

KPMG-Mitteilungen

Neuigkeiten und Entwicklungen im Steuerrecht sowie im Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

Oktober 2023

Inhalt (Auszug)

Editorial	2
Steuerrecht	3
Ausschluss des Abgeltungssteuertarifs bei Gesellschafterfremdfinanzierung einer im Ausland ansässigen Kapitalgesellschaft	3
Verfassungsbeschwerde zur Besteuerung von Erstattungszinsen erfolglos	3
Erweiterte Kürzung bei Erhalt einer Schlusszahlung anlässlich der Beendigung eines Mietvertrags vor Überlassung des Mietobjekts	4
Anlaufhemmung der Festsetzungsfrist für den Erlass eines Grunderwerbsteuerbescheids	5
Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs bei einer Kapitalgesellschaft	6
Ermäßigter Steuersatz für Blut- und Gewebetransporte	7
Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen	8
Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen bei unzutreffender zeitlicher Zuordnung von Umsätzen	8
Feste Niederlassung für Umsatzsteuerzwecke	9
Zoll- und Außenwirtschaftsrecht	11
Maßnahmen zur Steigerung der Effizienz und Beschleunigung der Verwaltungsprozesse im Bereich der Exportkontrolle	11
Literaturtipps	13
KPMG-Veranstaltungen	14
Impressum	15

Editorial



Steffen Döring
Head of Public Sector Tax

Am 27.1.23 hat das BMF ein Schreiben zur Unternehmereigenschaft und dem Vorsteuerabzug bei Forschungseinrichtungen veröffentlicht, das zahlreiche Änderungen des Abschnitts 2.10 UStAE nach sich zieht. Das BMF setzt damit eine Forderung des Bundesrechnungshofs um, der die unterschiedliche steuerliche Behandlung der Forschungseinrichtungen, die sich überwiegend mit Zuschüssen der öffentlichen Hand finanzieren, kritisiert hat. Es geht um Einrichtungen, die mit dem Ziel des Erkenntnisgewinns forschen, ohne in jedem Fall von Anfang an mit der erkennbaren Absicht zu starten, Ergebnisse wirtschaftlich zu verwerten (Grundlagenforschung). Daneben finanzieren sich die Einrichtungen durch Drittmittel aus externen Forschungsaufträgen, wodurch steuerpflichtige Leistungen entstehen (Auftragsforschung). Bislang gab es für die streitanfällige Abgrenzung der beiden Forschungsarten keine einheitlichen Kriterien. Je nach Bundesland bzw. Beteiligung des BZSt bei Betriebsprüfungen kamen zum Teil hohe Nachforderungsbeträge heraus, während andere Einrichtungen unter Umständen fast den kompletten Vorsteuerabzug geltend machen konnten.

Das BMF hat nunmehr für die Verwaltung bindend festgestellt, dass auch die Grundlagenforschung dem unternehmerischen Bereich zuzurechnen sei, „wenn sie dazu dient, die unternehmerische Verkaufstätigkeit zu steigern und die Marktposition zu stärken“. Damit wird die unternehmerische Sphäre erheblich erweitert. Gemäß Beispiel 5 des Abschnitts 2.10 Abs.10 UStAE ist die Grundlagenforschung bereits dann als unternehmerisch anzusehen, wenn sie im gleichen Gebiet wie in der Auftragsforschung durchgeführt wird. Nach Auffassung des BMF ist es insoweit gerade nicht notwendig, dass aus den Ergebnissen der Grundlagenforschung ein unmittelbarer Leistungsaustausch folgt. Dem nichtunternehmerischen Bereich sind dagegen abgrenzbare Teilbereiche zuzuordnen, in denen Grundlagenforschung ohne entsprechende Verbindungen erfolgt.

Wir empfehlen, zunächst ein Organigramm der Einrichtung zu erstellen, aus dem die verschiedenen Institute ersichtlich sind, die Grundlagen- und Auftragsforschung durchführen. Für die Absicherung gegenüber späteren Betriebsprüfungen hilft es, den Zusammenhang sowie die positiven Effekte der Grundlagenforschung in Bezug auf die Auftragsforschung (Reputation, Unterstützung bei Personalbedarf oder Sachmitteln, etc.) zu dokumentieren. Eine erste Einschätzung könnte durch eine schriftliche Abfrage mit Hilfe von Fragebögen bei betreffenden Instituten erfolgen.

Mit der Unterstützung unserer Beihilfeexperten der KPMG Law Rechtsanwaltsgesellschaft sichern wir auch die rechtlichen Komponenten des höheren Vorsteuerpotenzials ab, insbesondere mögliche Bezüge zu der aus EU-Sicht erforderlichen Trennungsrechnung.

© 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.

Steuerrecht

Einkommensteuer

Ausschluss des Abgeltungssteuertarifs bei Gesellschafterfremdfinanzierung einer im Ausland ansässigen Kapitalgesellschaft

Der BFH hat sich im Beschluss vom 27.6.2023 (DStR 2023 S.1825) mit der Frage befasst, ob Zinsen aus einem Darlehen des Klägers (K) an eine ausländische Kapitalgesellschaft, an der er im Jahr 2011 (Streitjahr) mittelbar zu mehr als 10 % beteiligt war, dem gesonderten Steuersatz des § 32d Abs.1 EStG oder dem regulären Steuersatz des § 32a Abs.1 EStG unterliegen. Der BFH kommt zum Ergebnis, dass diese Zinsen nach § 32d Abs. 2 Nr.1 Satz 1 Buchst. b Satz 2 EStG in der bis zur Änderung durch das Jahressteuergesetz 2020 geltenden Fassung aus dem Anwendungsbereich des gesonderten Tarifs für Kapitaleinkünfte nach § 32d Abs.1 EStG ausgeschlossen sind.

Im Streitfall war K Alleingesellschafter der A-BV, die ihrerseits als Alleingesellschafterin an der B-BV beteiligt war. A-BV und B-BV sind Kapitalgesellschaften niederländischen Rechts, die im Inland weder Sitz noch Geschäftsleitung haben. K war als Geschäftsführer bei der B-BV angestellt. Im Streitjahr flossen ihm Zinsen aus der Gewährung von Darlehen an die B-BV zu. Finanzamt und Finanzgericht gingen davon aus, dass die Darlehenszinsen im Jahr 2011 als der tariflichen Einkommensteuer unterliegende Kapitalerträge zu erfassen sind.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht zutreffend entschieden, dass die von dem K erzielten Kapitalerträge der tariflichen Einkommensteuer nach § 32a EStG unterliegen. Nach § 32d Abs. 2 Nr.1 Satz 1 Buchst. b Satz 1 EStG gilt der gesonderte Steuertarif für Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 32d Abs.1 EStG nicht, wenn Kapitalerträge im Sinne des § 20 Abs.1 Nr. 7 EStG von einer Kapitalgesellschaft an einen Anteilseigner gezahlt werden, der zu mindestens 10 % an der Gesellschaft beteiligt ist. Dies gilt nach Satz 2 der genannten Vorschrift auch dann, wenn der Gläubiger der Kapitalerträge eine dem Anteilseigner nahestehende Person ist. Im vorliegenden Fall ist der K als eine der Anteilseignerin A-BV nahestehende Person zu qualifizieren. Auch auf der Grundlage des Rechtstypenvergleichs steht die B-BV als Kapitalgesellschaft niederländischen Rechts im Rahmen der Anwendung der genannten Norm einer deutschen Kapitalgesellschaft gleich.

Entgegen der Meinung des K ist § 32d Abs. 2 Nr.1 Satz 1 Buchst. b EStG nicht in der Weise einschränkend auszulegen, dass der Ausschluss aus dem gesonderten Tarif des § 32d Abs.1 EStG nur für diejenigen Fälle gelten soll, in denen die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen zu inländischen Betriebsausgaben bei der Schuldner-Kapitalgesellschaft führen. Etwas anderes ergibt sich für die im Streitjahr geltende Rechtslage nicht daraus, dass die genannte Norm durch das Jahressteuergesetz (JStG) 2020 den gleichen Zusatz wie Buchst. a erhalten hat. Vielmehr ist die genannte Norm in der Fassung des JStG 2020 auf Kapitalerträge aus Darlehen an die Kapitalgesellschaft, deren rechtliche Grundlage vor dem 1.1.2021 begründet wurde, erst ab dem Veranlagungszeitraum 2024 anzuwenden.

Schließlich führt die vom Senat für zutreffend gehaltene Auslegung von § 32d Abs. 2 Nr.1 Satz 1 Buchst. b EStG nicht zu einer verfassungsrechtlich relevanten Ungleichbehandlung des K. Denn Kapitalerträge im Sinne des § 20 Abs.1 Nr. 7 EStG, die von einer inländischen Kapitalgesellschaft an einen unbeschränkt steuerpflichtigen Anteilseigner oder an eine diesem nahestehende Person gezahlt werden, werden ebenfalls nach Maßgabe der genannten Norm und damit unter denselben Voraussetzungen wie beim K tariflich besteuert.

Verfassungsbeschwerde zur Besteuerung von Erstattungszinsen erfolglos

Das BVerfG hat mit Beschluss vom 12.7.2023 (DStR 2023 S.1769) die gegen das BFH-Urteil vom 12.11.2013 (BeckRS 2014, 94712) eingelegte Verfassungsbeschwerde zur Besteuerung von Erstattungszinsen im Sinne des § 233a AO nicht zur Entscheidung angenommen.

Mit ihrer Beschwerde wenden sich die Beschwerdeführer (B) gegen die Besteuerung von Zinsen, die vom Finanzamt an die B aufgrund von Erstattungen der Einkommensteuer im Jahr 2001 gezahlt wurden. Die an den Steuerpflichtigen gezahlten Erstattungszinsen zählen nach § 20 Abs.1 Nr. 7 Satz 3 EStG zu den Einkünften aus Kapitalvermögen und unterliegen damit der Einkommensbesteuerung. Die genannte Norm wurde mit dem Jahres-

© 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.

steuergesetz (JStG) 2010 vom 8.12.2010 eingefügt. Sie ist nach § 52a Abs. 8 Satz 2 EStG auf alle Fälle anzuwenden, in denen die Steuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt worden war. Das JStG 2010 trat am 14.12.2010 in Kraft.

Im Streitfall flossen den B im Jahr 2001 Erstattungszinsen nach § 233a AO zu. Diese Zinsen qualifizierte das Finanzamt als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Im Klageverfahren machten die B vorrangig die Verfassungswidrigkeit der die Steuerbarkeit von Erstattungszinsen betreffenden Neuregelung des § 20 Abs.1 Nr. 7 Satz 3 EStG, § 52a Abs. 8 Satz 2 EStG geltend. Das Finanzgericht wies die Klage ab. Die dagegen von den B eingelegte Revision wies der BFH mit Urteil vom 12.11.2013 ab. Mit ihrer Verfassungsbeschwerde rügen die B einen Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot aus Art. 20 Abs. 3 GG sowie einen Verstoß gegen das aus Art. 3 Abs.1 GG abgeleitete Folgerichtigkeitsgebot.

Das BVerfG hat die Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen. Der Verfassungsbeschwerde kommt keine grundsätzliche verfassungsrechtliche Bedeutung zu. Sie ist unzulässig, soweit sie die Verletzung von Art. 3 Abs.1 GG rügt. Sie ist offensichtlich unbegründet, soweit eine Verletzung des Rückwirkungsverbots geltend gemacht wird.

Soweit die B eine Verletzung ihres Rechts aus Art. 20 Abs. 3 GG durch eine unzulässige Rückwirkung der zeitlichen Anwendungsregelung des § 52 Abs. 8 Satz 2 EStG rügen, stellt die Regelung zwar für das Streitjahr 2001 sowohl in formaler als auch in materiell-rechtlicher Hinsicht eine echte Rückwirkung bzw. Rückbewirkung von Rechtsfolgen dar. Diese ist jedoch entgegen der Meinung der B verfassungsrechtlich gerechtfertigt.

Das Rückwirkungsverbot findet im Grundsatz des Vertrauensschutzes nicht nur seinen Grund, sondern auch seine Grenze. Es gilt nicht, soweit sich kein Vertrauen auf den Bestand des geltenden Rechts bilden konnte oder ein Vertrauen auf eine bestimmte Rechtslage sachlich nicht gerechtfertigt und daher nicht schutzwürdig war. Eine Ausnahme vom Grundsatz der Unzulässigkeit echter Rückwirkungen ist gegeben, wenn die Betroffenen schon im Zeitpunkt, auf den die Rückwirkung bezogen wird, nicht auf den Fortbestand einer gesetzlichen Regelung vertrauen durften, sondern mit deren Änderung rechnen mussten.

Die durch § 52a Abs. 8 Satz 2 EStG begründete echte Rückwirkung ist verfassungsrechtlich gerechtfertigt, da Steuerpflichtige bis zum Urteil des BFH vom 15.6.2010 (DStR 2010 S.1829) nicht auf die Nichtbesteuerung von Erstattungszinsen vertrauen konnten. So hatte der BFH bis zu seiner Entscheidung vom 15.6.2010 auch unter Zugrundelegung der geänderten Rechtslage an seiner ständigen Rechtsprechung festgehalten, wonach die nach § 233a AO gezahlten Erstattungszinsen als steuerbare Einkünfte anzusehen seien.

Ein Vertrauen von Steuerpflichtigen, dass Erstattungszinsen im Sinne des § 233a AO vom BFH als nicht steuerbar angesehen würden, konnte sich vielmehr erstmals bilden, als die Entscheidung des BFH vom 15.6.2010 am 8.9.2010 veröffentlicht wurde, und konnte längstens bis zum Inkrafttreten des § 20 Abs.1 Nr. 7 Satz 3 EStG in der Fassung des JStG 2010 zum 14.12.2010 Bestand haben. Während dieses Zeitraums konnten jedoch Steuerpflichtige, die sich in einer Lage wie die B befanden, keine wirtschaftlichen Dispositionen mehr im Hinblick auf einen früheren Veranlagungszeitraum treffen. Vielmehr war der im Streitjahr 2001 durch den Zufluss der Erstattungszinsen verwirklichte Besteuerungssachverhalt bei Inkrafttreten des JStG 2010 zum 14.12.2010 bereits lange abgeschlossen.

Gewerbesteuer

Erweiterte Kürzung bei Erhalt einer Schlusszahlung anlässlich der Beendigung eines Mietvertrags vor Überlassung des Mietobjekts

Der BFH führt im Urteil vom 25.5.2023 (DStR 2023 S.1774) aus, dass die sachliche Gewerbesteuerpflicht einer grundbesitzverwaltenden Personengesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen vor Überlassung des Mietobjekts mit Abschluss des Mietvertrags beginnen kann. Dies ist der Fall, wenn ein nicht standardisiertes Mietobjekt durch Umbaumaßnahmen an die individuellen Bedürfnisse des Mieters angepasst wird. Beseitigen die Vertragsparteien den Streit über die Wirksamkeit des Mietvertrags vor Überlassung des Mietobjekts dadurch, dass sie das Mietverhältnis für beendet erklären und der Mieter zur Abgeltung sämtlicher Ansprüche aus dem Mietvertrag eine Schlusszahlung an den Vermieter entrichtet, stellt diese Zahlung eine Fruchtziehung aus zu erhaltender Substanz dar. Die Schlusszahlung unterliegt der sogenannten erweiterten Kürzung nach § 9 Nr.1 Satz 2 GewStG.

Im Streitfall ist Unternehmensgegenstand der Klägerin (K), einer GmbH & Co. KG, der Erwerb, die Entwicklung und die Verwaltung eigenen Grundbesitzes. Im Jahr 2010 schloss K als Vermieterin mit der D-GmbH einen Gewerberaummietvertrag

© 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.

über Gebäude und Freiflächen auf dem Areal A ab. Dabei verpflichtete sich K, das Areal A für die Nutzung umzubauen und an die Mieterin zur Nutzung zu überlassen. Es wurde ein Rücktrittsrecht des Mieters für den Fall vereinbart, dass der Mietgegenstand wegen einer vom Mieter nicht zu vertretenden Verzögerung bis zum 21.7.2015 nicht übergeben würde. Nach Streit über die Wirksamkeit der Rücktrittserklärung einigten sich K und D in einer Schlussvereinbarung am 4.12.2015 darauf, das Mietverhältnis gegen Zahlung eines Geldbetrags durch die Mieterin in Höhe von 4.750.000 Euro zu beenden.

K erfasste die Zahlung des Schlussbetrags in der GuV als sonstigen betrieblichen Ertrag. In der Gewerbesteuererklärung 2015 beantragte sie die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen und erklärte einen Kürzungsbetrag nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG in Höhe von 3.315.834 Euro. Das Finanzamt ging davon aus, dass es sich bei der Zahlung des Schlussbetrags nicht um eine Zahlung im Zusammenhang mit der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes gehandelt habe. In den betroffenen Bescheiden des Jahres 2015 (Gewerbesteuermessbescheid, Verlustfeststellungsbescheid) gewährte das Finanzamt die erweiterte Kürzung nicht. Nach erfolglosem Einspruch gab das Finanzgericht der Klage in vollem Umfang statt.

Nach Ansicht des BFH ist das Finanzgericht zu Recht davon ausgegangen, dass der K im Jahr 2015 die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG zusteht. K hat im Streitjahr keine kürzungsschädliche Tätigkeit ausgeübt. Sie hat ausschließlich ihren Grundbesitz zum Zweck der Fruchtziehung aus zu erhaltender Substanz genutzt und die Grenzen der Gewerblichkeit nicht überschritten. Die von der K durchgeführten umfangreichen Umbaumaßnahmen führen nicht zu einer gewerblichen Vermietungstätigkeit nach § 15 Abs. 2 EStG.

Die im Streitjahr infolge der Beendigung des Mietvertrags vereinbarte – von der Mieterin an die K zu leistende – Zahlung von 4.750.000 Euro stellt eine den eigenen Grundbesitz betreffende Fruchtziehung aus zu erhaltender Substanz dar. Die Zahlung ist das Ergebnis einer Risikoabwägung der Mietvertragsparteien hinsichtlich der Wirksamkeit der Erklärung über den Rücktritt. Die Zahlung stellt für die K einen Ausgleich für den Wegfall der bereits vereinnahmten Mieteinnahmen dar. Unerheblich ist, dass das Mietobjekt noch nicht zur Nutzung überlassen war. Auch bei gewerblich geprägten Personengesellschaften kann es für die Gewährung der erweiterten Kürzung nicht entscheidend sein, ob das Mietobjekt bereits zur Nutzung überlassen ist. Schließlich hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass keine kürzungsschädliche – gegen das Ausschließlichkeitsgebot des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG verstoßende – Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen erfolgt ist.

Grunderwerbsteuer

Anlaufhemmung der Festsetzungsfrist für den Erlass eines Grunderwerbsteuerbescheids

Der BFH führt im Urteil vom 25.4.2023 (DStR 2023 S. 1934) aus, dass bei einer Besteuerung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG einer Anzeige nach § 18 Abs. 1 Satz 1 GrEStG oder nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 GrEStG unter bestimmten Voraussetzungen keine die Anlaufhemmung (§ 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO) beendende Wirkung zur Feststellungs- und zur Festsetzungsfrist der zu erlassenden Bescheide zukommt. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die nach § 20 Abs. 1 Nr. 2 GrEStG erforderlichen Angaben in Bezug auf ein Grundstück vollständig fehlen. Diese Rechtsfolge erstreckt sich auf alle von dem Rechtsvorgang der Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 und 2 GrEStG betroffenen Grundstücke und nicht nur auf die nicht angegebenen Grundstücke. Die gesonderte Feststellung der Besteuerungsgrundlagen nach § 17 Abs. 3 GrEStG hat bei einem Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 3 GrEStG für alle zum Vermögen der Gesellschaft gehörenden Grundstücke in nur einem Feststellungsbescheid zu erfolgen.

Im bezeichneten Urteil hat der BFH Stellung bezogen zur Frage, unter welchen Bedingungen die grunderwerbsteuerrechtlichen Anzeigen nach §§ 18 und 19 GrEStG den Anlauf der Frist nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Alt. 1 AO auslösen. Die Folge ist, dass mit anschließendem Ablauf der regulären vierjährigen Festsetzungsfrist nach § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO Verjährung der Festsetzung eintreten kann und der Steuerpflichtige nicht mehr damit rechnen muss, dass das Finanzamt einen Grunderwerbsteuerbescheid noch erlassen darf (§ 169 Abs. 1 Satz 1 AO).

Nach Ansicht des BFH ist das Finanzgericht im Ergebnis zutreffend davon ausgegangen, dass bei Erlass des Grunderwerbsteuerbescheids noch keine Festsetzungsverjährung eingetreten war und die rechtmäßig festgesetzte Grunderwerbsteuer nicht im Billigkeitsweg nach § 163 Satz 1 AO auf Null Euro herabzusetzen war. Nach § 18 Abs. 1 Satz 1 GrEStG müssen die beurkundenden Notare, nach § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 und 5 GrEStG müssen Steuerschuldner über die Rechtsvorgänge nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 und 2 GrEStG Anzeige erstatten. Dabei sind die Anzeigen innerhalb von zwei Wochen nach

© 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.

Kenntnis vom anzeigepflichtigen Vorgang vorzunehmen, auch wenn der Vorgang von der Besteuerung ausgenommen ist.

In dem mehrstufigen Verfahren der Festsetzung der Grunderwerbsteuer haben die Anzeigen in Bezug auf die Beendigung der Anlaufhemmung sowohl für die Feststellungsfrist als auch für die Festsetzungsfrist Bedeutung. Durch den Feststellungsbescheid nach § 17 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 GrEStG werden unter anderem die Steuerpflicht des Erwerbsvorgangs dem Grunde nach, die Steuerschuldner und die Grundstücke, die von dem Erwerbsvorgang betroffen sind, festgestellt. Erst aufgrund dieses Bescheids kann die gesonderte Wertfeststellung nach § 151 Abs.1 Satz 1 Nr.1 BewG für die betroffenen Grundstücke erfolgen, weil vorher nicht feststeht, dass und für welche Grundstücke Werte festzustellen sind. Der Bescheid über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts für Grunderwerbsteuerzwecke ist dann auch (bindender) Grundlagenbescheid nach § 171 Abs.10 AO für den Grunderwerbsteuerbescheid als Folgebescheid.

Im Streitfall ist der Grunderwerbsteuerbescheid vom 23.1.2018 innerhalb der Festsetzungsfrist ergangen. Weder die notarielle Anzeige vom 26.3.2013 noch die klägerische Anzeige vom 27.3.2013 waren ordnungsgemäß im Sinne der §§ 18, 19 und 20 GrEStG. In beiden Anzeigen fehlten zwei von der Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr.1 GrEStG betroffenen Grundstücke. Die vierjährige Festsetzungsfrist begann daher nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr.1 AO erst am 31.12.2016 zu laufen und war bei Erlass des Grunderwerbsteuerbescheids im Jahr 2018 nicht abgelaufen. Unerheblich ist danach, ob der bestandskräftig gewordene Feststellungsbescheid über den Grundbesitzwert auf den 13.3.2013 vom 19.12.2017 die Ablaufhemmung nach § 171 Abs.10 AO für den gesamten Inhalt des Bescheids zur Grunderwerbsteuer auslöste.

Nach Auffassung des BFH ist das Finanzgericht auch zu Recht davon ausgegangen, dass der Grunderwerbsteuerbescheid nicht aus anderen Gründen rechtswidrig oder nichtig ist. Er setzt die bestandskräftig gewordenen bindenden Feststellungen des geänderten Bescheids zur Feststellung über die Besteuerungsgrundlagen nach § 17 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2, Abs. 3a GrEStG vom 7.10.2014 und der Feststellungsbescheide über den Grundbesitzwert auf den 13.3.2013 vom 19.12.2017 zutreffend um. Ein wirksamer Feststellungsbescheid löst nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO in Bezug auf seine Feststellungen Bindungswirkung für den Folgebescheid aus. Schließlich ist das Finanzgericht auch zutreffend davon ausgegangen, dass der Kläger keinen Anspruch auf eine abweichende Steuerfestsetzung der Grunderwerbsteuer aus Billigkeitsgründen nach § 163 Abs.1 Satz 1 AO hat.

Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs bei einer Kapitalgesellschaft

Der BFH hat im Urteil vom 25.4.2023 (DStR 2023 S.1931) entschieden, dass eine tatsächliche und vollständige Rückgängigmachung nach § 16 Abs.1 Nr.1 GrEStG grundsätzlich die Löschung einer zugunsten des Ersterwerbers eingetragenen Auflassungsvormerkung voraussetzt. Die Anwendung der genannten Norm ist allerdings nur dann ausgeschlossen, wenn der Ersterwerber bei der Rückgängigmachung des Grundstückserwerbs den aufgrund der Auflassungsvormerkung bestehenden Anschein einer Rechtsposition in seinem eigenen (wirtschaftlichen) Interesse verwertet hat. Ist die Ersterwerberin eine Kapitalgesellschaft, muss sie sich die Interessen ihrer Gesellschafter beziehungsweise Geschäftsführer zurechnen lassen.

Nach § 16 Abs.1 Nr.1 GrEStG wird eine Steuerfestsetzung auf Antrag aufgehoben, wenn ein Erwerbsvorgang vor dem Übergang des Eigentums am Grundstück auf den Erwerber durch Vereinbarung der Vertragspartner innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer rückgängig gemacht wird. „Rückgängig gemacht" ist ein Erwerbsvorgang, wenn über die zivilrechtliche Aufhebung des den Steuertatbestand erfüllenden Rechtsgeschäfts hinaus die Vertragspartner sich derart aus ihren vertraglichen Bindungen entlassen haben, dass die Möglichkeit zur Verfügung über das Grundstück nicht beim Erwerber verbleibt, sondern der Veräußerer seine ursprüngliche Rechtsposition wiedererlangt. Wird im Zusammenhang mit der Aufhebung eines Kaufvertrags über ein Grundstück dieses weiterveräußert, ist für die Anwendung der genannten Norm entscheidend, ob für den früheren Erwerber trotz der Vertragsaufhebung die Möglichkeit der Verwertung einer aus dem „rückgängig gemachten" Erwerbsvorgang herzuleitenden Rechtsposition verblieben war.

Die Auflassungsvormerkung beeinträchtigt die Verkehrsfähigkeit eines Grundstücks unabhängig vom Fortbestand des zivilrechtlichen Übereignungsanspruchs. Die Beeinträchtigung der Verkehrsfähigkeit entfällt erst dann, wenn der Erwerber des Grundstücks dem Veräußerer eine Bewilligung zur Löschung in grundbuchrechtlich gebotener Form erteilt hat und der Veräußerer im Verhältnis zum Erwerber darüber frei und ohne Einflussnahme seitens des Erwerbers verfügen kann. Ist die Löschungsbewilligung erteilt, der Antrag auf Löschung jedoch schuldrechtlich noch von der

© 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.

Rückzahlung des ursprünglich gezahlten Kaufpreises abhängig, so kann der ursprüngliche Veräußerer im Verhältnis zum Erwerber noch nicht frei über das Grundstück verfügen.

Übt der Ersterwerber bei der erneuten Veräußerung eine ihm aus dem Erwerbsvorgang verbliebene Rechtsposition oder deren Anschein tatsächlich nicht aus oder handelt der Ersterwerber insoweit im ausschließlichen Interesse eines Dritten, steht dies einer Rückgängigmachung nach § 16 Abs.1 Nr.1 GrEStG nicht entgegen. Handelt der Ersterwerber dagegen zumindest auch im eigenen Interesse, sind die Voraussetzungen der Vorschrift nicht erfüllt.

Nach Ansicht des BFH ist das Finanzgericht im Streitfall zutreffend davon ausgegangen, dass die Klägerin trotz Aufhebung des ursprünglichen Kaufvertrags und Erteilung der Bewilligung zur Löschung für die eingetragene Auflassungsvormerkung Einfluss auf die Weiterveräußerung nehmen konnte und diese Einflussmöglichkeit auch in ihrem eigenen (wirtschaftlichen) Interesse verwertet hat. Die bereits erteilte Löschungsbewilligung steht dem nicht entgegen, denn die Veräußerin durfte im Verhältnis zur Klägerin bis zur Rückzahlung des Kaufpreises davon keinen Gebrauch machen. Die Rückzahlung des Kaufpreises an die Klägerin war zum Zeitpunkt des Erwerbs des Grundstücks durch Dritte jedoch noch nicht erfolgt. Das Finanzgericht ist rechtsfehlerfrei zum Ergebnis gekommen, dass die Veräußerung der Grundstücke an die Dritten (Geschäftsführer und mittelbare Gesellschafter der Klägerin) letztlich der Verwirklichung des von der Klägerin betriebenen Bauprojekts diente.

Umsatzsteuer

Ermäßigter Steuersatz für Blut- und Gewebetransporte

Der BFH hat mit Urteil vom 5.4.2023 (DStR 2023 S.1711) zur Steuersatzermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG Stellung genommen.

Die Beteiligten streiten um die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für die von einem eingetragenen Verein in 2014 bis 2016 durchgeführten Blut- und Gewebetransporte. In den Streitjahren transportierte der Verein unter anderem Blut- und Gewebeproben von Arztpraxen oder Krankenhäusern zu Laboren. Die hierfür verwendeten Fahrzeuge waren dabei teilweise mit blauem Rundumlicht und Martinshorn ausgerüstet. Vertragsbeziehungen bestanden lediglich zwischen dem Verein sowie den Krankenhäusern, Ärzten und Laboren, nicht aber zu den Patientinnen und Patienten, deren Proben transportiert wurden. Das Finanzamt ging davon aus, dass die Umsätze aus den Blut- und Gewebetransporten dem Regelsteuersatz unterliegen. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren gab das Finanzgericht der Klage statt.

Der BFH hat die Revision des Finanzamts als begründet angesehen, das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen. Das Finanzgericht habe die Steuersatzermäßigung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG zu Unrecht bejaht. Mangels hinreichender Feststellungen könne der BFH in der Sache nicht selbst entscheiden.

Nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG ermäßige sich unter den dort genannten Voraussetzungen die Steuer für die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke im Sinne der §§ 51 bis 68 AO verfolgen.

Diese Steuersatzermäßigung gelte nicht für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 2 UStG). Erforderlich sei daher gemäß § 64 Abs.1 AO, dass es sich um Leistungen handele, die die Körperschaft im Rahmen eines Zweckbetriebs erbringt. Liege ein derartiger Zweckbetrieb vor, sei zudem § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 3 UStG zu beachten. Für Leistungen, die im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt würden, gelte die Steuersatzermäßigung danach nur, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen diene, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden (Alternative 1), oder wenn die Körperschaft mit diesen Leistungen ihrer in den §§ 66 bis 68 AO bezeichneten Zweckbetriebe die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke selbst verwirklicht (Alternative 2).

§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG setze bei Leistungen im Rahmen eines Zweckbetriebs voraus, dass auch die Voraussetzungen des Satzes 3 dieser Vorschrift vorliegen. Im Streitfall habe das Finanzgericht die die Steuersatzermäßigung einschränkenden Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 3 UStG zwar genannt. Es habe dann aber ohne weitere Prüfung lediglich festgestellt, dass diese Voraussetzungen für eine Steuersatzermäßigung erfüllt seien. Damit habe das Finanzgericht die Voraussetzungen dieser Vorschrift bejaht, ohne dass erkennbar werde, aufgrund welcher

© 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.

Tatsachen und aufgrund welcher rechtlichen Erwägungen sich diese Schlussfolgerung des Finanzgericht ergeben soll.

Im Streitfall komme der Änderung des Anhangs III Nr.15 der MwStSystRL durch die Richtlinie (EU) 2022/542 vom 5.4.2022 (ABlEU Nr. L 107, S.1) – als unionsrechtliche Grundlage des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG – keine Rückwirkung auf Umsätze vor ihrem Inkrafttreten zu.

Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen

Der BFH hat mit Urteil vom 10.5.2023 (DStR 2023 S.1654) entschieden, dass ein Vorsteuerabzug für Betriebsveranstaltungen bei Überschreiten der 110 Euro-Freigrenze ausscheidet.

Im Streitfall führte ein Verband im Dezember 2015 für seine Arbeitnehmer aus den Bereichen Vorstand sowie Steuer- und Rechtsabteilung und Innendienst der Prüfungsabteilung (jeweils einschließlich der Leitungen) eine Weihnachtsfeier durch. Von den eingeladenen Arbeitnehmern meldeten sich 32 zur Feier an, 31 Personen nahmen tatsächlich an ihr teil. Zur Durchführung der Weihnachtsfeier mietete der Verband für ein „Kochevent" bei einem Veranstalter ein entsprechendes Kochstudio. Dort bereiteten die Teilnehmer unter Anleitung von zwei Köchen gemeinsam das Abendessen zu, das sie anschließend gemeinsam verzehrten. Mit einer Rechnung wurden dem Verband für das „Kochevent für 32 Personen" 3.919,90 Euro zuzüglich 774,78 Euro Umsatzsteuer (Bruttobetrag: 4.664,68 Euro) erstellt. Streitig ist, ob dem Verband ein Vorsteuerbetrag aus der für die Weihnachtsfeier erteilten Rechnung zusteht. Das Finanzamt verneinte dies. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Für den Vorsteuerabzug aus Betriebsveranstaltungen sei zu prüfen, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die hierfür bezogenen Leistungen ausschließlich dem privaten Bedarf der Betriebsangehörigen dienten oder durch besondere Umstände der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens bedingt sind. Ein die Entnahmebesteuerung ausschließendes vorrangiges Unternehmensinteresse habe die Rechtsprechung unter anderem bejaht, wenn bei der Abgabe von Mahlzeiten ausnahmsweise der persönliche Vorteil, den die Arbeitnehmer daraus ziehen, gegenüber den Bedürfnissen des Unternehmens als nur untergeordnet erscheine (EuGH-Urteil Danfoss und AstraZeneca vom 11.12.2008; DStRE 2009 S.168).

Diene eine Betriebsveranstaltung demgegenüber lediglich dazu, das Betriebsklima durch gemeinsame Freizeitgestaltung zu verbessern, liege ein ausschließlicher Zusammenhang der für den Betriebsausflug bezogenen Leistungen zum privaten Bedarf des Personals und damit zu einer Entnahme nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG vor, die nicht zum Vorsteuerabzug berechtige. Handele es sich danach um einen zur Entnahmebesteuerung führenden Betriebsausflug, sei der Unternehmer nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn die Entnahmebesteuerung nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG unterbleibe, weil es sich um eine „Aufmerksamkeit" im Sinne des § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG handele. Aufgrund des dann fehlenden unmittelbaren Zusammenhangs zu einem konkreten Ausgangsumsatz sei über den Vorsteuerabzug nach der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmers zu entscheiden.

Im Gegensatz zur lohnsteuerrechtlichen Regelung des § 19 Abs.1 Satz 1 Nr.1a EStG sei der Betrag von 110 Euro pro Arbeitnehmer kein Freibetrag, sondern in Bezug auf die „Aufmerksamkeit" eine Freigrenze. Soweit der Kläger unter Hinweis auf die frühere Rechtsprechung des BFH geltend gemacht habe, die Kosten des äußeren Rahmens müssten bei der Berechnung der 110 Euro-Grenze außer Betracht bleiben, sei das Finanzgericht in revisionsrechtlich nicht zu beanstandender Weise davon ausgegangen, dass die umsatzsteuerrechtlich vorrangige Bewertung der Betriebsveranstaltung als eine einheitliche Leistung der Abspaltung von Kosten des äußeren Rahmens entgegenstehe.

Schließlich seien nach dem BFH-Urteil vom 29.4.2021 (DStR 2021 S.1642) die Gesamtkosten des Arbeitgebers zu gleichen Teilen auf die bei der Betriebsveranstaltung anwesenden Teilnehmer und nicht auf die angemeldeten Teilnehmer aufzuteilen. Auf den im Streitfall nicht teilnehmenden Arbeitnehmer entfielen danach keinerlei Aufwendungen, für die ein Vorsteuerabzug in Betracht kommen könnte.

Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen bei unzutreffender zeitlicher Zuordnung von Umsätzen

Das Urteil des BFH vom 23.2.2023 (DStR 2023 S.1421) betrifft den Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen bei unzutreffender zeitlicher Zuordnung von Umsätzen.

Ein Unternehmen gab monatliche Umsatzsteuer-Voranmeldungen für die von ihm nach vereinbarten Entgelten zu versteuernden Dienstleistungen ab. Bei einer Außenprüfung wurde unter anderem festgestellt, dass das Unternehmen, das keine Dauerfristverlängerung in Anspruch genommen hatte, seine erklärten Umsätze stets dem Monat der

© 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.

Rechnungsstellung zugeordnet hatte, obwohl es 90 Prozent seiner Leistungen bereits im Vormonat erbracht hatte. Der Grund hierfür war, dass das Unternehmen meist erst nach Ablauf der Abgabefrist für den jeweiligen Voranmeldungszeitraum die für die Rechnungsstellung nötigen Informationen von seinen Subunternehmern erhielt. Um die falsche Zuordnung der Umsätze zu korrigieren, ordnete die Außenprüfung jeweils 90 Prozent der im Januar angemeldeten Umsätze dem Vorjahr zu. Für die Streitjahre wurden insgesamt Nachzahlungszinsen in Höhe von ca. 1.923.000 Euro festgesetzt.

Den Antrag auf Erlass der Nachzahlungszinsen aus Billigkeitsgründen lehnte das Finanzamt ab. Der Einspruch hatte keinen Erfolg. Auf die hiergegen erhobene Klage verpflichtete das Finanzgericht das Finanzamt zur Neubescheidung. Die Zinsfestsetzung sei sachlich unbillig im Sinne von § 227 AO. Da die Neuzuordnung der jeweils im Januar gemeldeten Umsätze nicht nur zu einer Erhöhung der Vorjahresumsätze, sondern auch zu einer gleich hohen Reduzierung der Umsätze des Jahrs, in dem die Voranmeldung erfolgt sei, geführt habe, hätten sich Umsatzerhöhungen und -reduzierungen jahresübergreifend ausgeglichen.

Der BFH hat die Revision des Finanzamts als unbegründet zurückgewiesen. Das Finanzgericht habe das Finanzamt zu Recht verpflichtet, das Unternehmen neu zu bescheiden. Das Finanzamt habe im Streitfall zu Unrecht in seine Billigkeitsentscheidung unterjährig entstandene Liquiditätsvorteile einbezogen.

Dem Erlass von Nachzahlungszinsen zur Umsatzsteuer stehe nicht entgegen, dass es zu mehreren aufeinanderfolgenden jahresübergreifenden Umsatzverlagerungen komme (Anschluss an BFH-Urteil vom 11.6.1996, DStR 1996 S.1480).

Das Finanzgericht habe zu Recht darauf abgestellt, dass festgesetzte Vorauszahlungen nicht verzinst werden (§ 233a Abs.1 Satz 2 AO), so dass ein monatlicher Zinsvorteil, den der Gesetzgeber nicht abschöpfen will, nicht als Begründung für die fehlende Unbilligkeit einer Zinsfestsetzung für die Jahressteuer herangezogen werden könne, zumal die Klägerin bei Beginn des Zinslaufs für die Streitjahre bereits alle auf die Steuernachforderung entfallenden Umsätze mit ihren monatlichen Voranmeldungen bezahlt hatte.

Die Auffassung des Finanzamts laufe letztlich darauf hinaus, entgegen dem Wortlaut des § 233a Abs.1 Satz 2 AO und der sich hieraus ergebenden gesetzgeberischen Wertung (Nichtverzinsung von Vorauszahlungsfestsetzungen) gleichwohl zu einer weitergehenden Verzinsung zu gelangen, als sie sich auf der Grundlage einer Liquiditätsbetrachtung in Bezug auf die geänderten Jahressteuerfestsetzungen ergibt.

Feste Niederlassung für Umsatzsteuerzwecke

Das Urteil des EuGH „Cabot Plastics Belgium" vom 29.6.2023 (DStR 2023 S.1595) betrifft die Auslegung von Art. 44 MwStSystRL und von Art. 11 der Durchführungsverordnung (EU) Nr. 282/2011.

Die Cabot Switzerland GmbH (nachfolgend: Cabot Switzerland) ist ein Unternehmen schweizerischen Rechts. Der Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit befindet sich in der Schweiz, außerdem ist sie in Belgien als Verkäuferin von Kohlenstoffprodukten für die Mehrwertsteuer registriert. Cabot Switzerland schloss als wichtigste operative Gesellschaft des Cabot-Konzerns für die Region „Europa, Naher Osten und Afrika" einen Lohnveredelungsvertrag mit Cabot Plastics. Diese gehört zwar zum selben Konzern, ist aber von Cabot Switzerland rechtlich unabhängig.

Wie im Lohnveredelungsvertrag vereinbart, verwendet Cabot Plastics ihre Anlagen ausschließlich, um Rohstoffe für Cabot Switzerland nach deren Weisungen zu Produkten zu verarbeiten, die zur Herstellung von Kunststoffen verwendet werden. Die von Cabot Plastics an Cabot Switzerland erbrachten Dienstleistungen machen nahezu ihren gesamten Umsatz aus. Cabot Plastics erbringt außerdem eine Reihe von Zusatzleistungen an Cabot Switzerland. So leistet Cabot Plastics unter anderem logistische Unterstützung, die zur wirtschaftlichen Tätigkeit von Cabot Switzerland beiträgt.

Streitig ist, ob Cabot Switzerland in Belgien über eine feste Niederlassung im Sinne des Mehrwertsteuerrechts verfügt, sodass der Ort, der von Cabot Plastics in den Jahren 2014 bis 2016 für diese Gesellschaft erbrachten Dienstleistungen in Belgien wäre und diese Leistungen dort mehrwertsteuerpflichtig sind. Cabot Plastics erhielt einen dahingehenden Bescheid, dem sie sich widersetzte.

Cabot Plastics macht geltend, dass der Ort für die Cabot Switzerland in Rechnung gestellten Dienstleistungen in der Schweiz sei, wo Cabot Switzerland den Sitz ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit habe. Das mit der Sache befasste belgische Gericht hatte Zweifel an der Auslegung des Unionsrechts und hat die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Der EuGH hat ausgeführt, es sei zwar nicht erforderlich, dass man, um eine feste Niederlassung zu

© 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.

begründen, die personelle oder technische Ausstattung selbst besitze. Der Steuerpflichtige müsse jedoch befugt sein, über diese personelle und technische Ausstattung zu verfügen, als wäre sie seine eigene. Dies könne mittels eines Dienstleistungs- oder Mietvertrags erfolgen, durch die ihm diese Ausstattung (exklusiv) zur Verfügung gestellt werde und die nicht kurzfristig gekündigt werden dürften. Ein solcher Vertrag habe auch nicht zur Folge, dass die Ausstattung des Dienstleistungserbringers zur Ausstattung seines Kunden werde. In der Folge wiederholt der EuGH seinen früheren Grundsatz, dass dieselben personellen und technischen Mittel nicht sowohl für die Erbringung als auch für den Empfang von Dienstleistungen eingesetzt werden könnten.

Der EuGH kommt schließlich zu dem Tenor, dass ein Nicht-EU-Empfänger (hier: Cabot Switzerland) keine feste Niederlassung im Mitgliedstaat seines Dienstleistungserbringers (hier: Cabot Plastics) habe, wenn dieser ihm aufgrund einer ausschließlichen vertraglichen Verpflichtung sowohl Lohnveredelungsleistungen als auch eine Reihe von Nebenleistungen erbringe, die zur wirtschaftlichen Tätigkeit des Nicht-EU-Empfängers in diesem EU-Mitgliedstaat beitrage.

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

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/2023/09/Archiv_Accounting_News_09-23_sec.pdf



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**

© 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.

Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

Maßnahmen zur Steigerung der Effizienz und Beschleunigung der Verwaltungsprozesse im Bereich der Exportkontrolle

Am 25.7.2023 gab das Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK) sowie das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) bekannt, dass die Verwaltungsprozesse im Bereich der Exportkontrolle kurzfristig optimiert und beschleunigt werden.

Das Ziel dieser Initiativen besteht maßgeblich darin, den Prozess der Genehmigung von Lieferungen von Rüstungsgütern des Teils I Abschnitt A der Ausfuhrliste an ausgewählte EU- und NATO-Partner sowie enge Partnerländer zu beschleunigen. Dies wird erreicht, indem Entscheidungen nicht mehr einzeln getroffen werden, sondern stattdessen verstärkt in Form von Allgemeinverfügungen gebündelt werden. Bei Exporten in andere Drittländer hingegen wird weiterhin vorrangig eine Einzelfallprüfung durchgeführt, um eine präzise Kontrolle zu gewährleisten und den hohen Anforderungen im Bereich der Rüstungsexportkontrolle gerecht zu werden.

Aber auch im Bereich der Dual-Use-Güter soll die Anpassung bereits bestehender Allgemeiner Genehmigungen sowie die Fassung neuer Allgemeiner Genehmigungen für Entlastung – sowohl auf Seite der Wirtschaftsbeteiligten als auch der Genehmigungsbehörde beitragen.

Diese Vereinfachungen zur Optimierung und Beschleunigung der Verwaltungsprozesse traten am 1. September in Kraft und werden nachfolgend genauer beleuchtet.

Langwierige Genehmigungsverfahren stellen deutsche Exporteure im Handel mit genehmigungspflichtigen Rüstung- oder Dual-Use-Gütern oftmals vor Herausforderungen. Einerseits drängt der Kunde auf eine schnelle Lieferung und die Einhaltung vereinbarter Lieferfristen, andererseits bedarf es stets im Vorfeld der Ausfuhr oder Verbringung einer entsprechenden Genehmigung. Eine Erleichterung stellen hier die sog. und auch bisher bereits vorhandenen Allgemeinen Genehmigungen dar.

Allgemeine Genehmigungen sind eine besondere Art von Genehmigungen. Sie haben dieselbe Wirkung wie alle anderen Genehmigungen, müssen jedoch nicht beantragt werden. Allgemeine Genehmigungen sind entweder bereits Bestandteil der geltenden Rechtsvorschriften (so z. B. der Verordnung (EU) 2021/821 – „EU-Dual-Use-Verordnung") oder werden von den Behörden als Allgemeinverfügungen bekanntgegeben. Sie führen regelmäßig dazu, dass je nach Ausgestaltung alle Exporte und/oder Verbringungen pauschal genehmigt sind, sofern sie die Bedingungen der jeweiligen Allgemeinen Genehmigung erfüllen. Wenn Ihre geplante Ausfuhr oder Verbringung von einer dieser Allgemeinen Genehmigungen erfasst wird, entfällt die Notwendigkeit, einen Antrag beim BAFA zu stellen.

Im Kern stehen die Maßnahmen aus der Anpassung bestehender sowie **zwei neuer Allgemeingenehmigungen für den Export von Dual-Use Gütern** und **drei neuer Allgemeingenehmigungen für den Export von Rüstungsgütern.**

Im Folgenden werden die Änderungen und Neufassungen, die wohl die größte Bedeutung für Wirtschaftsbeteiligte haben dürften, genauer betrachtet.

Neue Allgemeine Genehmigung Nr. 33 („AGG 33")

Die gänzlich neu gefasste AGG 33 genehmigt die Ausfuhr und Verbringung von sonstigen Rüstungsgütern an EU-Mitgliedstaaten, bestimmte NATO- und NATO-gleichgestellte Länder, Australien, Japan, Liechtenstein, Neuseeland, Schweiz sowie die Republik Korea, ohne dass hierfür ein Einzelgenehmigungsantrag zu stellen wäre.

Zu beachten ist hier, dass die AGG 33 sowohl die zugelassenen Güter betreffend als auch hinsichtlich des zulässigen Länderkreises bestimmte Ausschlüsse vorsieht. So gilt die Allgemeingenehmigung zum einen ausdrücklich nicht für solche Rüstungsgüter, die auch in der Kriegswaffenliste enthalten sind. Zum anderen sind auch bei diesen sogenannten sonstigen Rüstungsgütern einzelne Ausfuhrlistennummern (so beispielsweise jene für Technologie und Software) ausgeschlossen.

Hinsichtlich des Länderkreises ist zu beachten, dass die Türkei trotz ihres NATO-Status nicht zu den zugelassenen Bestimmungszielen gehört.

Auch die Nebenbestimmungen der AGG33 beinhalten einzelne Besonderheiten. So gilt, dass die AGG nicht anwendbar ist, wenn für das identische Aus-

© 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.

fuhr-/Verbringungsvorhaben vor Inkrafttreten dieser AGG bereits eine Einzel-/Höchstbetrags- oder Sammelgenehmigung erteilt wurde. Demnach müssen Verbringer/ Ausführer vor Inanspruchnahme der AGG33 prüfen und sicherstellen, dass noch kein entsprechender Genehmigungsantrag bei der zuständigen Behörde, dem BAFA, gestellt wurde.

Zuletzt sei das besondere, vom Standard abweichende Meldeverfahren im Rahmen der Nutzung der AGG 33 zu berücksichtigen. Dieses sieht einen zweiwöchentlichen Meldezeitraum für Ausfuhren und Verbringungen der zwei vorangegangenen Wochen vor.

Neue Allgemeine Genehmigung Nr. 37 („AGG 37")
Die AGG 37 betrifft die Ausfuhr von Dual-use-Gütern des Anhangs I EU-Dual-use-VO an Empfänger und Endverwender in den folgenden Länderkreis: Republik Korea, Singapur, Chile, Uruguay, Mexiko und Argentinien.

Hiermit wird die bereits in der Praxis erprobte und vielfach genutzte Allgemeine Genehmigung EU001 um die vorgenannten Länder auf nationaler Ebene erweitert. Ausgenommen von der Anwendung sind hier lediglich Güter, welche in Anhang II Abschnitt I der EU-Dual-use-VO genannt sind. Zu beachten ist aber, dass anders als bei der Allgemeingenehmigung EU001 darüber hinaus auch Technologie der Gattung E des Anhangs I der EU-Dual-use-VO ausgenommen ist.

Ferner gelten auch bei der AGG 37 Nebenbestimmungen, welche zum Ausschluss der Anwendbarkeit führen können. Die anwendbaren Registrierungs- und Meldevorschriften sind vor der Nutzung im Detail zu prüfen.

Änderung der Allgemeinen Genehmigung Nr.12 („AGG 12")
Die AGG 12, welche bereits langjährig von Wirtschaftsbeteiligten in Anspruch genommen werden kann und insbesondere im Bereich der Ersatzteillieferungen von hoher Bedeutung ist, da diese die Ausfuhr einer Vielzahl von Dual-use-Gütern des Anhangs I EU-Dual-use-VO in einen umfassenden Länderkreis bis hin zu einem Wert von 5.000 Euro ermöglicht hat, wurde mit Geltung ab dem 1.9.2023 geändert.

Die vorgenannte Wertgrenze wurde nunmehr von 5.000 Euro auf 10.000 Euro verdoppelt und ermöglicht somit nun eine noch weitreichendere Anwendung der Allgemeingenehmigung.

Auch die AGG 12 ist mit diversen Nebenbestimmungen und Auflagen versehen, welche vor der konkreten Inanspruchnahme im Detail zu prüfen sind.

Einen Überblick über sämtliche Änderungen sowie neu gefasste Allgemeine Genehmigungen bietet die Website des BAFA. Ergänzend sind der BAFA-Website auch die Volltexte sämtlicher Allgemeingenehmigungen zu entnehmen, welchen neben der Prüfung der zugelassenen Länder- und Güterkreise auch die Prüfbarkeit aller Auflagen und Nebenbestimmungen zu entnehmen sind.

Ergänzend zu den Erweiterungen und Neuerungen von Allgemeinen Genehmigungen hat das BAFA im Zuge der Optimierung und Beschleunigung von Genehmigungsverfahrens auch angekündigt, dass seit dem 1. September die Laufzeit von Nullbescheiden und Auskünften zur Güterliste sowie der Gültigkeitszeitraum der Erklärung des Ausfuhrverantwortlichen zwei Jahre beträgt.

Die vorgenannten Änderungen und Neufassungen der Allgemeinen Genehmigungen sowie auch die Verlängerung der Dauer der Gültigkeit von Nullbescheiden, Auskünften zur Güterliste und der Erklärung des Ausfuhrverantwortlichen tragen sämtlich dazu bei, den Aufwand sowohl auf Seiten der Wirtschaftsbeteiligten als auch der zuständigen Behörden zu reduzieren. Um jedoch hiervon profitieren zu können und zugleich die Einhaltung aller Genehmigungs- und Verfahrensvorschriften sicherstellen zu können, sollten Wirtschaftsbeteiligte, die von den Güterlisten erfasste Güter verbringen und exportieren, im Detail prüfen, welche neuen Allgemeingenehmigungen in Anspruch genommen werden können und ob sich durch die Änderungen in bestehenden Genehmigungen weitere Vereinfachungsmöglichkeiten ergeben.

Zu bedenken ist auch, ob durch die vorgenannten Änderungen die Notwendigkeit für Anpassungen in der internen Exportkontrollorganisation (Interal Compliance Program – ICP) und den unternehmensinternen Prozessen, inklusive der IT-seitigen Umsetzung resultiert. Insbesondere solche Unternehmen, die auf IT-seitige Genehmigungsfindungs-Prozesse sowie automatisierte Extraktion von Meldedaten setzen, sollten hier im Detail prüfen, welche Anpassungserfordernisse sich ergeben.

© 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.

Literaturtipps







Studie: Finance Transformation 2025

Mit Ausbruch der Corona-Pandemie Anfang 2020 und der damit beschleunigten Digitalisierung in vielen Bereichen haben sich auch die Anforderungen an die Finanzfunktion stark verändert. Wesentliche Gründe dafür sind neben der digitalen Transformation auch die zunehmende Multi-Krisen-Lage. Unsere Umfrage, die in Zusammenarbeit mit Lünendonk entstanden ist, zeigt, dass 70 % der Unternehmen nun mehr Wert auf datenbasierte Entscheidungsprozesse legen. So soll sich die Finanzfunktion zum zentralen Treiber für Resilienz entwickeln.

Unternehmen sind dazu gezwungen, sich schnell an neue Bedingungen anzupassen. Dazu gehören neben der digitalen Transformation auch die zunehmenden Krisenherde (Rezession, Energiekrise, Lieferkettenstörungen und Konjunktureinbruch) und die zunehmende ESG-Regulatorik. 78 % gaben in der Umfrage an, dass sie davon ausgehen, dass die ESG-Vorschriften große oder sogar sehr große Veränderungen für das Geschäft mit sich bringen werden.

Für die Studie „Finance Transformation 2025 – Die Finanzfunktion auf die Zukunft ausrichten" wurden mehr als 100 Führungskräfte aus dem Rechnungswesen und Controlling befragt. Die Ergebnisse zeigen einen Überblick, wie weit die Transformation der Finanzfunktion fortgeschritten ist, welche Ziele sich die Branche durch die zunehmende Digitalisierung setzt und was sie sich von der Zukunft verspricht.

Kostenfreier Download der Studie unter: https://hub.kpmg.de/de/luenendonk-finance-transformation-2025

Talkbook „KPMG für Kommunen"

In Deutschland gibt es mehr als 10.000 Kommunen. Eine ihrer Hauptaufgaben ist es, die Attraktivität des jeweiligen Standorts zu sichern. Für die niedergelassenen Unternehmen und für die Bürgerinnen und Bürger. Die Kommunen haben sich nicht nur den aktuellen Trends und Aufgaben wie etwa der Digitalisierung, neuen Mobilitäts- und Smart-City-Konzepten und Nachhaltigkeitsfragen zu stellen. Hinzu kommt, dass diese Fokusthemen von Herausforderungen wie der hohen Inflation, den Nachwirkungen der Covid-19-Pandemie und Budgetdruck überschattet werden.

An der Spitze der Top-Aufgaben, die bewältigt werden sollten, steht der digitale Wandel. Bürgerinnen und Bürger erwarten eine digitale Verwaltung und möchten Anträge und Anfragen problemlos online stellen können. Doch vielen Kommunen fällt es noch schwer, mit dieser Erwartungshaltung und der digitalen Entwicklung unserer Gesellschaft Schritt zu halten. Aber erste Schritte wurden in den Kommunen gemacht. Während der Pandemiezeit sind in Deutschland unbürokratisch viele digitale Angebote aus der Taufe gehoben wurden, was von Bürgerinnen und Bürgern positiv aufgenommen wurde.

Seit mehreren Jahrzehnten berät KPMG Akteure des öffentlichen Sektors und ist deswegen mit den spezifischen Aufgaben und Herausforderungen gut vertraut. In unserem Talkbook „KPMG für Kommunen" haben wir zusammengefasst, was die wichtigsten Aufgaben der Kommunen sind und wie sie diese angehen können. Zu jedem Thema zeigen wir zentrale Herausforderungen und mögliche Lösungsschritte auf.

Kostenfreier Download des Talkbooks unter: https://hub.kpmg.de/de/kpmg-fuer-kommunen

Studie: Global Tech Report 2023

Investitionen in neue Technologien erhöhen weltweit Rentabilität und Leistung zahlreicher Unternehmen. Dabei kommt es vor allem darauf an, diese Innovationen mit den übrigen strategischen und kommerziellen Zielen zu verknüpfen. Das zeigt der Global Tech Report 2023, für den KPMG mehr als 2.100 Führungskräfte im Bereich Digitalisierung befragt hat. Diese gehören zu Unternehmen, die jährlich über 100 Millionen US-Dollar umsetzen, aus 16 verschiedenen Ländern stammen sowie neun verschiedenen Branchen angehören.

Im Report geben 66 % der Befragten an, neue Technologien sehr oder äußerst effektiv zur Förderung ihrer Unternehmensziele einzusetzen. Die digitale Transformation habe die Geschäftsentwicklung sowie die Umsetzung von Innovationen deutlich erleichtert und gleichzeitig die Produktivität der Mitarbeitenden erhöht. Dabei hat diese Entwicklung ihren Höhepunkt noch nicht erreicht. Die befragten Führungskräfte erwarten, dass intensive Nutzung neuer Technologien die Rentabilität noch weiter steigern wird. Künstliche Intelligenz und maschinelles Lernen bieten hierbei das größte Potenzial.

Auch beim Thema ESG setzen viele der befragten Führungskräfte auf Digitalisierung. Dies betrifft vor allem den Aspekt der Transparenz. Etwa die Hälfte gibt an, dass Technologien in den kommenden Jahren gezielt weiterentwickelt werden, um ESG-Ziele besser umsetzen zu können.

Kostenfreier Download der englischsprachigen Studie unter: https://hub.kpmg.de/de/global-tech-report-2023

© 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.

KPMG-Veranstaltungen*

Webcast-Live-Reihe:
Transfer Pricing Insights
„Operational Transfer Pricing"
4. Oktober 2023

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

Webcast-Live-Reihe: KPMG Cyber-Day – Selbstbewusst im Internet
5. Oktober 2023
9. Oktober 2023
11. Oktober 2023
16. Oktober 2023
17. Oktober 2023
24. Oktober 2023
26. Oktober 2023

Ihr Ansprechpartner:
Maximilian Overesch
T: +49 211 475 7000
moveresch@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe:
Forensic Update 2023
„Greenwashing: Prävention und Aufdeckung von ESG-Fraud"
10. Oktober 2023

„Data Leakage"
17. Oktober 2023

„Das EU-US Data Privacy Framework: Der Angemessenheitsbeschluss und was er für die Praxis bedeutet"
14. November 2023

„Sanctions Compliance in der Praxis"
28. November 2023

eDiscoveries: Untersuchungshandlungen im Datenschutzcheck
12. Dezember 2023

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

Webcast-Live-Reihe:
Global Mobility Services
„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

Webcast Live: Aktuelle Steuerthemen der Kommunen in Hessen, Rheinland-Pfalz und Saarland
11. Oktober 2023

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

KPMG Cloud-Konferenz: Stärken nutzen, Zukunft gestalten – Die Cloud in der Finanzindustrie
12. Oktober 2023 in Frankfurt a. M.

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

Webcast-Live-Reihe:
Tax Update Public
„Fokus: Gemeinnützigkeit"
12. Oktober 2023

„Fokus aktuelle Gesetzesänderungen für steuerbegünstigte und öffentliche Körperschaften"
9. November 2023

Fokus: Gemeinnützige Aktivitäten im Ausland"
14. Dezember 2023

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

Webcast Live: Mit gutem Beispiel voran: Öffentliche Unternehmen und CSRD
18. Oktober 2023

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

Webcast-Live-Reihe:
CGO Governance Update
„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

Zukunft Mittelstand x KPMG
26. Oktober 2023 in Freiburg

Ihr Ansprechpartner:
David-Sebastian Hamm
T +49 711 9060-41104
dhamm@kpmg.com

Webcast Live: Wie funktionieren Interne Kontrollsysteme heute? Modulbasierte Schulungsreihe (November)
(kostenpflichtige Veranstaltung; nur komplett buchbar)
Modul 1: „IKS Grundlagen"
3. November 2023

Modul 2: „IKS Methodik anhand des Regelkreislaufs"
10. November 2023

Modul 3 „IDW PS 982 und IKS für die Nachhaltigkeitsberichterstattung"
17. November 2023

Modul 4 „"IKS Digitalisierung"
24. November 2023

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

Webcast Live: Neues Europäisches Datengesetz – Worauf Handel und Konsumgüterindustrie achten müssen
7. November 2023

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



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

Auch Anmeldungen sind dort online möglich – schnell und unkompliziert.

* Änderungen vorbehalten

© 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.

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

Steffen Döring
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin
T +49 30 2068-3529

Newsletter kostenlos
abonnieren
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.