

# KPMG-Mitteilungen

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

August/September 2023

## Inhalt (Auszug)

<b>Editorial</b>	<b>2</b>
<b>Steuerrecht</b>	<b>3</b>
Zinsschranke gilt nur bei Vergütungen als Entgelt für zeitlich begrenzte Bereitstellung von Fremdkapital	3
Keine Heilung eines „fehlerhaften“ Gewinnabführungsvertrags gegen den Willen des Steuerpflichtigen	4
Hinzurechnung körperschaftsteuerfreier Dividenden aus Auslandsbeteiligungen nach § 8 Nr. 5 GewStG im Erhebungszeitraum 2001 nicht unionsrechtswidrig	5
Nichtberücksichtigung „finaler“ ausländischer Betriebsstättenverluste auch bei qualifizierter Rückfallklausel	6
Verlustverrechnungsverbot bei rückwirkender Umwandlung nicht auf Missbrauch begrenzt	7
Zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding	8
Differenzbesteuerung bei Kunstgegenständen	8
Besteuerung von Kurtaxen	9
<b>Zoll- und Außenwirtschaftsrecht</b>	<b>11</b>
Exportkontrolle: Verordnung (EU) 2023/1529 des Rates vom 20.7.2023 über restriktive Maßnahmen angesichts der militärischen Unterstützung des Angriffskriegs Russlands gegen die Ukraine durch den Iran	11
<b>Literaturtipps</b>	<b>13</b>
<b>KPMG-Veranstaltungen</b>	<b>14</b>
<b>Impressum</b>	<b>15</b>

# Editorial



**Prof. Dr. Gerrit Adrian**  
Leiter Department of  
Professional Practice Tax,  
Frankfurt a. M.

2023 steht im Zeichen neuer Steuergesetze. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) arbeitet momentan an einer Vielzahl von Gesetzentwürfen, die noch in diesem Jahr das parlamentarische Gesetzgebungsverfahren durchlaufen sollen.

Eine zentrale Rolle nimmt hierbei der Mitte Juli vom BMF veröffentlichte Referentenentwurf eines Gesetzes zur Stärkung von Wachstumschancen und Innovation sowie Steuervereinfachung und Steuerfairness (Wachstumschancengesetz) ein. Unter anderem sollen die Liquiditätssituation der Unternehmen verbessert und Impulse für Investitionen gesetzt werden, z. B. durch Investitionsprämien für Klimaschutzmaßnahmen und die Ausweitung der Forschungsförderung, aber auch durch eine Erweiterung der bestehenden Verlustnutzungsregelungen. Der 279 Seiten starke und in 44 Artikel gegliederte Entwurf des Gesetzes betrifft aber letztlich nahezu sämtliche Bereiche des Steuerrechts und enthält auch verschärfende Maßnahmen wie z. B. die Einführung einer Mitteilungspflicht für nationale Steuergestaltungen sowie Modifikationen an der Zinsschranke einschließlich der Einführung einer Zinshöhenschranke.

Mitte August hat das BMF den Regierungsentwurf eines Gesetzes für die Umsetzung der Richtlinie zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung für multinationale Unternehmensgruppen und große inländische Gruppen in der Union (MinBestRL-UmsG) veröffentlicht. Neben der eigentlichen Zielsetzung enthält der Gesetzentwurf auch bedeutsame, mit der Umsetzung der MinBestRL im Zusammenhang stehende „Begleitmaßnahmen“. So soll zum einen die die schon sehr lange geforderte Absenkung der Niedrigsteuergrenze des AStG von 25 % auf 15 % erfolgen. Korrespondierend hierzu soll auch die Niedrigsteuergrenze im Rahmen der Lizenzschränkenregelung des § 4j EStG von 25 % auf 15 % abgesenkt werden.

Bedeutsame Neuerungen zeichnen sich auch im Bereich der Grunderwerbsteuer ab: Aus einem Diskussionsentwurf für ein Gesetz zur Novellierung des Grunderwerbsteuergesetzes geht u. a. hervor, dass künftig im Rahmen eines neuen § 1a GrEStG ein einheitlicher und rechtsformneutraler Erwerbstatbestand für Anteilerwerbe an Grundstücksgesellschaften (sogenannte share deals) eingeführt werden soll. Zudem enthält der Entwurf grundlegende Anpassungen bei der Gewährung von Steuervergünstigungen für Umstrukturierungen im Konzern sowie für Grundstücksübertragungen zwischen Gesellschaften und ihren Gesellschaftern.

Gerne informieren wir Sie im Rahmen unseres quartalsweise stattfindenden Tax Update\* über aktuelle Entwicklungen in der steuerlichen Gesetzgebung, Rechtsprechung und Verwaltung.

\* Weitere Informationen, insbesondere zu den Terminen und zum Anmeldeverfahren, finden Sie unter <https://kpmg.com/de/de/home/events/uebersicht/webcast-live-tax-update.html>

# Steuerrecht

## I Einkommensteuer/Gewerbesteuer

### Besteuerung von Gewinnen aus Online-Poker

Der BFH hat in seinem Urteil vom 22.2.2023 (DStR 2023 S.1411) entschieden, dass auch Gewinne aus dem Online-Pokerspiel als Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Einkommensteuer/Gewerbesteuer unterliegen können.

Im Streitfall hatte der Kläger M, ein bei seinen Eltern in Deutschland lebender Mathematikstudent, im Jahr 2007 mit dem Online-Pokerspiel in der Variante „Texas Hold'em“ begonnen. Nachdem er zunächst mit geringen Einsätzen startete und Gewinne in Höhe von ca. 250 US-Dollar (2007) und ca. 1.000 US-Dollar (2008) erzielte, steigerte M im Streitjahr 2009 seine Einsätze erheblich und erzielte einen Gewinn von knapp 83.000 Euro, der in den Folgejahren weiter anstieg. Seine Nettospielzeit betrug für das gesamte Streitjahr 446 Stunden, wobei alleine auf den Zeitraum von Juli bis Dezember 351 Stunden entfielen. M spielte an bis zu vier virtuellen Tischen gleichzeitig und setzte eine Analysesoftware mit umfangreichen statistischen Auswertungsmöglichkeiten ein.

M gab im Jahr 2014 erstmals eine Einkommensteuer- und Gewerbesteuererklärung für 2009 ab, wobei er die erzielten Online-Pokergewinne zunächst als Gewinne aus Gewerbebetrieb erklärte. Nach erklärungsgemäßer Veranlagung legte er jedoch Einspruch ein und ging von steuerfreien Glücksspielgewinnen aus. Das Finanzamt folgte der Argumentation nicht und wies den Einspruch zurück.

Das Finanzgericht ging im Rahmen der Sachverhaltswürdigung davon aus, dass der Kläger erst ab Oktober 2009 gewerblich tätig gewesen sei, da sich ab diesem Zeitpunkt die zeitliche Intensität des Spiels nochmals gesteigert habe. Demzufolge unterliege nur der in den Monaten Oktober bis Dezember 2009 erzielte Gewinn von gut 60.000 Euro der Einkommensteuer.

Der BFH bestätigt die vom Finanzgericht im Streitfall angenommene Steuerpflicht von Online-Pokergewinnen. Entsprechend seinen früheren Entscheidungen zum Turnierpoker bzw. zu sogenannten Cash Games in Casinos (zuletzt BFH vom 25.2.2021, DStRE 2021 S.1349) ist Poker in einkommen-

steuerrechtlicher Hinsicht kein reines Glücksspiel, sondern auch durch Geschicklichkeitselemente gekennzeichnet. Dies gilt auch beim Online-Poker, selbst wenn dort kein persönlicher Kontakt zu den Mitspielern möglich ist.

Bei Tätigkeiten, die von einer Vielzahl von Menschen als Teil ihrer Freizeitgestaltung ausgeübt werden und nur im Einzelfall ausnahmsweise gewerblich sein können – beispielsweise bei Spielern wie dem Kläger, aber auch bei Sportlern –, ist danach abzugrenzen, ob der Steuerpflichtige damit private Spielbedürfnisse gleich einem Freizeit- oder Hobbyspieler befriedigt oder ob in der Gesamtschau strukturell-gewerbliche Aspekte entscheidend in den Vordergrund rücken. Zu diesen Aspekten gehören zum Beispiel die Planmäßigkeit des Handelns, die Ausnutzung eines Marktes oder der Umfang des investierten Geld- und Zeitbudgets.

Liegt – wie im Streitfall – eine gewerbliche Tätigkeit des Spielers im Sinne des EStG vor, so unterhält dieser auch einen Gewerbebetrieb nach § 2 Abs.1 Satz 2 GewStG. Dieser Gewerbebetrieb unterliegt nach § 2 Abs.1 Satz 1 GewStG der Gewerbesteuer, soweit für ihn im Inland eine Betriebsstätte unterhalten wird. Bei einem Online-Pokerspieler ist der Raum, in dem sich der Computer befindet, von dem aus der Spieler seine Tätigkeit ausübt, als Betriebsstätte anzusehen, wenn der Steuerpflichtige über diesen Raum eine nicht nur vorübergehende Verfügungsmacht hat. Der Raum des M in der elterlichen Wohnung mit dem dortigen Computer reicht hierfür aus. I

## I Einkommensteuer/Körperschaftsteuer

### Zinsschranke gilt nur bei Vergütungen als Entgelt für zeitlich begrenzte Bereitstellung von Fremdkapital

Der BFH führt im Beschluss vom 22.3.2023 (DStR 2023 S.1590) aus, dass ein Entgelt, mit dem nicht die Möglichkeit zur Nutzung von Fremdkapital, sondern eine andere Leistung des Kreditgebers vergütet wird, keine Zinsaufwendung nach § 4h Abs. 3 Satz 2 EStG ist. Eine sog. „arrangement fee“ unterfällt nicht der Abzugsbeschränkung des § 4h EStG. Mit dieser „Gebühr“ werden vielmehr gesonderte, über die Kapitalüberlassung hinausgehende Leistungen einer Konsortialführerin vergütet, die sich

nach der vertraglich vereinbarten (und nicht nach der tatsächlich in Anspruch genommenen) Darlehenssumme bemisst.

Im Streitfall war Klägerin (K), eine GmbH, alleinige Anteilseignerin der B-GmbH. Zwischen der K und der B bestand eine ertragsteuerliche Organschaft mit der K als Organträgerin. K und B nahmen im Jahr 2011 ein Darlehen als Konsortialkredit auf. Der Konsortialkredit wurde als offenes Innenkonsortium abgeschlossen. Dabei war die C-Bank Konsortialführerin. C und B schlossen des Weiteren einen „arrangement fee letter“. Darin war die Vereinbarung enthalten, dass ein Betrag von 4,25 % der vereinbarten Darlehenssumme als „Gebühr“ an C zu zahlen sei. Die „arrangement fee“ war eine einmalige Zahlung, welche nicht rückzahlbar war. Sie fiel allerdings nicht an, wenn es nicht zum Abschluss des Darlehensvertrags kam.

B verbuchte die im Jahr 2011 angefallene „arrangement fee“ als Aufwand. Das Finanzamt unterstellte, dass im Rahmen der Anwendung der Zinsschranke nach § 8a KStG, § 4h EStG auch diese „Gebühr“ als Zinsaufwendung nach § 4h Abs. 3 Satz 2 EStG anzusehen sei. Im Anschluss an den Einspruch der K erließ das Finanzamt eine Teileinspruchsentscheidung nach § 367a Abs. 2a AO. Die finanzgerichtliche Klage war dagegen überwiegend erfolgreich. Nach Ansicht des BFH war der Erlass einer Teileinspruchsentscheidung zulässig. Die Frage, ob § 4h EStG verfassungsgemäß ist, ist nicht spruchreif, während die weitere Frage, ob die „Gebühr“ von der Abzugsbeschränkung des § 4h EStG erfasst wird, entscheidungsreif ist.

Der BFH führt aus, dass das Finanzgericht zutreffend davon ausgegangen ist, dass die „arrangement fee“ kein Zinsaufwand nach § 4h Abs. 3 Satz 2 EStG ist. Zinsaufwendungen, die der Abzugsbeschränkung der sogenannten Zinsschranke nach § 4h EStG, §§ 8a, 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 KStG unterliegen, werden in der genannten Vorschrift definiert als Vergütungen für Fremdkapital, die den maßgeblichen Gewinn gemindert haben. Da Zinsen für die Überlassung von Fremdkapital und für die Einräumung einer zeitlich begrenzten Möglichkeit der Nutzung dieses Kapitals geleistet werden, kommt es darauf an, dass sich die Vergütung als Entgelt für die zeitlich begrenzte Zurverfügungstellung von Fremdkapital darstellt. Danach kommt es für die Einstufung als Zinsaufwendung darauf an, dass sich das Entgelt bei wirtschaftlicher Betrachtung als Gegenleistung für die Kapitalnutzungsmöglichkeit darstellt.

Das Finanzgericht hat für den Senat bindend in tatsächlicher Hinsicht festgestellt, dass es sich bei

der im Streitfall gezahlten „arrangement fee“ um eine einmalige Gebühr für die bis zum Abschluss des Kreditvertrags erfolgten Vermittlungstätigkeiten des Konsortialführers handelte. Die Gebühr war dafür zu zahlen, dass die C-Bank als Konsortialführer diesen Kredit mit mehreren Banken vermittelt und zustande gebracht hat. Auf dieser Grundlage hat die Vorinstanz die „arrangement fee“ dahingehend gewürdigt, dass mit ihr gesonderte, über die Kapitalüberlassung hinausgehende Leistungen der C als Konsortialführerin vergütet wurden. In diese Würdigung hat das Finanzgericht zutreffend die rechtlich maßgeblichen Gesichtspunkte einbezogen, wie etwa die fehlende Bemessung an der Höhe des zur Nutzung überlassenen Fremdkapitals, die fehlende Laufzeitabhängigkeit und die Art der von der C-Bank erbrachten Leistungen. **I**

## Körperschaftsteuer

### Keine Heilung eines „fehlerhaften“ Ergebnisabführungsvertrags gegen den Willen des Steuerpflichtigen

Der BFH hat im Urteil vom 3.5.2023 (DStR 2023 S.1592) entschieden, dass der Eintritt der Heilungswirkung nach den gesetzlichen Übergangsregelungen zum gesetzlichen Erfordernis des dynamischen Verweises auf § 302 AktG vom Verhalten des Steuerpflichtigen abhängt. Damit tritt bei Beendigung der Organschaft vor dem 1.1.2015 die Heilungswirkung nach § 34 Abs. 10b Satz 3 KStG nicht ein, wenn der Steuerpflichtige durch eine nach außen erkennbare Handlung den Willen äußert, eine Heilung des fehlerhaften Ergebnisabführungsvertrags (EAV) nicht herbeiführen, sondern die Rechtsfolgen des fehlerhaften EAV tragen zu wollen.

Im Streitfall hielt die Klägerin (K), eine KG, alle Anteile der in den Streitjahren (2007 bis 2011) unter A GmbH (A) firmierenden Beigeladenen, die Beteiligungen an inländischen Personengesellschaften hielt. A schloss als Organgesellschaft mit der K im März 2004 einen EAV für eine feste Laufzeit von fünf Jahren ab, der erstmals zum 31.5.2008 gekündigt werden konnte. Im Dezember 2004 führte der Gesetzgeber mit einem neuen Abs. 4 eine Verjährungsregelung in § 302 AktG ein. Der EAV wurde von den Vertragsparteien nicht angepasst. K kündigte den EAV zum 31.5.2012.

Das Finanzamt beanstandete den Ansatz von Gewerbesteuerermessbeträgen aus Beteiligungen an den Einzelgesellschaften. Der BFH habe bereits entschieden, dass der „Durchleitung“ anteiliger Gewerbesteuerermessbeträge von nachgeordneten Personenuntergesellschaften durch eine zwischen-



geschaltete Kapitalgesellschaft deren Abschirmwirkung entgegenstehe. Dies gelte auch, wenn die Kapitalgesellschaft organschaftlich mit der Personobergesellschaft als Organträgerin verbunden sei. K wandte daraufhin ein, dass die Organschaft zwischen ihr und der GmbH nicht anzuerkennen sei, weil der EAV keinen Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG enthalte. Einkommen und Gewerbeertrag der A seien ihr daher nicht zuzurechnen. Das Finanzamt legte der Besteuerung der GmbH hingegen eine Organschaft zugrunde. Einspruch und finanzgerichtliche Klage gegen die maßgeblichen Bescheide blieben erfolglos.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht rechtsfehlerhaft entschieden, dass zwischen der K und der A in den Streitjahren auf der Grundlage der 2013 in das Gesetz eingefügten Heilungsregelung eine steuerlich anzuerkennende Organschaft bestanden hat. Im Streitfall ist eine jahrelange Untätigkeit für die Anerkennung der Organschaft schädlich. Denn zu Beginn des ersten Streitjahres (2007) war immer noch keine dem § 302 Abs. 4 AktG entsprechende Verjährungsregelung zwischen der K und der A vereinbart worden. § 302 AktG wurde bereits im Jahr 2004 angepasst.

Mit § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG hat der Gesetzgeber eine Norm geschaffen, die es ermöglicht, einen EAV, der bislang keine ausreichende Vereinbarung entsprechend § 302 AktG enthielt und in diesem Sinne für die Rechtsfrage der steuerlichen Anerkennung fehlerhaft war, durch Aufnahme eines dynamischen Verweises rückwirkend zu heilen. Eine solche vertragliche Änderung ist allerdings nach Satz 3 der Norm entbehrlich, wenn die Organschaft vor dem 1.1.2015 beendet wird. Da der EAV zum 31.5.2012 wirksam gekündigt und die Organschaft dadurch beendet wurde, ist das Finanzgericht unter Verweis auf Satz 3 der Norm von einer rückwirkenden Heilung des fehlerhaften EAV ausgegangen. Der BFH folgt dieser Meinung jedoch nicht. Denn Satz 3 ist lediglich eine Ergänzung von Satz 2, der den Grundtatbestand der Heilung beinhaltet und dabei den Eintritt der Heilungswirkung vom Verhalten des Steuerpflichtigen abhängig macht. Dann muss aber für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger, der die Organschaft bereits vor der gesetzlichen Neuregelung beendet hatte, mittels Einlegung von Rechtsbehelfen ausdrücklich dem möglichen Eintritt einer Heilungswirkung widerspricht, Rechnung getragen werden.

Zur Vermeidung von Wertungswidersprüchen ist eine Auslegung von Satz 3 geboten, die die Heilungswirkung dann nicht eintreten lässt, wenn der Steuerpflichtige vergleichbar mit der nach außen erkennbaren Änderung des EAV im Grundtatbe-

stand von Satz 2 durch eine nach außen erkennbare Handlung den Willen äußert, eine Heilung nicht herbeiführen zu wollen. Eine solche Handlung ist im Streitfall spätestens in der Einlegung von Rechtsbehelfen gegen die vom Finanzamt vollzogene Organschaftsbesteuerung zu erblicken. Hierbei genügt es, dass sich die K als vermeintliche Organträgerin gegen die Heilung ausgesprochen hat. **I**

## **I Gewerbesteuer/Unionsrecht**

### **Hinzurechnung körperschaftsteuerfreier Dividenden aus Auslandsbeteiligungen nach § 8 Nr. 5 GewStG im Erhebungszeitraum 2001 nicht unionsrechtswidrig**

Der EuGH führt im Urteil vom 22.6.2023 (DStR 2023 S.1417) aus, dass Art. 63 AEUV einer Regelung eines Mitgliedstaats nicht entgegensteht, nach der bei der Bemessungsgrundlage (BMG) der Gewerbesteuer einer Gesellschaft Dividenden, die aus Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften in Höhe von weniger als 10 % stammen, der BMG wieder hinzugerechnet werden. Ein Verstoß gegen die unionsrechtliche Kapitalverkehrsfreiheit liegt nicht vor, wenn und soweit diese Dividenden in einem vorangegangenen Ermittlungsschritt von der BMG abgezogen worden sind, während Dividenden die aus vergleichbaren Beteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften stammen, von Anfang an zur BMG gehören, ohne von ihr abgezogen und folglich ohne ihr wieder hinzugerechnet zu werden.

Das EuGH-Urteil ist auf der Grundlage eines Vorabentscheidungsersuchens des BFH vom 23.11.2021 (DStR 2022 S. 755) ergangen und betrifft die Auslegung von Art. 63 AEUV. Im Streitfall bezog ein Lebensversicherungsunternehmen (L) im EZ 2001 Dividenden von ausländischen Kapitalgesellschaften, an denen sie unmittelbare Beteiligungen von weniger als 10 % des Kapitals hielt. Außerdem bezog L Dividenden aus diesen Beteiligungen an Wertpapier-Sondervermögen. Die von den Wertpapier-Sondervermögen vorgenommenen Ausschüttungen beruhten auf Dividenden ausländischer Kapitalgesellschaften, an denen die Investmentfonds zu weniger als 10 % beteiligt waren. L übte das Wahlrecht nach § 34 Abs. 7 Satz 8 Nr. 2 KStG aus.

Aufgrund der Ausübung des Wahlrechts waren ab dem EZ 2001 nach § 8b Abs.1 KStG 20 % der Dividendeneinnahmen aus den Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften in Höhe von weniger als 10 % für die Ermittlung des körperschaftsteuerlichen Gewinns der L nicht zu berück-

sichtigen. Diese 20 % der Dividenden, die bei der Ermittlung dieses Gewinns nicht berücksichtigt worden waren, wurden jedoch vom Finanzamt nach § 8 Nr. 5 Satz 1 GewStG dem Gewinn wieder hinzugerechnet. Mit einer Klage vor dem Finanzgericht wandte sich die L gegen die Anwendung von § 8 Nr. 5 Satz 1 GewStG. Nachdem das Finanzgericht der Klage der L stattgegeben hatte, legte das Finanzamt Revision beim BFH ein. Dieser bezweifelte zwar für den Ausgangsrechtsstreit eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs, legte den Sachverhalt aber dem EuGH im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens vorgelegt.

Im vorliegenden Fall geht aus dem Vorabentscheidungsersuchen hervor, dass im EZ 2001 bei der Ermittlung der BMG der Gewerbesteuer unterschiedliche Besteuerungsmodalitäten für Dividenden, die von inländischen Gesellschaften bezogen wurden, und für Dividenden, die von ausländischen Gesellschaften bezogen wurden, galten. Die Ungleichbehandlung in den beiden Ermittlungsschritten der BMG der Gewerbesteuer führte dazu, dass sowohl die von inländischen als auch die von ausländischen Gesellschaften ausgeschütteten Dividenden vollständig in diese BMG einbezogen wurden und derselben steuerlichen Belastung unterlagen. Die von inländischen Gesellschaften ausgeschütteten Dividenden wurden von Anfang an in die BMG einbezogen.

Die von ausländischen Gesellschaften ausgeschütteten Dividenden wurden im ersten Ermittlungsschritt zu 80 % in diese BMG einbezogen, und die verbleibenden 20 % wurden ihr im zweiten Ermittlungsschritt wieder hinzugerechnet, sodass sie im EZ 2001 zu 100 % der Gewerbesteuer unterlagen. Die nach den Vorschriften eines Mitgliedstaats in den Schritten zur Ermittlung der BMG der Gewerbesteuer erfolgende Ungleichbehandlung von Dividenden, die von inländischen Gesellschaften ausgeschüttet werden, und von Dividenden, die von ausländischen Gesellschaften ausgeschüttet werden, führt folglich nicht zu einer Benachteiligung der Letzteren gegenüber den Ersteren. Mithin ist eine solche Ungleichbehandlung nicht geeignet, die in diesem Mitgliedstaat Ansässigen von Investitionen ihres Kapitals in einem anderen Mitgliedstaat abzuhalten, und stellt somit keine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs dar. ■

## ■ Doppelbesteuerung/Unionsrecht

### Nichtberücksichtigung „finaler“ ausländischer Betriebsstättenverluste auch bei qualifizierter Rückfallklausel

Der BFH hat sich in seiner Entscheidung vom 12.4.2023 (DStR 2023 S.1402) insbesondere zu der Frage geäußert, ob in Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) enthaltene Rückfallklauseln, die in bestimmten Fällen trotz vereinbarter DBA-Freistellung eine Besteuerung von EU-ausländischen Betriebsätteneinkünften im Stammhausstaat zulassen, die EuGH-Rechtsprechung zu den finalen Verlusten relativieren.

Der EuGH hatte erst kürzlich in seinem Urteil vom 22.9.2022 (DStR 2022 S.1993; KPMG-Mitteilungen November 2022 S. 6) klargestellt, dass die der DBA-Freistellung immanente Symmetriethese, die dem Betriebsstättenstaat sowohl im Gewinn- als auch im Verlustfall die alleinige Besteuerungszuständigkeit zuweise, unionsrechtlich nicht zu beanstanden sei. In diesen Fällen liege bereits keine Vergleichbarkeit der Situation zwischen einer inländischen und einer ausländischen Betriebsstätte vor, weil der Stammhausstaat insoweit insgesamt keinen steuerlichen Zugriff auf die Einkünfte der ausländischen Betriebsstätte habe.

Im Streitfall hatte die Klägerin, eine inländische GmbH, im Jahr 2004 im Rahmen der Expansion des Unternehmens eine Betriebsstätte in Italien begründet. Da diese in den Jahren 2004–2008 ausschließlich Verluste erwirtschaftete, schloss die Klägerin die italienische Niederlassung zum 31.12.2008 und machte die Verluste als endgültig nicht mehr anderweitig nutzbare „finale“ Verluste im Streitjahr 2008 in Deutschland geltend. Das Finanzamt berücksichtigte diese Verluste bei der Steuerfestsetzung entsprechend der im DBA Italien 1989 vereinbarten Freistellung für Betriebsätteneinkünfte nicht, wohingegen das Finanzgericht Hamburg den angefochtenen Bescheid mit Urteil vom 6.8.2014 antragsgemäß geändert hat.

Die hiergegen seitens des Finanzamts eingelegte Revision war erfolgreich. Der BFH bestätigt zunächst die Grundaussagen des EuGH im Hinblick auf die unionsrechtliche Wirkweise der Symmetriethese im Rahmen der abkommensrechtlichen Freistellung von Betriebsätteneinkünften, die er sich bereits in der Entscheidung vom 22.2.2023 (DStR 2023 S. 877; KPMG-Mitteilungen Juni 2023 S. 5) zu eigen gemacht hatte.

Im Anschluss untersucht der BFH, ob es sich bei der in Abschn. 16 Buchst. d des Protokolls zum DBA Italien 1989 enthaltenen Regelung um eine

sogenannte echte Rückfallklausel handelt, die bewirkt, dass bei fehlender effektiver Besteuerung im Quellenstaat das Besteuerungsrecht an den anderen Vertragsstaat zurückfällt. Aufgrund des Erfordernisses der „effektiven“ Besteuerung durch den Quellenstaat ist die Bestimmung als sogenannte qualifizierte Rückfallklausel einzuordnen, die für die Freistellung nicht bloß eine abstrakte Steuerpflicht, sondern eine tatsächliche („effektive“) Besteuerung durch den Quellenstaat voraussetzt.

Dem Vorbringen der Klägerin, wonach der Besteuerungsrückfall in Bezug auf negative Einkünfte immer dann eintrete, wenn es im Quellenstaat nicht tatsächlich zu einem Ausgleich des Verlusts mit anderen (positiven) Einkünften gekommen sei, folgt der BFH nicht. Von einer effektiven Besteuerung durch den anderen Staat ist im Falle von Verlusten jedenfalls dann auszugehen, wenn der andere Staat die Verluste in die steuerliche Bemessungsgrundlage einbezieht und einen Ausgleich mit positiven Einkünften eines anderen Veranlagungszeitraums ermöglicht. Nicht erforderlich ist hingegen, dass es zu irgend einem Zeitpunkt tatsächlich zu einem solchen Ausgleich kommt.

Im Ergebnis bleibt es in den Fällen, in denen – wie im Streitfall – die Voraussetzungen der Rückfallklausel nicht vorliegen, bei dem abkommensbedingten „symmetrischen“ Besteuerungsverzicht Deutschlands und folglich nach den Maßstäben des EuGH bei einer fehlenden Vergleichbarkeit mit reinen Inlandsfällen.

Schließlich scheidet auch die Berufung der Klägerin auf die in Art. 20 der Charta der Grundrechte der Europäischen Union (EUGrRCh) bzw. Art. 3 GG verankerten allgemeinen Gleichheitsgrundsätze. Beide Regelungen setzen ihrerseits eine Ungleichbehandlung vergleichbarer Sachverhalte voraus, was in Fällen der DBA-Symmetriethese aber gerade nicht vorliegt. |

## Umwandlungssteuerrecht

### Verlustverrechnungsverbot bei rückwirkender Umwandlung nicht auf Missbrauch begrenzt

Der BFH kommt im Urteil vom 12.4.2023 (DStR 2023 S.1469) zum Ergebnis, dass das Verlustverrechnungsverbot bei steuerlicher Rückwirkung einer Umwandlung (§ 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG) auch in Einbringungsfällen anzuwenden ist. Es gilt selbst in Fällen, in denen eine steuergestalterische Missbrauchsabsicht nicht vorliegt. Verfassungsrechtliche Bedenken bestehen nicht. Die Regelung gilt auch für die Ermittlung der Bemessungsgrund-

lage der Gewerbesteuer. Die genannte Vorschrift ist nicht derart teleologisch zu reduzieren, dass die (negativen) Einkünfte des übernehmenden Rechtsträgers ohne Berücksichtigung eines im Veranlagungsjahr der Übernahme von ihm beantragten Investitionsabzugsbetrags (§ 7g EStG) zu bestimmen wären.

Im Streitfall erklärte der Einzelkaufmann S mit notarieller Urkunde vom 13.7.2017 die „Umwandlung im Wege der Ausgliederung aus dem Vermögen eines Einzelkaufmanns zur Neugründung einer GmbH“ zum Umwandlungsstichtag (Ablauf des 1.1.2017) in die neu zu gründende Klägerin (K). Die Eintragung der K in das Handelsregister erfolgte am 21.8.2017. Im Streitjahr 2017 machte die K einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG geltend. Das Finanzamt ging von positiven Einkünften des übertragenden Rechtsträgers im Zeitraum der Rückwirkung, von positiven Einkünften im gesamten Veranlagungszeitraum und von (nicht ausgeglichenen) negativen Einkünften des übernehmenden Rechtsträgers aus. Der Einspruch war erfolglos. Hingegen gab das Finanzgericht der Klage teilweise statt.

Der BFH hob das Urteil auf und wies die Klage ab. Das Finanzgericht hat zwar ohne Rechtsfehler dahin erkannt, dass § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG, § 20 Abs. 6 Satz 4 UmwStG unabhängig von einer Missbrauchsabsicht auch bei Einbringungen gilt und der Zeitraum der Rückwirkung erst mit der Eintragung der Umwandlung in das Handelsregister endet. Es hat aber rechtsfehlerhaft eine Anwendung bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer abgelehnt. Die genannte Regelung ist darüber hinaus auch nicht teleologisch zu reduzieren, als der Verlust des übernehmenden Rechtsträgers auf einem Abzugsbetrag nach § 7g EStG beruht.

Bei der Schätzung des Gewinns des eingebrachten Unternehmens im Rückwirkungszeitraum ist das Finanzgericht nach Ansicht des BFH zudem unzutreffend davon ausgegangen, dass die positiven Einkünfte des Einbringenden um zeitanteilig angefallene Verbindlichkeiten für Jahresabschlusskosten sowie Lohn und Gehalt zu mindern seien. Der Senat folgt nicht der Meinung der K, Gewinne des übertragenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum dürften nur mit Verlusten des übernehmenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum nicht ausgeglichen werden, während der Ausgleich mit Verlusten des übernehmenden Rechtsträgers aus dem verbleibenden Rest des Wirtschaftsjahrs nach dem Rückwirkungszeitraum möglich sei.

Der sachliche Anwendungsbereich des § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG erstreckt sich entgegen der Ansicht

der Vorinstanz auch auf die Ermittlung der Gewerbesteuer. Da die betroffenen Verluste umwandlungssteuerrechtlich auf Ebene der Gewinnermittlung zu berücksichtigen sind, werden sie zudem über die in § 7 Satz 1 GewStG geregelte Anwendung des EStG und des KStG erfasst.

Schließlich ist es zutreffend, dass zur Berechnung der nach § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG anzusetzenden Beträge regelmäßig die Erstellung einer (steuerlichen) Zwischenbilanz auf den Zeitpunkt des Endes des Rückwirkungszeitraums erforderlich ist. Da im Streitfall eine solche Bilanz nicht erstellt worden ist, ist es nicht zu beanstanden, dass das Finanzgericht die positiven Einkünfte des übertragenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum im Schätzungswege ermittelt hat. ■

## Umsatzsteuer

### Zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding

Der BFH hat mit Urteil vom 15.2.2023 (DStR 2023 S.1531) nach Durchführung eines Vorabentscheidungsersuchens an den EuGH zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holdinggesellschaft Stellung genommen.

Dem lag folgender Sachverhalt zu Grunde: Die W GmbH (W) war im Jahr 2013 an der X GmbH & Co. KG (X) und der Y GmbH & Co. KG (Y) beteiligt, deren Tätigkeiten darin bestanden, Bauobjekte zu errichten und Wohneinheiten zu veräußern, und zwar überwiegend umsatzsteuerfrei. Zwischen W und X sowie Y wurde jeweils vereinbart, dass W für X bzw. Y Buchführungs- und Geschäftsführungsleistungen im Zusammenhang mit deren Errichtung von Objekten gegen Entgelt erbringt. W leistete ferner aufgrund von Ergänzungsvereinbarungen zu den Gesellschaftsverträgen einen Gesellschaftsbeitrag an X und Y. Dieser Beitrag bestand jeweils in der unentgeltlichen Erbringung von Dienstleistungen. W erbrachte diese Dienstleistungen teilweise mit eigenem Personal bzw. eigenen Geräten, teilweise durch Erwerb von Gegenständen und Dienstleistungen von anderen Unternehmen. Streitig ist, ob W zum Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen berechtigt ist. Der BFH hatte Zweifel an der Auslegung des Unionsrechts zum Vorsteuerabzug und hat die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt, der am 8.9.2022 hierzu entschieden hat (DStR 2022 S.1904; KPMG-Mitteilungen Oktober 2022 S. 9).

Der BFH hat das Urteil des EuGH wie folgt umgesetzt: Im vorliegenden Fall beschränkte sich die Tätigkeit von W nicht auf den Erwerb und das Hal-

ten von Gesellschaftsanteilen an X und Y, sondern sie erbrachte ihren beiden Tochtergesellschaften gegen Entgelt Buchführungs- und Geschäftsführungsleistungen, die eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie darstellen. Folglich sei W laut BFH als Unternehmerin einzustufen.

Gleichwohl stehe W vorliegend kein Recht auf Vorsteuerabzug zu. Einer Holdinggesellschaft sei nämlich der Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen zu versagen, die

- nicht in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit von der Holding erbrachten steuerpflichtigen Dienstleistungen, sondern mit von ihr als Gesellschafterbeitrag geschuldeten unentgeltlichen Dienstleistungen stehen,
- nicht in direktem und unmittelbarem Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holding, sondern mit den Umsätzen Dritter (der Tochtergesellschaften) stehen, gleich ob diese Umsätze Dritter steuerpflichtig oder steuerfrei seien,
- in den Preis der an die Tochtergesellschaften erbrachten steuerpflichtigen Umsätze keinen Eingang finden und
- nicht zu den allgemeinen Kostenelementen der eigenen wirtschaftlichen Tätigkeit der Holding gehören. ■

### Differenzbesteuerung bei Kunstgegenständen

Das Urteil des EuGH vom 13.7.2023 „Mensing II“ (DStR 2023 S. 1838) betrifft die Bemessungsgrundlage bei der Differenzbesteuerung von Kunstgegenständen, denen ein innergemeinschaftlicher Erwerb vorausgegangen ist.

Herr Mensing ist ein in Deutschland ansässiger Kunsthändler. Im Jahr 2014 wurden ihm Kunstgegenstände von in anderen Mitgliedstaaten ansässigen Urhebern geliefert. Diese Lieferungen wurden im Ansässigkeitsstaat der Künstler als steuerbefreite innergemeinschaftliche Lieferungen behandelt. Herr Mensing versteuerte sie als innergemeinschaftliche Erwerbe und beantragte beim Finanzamt die Anwendung der Differenzbesteuerung auf diese Lieferungen. Da nach § 25a Abs. 7 Nr.1 Buchst. a UStG die Differenzbesteuerung keine Anwendung auf die Lieferung eines Gegenstandes findet, den der Wiederverkäufer innergemeinschaftlich erworben hat, wenn auf die Lieferung des Gegenstands an den Wiederverkäufer die Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen im übrigen Gebiet der Europäischen Union angewendet worden ist, lehnte das Finanzamt den



Antrag von Herrn Mensing ab, und erhob von ihm einen zusätzlichen Betrag für die Mehrwertsteuer.

Nach erfolglosem Einspruch gegen den Bescheid über die zusätzliche Mehrwertsteuer erhob Herr Mensing Klage beim Finanzgericht. Dabei machte er geltend, dass die in Rede stehende nationale Regelung nicht mit dem Unionsrecht vereinbar sei. Da das Finanzgericht insoweit Zweifel hegte, wandte es sich mit einem Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH.

Mit dem auf dieses Ersuchen hin ergangenen Urteil vom 29.11.2018 „Mensing I“ (DStR 2019 S. 556) hat der EuGH zum einen für Recht erkannt, dass Art. 316 Abs.1 Buchst. b MwStSystRL dahin auszulegen sei, dass ein steuerpflichtiger Wiederverkäufer für die Anwendung der Differenzbesteuerung auf eine Lieferung von Kunstgegenständen optieren könne, die er zuvor im Rahmen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolgern erworben habe, obwohl diese nicht zu den in Art. 314 MwStSystRL aufgeführten Personengruppen gehören. Zum anderen hat der EuGH für Recht erkannt, dass ein steuerpflichtiger Wiederverkäufer nicht für die Differenzbesteuerung auf eine Lieferung von Kunstgegenständen, die er zuvor im Rahmen einer steuerbefreiten innergemeinschaftlichen Lieferung erworben hat, optieren und zugleich auch ein Recht auf Vorsteuerabzug in den Fällen für sich in Anspruch nehmen kann, in denen dieses Recht nach Art. 322 Buchst. b MwStSystRL ausgeschlossen sei, wenn die letztgenannte Vorschrift nicht in nationales Recht umgesetzt worden sei.

Im Anschluss an dieses Urteil gab das Finanzgericht der Klage von Herrn Mensing statt. Es ging im Wesentlichen davon aus, dass die Bemessungsgrundlage nach dem Unionsrecht zu ermitteln sei und die Umsatzsteuer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb magermindernd als Bestandteil des Einkaufspreises zu berücksichtigen sei. Die vom Finanzamt Hamm eingelegte Revision wurde damit begründet, dass die Umsatzsteuer für den innergemeinschaftlichen Erwerb die zu besteuernde Marge nicht mindere. Der BFH hat die Sache daraufhin ebenfalls dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Der EuGH kommt zu folgendem Ergebnis: Die Art. 312, 315 und 317 MwStSystRL seien dahin auszulegen, dass die Mehrwertsteuer, die ein steuerpflichtiger Wiederverkäufer auf den innergemeinschaftlichen Erwerb eines Kunstgegenstands entrichtet hat, dessen spätere Lieferung der Differenzbesteuerung nach Art. 316 Abs.1

MwStSystRL unterliege, Teil der Steuerbemessungsgrundlage dieser Lieferung sei. **I**

### Besteuerung von Kurtaxen

Der EuGH hat mit Urteil vom 13.7.2023 „Gemeinde A“ (DStR 2023 S.1651) auf Vorlage des BFH zu Umsatzbesteuerung einer Kurtaxe entschieden, die für die Bereitstellung von für jedermann zugänglichen Kureinrichtungen erhoben wurde.

Die Gemeinde A ist ein staatlich anerkannter heilklimatischer Luftkurort. Sie erhebt eine Kurtaxe zur Deckung ihres Aufwands für die Herstellung und Unterhaltung der zu Kur- und Erholungszwecken bereitgestellten Einrichtungen und für die zu diesem Zweck durchgeführten Veranstaltungen.

Die Kurtaxe wird für Ortsfremde auf einen bestimmten Betrag pro Aufenthaltstag und für kurtaxepflichtige Einwohner auf einen jährlichen Pauschalbetrag festgesetzt, der unabhängig von der Dauer und Häufigkeit sowie der Jahreszeit des Aufenthalts zu entrichten ist.

A finanzierte mit den Einnahmen aus der Erhebung dieser Taxe in den Jahren 2009 bis 2012 die Herstellung, den Unterhalt und die Sanierung unter anderem von Kurpark, Kurhaus und Wegen. Diese Einrichtungen sind für jedermann frei zugänglich; eine Kurkarte wird zum Eintritt nicht benötigt. A sah für die Streitjahre die Kurtaxe als Entgelt für eine umsatzsteuerpflichtige Tätigkeit, nämlich den Kurbetrieb, an und begehrte den Abzug der für alle mit dem Fremdenverkehr zusammenhängenden Eingangsleistungen entrichteten Umsatzsteuer. Das Finanzamt folgte dem nicht und ließ nur die Vorsteuerbeträge für das Kurhaus zu, soweit dieses entgeltlich verpachtet worden war. Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhobene Klage des Finanzamts hatte keinen Erfolg. Der BFH hatte Zweifel an der Auslegung des Unionsrechts und hat die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

In seinem Urteil vom 13.7.2023 führt der EuGH aus, dass der Vorsteuerabzug voraussetze, dass die Erhebung der Kurtaxe unternehmerisch erfolge, dass insbesondere eine Dienstleistung gegen Entgelt erbracht werde. Es sei nicht ersichtlich, dass zwischen einer Gemeinde, die aufgrund einer kommunalen Satzung bei Besuchern, die sich in ihrem Gebiet aufhalten, eine Kurtaxe in Höhe eines bestimmten Betrags pro Aufenthaltstag erhebe, und diesen Besuchern, die das Recht haben, die von dieser Gemeinde bereitgestellten Kureinrichtungen zu nutzen, die für jedermann, auch für nicht kurtaxepflichtige Personen, frei zugänglich sind, ein

Rechtsverhältnis bestehe, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden.

Vor allem hänge die Pflicht zur Entrichtung der Kurtaxe nicht von der Nutzung der von der Gemeinde bereitgestellten Kureinrichtungen durch die dieser Pflicht unterliegenden Personen ab, sondern vom Aufenthalt im Gemeindegebiet, gleichviel, welchen Grund es für diesen gebe. So seien Besucher, die sich in der Gemeinde aufhalten, auch dann verpflichtet, dieses Entgelt zu entrichten, wenn sie sich aus einem anderen Grund dort aufhalten, wie beispielsweise dem Besuch von dort wohnenden Familienangehörigen oder Bekannten, und nicht die Absicht hätten, die Kureinrichtungen zu nutzen.

Im Übrigen hätten die Kurtaxeschuldner zwar die Möglichkeit, die Kureinrichtungen zu nutzen, doch seien diese Einrichtungen für jedermann, auch für Einwohner oder Tagesgäste, frei und unentgeltlich zugänglich, unabhängig davon, ob die betreffende Person zur Zahlung der Kurtaxe verpflichtet sei oder nicht. Somit hätten die Kurtaxeschuldner keine anderen Vorteile als Personen, die diese Kureinrichtungen benutzen und nicht kurtaxepflichtig seien. ■



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 – So ist der Stand bei der E-Rechnung – **KPMG on air | Podcast on Spotify**

# Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

## **Exportkontrolle: Verordnung (EU) 2023/1529 des Rates vom 20. Juli 2023 über restriktive Maßnahmen angesichts der militärischen Unterstützung des Angriffskriegs Russlands gegen die Ukraine durch den Iran**

Basierend auf dem Beschluss (GASP) 2023/1532, wurden am 20.7.2023 durch die Verordnung (EU) Nr. 2023/1529 des Rates weitere Maßnahmen im Zusammenhang mit der militärischen Unterstützung des Angriffskriegs Russlands gegen die Ukraine durch den Iran umgesetzt. Hintergrund ist der andauernde Beitrag Irans, Russland mit unbemannten Luftfahrzeugen (nachfolgend „UAV“) zu beliefern, welche im Rahmen des Angriffskriegs auch gegen Zivilisten und zivile Infrastrukturen eingesetzt werden. Dies sieht der Rat der europäischen Union als Verstoß gegen die Menschenrechtscharta der Vereinten Nationen und die Grundprinzipien des Völkerrechts an.

Bereits im Vorfeld wurden durch den EU Rat Maßnahmen erlassen, um den Beitrag Irans am Angriffskrieg zu unterbinden. In diesem Zusammenhang wurden durch den Beschluss (GASP) 2014/512 umfangreiche güterbezogene Verbote erlassen, welche im Kern die folgenden Restriktionen umfassen:

- Verbot des Verkaufs, der Lieferung, der Verbringung und der Ausfuhr von Gütern und Technologien mit doppeltem Verwendungszweck an Personen, Organisationen oder Einrichtungen in Russland oder zur Verwendung in Russland (vgl. Art. 2 Abs.1 Verordnung (EU) Nr. 833/2014),
- Verbot des Verkaufs, der Lieferung, der Verbringung und der Ausfuhr von Gütern und Technologien mit oder ohne Ursprung in der Union, die zur militärischen und technologischen Stärkung Russlands oder zur Entwicklung seines Verteidigungs- und Sicherheitssektors beitragen könnten, unmittelbar oder mittelbar an natürliche oder juristische Personen, Organisationen oder Einrichtungen in Russland oder zur Verwendung in Russland (vgl. Art. 2a Abs.1 Verordnung (EU) Nr. 833/2014),
- Verbot des Verkaufs, der Lieferung, der Verbringung und der Ausfuhr von Gütern, die insbesondere zur Stärkung der industriellen Kapazitäten Russlands beitragen könnten, unmittelbar oder mittelbar an natürliche oder juristische Personen,

Organisationen oder Einrichtungen in Russland oder zur Verwendung in Russland (vgl. Art. 3k Verordnung (EU) Nr. 833/2014).

Im Weiteren wurden im Zeitraum zwischen Oktober 2022 und Februar 2023, 11 iranische Personen und 5 iranische Organisationen angesichts ihrer Rolle bei der Entwicklung und Lieferung von UVA, die von Russland in seinem Angriffskrieg gegen die Ukraine eingesetzt werden, in die Liste der Personen, Organisationen und Einrichtungen aufgenommen wurden, die gemäß der Verordnung (EU) Nr. 269/2014 des Rates restriktiven Maßnahmen unterliegen.

Durch den aktuellen Beschluss (GASP) 2023/1532 werden nun die bereits umfangreichen restriktiven Maßnahmen weitergehend verschärft, indem erstmalig direkt güterbezogene Maßnahmen gegen einen Drittstaat, im Speziellen namentlich den Iran, aufgrund dessen Beteiligung am Angriffskrieg Russlands auferlegt werden.

Ziel der Maßnahmen ist im Speziellen die Belieferung von Bauteilen (insbesondere unbemannte Luftfahrzeuge, Antriebs- und Navigationselemente und Elektronische Bauelemente und Systeme), die bei der Herstellung von UAV verwendet werden, in den Iran zu unterbinden. Im Einzelnen sieht die umsetzende Verordnung (EU) Nr. 2023/1529 des Rates die folgenden Maßnahmen vor:

- Verbot des Verkaufs, der Lieferung, der Verbringung und der Ausfuhr von Gütern und Technologien, die zur Fähigkeit Irans, UAV herzustellen, beitragen könnten, unmittelbar oder mittelbar an natürliche oder juristische Personen, Organisationen oder Einrichtungen in Iran oder zur Verwendung in Iran (vgl. Art. 2 Abs.1 Verordnung (EU) Nr. 2023/1529),
- Verbot der Erbringung von technischer Hilfe, Vermittlungsdiensten oder anderen Diensten im Zusammenhang mit diesen Gütern und Technologien oder mit der Bereitstellung, Herstellung, Wartung und Verwendung dieser, unmittelbar oder mittelbar für natürliche oder juristische Personen, Organisationen oder Einrichtungen in Iran oder zur Verwendung in Iran (vgl. Art. 2 Abs. 2 Buchst. a Verordnung (EU) Nr. 2023/1529),

- Verbot der Gewährung von Finanzmitteln oder Finanzhilfen im Zusammenhang mit diesen Gütern und Technologien für den Verkauf, die Lieferung, die Verbringung oder die Ausfuhr dieser Güter und Technologien oder für damit verbundene technische Hilfe, Vermittlungsdienste oder andere Dienste unmittelbar oder mittelbar für natürliche oder juristische Personen, Organisationen oder Einrichtungen im Iran oder zur Verwendung im Iran (vgl. Art. 2 Abs. 2 Buchst. b Verordnung (EU) Nr. 2023/1529),
- Verbot in Zusammenhang mit diesen Gütern und Technologien, Rechte des geistigen Eigentums oder Geschäftsgeheimnisse zu verkaufen, Lizenzen dafür zu erteilen oder solche Rechte und Geheimnisse anderweitig weiterzugeben sowie Rechte auf den Zugang oder die Weiterverwendung von Materialien oder Informationen zu gewähren, die durch Rechte des geistigen Eigentums geschützt sind oder Geschäftsgeheimnisse darstellen (vgl. Art. 2 Abs. 2 Buchst. c Verordnung (EU) Nr. 2023/1529),
- Einfrieren von Geldern und wirtschaftlichen Ressourcen und das Verbot, natürlichen und juristischen Personen, Organisationen oder Einrichtungen, die für das UAV-Programm Irans verantwortlich sind, es unterstützen oder daran beteiligt sind, Gelder und wirtschaftliche Ressourcen zur Verfügung zu stellen (vgl. Art. 3 Verordnung (EU) Nr. 2023/1529 – *der dazugehörige Anhang der Verordnung sieht derzeit noch keine Listungen vor*).

Wirtschaftsbeteiligte und Ausführer sollten daher prüfen, ob im Rahmen ihrer Geschäftstätigkeiten, neben den bisher bestehenden Verboten der Verordnung (EU) Nr. 267/2012, nun zusätzliche Verbote der Verordnung (EU) Nr. 2023/1529 im Zusammenhang durch mittelbare oder unmittelbare Geschäfte mit dem Iran berücksichtigt werden müssen. |

Schneller Überblick zur Rechnungslegung:  
eNewsletter Accounting News  
Regelmäßig aktuelle Informationen zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS finden Sie in unserem eNewsletter Accounting News – kostenfrei Download unter [https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2023/07/Archiv\\_Accounting\\_News\\_07+08-23.pdf](https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2023/07/Archiv_Accounting_News_07+08-23.pdf)

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





# Literaturtipps



## Studie: Perspektivenwechsel bei den Netzbetreibern

Viele Unternehmen haben in den vergangenen Jahren mehrmals ihren Telekommunikationsanbieter gewechselt. Das zeigt unsere aktuelle Studie „Perspektivenwechsel bei den Netzbetreibern“. Darin beleuchten wir, wie Unternehmen das Service- und Produktangebot ihres Netzanbieters bewerten. Dazu haben wir knapp 175 Unternehmen befragt, wie sie ihren Telekommunikationsanbieter einschätzen und welche Wünsche sie haben.

Eine zentrale Erkenntnis unserer Befragung: Die Wechselbereitschaft vieler Unternehmen setzt deutsche Telekommunikationsbieter im B2B-Bereich unter Druck. Der zunehmende Wettbewerbsdruck erfordert, dass die Netzbetreiber mit ihrem Leistungsangebot auf der Höhe der Zeit bleiben. Denn viele Unternehmen sind bereit, für Spezialanwendungen und individuellere Lösungen wie etwa SD-WAN, Cloud- & Hostinglösungen zu den entsprechenden Spezialanbietern zu wechseln.

Laut unserer Befragung sind die meisten Unternehmen mit ihren aktuellen Telekommunikationsanbietern überwiegend zufrieden. Im Bereich Kompetenz gaben 68 % der Befragten an, dass sie „sehr zufrieden“ oder „zufrieden“ mit ihrem Anbieter sind. Ein guter Wert. Aber er zeigt auch, dass für etwa ein Drittel der Befragten noch Optimierungsbedarf besteht. Ähnlich sehen die Werte in den Bereichen Preis-Leistungs-Verhältnis (65 %) und Kundenservice (63 %) aus.

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/studie-perspektivenwechsel-bei-den-netzbetreibern>



## Studie: Want to win in the metaverse? Think internal first

Das Thema Metaverse ist in aller Munde: Die neuen virtuellen 3-D-Welten, in denen sich Nutzer:innen mittels ihrer Avatare bewegen und in Interaktion mit anderen treten können, sind die logische Weiterentwicklung der zunehmenden Digitalisierung aller Lebensbereiche. Hierbei verschwimmen zunehmend die Grenzen zwischen realer und virtueller Welt.

Bereits heute ist das Metaverse für Unternehmen hoch spannend und bietet enorme Chancen. Wie blicken Vertreter:innen aus den Sektoren Technologie, Medien und Telekommunikation (TMT) auf das Thema? Was erhoffen sie sich vom Metaverse, was planen und investieren sie und welche Hürden sehen sie? Dazu hat Forrester im Auftrag von KPMG International Ende 2022 eine weltweite Umfrage unter TMT-Führungskräften durchgeführt.

An der Umfrage nahmen 767 globale Strategieentscheider in 13 Ländern auf fünf Kontinenten teil. Sie arbeiten in TMT-Unternehmen mit einem Jahresumsatz von über 250 Millionen US-Dollar. Die Ergebnisse finden Sie in der englischsprachigen Studie „Want to win in the metaverse? Think internal first“.

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/erfolgreich-im-metaverse-impulse-f%C3%BCr-tmt-unternehmen>



## KPMG Pulse of Fintech – Q1 / 2023

Die Investitionen in Start-ups aus dem Finanzdienstleistungsbereich sind im ersten Halbjahr dieses Jahres im Vergleich zum Vorjahr drastisch eingebrochen. Betrug die globalen Venture Capital-Investitionen von Januar bis Juni 2022 noch 107,8 Milliarden Dollar, sank diese Summe in den ersten sechs Monaten dieses Jahres um über 50 % auf nur noch 52,4 Milliarden Dollar. Das hat der KPMG Pulse of Fintech ergeben, für den Daten von PitchBook ausgewertet wurden.

Aufgrund geopolitischer Spannungen und globaler makroökonomischer Themen wie einer hohen Inflation und steigenden Zinssätzen herrscht Unsicherheit am Markt. Dazu kommen niedrige Bewertungen und ein anhaltender Mangel an Exits im Technologiesektor. Und auch der Zusammenbruch mehrerer US-Banken Anfang des Jahres dürfte bei vielen Investoren für Zurückhaltung gesorgt haben.

Dennoch lassen sich einige Lichtblicke ausmachen. So zogen auf Lieferketten und Logistik fokussierte Fintechs im ersten Halbjahr Investitionen in Höhe von 8,2 Milliarden Dollar an – sogar deutlich mehr als der bisherige Ganzjahresrekord 2019 (5,5 Milliarden Dollar). Auch „grüne“ Fintechs stießen auf reges Interesse: sie konnten 1,7 Milliarden Dollar einsammeln und damit bereits mehr als im gesamten Jahr 2022 (1,5 Milliarden).

Kostenfreier Download der Analyse unter: <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/xx/pdf/2023/07/global-pulse-of-fintech-h123-report-web.pdf>

# KPMG-Veranstaltungen\*

## **Webcast-Live-Reihe: Fit für Tax Accounting: Workshops zu IAS 12**

„Grundlagenschulung IAS 12“  
29. August 2023

„Spezialthema 1: Ansatz und Bewertung aktiver latenter Steuern nach IAS 12“  
30. August 2023

„Spezialthema 2: Steuerliche Anhangsangaben nach IAS 12“  
31. August 2023

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

## **Cyber Security & Digital Identities in der Cloud**

5. September 2023 in Frankfurt a.M.

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

## **Webcast-Live-Reihe: Global Mobility Services**

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

„Ausländische Geschäftsführer: Was ist zu beachten? Praxisbeispiele 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 Sozialversicherung: Wichtige Themen zum Jahreswechsel“  
5. Dezember 2023

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

## **KPMG Asset Management Day**

6. September 2023 in Frankfurt a.M.

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

## **Webcast Live: Aktuelle Steuerthemen der Kommunen in Hessen, Rheinland-Pfalz und Saarland**

7. September 2023

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

## **Webcast Live: Aktuelle Bilanzierungs- und Steuerfragen für Versicherungen**

12. September 2023

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

## **Webcast Live: Lieferketten-sorgfaltspflichtengesetz für den Mittelstand**

12. September 2023

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

## **Effizienter, agiler, digitaler: Technologie in der Finanzfunktion**

13. September 2023 in Frankfurt a.M.

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

## **10. KPMG-Symposium Kirche und Verwaltung: Chancen der Digitalisierung**

(kostenpflichtige Veranstaltung)  
13. September 2023 in Berlin

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

## **Webcast Live: NFTs in der Praxis: So werden sie besteuert**

19. September 2023

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

## **Webcast-Live-Reihe: CGO Governance Update**

Nicht-finanzielles IKS vor dem Hintergrund der FISG und DCGK-Anforderungen“  
19. September 2023

„Zertifizierung eines menschenrechtlichen CMS im internationalen Kontext“  
24. Oktober 2023

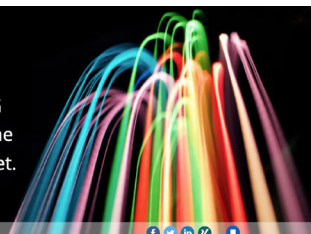
„DSGVO: Verschaffen sie sich Sicherheit zum Reifegrad und Aktualität Ihrer Datenschutzregeln“  
23. November 2023

„Governance in Familienunternehmen“  
14. Dezember 2023

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

## **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](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 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

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

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

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

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

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



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

© 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.