuhrabgaben bereits zum Zeitpunkt des Kaufgeschäfts entrichtet werden. Dies gewährleistet vollständige Transparenz für die EU-Bürger:innen, die nicht mehr Gefahr laufen, seitens von Post- und Kurierdiensten mit unerwarteten Gebühren für die Erfüllung der Vorschriften konfrontiert zu werden.

Weiterhin ist die Abschaffung der Befreiung von Zollabgaben für Waren unter einem Wert von 150 Euro vorgesehen. Dies hat zur Folge, dass auch für Warensendungen von geringem Wert künftig Einfuhrabgaben zu entrichten sein werden. Dadurch sollen zusätzliche Zolleinnahmen generiert und eine gerechtere Behandlung von Online-Käufen gewährleistet werden. Erreicht wird dies durch ein vereinfachtes System mit vier Gruppen von Warenkategorien zur Berechnung der Zollabgaben für Waren mit geringem Wert. Hierbei ist geplant, vier verschiedene pauschale Zollsätze je Warengruppe zu definieren, welche dem Grunde nach keiner Detailbetrachtung einzelner Waren bzw. Zolltarifnummern bedürfen.

Offen und klärungsbedürftig scheint jedoch in diesem Zusammenhang, ob die pauschale Ermittlung

ohne Betrachtung der genauen Zolltarifnummern auch für die Einhaltung von Verboten und Beschränkungen greifen. Darüber hinaus würde eine pauschalierte „Verzollung“ zu einer Erhöhung der Produktkosten führen, davon ausgehend, dass zum einen die pauschalierten Zollsätze im Durchschnitt höher sein werden als die tatsächlichen Zollsätze und weitergehend die Zollabwicklungsgebühren sowie der Einfuhrzölle schlussendlich auf den Konsumenten im E-Commerce umgewälzt werden würden.

Ausblick und Timeline

Die vorgestellte Reform stellt eine der umfassendsten und weitreichendsten Reformen seit Gründung der Zollunion dar. Durch die vorgeschlagenen Maßnahmen sollen die Digitalisierung weiter vorangetrieben und der Aufwand für die Verwaltung und die Wirtschaftsbeteiligten verringert werden.

Der Vorschlag der Europäischen Kommission zur Zollreform durchläuft das ordentliche Gesetzgebungsverfahren der EU. Nach Einigung der gesetzgebenden Organe der EU, dem Europäischen Parlament und dem Europäischen Rat, auf eine konsolidierte Fassung kann der revidierte Unionszollkodex in Kraft treten. Nach Inkrafttreten ist von einer stufenweisen Einführung der neuen Regelungen ab 2028 zu rechnen.

Die EU-Zollbehörde soll ihre Tätigkeit ab dem 1.1.2028 aufnehmen. Zunächst sollen E-Commerce-Unternehmen Zugang zum EU-Zolldatenplattform erhalten. Im weiteren Verlauf ist vorgesehen, dass die EU-Zolldatenplattform sukzessive bis 2032 für die Mehrheit der Wirtschaftsbeteiligten zur Verfügung steht und ab 2038 für alle Beteiligten verpflichtend sein wird. ■

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.com/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2023/06/kpmg-accountingnews-2023-06_sec.pdf

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



Literaturtipps



Whitepaper: Von Compliance zur Performance

In unserem Whitepaper „Von Compliance zur Performance“ erfahren Sie, wie Ihr Unternehmen die vollständige Transparenz der Lieferkette erreichen kann und welche Prozesse dafür angepasst werden sollten.

In den vergangenen Jahren sind Gesetzesänderungen und neue Regularien auf den Weg gebracht worden, um den Aufbau von transparenten Lieferketten voranzubringen. Anfang 2023 ist in Deutschland das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz in Kraft getreten, das Unternehmen dazu verpflichtet, Geschäftspartner zum Beispiel darauf zu überprüfen, ob sie sich an die Menschenrechte halten. Durch die von der Europäischen Kommission angekündigte Corporate Sustainability Due Diligence Directive wird voraussichtlich eine Tier-n-Transparenz zum neuen Standard werden.

Das Whitepaper macht deutlich, dass es zukünftig für Unternehmen unerlässlich wird, nicht nur den regulatorischen Anforderungen zu entsprechen, sondern auch vorausschauend zu handeln, um sich Wettbewerbsvorteile zu sichern. Es ist empfehlenswert, bereits von Anfang ambitionierte Ziele zu verfolgen und eine ganzheitliche Tier-n-Transparenz aufzubauen, um entlang der gesamten Lieferkette nachhaltige Wertesteigerungspotenziale zu erzielen und Unternehmen sicher und fit für die Zukunft aufzustellen.

Kostenfreier Download des Whitepapers unter: <https://hub.kpmg.de/de/whitepaper-von-compliance-zur-performance>



Nachhaltig steuern

Die meisten Unternehmen in Deutschland haben nachhaltigkeitsrelevante Themen in der höchsten Managementebene verankert, sehen aber Schwierigkeiten, ESG-Aspekte mit ihrer Geschäftsstrategie in Einklang zu bringen. Das zeigt die aktuelle Studie „Nachhaltig steuern“ der KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, für die 200 Entscheider:innen aus den Branchen Automotive, Fertigung, Transport und Logistik sowie Infrastruktur zu den ESG-Aktivitäten im eigenen Unternehmen befragt wurden.

Demnach stellt für zwei von drei Befragten die Vereinbarkeit von ESG-Aspekten mit der Geschäftsstrategie die größte Herausforderung dar (67%). Bei Unternehmen mit einem Umsatz von mehr als 500 Millionen Euro sind es sogar 76%. 61% aller Unternehmen haben zudem Schwierigkeiten, ihre ESG-Ziele zu steuern, zu überwachen und zu erreichen. Bei jedem fünften Unternehmen fehlt eine strukturierte Aufbauorganisation für das ESG-Management.

Vielen der befragten Unternehmen mangelt es bislang an Kennzahlen für die ESG-Steuerung. Eines von drei Unternehmen verfügt „eher nicht“ oder „überhaupt nicht“ über Kennzahlen zu sozialen Aspekten. Eine weitere große Herausforderung sehen die Unternehmen darin, ESG-Daten einheitlich zu sammeln und zu verarbeiten: Gut die Hälfte greift auf verteilte Datenquellen in unterschiedlichen Formaten zu.

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/nachhaltig-organisiert-studie-zu-esg-management-und-steering>



German Indian Business Outlook 2023

Wie sehen die Geschäftserwartungen deutscher Unternehmen in Indien aus? Das hat KPMG gemeinsam mit der Deutsch-Indischen Handelskammer (AHK Indien) jetzt untersucht. Die zentrale Erkenntnis des German Indian Business Outlook 2023: Der Blick auf Indien hat sich verändert. Das liegt auch an den Derisking- bzw. Decoupling-Strategien der multinationalen deutschen Konzerne.

Insgesamt 99 Unternehmen haben an der Umfrage zwischen dem 17. April und 29. Mai 2023 teilgenommen. Sie sind für ihr Indiengeschäft sehr optimistisch. Das gilt für 2023 und noch stärker mit Blick auf die kommenden fünf Jahre. 71% erwarten im laufenden Jahr steigende Umsätze auf dem Subkontinent, 48% erwarten steigende Gewinne. Die Fünfjahresprognose ist sogar noch besser: 83% rechnen mit Umsatz- und 73% mit Gewinnzuwachs. Die Investitionspläne sind zudem wesentlich ambitionierter als noch in der letzten Umfrage im Jahr 2021.

Die drei wichtigsten Standortfaktoren laut den Unternehmen: politische Stabilität (62%), Verfügbarkeit exzellenter Fachkräfte (56%) und relativ niedrige Lohnkosten (45%). Aktuell ist Deutschland bereits der siebtgrößte ausländische Direktinvestor in Indien. Mehr als die Hälfte der Studienteilnehmer (53%) plant, noch im laufenden Jahr ihre Investitionen in Indien auszuweiten. Vor zwei Jahren planten das nur 36%. In fünf Jahren wollen knapp drei Viertel (73%) in Indien investieren – doppelt so viele wie 2021.

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/german-indian-business-outlook-2023>

KPMG-Veranstaltungen*

Webcast Live: KI im Finanzsektor – Das bringt der EU AI Act

5. Juli 2023

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

Webcast Live: Kapitalmarkt- Compliance: Insiderinforma- tionen im Griff behalten

6. Juli 2023

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

Webcast Live: Kreditinstitute und das LkSG: Fit für die Umsetzung transparenter Lieferketten

11. Juli 2023

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

Webcast-Live-Reihe: Global Mobility Services

„Tax'n'Crime@Global Mobility:
Steuerliche Korrekturen
Im Kontext von Lohnsteuer-
außenprüfungen“
11. Juli 2023

„Update EU/EWR Registrierun-
gen und Equal Pay: Erfahrungen
und Trends aus der Praxis“
22. August 2023

„Employer of Record – Ein
aufkommender Trend? Unsere
steuerliche Sichtweise dazu“
5. September 2023

„Ausländische Geschäftsführer:
Was ist zu beachten? Praxis-
beispiele und Lösungen“
26. September 2023

„Becoming digital! Digitale
Prozesse und IT-Unterstützung
für Global Mobility“
10. Oktober 2023

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

„Lohnsteuer und Sozialversiche-
rung: Wichtige Themen zum
Jahreswechsel“
5. Dezember 2023

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

Webcast Live: Cybersicherheit mit Microsoft: Das Update für Private-Equity-Firmen

12. Juli 2023

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

Webcast-Live-Reihe: IKS Meet-Up Financial Services

12. Juli 2023

Ihre Ansprechpartnerin:
Michaela Terstesse
T +49 221 2073-6058
mterstesse@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: Immobilien + Innovationen

„Recht + Künstliche Intelligenz“
12. Juli 2023

„ESG + Datenmodelle“
16. August 2023

„Demografischer Wandel +
Digitale Assistenten“
20. September 2023

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

KPMG Praxisaustausch: Metaverse 360°

18. Juli 2023 in München

Ihre Ansprechpartnerin:
Janine Koch
T +49 89 9282-4113
janinekoch@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: CGO Governance Update

„ESG@Internal Audit“
20. Juli 2023

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

Webcast-Live-Reihe: Forensic Update 2023

„Threat Hunting – Spuren eines
bereits erfolgten Angriffs auf-
spüren“
22. August 2023

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

Webcast Live: Tax Update III/2023 (kostenpflichtige Veranstaltung)

13. September 2023

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

Webcast-Live-Reihe: Tax Update Public

„Fokus: Gesundheitswesen“
14. September 2023

„Fokus: Gemeinnützigkeit“
12. Oktober 2023

Fokus: Gemeinnützige
Aktivitäten im Ausland“
9. November 2023

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

Tax-Kurse

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



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

Auch Anmeldungen sind dort online möglich –
schnell und unkompliziert.

* Änderungen vorbehalten

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

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

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

Dr. Martin Ribbrock

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

Editorial

Dr. Claudia Veh

Friedenstraße 10
81671 München
T +49 89 9282-6413

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

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



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

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