

# KPMG-Mitteilungen

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

Dezember 2023

## Inhalt (Auszug)

<b>Editorial</b>	<b>2</b>
<b>Steuerrecht</b>	<b>3</b>
Zur Feststellung der Zuordnung des Arbeitnehmers im steuerlichen Reisekostenrecht	3
Hinzurechnung von Aufwendungen für die Überlassung von Ferienimmobilien zur Weiterüberlassung an Reisende	4
Ausschluss des Bewertungsabschlags bei Erbschaft eines zu Wohnzwecken vermieteten Drittstaatengrundstücks verstößt gegen Kapitalverkehrsfreiheit	4
Keine Änderung eines Steuerbescheids nach § 173a AO bei fehlerhaftem Datenimport ins ELSTER-Portal	5
Statthaftigkeit einer Nichtigkeitsklage bei Verletzung der Vorlagepflicht an den EuGH	6
Abo-Prämie kann Nebenleistung sein	7
Steuersatz von Getränken	7
Folgen der Nichtigkeit einer nationalen Regelung	8
Zeitpunkt der Vereinnahmung bei Überweisungen	9
<b>Zoll- und Außenwirtschaftsrecht</b>	<b>11</b>
Verzinsung einer unionsrechtswidrig erhobenen Steuer	11
<b>Literaturtipps</b>	<b>13</b>
<b>KPMG-Veranstaltungen</b>	<b>14</b>
<b>Impressum</b>	<b>15</b>

# Editorial



**Katharina Gädeke**  
Audit, Risk & Compliance  
Services

Nur noch einen Monat, dann ist es so weit: Das erste Jahr, in dem große kapitalmarktorientierte Unternehmen die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) erstmalig anwenden müssen beginnt. Hinter den meisten liegen Monate der intensiven Analyse und Vorbereitung sowie zahlreiche Diskussionen um Interpretation und Detailtiefe einiger geforderter Datenpunkte. Dennoch bleiben bis zuletzt einige Auslegungsfragen der European Sustainability Reporting Standards (ESRS) wohl erstmal noch ungeklärt.

Sicher ist jedoch: Alle großen kapitalmarktorientierten Kapitalgesellschaften in Europa mit kalendergleichem Geschäftsjahr werden im Jahr 2025 über das Geschäftsjahr 2024 einen CSRD-Bericht als gesonderten Abschnitt des Lageberichts vorlegen, der nach den ESRS aufgestellt ist und mit begrenzter Sicherheit (limited assurance) geprüft ist. Insbesondere die Prüfungsfähigkeit in Kombination mit den Fristen des Abschlusses stellen für einige Unternehmen noch große Herausforderungen dar. So erheben die meisten der für 2024 berichtspflichtigen Unternehmen zwar bereits einige der von den ESRS geforderten Datenpunkte, jedoch in den meisten Fällen nicht flächendeckend konzernweit, nicht prozess- und kontrollgestützt und nicht prüfungssicher dokumentiert. Darüber hinaus sind weitere, ganz zentrale Fragen oftmals noch nicht abschließend beantwortet: Wer hat im Unternehmen die gesellschaftsrechtliche Verantwortung für die nichtfinanzielle Berichterstattung? Wie sieht die ESG-Reporting Organisation im Unternehmen aus, wer sammelt die Daten und nach welchen Vorgaben? Wie sehen die Reporting-Wege aus und wie ist sichergestellt, dass die Daten vollständig, genau, fristgerecht und prüfungssicher, das heißt mit dem erforderlichen Umfang an Dokumentation, erhoben und berichtet werden?

In den kommenden Wochen und Monaten gilt es weiter, Antworten zu diesen Fragen zu finden. Dabei werden zunehmend auch IT- und Governance-Systeme in den Mittelpunkt der Diskussionen rücken, sind sie doch der Backbone einer verlässlichen und prüfungssicheren finanziellen Reporting-Organisation. Warum also nicht die Strukturen und Prozesse der finanziellen Berichterstattung zum Vorbild nehmen, um den Anforderungen der CSRD gerecht zu werden? Ob und inwieweit das möglich sein wird und an welchen Stellen vielleicht auch ganz neu gedacht werden muss, um dem deutlich erweiterten Stakeholder- und Adressatenkreis der nichtfinanziellen Berichterstattung Genüge zu tun werden, bleibt abzuwarten und für den Einzelfall sorgfältig zu überlegen.

## I Einkommensteuer

### Zur Feststellung der Zuordnung des Arbeitnehmers im steuerlichen Reisekostenrecht

Der BFH kommt im Urteil vom 14.9.2023 (DStR 2023 S. 2555) zum Ergebnis, dass eine stillschweigende Zuordnung des Arbeitnehmers zu einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers sich nicht allein daraus ergibt, dass der Arbeitnehmer die Einrichtung (aus der maßgeblichen Sicht ex ante) nur gelegentlich zur Ausübung seiner beruflichen Tätigkeit aufsuchen muss. Dies ist der Fall, wenn der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung ganz überwiegend außerhalb der festen Einrichtung erbringt.

Im Streitfall wohnten die Kläger in W. Der Kläger (K) war in den Streitjahren (2015 bis 2017) als Bauleiter bei der Y-AG. Diese unterhielt eine Niederlassung in Z. Nach dem Arbeitsvertrag des K war sein "Einstellungsort" in Z. Ihm stand in den Streitjahren ein Firmenwagen auch zur privaten Nutzung zur Verfügung. In ihren Lohnsteuer-Anmeldungen des K erfasste die Y-AG im Rahmen der Nutzung des Firmenwagens für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte die 0,03 %-Regelung. In den Steuererklärungen machte K Verpflegungsmehraufwendungen geltend. Das Finanzamt ging davon aus, dass die Verpflegungsmehraufwendungen mangels Nachweises der Abwesenheit von mehr als acht Stunden von der ersten Stätte der Tätigkeit nicht anzuerkennen seien. Hingegen gab das Finanzgericht der Klage statt.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht zutreffend entschieden, dass der K in der Niederlassung der Y-AG in Z nicht über eine erste Tätigkeitsstätte verfügte. Es hat ausgehend hiervon den Arbeitslohn des K zu Recht um die sich aus der Anwendung der 0,03 %-Regelung ergebenden Beträge reduziert und die Verpflegungsmehraufwendungen als Werbungskosten anerkannt. Mithin hat die Vorinstanz zutreffend vom Ansatz der Entfernungspauschale abgesehen.

Für die private Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten gilt die Norm des § 6 Abs.1 Nr. 4 EStG entsprechend. Kann das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt werden, erhöht sich dieser Wert nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG nach

Maßgabe der tatsächlichen Benutzung des Dienstwagens für solche Fahrten. Dieser Zuschlag (0,03 %-Regelung) kommt jedoch nur zur Anwendung, wenn und soweit der Arbeitnehmer den Dienstwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzt. Im Streitfall scheidet der Ansatz dieses Nutzungsvorteils aus. Denn K verfügte in den Streitjahren nicht über eine erste Tätigkeitsstätte, sodass die Nutzung des ihm von der Y-AG überlassenen Kraftfahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von vornherein nicht in Betracht kam.

Erste Tätigkeitsstätte ist nach der Legaldefinition in § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens (§ 15 AktG) oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Nach Ansicht des BFH hat die Vorinstanz ohne Rechtsfehler eine Zuordnung des K zu der Niederlassung der Y-AG in Z verneint. Eine solche Zuordnung wird nach § 9 Abs. 4 Satz 2 EStG durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen bestimmt. Im Streitfall ist die Würdigung des Finanzgerichts, in der Zuordnung des K zum Bezirk der Niederlassung der Y-AG in Z nicht auch eine Zuordnung zu dem Gebäude der Niederlassung zu erblicken, nicht zu beanstanden. K war der Niederlassung der Y-AG in Z vielmehr lediglich aus organisatorischen Gründen zugeordnet, ohne dass damit auch eine Festlegung des Tätigkeitsorts verbunden war. K verfügte auch nicht über eine erste Tätigkeitsstätte nach § 9 Abs. 4 Satz 4 EStG.

Das Finanzgericht hat dem K auch den Werbungskostenabzug wegen der Verpflegungsmehraufwendungen zu Recht zugesprochen. Mehraufwendungen des Arbeitnehmers für die Verpflegung sind nach § 9 Abs. 4a EStG als Werbungskosten abziehbar. Wird der Arbeitnehmer außerhalb seiner Wohnung und ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig, ist zur Abgeltung der ihm tatsächlich entstandenen, beruflich veranlassten Mehraufwendungen eine nach Abwesenheitszeiten gestaffelte Verpflegungspauschale anzusetzen. Im Streitfall sind die Abwesenheitszeiten des K von seiner Wohnung aus zu berechnen. ■

## I Gewerbesteuer

### Hinzurechnung von Aufwendungen für die Überlassung von Ferienimmobilien zur Weiterüberlassung an Reisende

Der BFH führt im Urteil vom 17.8.2023 (DStR 2023 S. 2400) aus, dass die Hinzurechnung von Aufwendungen eines Anbieters von Ferienimmobilien für die vorübergehende Überlassung der Ferienobjekte nach § 8 Nr.1 Buchst. e GewStG voraussetzt, dass das Vertragsverhältnis zwischen Anbieter und Eigentümer des Objekts seinem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach ein Mietverhältnis ist.

Ob das Vertragsverhältnis zwischen dem Ferienimmobilienanbieter und dem Eigentümer des Objekts einen Mietvertrag oder einen Vermittlungsvertrag mit Geschäftsbesorgungscharakter darstellt, hängt vom Inhalt und der Durchführung des geschlossenen Vertrags ab. Für die Einordnung als Mietvertragsverhältnis spricht insbesondere, dass der Anbieter die Objekte im eigenen Namen vermarktet und vom Eigentümer keine Vermittlungsprovision erhält, sondern diesem ein Entgelt für die Gebrauchsüberlassung zahlt. Eine Zuordnung der im fiktiven Eigentum des Ferienimmobilienanbieters stehenden Objekte zu dessen Anlagevermögen kommt insbesondere dann in Betracht, wenn er die Objekte langfristig anmietet. Dies ist der Fall, wenn er nach seinem Geschäftsmodell bestrebt ist, einen weitgehend unveränderten Bestand an Objekten zu erhalten und den Reisekunden anzubieten.

Im Streitfall ging es um die Qualifikation von Aufwendungen, die der Firma X, einer Organgesellschaft der Klägerin (K) für die Überlassung von Ferienimmobilien zur Weiterüberlassung an Urlauber im Jahr 2010 entstanden sind. K, eine GmbH, war zu 100 % an der X beteiligt. Sie war Organträgerin und das Ergebnis der X wurde ihr steuerlich zugerechnet. Nach ihrem Geschäftsmodell bot die X Ferienimmobilien über Kataloge, eine Internet-Plattform und über Vermittler wie etwa Reisebüros an. Zu diesem Zweck schloss sie Verträge mit den Eigentümern der jeweiligen Immobilien ab. Der Eigentümer des Ferienobjekts erhielt das mit der X vereinbarte Entgelt nur im Falle der erfolgreichen Weiterüberlassung an Kunden. Mit ihren Kunden schloss die X in eigenem Namen und für eigene Rechnung Verträge über Ferienhäuser beziehungsweise Ferienwohnungen ab. Danach war der an den jeweiligen Eigentümer der Immobilie zu zahlende Preis und ein Aufschlag (Marge) für die X vereinbart.

Das Finanzamt erfasste im Bescheid über den Gewerbesteuermessbetrag 2010 der K die Hinzurech-

nung für Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung unbeweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens im Eigentum eines anderen. Die entsprechenden Aufwendungen wurden im festgestellten Gewerbeertrag der X erfasst und der K als Organträgerin steuerlich zugerechnet. Einspruch und finanzgerichtliche Klage blieben erfolglos.

Nach Auffassung des BFH ist das Finanzgericht rechtmäßig davon ausgegangen, dass die Voraussetzungen einer Hinzurechnung nach § 8 Nr.1 Buchst. e GewStG vorliegen. Denn es handelte sich bei den von der X an die Eigentümer der Ferienimmobilien gezahlten Entgelten um Miet- und Pachtzinsen und die Ferienimmobilien hätten bei unterstelltem Eigentum der X zu deren Anlagevermögen gehört. Nach den vom Finanzgericht getroffenen Feststellungen bestand die Hauptleistungspflicht der Eigentümer ihrem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach in der Gebrauchsüberlassung der Ferienimmobilien. Die Hauptleistungspflicht der X bestand ihrem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach in der Verpflichtung zur Zahlung eines Mietzinses. Das Vertragsverhältnis zwischen der X und den Eigentümern stellte sich aus Sicht der Eigentümer nicht als Vermittlungsleistung dar.

Das Finanzgericht ist zu Recht davon ausgegangen, dass die Ferienimmobilien bei unterstelltem Eigentum der X zu deren Anlagevermögen gehört hätten. Das Gericht hat ausgehend von dem Geschäftszweck der X (Vermietung eines großen Bestandes von Ferienimmobilien) und den betrieblichen Verhältnissen (Inhalte der mit den Eigentümern der Immobilien geschlossenen Verträge und die von der X genutzten Vermarktungskanäle) abgeleitet, dass die X auf das dauerhafte Vorhandensein der Immobilien angewiesen war. ■

## I Erbschaft-/Schenkungsteuer

### Ausschluss des Bewertungsabschlags bei Erbschaft eines zu Wohnzwecken vermieteten Drittstaatengrundstücks verstößt gegen Kapitalverkehrsfreiheit

Die nationale Norm des § 13c Abs.1 und 3 ErbStG sieht vor, dass ein zum Privatvermögen gehörendes bebautes Grundstück, das zu Wohnzwecken vermietet wird, bei der Berechnung der Erbschaftsteuer mit seinem vollen gemeinen Wert angesetzt wird, wenn es in einem Drittland, das nicht Partei des Abkommens über den Europäischen Wirtschaftsraum vom 2.5.1992 ist, belegen ist. Hingegen wird es nur mit 90 % seines gemeinen Werts angesetzt, wenn es im Inland, in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Staat, der Partei des Abkommens über den Europäischen Wirtschafts-



raum ist, belegen ist. Der EuGH kommt in seinem Urteil vom 12.10.2023 (DStR 2023 S. 2334) zum Ergebnis, dass die vorbezeichnete deutsche Regelung gegen die unionsrechtliche Kapitalverkehrsfreiheit der Art. 63ff. AEUV verstößt.

Das Finanzgericht Köln hatte im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens vom 2.9.2021 (DStRE 2022 S.1188) dem EuGH die Frage vorgelegt, ob es mit der Kapitalverkehrsfreiheit vereinbar ist, dass der Erwerb eines bebauten und vermieteten Grundstücks des privaten Vermögens, welches in einem Drittstaat (Kanada) belegen ist, von der Gewährung der Steuerbefreiung nach § 13c ErbStG 2009 ausgeschlossen ist. Im Streitfall verstarb A, der seinen Wohnsitz in Deutschland hatte, im Jahr 2016. A hatte seinem Sohn, BA, der seinen Wohnsitz ebenfalls in Deutschland hat, durch einen notariell beurkundeten Vertrag von 2013 seinen hälftigen Anteil an Grundvermögen in Kanada vermacht. Die entsprechenden Grundstücke sind zu Wohnzwecken vermietet und nicht Teil eines Betriebsvermögens. BA erhob Klage gegen den maßgeblichen Erbschaftsteuerbescheid beim Finanzgericht. Das Finanzgericht hatte beschlossen, das Verfahren auszusetzen und dem EuGH nach Art. 267 Abs. 2 AEUV die vorbezeichnete Frage zur Vorabentscheidung vorzulegen.

Der EuGH kommt zum Ergebnis, dass eine nationale Regelung wie die, um die es im Ausgangsverfahren geht, eine Beschränkung im Sinne des Art. 63 Abs.1 AEUV darstellt. Die genannte Steuerbegünstigung wurde erstmalig am 24.12.2008 mit Wirkung zum 1.1.2009 in die deutsche Rechtsordnung eingeführt. Auf diese nach dem 31.12.1993 erlassene nationale Regelung findet die Standstill-Klausel des Art. 64 Abs.1 AEUV deshalb keine Anwendung. Eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs mit einem Drittland wie im Streitfall ist demnach nicht gemäß Art. 64 Abs.1 AEUV der Anwendung von Art. 63 Abs.1 AEUV entzogen.

Der EuGH hatte bereits entschieden, dass die nach Art. 65 Abs.1 Buchst. a AEUV zulässigen Ungleichbehandlungen von den durch Art. 65 Abs. 3 AEUV verbotenen Diskriminierungen unterschieden werden müssen. Eine nationale Steuerregelung kann aber nur dann als mit den Bestimmungen über den freien Kapitalverkehr vereinbar angesehen werden, wenn die sich aus ihr ergebende Ungleichbehandlung entweder Situationen betrifft, die nicht objektiv miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist.

Der EuGH hebt hervor, dass nach der nationalen Regelung bei der Berechnung der Erbschaftsteuer

unmittelbar der gemeine Wert der zum Nachlass zählenden Grundstücke zugrunde gelegt wird. Dies hat zur Folge, dass hinsichtlich der Situationen objektiv keine Unterschiede bestehen, die eine steuerliche Ungleichbehandlung in Bezug auf die Höhe der Erbschaftsteuer, je nachdem, ob ein Grundstück im Inland, in einem anderen Mitgliedstaat oder in einem Staat, der Partei des EWR-Abkommens ist, oder in einem Drittstaat, der nicht Partei des EWR-Abkommens ist, belegen ist, rechtfertigen könnten.

Die deutsche Regierung macht geltend, dass die durch die in Rede stehende nationale Regelung bedingte Beschränkung des freien Kapitalverkehrs durch zwei zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt sei: zum einen aus Gründen der Wohnungspolitik eines Mitgliedstaats und zum anderen wegen der Notwendigkeit, die Wirksamkeit der Steueraufsicht zu gewährleisten. Der EuGH kommt jedoch zum Ergebnis, dass bei der in Rede stehenden Steuervergünstigung nicht davon ausgegangen werden kann, dass sie durch das Ziel der Förderung und Schaffung von bezahlbarem Wohnraum in den Mitgliedstaaten und den Staaten, die Parteien des EWR-Abkommens sind, gerechtfertigt wäre.

Darüber hinaus sieht das DBA Kanada vor, dass davon ausgegangen wird, dass sich bei Auskunftsersuchen durch einen Vertragsstaat der andere Vertragsstaat nach Art. 26 DBA Kanada bemüht, die Auskünfte, die Gegenstand dieses Ersuchens sind, so zu beschaffen, als handele es sich um eigene Besteuerungsfälle. In Fällen, in denen das Grundstück in Kanada belegen ist, können die deutschen Behörden von den kanadischen Behörden demnach die maßgeblichen erforderlichen Informationen erlangen, um prüfen zu können, ob die Voraussetzungen des § 13c ErbStG erfüllt sind. Die Notwendigkeit, die Wirksamkeit der Steueraufsicht zu gewährleisten, vermag die durch die in Rede stehende nationale Regelung bedingte Beschränkung des freien Kapitalverkehrs somit nicht zu rechtfertigen. ■

## Verfahrensrecht

### Keine Änderung eines Steuerbescheids nach § 173a AO bei fehlerhaftem Datenimport ins ELSTER-Portal

Der BFH führt im Urteil vom 18.7.2023 (DStR 2023 S. 2439) aus, dass ein „Verklicken“ beim Import von steuerlichen Daten in das ELSTER-Portal kein nach § 173a AO korrigierbarer Schreibfehler ist. § 173a AO ist nicht bei sonstigen offenbaren Unrichtigkeiten, die dem Steuerpflichtigen bei der

Erstellung seiner Steuererklärung unterlaufen sind, anwendbar.

Im Fall übermittelten die Kläger (K) ihre Steuererklärung 2018 über das Portal „ELSTER Formular“ der Finanzverwaltung. Das Finanzamt führte eine antragsgemäße Veranlagung durch und setzte die Einkommensteuer mit Bescheid vom 23.10.2019 auf 15.911 Euro fest. Am 25.10.2019 übermittelten die K für das Streitjahr erneut eine Steuererklärung, nunmehr im authentifizierten Verfahren („MEIN ELSTER“). Den K unterlief hierbei ein Fehler im Datentransfer. Anstelle der für das Jahr 2018 maßgeblichen Erklärungsdaten spielten die K irrtümlich die Daten des Vorjahres in das Formular ein.

Dem Finanzamt fiel der Irrtum der K nicht auf. Es wertete die neuerliche Datenübermittlung als berichtigte Steuererklärung 2018 und erließ am 13.11.2019 einen gemäß § 172 Abs.1 Satz 1 Nr. 2 AO geänderten Bescheid. Dadurch erhöhte sich die Einkommensteuer für das Streitjahr auf 17.307 Euro. Gegen den geänderten Steuerbescheid legten die K keinen Einspruch ein. Im Mai 2020 beantragten die K die Aufhebung des geänderten Bescheids. Sie führten an, im Änderungsbescheid seien fehlerhaft die (höheren) Vermietungseinkünfte des Jahres 2017 (nochmals) erfasst worden. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab und verwies auf die inzwischen eingetretene Bestandskraft. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Nach Auffassung des BFH ist die angefochtene Entscheidung revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Die elektronische Eingabe der K vom 25.10.2019 ist nicht als Einspruch gegen den Steuerbescheid vom 23.10.2019 anzusehen. Der hierauf ergangene – rechtswidrige – Steuerbescheid vom 13.11.2019 ist bestandskräftig geworden; er kann nicht nach § 173 Abs.1 Nr. 2 AO, § 174 Abs.1 AO, § 129 AO oder nach § 173a AO aufgehoben werden.

Das Finanzgericht hat zutreffend ausgeführt, dass ein Einspruch unzulässig gewesen wäre, da die Eingabe vom 25.10.2019 vor der nach § 122 AO zu bestimmenden Bekanntgabe des Steuerbescheids vom 23.10.2019 erfolgt wäre. Es hat weiterhin zutreffend gewürdigt, dass das den Streitfall betreffende mechanische Versehen nicht beim Erlass eines Verwaltungsakts unterlaufen ist und ein etwaiger Sachaufklärungsfehler des Finanzamts die Anwendung des § 129 AO ausschließt.

Die Voraussetzungen für eine Aufhebung nach § 173a AO liegen ebenfalls nicht vor. Nach dieser Norm sind Steuerbescheide aufzuheben oder zu ändern, soweit dem Steuerpflichtigen bei Erstellung seiner Steuererklärung Schreib- oder Rechen-

fehler unterlaufen sind und er deshalb der Finanzbehörde bestimmte, nach den Verhältnissen zum Zeitpunkt des Erlasses des Steuerbescheids rechtserhebliche Tatsachen unzutreffend mitgeteilt hat. Den K ist allerdings kein Schreibfehler unterlaufen.

Das Finanzgericht ist zu Recht davon ausgegangen, dass Fehler bei der Bedienung eines digitalen Eingabegeräts, sogenannte Tippfehler, als tatbestandliche Schreibfehler anzusehen sind. Im Streitfall wollten die K diejenigen Daten, die sich in dem von ihnen „angeklickten“ Ordner befanden, in das ELSTER-Portal exportieren; ihr Irrtum betraf nur die Zugehörigkeit des Datensatzes zum Streitjahr. Den K ist im Zuge der Übermittlung der Steuererklärung am 25.10.2019 eine dem Schreib- oder Rechenfehler ähnliche offenbare Unrichtigkeit unterlaufen. Diese berechtigt indes nicht zur Korrektur nach § 173a AO. **I**

### Statthaftigkeit einer Nichtigkeitsklage bei Verletzung der Vorlagepflicht an den EuGH

Der BFH trifft im Urteil vom 10.10.2023 (BeckRS 2023, 30059) die Entscheidung, dass eine Nichtigkeitsklage nicht statthaft ist, wenn mit ihr lediglich eine Verletzung der Pflicht zur Vorlage an den Gerichtshof der Europäischen Union geltend gemacht wird.

Im Streitfall begehrt die (Revisions-)Klägerin (K) die Wiederaufnahme des abgeschlossenen Revisionsverfahrens unter Aufhebung des Senatsurteils. K ist eine Kapitalgesellschaft (ausländischen) Rechts mit Sitz in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union. Sie veranstaltete im Streitzeitraum Juli 2012 Sportwetten unter anderem in Deutschland. Gegen die eingereichte Anmeldung der Sportwettensteuer legte K Einspruch ein. Einspruch und finanzgerichtliche Klage blieben erfolglos.

Die nachfolgende Revision hat der erkennende Senat mit Urteil vom 17.5.2021 (DStRE 2021 S.1387) als unbegründet zurückgewiesen. Der Senat kam nicht zu der für eine Vorlage an das BVerfG erforderlichen Überzeugung, dass das Rennwett- und Lotterieweggesetz wegen Verstoßes gegen die Gesetzgebungskompetenz des Bundes formell verfassungswidrig ist. Ebenfalls verneinte er eine europarechtswidrige Doppelbesteuerung sowie eine europarechtswidrige Beschränkung der Dienstleistungsfreiheit nach Art. 56 AEUV. Eine Vorlage an den EuGH lehnte der Senat ab. Hiergegen richtet sich die Nichtigkeitsklage der K. Sie macht den Wiederaufnahmegrund der vorschriftsmäßigen Besetzung des Senats geltend.

Der BFH kommt zum Ergebnis, dass die Nichtigkeitsklage nicht statthaft ist. K wendet sich mit

ihrer Nichtigkeitsklage nicht gegen die personelle Zusammensetzung des IX. Senats des BFH (beim Erlass der Ausgangsentscheidung), sondern gegen dessen Entscheidung, dass eine Verpflichtung zur Vorlage an den EuGH nicht besteht. Damit vertritt sie lediglich eine von der Ausgangsentscheidung abweichende Rechtsmeinung. Die schlüssige Rüge einer nicht vorschriftsmäßigen Besetzung des Gerichts nach § 579 Abs.1 Nr.1 ZPO liegt darin nicht. Die Nichtigkeitsklage ist auch nicht deshalb statthaft, weil ihre Erhebung Voraussetzung für die Erschöpfung des Rechtswegs nach § 90 Abs. 2 BVerfGG ist.

Hat ein Kläger daher in einem Gerichtsverfahren die Vorlage an den EuGH angeregt und kommt das letztinstanzliche Gericht dem nicht nach, kann er die nach seiner Auffassung vorliegende willkürliche Verletzung der Vorlagepflicht unmittelbar im Rahmen einer Verfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht rügen. ■

## Umsatzsteuer

### Abo-Prämie kann Nebenleistung sein

Das EuGH-Urteil „Deco Proteste – Editores“ vom 5.10.2023 (DStR 2023 S. 2279) betrifft einen portugiesischen Rechtsstreit über die Pflicht zur Zahlung von Umsatzsteuer auf die Lieferung von Tablets oder Smartphones durch Deco Proteste – Editores als Abo-Prämien an neue Abonnenten der von ihr vertriebenen Zeitschriften.

Deco Proteste – Editores ist ein in Portugal ansässiges Unternehmen, das Zeitschriften und sonstiges Informationsmaterial zum Thema Verbraucherschutz herausgibt und vertreibt. Diese Erzeugnisse werden nur mit Abonnement verkauft. Im Rahmen von Werbekampagnen zur Gewinnung neuer Kunden bietet sie neuen Abonnenten ein Geschenk (im Folgenden: Abo-Prämie) an, das aus einem Tablet oder einem Smartphone bestehen kann, mit einem Stückwert von stets unter 50 Euro. Streitig ist, ob es sich bei den Abo-Prämien um steuerpflichtige Geschenke handelt. Das hierzu angerufene Gericht hat Zweifel an der Auslegung des Unionsrechts und die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Der EuGH weist zunächst darauf hin, dass im Hinblick auf die Umsatzsteuer jeder Umsatz in der Regel als eigene und selbstständige Leistung zu betrachten sei. Wenn ein Umsatz jedoch mehrere Elemente umfasst, stelle sich die Frage, ob er als aus einer einheitlichen Leistung bestehend oder als mehrere eigene und selbstständige, hinsichtlich der Umsatzsteuer getrennt zu beurteilende Leis-

tungen anzusehen ist. Insbesondere stelle ein wirtschaftlicher Vorgang dann eine einheitliche Leistung dar, wenn ein oder mehrere Teile als die Hauptleistung, andere Teile dagegen als Nebenleistungen anzusehen sind, die das steuerliche Schicksal der Hauptleistung teilen. Eine Leistung sei als Nebenleistung zu einer Hauptleistung anzusehen, wenn sie für die Kundschaft keinen eigenen Zweck, sondern das Mittel darstellt, um die Hauptleistung des Leistungserbringers unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen. Indiz sei der jeweilige Wert jeder der Leistungen, aus denen sich der wirtschaftliche Vorgang zusammensetzt, wobei sich der eine im Verhältnis zum anderen als gering oder gar marginal herausstelle.

Im Streitfall scheine eine mit einer Nebenleistung verbundene Hauptleistung vorzuliegen. Die Gewährung einer Abo-Prämie durch die Klägerin des Ausgangsverfahrens an die neuen Abonnenten stelle nämlich einen Anreiz für das Abonnement dar. Sie diene nur dem Zweck, die Zahl der Abonnenten für die von der Klägerin veröffentlichten Zeitschriften zu erhöhen und damit die von ihr erzielten Gewinne zu steigern. Im Übrigen gehe aus der Vorlageentscheidung hervor, dass die Klägerin des Ausgangsverfahrens bei ihrer kaufmännischen Kalkulation berücksichtigt, dass einige Abonnenten ihr Abonnement nach Zahlung der ersten Monatsrate kündigen werden, wobei sie aufgrund dieser Zahlung die Prämie behalten dürfen, ohne an das Abonnement gebunden zu bleiben. Dies ändere jedoch nichts daran, dass die Gewährung einer Abo-Prämie der Klägerin des Ausgangsverfahrens ermöglicht, jedes Jahr die Zahl ihrer Abonnenten erheblich zu erhöhen. Die Gewährung einer solchen Prämie habe daher aus der Sicht des Durchschnittsverbrauchers, der bereit ist, mindestens eine Monatsrate für ein Abonnement zu bezahlen, um die Prämie zu erhalten, keinen eigenständigen Zweck.

Außerdem habe die Abo-Prämie den neuen Abonnenten ermöglicht, die Hauptdienstleistung des Dienstleisters, das heißt die Lektüre der Zeitschriften, für die das Abonnement abgeschlossen worden sei, unter optimalen Bedingungen in Anspruch zu nehmen, da mit Hilfe eines Tablets oder eines Smartphones zum Beispiel der Zugriff auf eine digitale Fassung dieser Zeitschriften möglich sei. ■

### Steuersatz von Getränken

Das EuGH-Urteil „YD“ vom 5.10.2023 (BeckRS 2023, 26477) betrifft den Umsatzsteuersatz, den YD auf die in ihren polnischen Gastronomielokalen erzielten Umsätze aus dem Verkauf von Schokoladenmilchgetränken anzuwenden hat.

YD betreibt eine Kaffeehauskette in Wrocław (Polen), über die sie ein Getränk mit der Bezeichnung „Classic Hot Chocolate“ vertreibt, bei dem es sich um eine heiße Schokolade, zubereitet auf der Basis von Milch und Schokoladensauce, handelt.

YD ersuchte die Steuerbehörde um verbindliche Auskunft über den auf dieses Getränk anwendbaren Umsatzsteuersatz. Mit Bescheid vom 17.6.2020 kam diese Behörde zum Ergebnis, dass sowohl der Verkauf des Getränks zum Mitnehmen als auch sein Verkauf an Ort und Stelle als eine Lieferung von Gegenständen anzusehen seien, die mit Nebendienstleistungen einhergehe, nämlich der Zubereitung und Abgabe des Getränks an den Kunden zum sofortigen Verzehr. Für eine solche Lieferung von Gegenständen gelte der ermäßigte Mehrwertsteuersatz von 8 Prozent.

Die Steuerbehörde bestätigte ihren Bescheid mit Bescheid vom 11.12.2020. Sie stellte fest, dass das in Rede stehende Getränk nicht mit im Einzelhandel verkauften Milchgetränken austauschbar sei, die einem ermäßigten Mehrwertsteuersatz von 5 % unterlägen. Sie wies auf den Unterschied hin, der zwischen einem Fertiggetränk, das in einem Geschäft verkauft werde, und einem Heißgetränk bestehe, das von einem Kaffeehausmitarbeiter auf Bestellung und nach den konkreten Wünschen des jeweiligen Kunden zubereitet werde. Im zweiten Fall werde die Lieferung von Nebendienstleistungen begleitet, die die Entscheidung des Verbrauchers, das betreffende Produkt zu kaufen, beeinflussten.

Das angerufene Gericht hat Zweifel, ob die unterschiedliche Behandlung mit dem Unionsrecht vereinbar ist und hat die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Der Grundsatz der steuerlichen Neutralität lässt es nach dem EuGH nicht zu, gleichartige Lieferungen von Gegenständen oder Dienstleistungen, die miteinander in Wettbewerb stehen, hinsichtlich der Mehrwertsteuer unterschiedlich zu behandeln.

Deshalb soll das vorliegende Gericht erstens prüfen, ob die im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Milchgetränke ähnliche Eigenschaften haben, zweitens, ob sie beim Verbraucher denselben Bedürfnissen dienen, und drittens, ob die Unterschiede zwischen diesen Milchgetränken einen bestimmenden Einfluss auf die Entscheidung des Durchschnittsverbrauchers, eines dieser Getränke zu kaufen, haben. Bereits dann, wenn das dritte Kriterium erfüllt sei, könne davon ausgegangen werden, dass die betreffenden Gegenstände oder Dienstleistungen nicht gleichartig seien, und es somit

nicht gegen den Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstoße, auf sie unterschiedliche ermäßigte Mehrwertsteuersätze anzuwenden.

Die von YD vertriebenen Getränke würden eigens auf Bestellung eines Kunden zubereitet und warm abgegeben werden und seien zum sofortigen Verzehr bestimmt, während dies bei in Geschäften vertriebenen Milchgetränken, auf deren Zusammensetzung der Verbraucher im Übrigen keinen Einfluss habe, nicht unbedingt der Fall sei. Vorbehaltlich einer Überprüfung durch das vorliegende Gericht schein dieser Unterschied einen bestimmenden Einfluss auf die Entscheidung des Verbrauchers, eines dieser Getränke zu kaufen, zu haben, da dieser Entscheidung nicht die gleichen Bedingungen und das gleiche Ziel zugrunde liegen, und zwar erst recht nicht, wenn der Verbraucher die Zusammensetzung der erstgenannten Getränke durch die Bestellung zusätzlicher Zutaten ändern könne. I

### Folgen der Nichtigkeit einer nationalen Regelung

Das EuGH-Urteil „Osteopathie Van Hauwermeiren“ vom 5.10.2023 (Rs. C-355/22; [www.curia.eu](http://www.curia.eu)) betrifft die Folgen der Nichtigkeit einer nationalen Umsatzsteuerregelung in Belgien.

Art. 44 des belgischen Mehrwertsteuergesetzbuchs befreit bestimmte Dienstleistungen von der Umsatzsteuer. Im Nachgang zum EuGH-Urteil 27.6.2019 „Belgisch Syndicaat van Chiropraxie u. a.“ (MwStR 2019 S. 698) erklärte der belgische Verfassungsgerichtshof in seinem Urteil vom 5.12.2019 den Art. 44 Abs.1 des Mehrwertsteuergesetzbuchs für nichtig, da diese Bestimmung nicht zulasse, die Umsatzsteuerbefreiung für chiropraktische oder osteopathische Dienstleistungen auch anderen als den in dieser Bestimmung genannten Personen, die ärztliche und arztähnliche Berufe ausübten, zu gewähren. Voraussetzung hierfür sollte sein, dass diese Personen über die erforderlichen Qualifikationen verfügten, um Heilbehandlungen anzubieten, deren Qualität ausreiche, um als mit den Heilbehandlungen, die von den Angehörigen eines reglementierten ärztlichen oder arztähnlichen Berufs angeboten würden, gleichartig angesehen zu werden.

In diesem Urteil entschied dieses belgische Gericht auch, von der ihm durch ein nationales Gesetz eingeräumten Befugnis Gebrauch zu machen, die Wirkungen dieser Bestimmung für steuerpflichtige Sachverhalte aufrechtzuerhalten, die sich vor dem 1.10.2019 ereignet haben. Insoweit wies es darauf hin, dass zwingende Erwägungen der Rechtssicherheit, die sich aus der Gesamtheit der beteiligten



öffentlichen und privaten Interessen ergäben, gegen eine rückwirkende Anwendung des Nichtigkeitsurteils sprächen. Die Gesellschaft Osteopathie Van Hauwermeiren beruft sich auf eine rückwirkende Steuerbefreiung. Das angerufene belgische Gericht hat Zweifel an der Auslegung des Unionsrechts und die Sache dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Der EuGH kommt zum Ergebnis, dass ein nationales Gericht nicht das Recht hat, eine nationale Vorschrift anzuwenden, die es dazu ermächtigt, bestimmte Wirkungen einer nationalen Rechtsvorschrift, die es für mit der MwStSystRL unvereinbar erklärt hat, mit der Begründung aufrechtzuerhalten, dass es nicht möglich sei, zu Unrecht beigetriebene Umsatzsteuer nachträglich an die Abnehmer der von einem Steuerpflichtigen erbrachten Dienstleistungen zurückzuzahlen. Unbeachtlich sei hierbei, dass es sich um eine große Zahl betroffener Personen handle oder diese Personen nicht über ein buchhalterisches System verfügten, das es ihnen erlaube, diese Dienstleistungen und ihren Wert zu ermitteln.

Der EuGH begründet dies damit, dass die Mitgliedstaaten gemäß dem in Art. 4 Abs. 3 EUV vorgesehenen Grundsatz der loyalen Zusammenarbeit verpflichtet sind, die rechtswidrigen Folgen eines Verstoßes gegen das Unionsrecht zu beheben; diese Verpflichtung obliegt im Rahmen seiner Zuständigkeiten jedem Organ des betreffenden Mitgliedstaats. Stellen die Behörden des betreffenden Mitgliedstaats fest, dass eine nationale Regelung mit dem Unionsrecht unvereinbar ist, müssen sie folglich, auch wenn ihnen die Wahl der zu ergreifenden Maßnahmen verbleibt, dafür sorgen, dass das nationale Recht so schnell wie möglich mit dem Unionsrecht in Einklang gebracht und den Rechten, die dem Bürger aus dem Unionsrecht erwachsen, die volle Wirksamkeit verschafft wird.

In diesem Zusammenhang obliegt es den nationalen Gerichten, die wirksam mit Klagen gegen eine mit der MwStSystRL unvereinbare nationale Regelung befasst sind, auf der Grundlage des nationalen Rechts Maßnahmen zu ergreifen, die verhindern, dass diese Regelung zur Anwendung kommt. Nur der EuGH kann in Ausnahmefällen und aus zwingenden Erwägungen der Rechtssicherheit eine vorübergehende Aussetzung der Verdrängungswirkung herbeiführen, die eine unionsrechtliche Vorschrift gegenüber mit ihr unvereinbarem nationalem Recht ausübt. Eine solche zeitliche Beschränkung der Wirkungen einer Auslegung des Unionsrechts durch den Gerichtshof kann nur in dem Urteil vorgenommen werden, in dem über die begehrte Auslegung entschieden wird. ■

## Zeitpunkt der Vereinnahmung bei Überweisungen

Das BFH-Urteil vom 17.8.2023 (DStR 2023 S. 2438) betrifft die Frage, ob die Vereinnahmung eines Entgelts erst am Tag der Gutschrift des Überweisungsbetrags oder bereits zuvor am Tag der rückwirkenden Wertstellung (Valutierung) vorliegt.

Beim Kläger, dem die Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten (§ 20 UStG) bewilligt worden war, fand im Juli 2020 eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung für das zweite Halbjahr 2019 statt. In Auswertung des Prüfungsberichts berücksichtigte das Finanzamt im Umsatzsteuer-Jahresbescheid für das Jahr 2019 einen Überweisungsbetrag aus 2020. Obwohl dieser Betrag erst am 2.1.2020 auf dem Girokonto des Klägers gebucht worden sei, sei er bereits aufgrund einer rückwirkenden Wertstellung zum 31.12.2019 vereinnahmt worden.

Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass bei Überweisungen eine Vereinnahmung des Entgelts im Sinne von § 13 Abs.1 Nr.1 Buchst. b UStG auch dann erst im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Girokonto des Zahlungsempfängers vorliege, wenn die Wertstellung (Valutierung) bereits zu einem früheren Zeitpunkt wirksam wird.

Die Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen entstehe bei der im Streitfall vorliegenden Berechnung der Steuer nach vereinnahmten Entgelten gemäß § 13 Abs.1 Nr.1 Buchst. b UStG mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Entgelte vereinnahmt worden sind. Diese Vorschrift beruhe unionsrechtlich auf der Ermächtigung in Art. 66 Abs.1 Buchst. b MwStSystRL, nach der die Mitgliedstaaten vorsehen können, dass der Steueranspruch für bestimmte Umsätze spätestens bei der Vereinnahmung des Preises entsteht.

Die Vereinnahmung im Sinne von § 13 UStG erfordere, dass der Unternehmer über die Gegenleistung für seine Leistung wirtschaftlich verfügen kann. Bei Überweisungen komme es daher zur Vereinnahmung im Zeitpunkt der Gutschrift auf dem Girokonto des Zahlungsempfängers. Für das Vorliegen der Gutschrift sei es unerheblich, ob die Wertstellung (Valutierung) bereits zu einem früheren Zeitpunkt wirksam wird.

Bei Überweisungen auf ein Girokonto wie im Streitfall sei zwischen dem Anspruch auf Gutschrift, dem Anspruch auf Wertstellung (Valutierung) und dem Anspruch aus der Gutschrift zu unterscheiden. Die Wertstellung (Valutierung) gebe dabei den Zeitpunkt an, zu dem der gebuchte Betrag zinswirksam

wird. Sie sei eine von der Gutschrift unabhängige Buchung.

Erfolge – wie im Streitfall – die Wertstellung vor dem Tag der Buchung der Gutschrift, stehe der Betrag dem Kontoinhaber gleichwohl erst mit der Buchung der Gutschrift zur Verfügung, da er erst ab diesem Zeitpunkt über den Betrag verfügen könne. Die zeitlich mit Rückwirkung vorgenommene Valutierung sei für die Vereinnahmung im Sinne von § 13 UStG unbeachtlich. Denn maßgeblich sei, dass über die Gegenleistung (als den zu vereinnahmenden Betrag) wirtschaftlich verfügt werden kann. Dies erfordere die Verfügungsmöglichkeit über den gutgeschriebenen Betrag und nicht nur eine auf die Zinswirksamkeit bezogene Wertstellung. ■



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 – Umsatzsteuerliche Betriebsstätte – KPMG on air | Podcast on Spotify

# Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

## Verzinsung einer unionsrechtswidrig erhobenen Steuer

Der BFH entschied mit Urteil vom 15.11.2022 (DStRE 2023 S. 880) zur Verzinsung einer unionsrechtswidrig erhobenen Steuer wie folgt: Wurde eine nach Unionsrecht fakultative Steuerbegünstigung nicht gewährt, so dass der Steuerpflichtige Vorauszahlungen geleistet hat, ist ein daraus resultierender Erstattungsanspruch zu verzinsen. Die Verzinsung erstreckt sich dabei entgegen der bisherigen BFH-Rechtsprechung über den gesamten Zeitraum, in dem der Betrag dem Steuerschuldner nicht zur Verfügung stand, nicht nur auf volle Zinsmonate. Der Zinssatz in Höhe von 0,5 % pro Monat gem. § 238 Abs 1 Satz 1 AO steht im Einklang mit den unionsrechtlichen Vorgaben.

Die Klägerin gab in ihrer Stromsteueranmeldung für das Jahr 2010 eine gewisse Strommenge als begünstigt zu steuernden Eigenverbrauch gemäß § 9 Abs. 3 Stromsteuergesetz (StromStG) (in der Fassung des Jahressteuergesetz 2009) an. Das beklagte Hauptzollamt (HZA) erließ einen abweichenden Stromsteuerbescheid, der zu einer Erhöhung der Stromsteuer führte. Hiergegen legte die Klägerin Einspruch ein. Das HZA änderte später aufgrund eines Urteils für das Jahr 2006 die Stromsteuerfestsetzung der Klägerin für das Jahr 2010. Die Klägerin beantragte im Dezember 2014 im Hinblick auf die für das Jahr 2010 erstattete Stromsteuer die Festsetzung von Zinsen, welche vom HZA abgelehnt wurde. Daraufhin erhob die Klägerin Sprungklage, in der sie die Verzinsung der zu Unrecht geleisteten Stromsteuerzahlungen anstrebte.

Das Finanzgericht München vertrat die Auffassung, dass weder nach nationalem Recht noch nach Unionsrecht ein Anspruch auf die Verzinsung bestehe. Der BFH setzte das sich anschließende Revisionsverfahren mit Beschluss vom 19.11.2019 aus und richtete ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH (BeckRS 2019, 38321). Das vorliegende Urteil erging im Anschluss an das EuGH-Urteil vom 9.9.2021 (DStRE 2021 S.1267) und spricht der Klägerin einen Zinsanspruch mit folgender Begründung zu:

Nach der feststehenden Rechtsprechung des EuGH ist ein Mitgliedstaat, der unter Verstoß gegen die Vorschriften des Unionsrechts Steuern erhoben hat, verpflichtet, die zu Unrecht erhobene Steuer

und Beträge, die im unmittelbaren Zusammenhang mit dieser Steuer an diesen Staat gezahlt wurden oder von diesem einbehalten worden sind, zu erstatten. Darunter fallen auch die Einbußen aufgrund der mangelnden Verfügbarkeit von Geldbeträgen infolge der vorzeitigen Fälligkeit der Steuer. Demnach ergibt sich der Grundsatz, dass die Mitgliedstaaten verpflichtet sind, die unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobenen Steuerbeträge zuzüglich Zinsen zu erstatten, aus dem Unionsrecht.

Auf Basis dieser vom EuGH entwickelten Grundsätze urteilt der BFH, dass ein Anspruch auf Verzinsung auch dann besteht, wenn die zu Unrecht erhobene Steuer auf der Grundlage einer nach der Energiesteuerrichtlinie (EnergieStRL) fakultativen Steuerbegünstigung festgesetzt und entrichtet wurde, weil der Steuerpflichtige auch in diesem Fall nicht über den entrichteten Betrag verfügen könne und dieser Liquiditätsnachteil auszugleichen ist.

In Ermangelung einer Unionsregelung sind nach ständiger Rechtsprechung des EuGH die Modalitäten für die Zahlung von Zinsen bei Erstattungen von unter Verstoß gegen das Unionsrecht erhobenen Geldbeträgen von der innerstaatlichen Rechtsordnung jedes Mitgliedstaats zu regeln, wobei die Grundsätze der Äquivalenz und der Effektivität zu beachten sind. Danach dürfen die Zinszahlungsmodalitäten nicht dazu führen, dass dem Betroffenen eine angemessene Entschädigung für die erlittenen Einbußen vorenthalten wird. Daher müssen die gezahlten Zinsen den Gesamtzeitraum abdecken. Davon ausgehend sind die nationalen Vorschriften zur Verzinsung unionsrechtskonform auszulegen.

Der Verzinsungszeitraum beginnt vorliegend daher bereits mit der Leistung der im Stromsteuerrecht in bestimmten Fällen üblichen Vorauszahlung und endet mit der Erstattung des unter Verstoß gegen Unionsrecht festgesetzten Steuerbetrags. Bei der Berechnung des Zinsanspruchs ist, anders als in § 238 AO geregelt, nicht auf den Zeitraum der (vollen) Zinsmonate abzustellen, sondern eine taggenaue Berechnung vorzunehmen. Eine entsprechende Beschränkung des zu verzinsenden Zeitraums auf volle Zinsmonate (entsprechend § 238 AO) widerspräche dem im oben genannten EuGH-Urteil ebenfalls herangezogenen Effektivitätsgrundsatz, da die Geltendmachung eines Teils

des Zinsanspruchs im Ergebnis unmöglich gemacht würde.

Der Zinssatz in Höhe von 0,5 % pro Monat steht nach dem Urteil des BFH im Einklang mit den unionsrechtlichen Vorgaben, weil er auch im Falle einer Verzinsung eines Erstattungsanspruchs aus nationalem Recht anzuwenden ist und somit keine Benachteiligung der Klägerin vorliegt. |

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://kpmg.com/de/de/home/themen/2023/11/accounting-news-november-2023.html>

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





# Literaturtipps



## Studie: Klimarisiken und Folgeschäden des Klimawandels 2023

Die Berichterstattung über extreme Wetterereignisse wie Hitzewellen, Starkregen, Trockenperioden oder Stürme und den daraus resultierenden massiven Schäden hat in den letzten Jahren deutlich zugenommen. Aufgrund der internationalen Vernetzung sind Unternehmen heute zudem nicht mehr nur von lokalen Wetterphänomenen an den eigenen Produktionsstandorten betroffen, sondern auch von deren Auswirkungen auf das eigene globale Wertschöpfungsnetzwerk.

Im letzten Jahrzehnt standen Klimaschutzmaßnahmen im Mittelpunkt der Klimawandeldiskussion. Eine Erweiterung der Thematik hin zu einem Dreiklang aus Klimaschutzmaßnahmen, Vermeidung von Klimarisiken und der Eindämmung von Klimafolgeschäden ist eine neue Perspektive, die in der Wirtschaft Einzug hält. Allerdings fehlt in der praktischen Marktbetrachtung häufig noch eine trennscharfe Unterscheidung zwischen den drei Bereichen. Betrachtet man die Aspekte aus Unternehmenssicht, ist jedoch eine klare Differenzierung möglich.

Erfahren Sie, wie Unternehmen Klimarisiken bewerten und sich darauf vorbereiten. Welchen Beitrag können sie zur Schadensminimierung leisten? Welche Aktivitäten und Investitionen sind sinnvoll, um Klimarisiken zu reduzieren oder Klimafolgeschäden zu mindern? Unsere Studie, die wir in Zusammenarbeit mit dem Verband Deutscher Maschinen- und Anlagenbau (VDMA) durchgeführt haben, hat dazu 235 Entscheidungsträger:innen deutscher Unternehmen befragt.

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/studie-klimarisiken-und-folgen-2023>



## Studie: Asset-as-a-Service: Neue Perspektiven für Unternehmen

Asset-as-a-Service (AaaS) würde viele traditionelle Geschäftsmodelle radikal verändern. Dennoch wird in den kommenden Jahren ein erheblicher Teil der Industrieunternehmen damit beginnen, AaaS anzubieten. Die Umstellung auf AaaS ist in ihrer Geschäftslogik zwar radikal, bietet für Unternehmen und Kunden aber zahlreiche Möglichkeiten und Chancen.

Im Kern verkaufen Unternehmen ihre Anlagen oder Produkte nicht mehr in physischer Form, sondern bieten ihren Kunden direkt den Service und die Leistung an, die die Kunden brauchen. Eine Maschine wird zusammen mit zusätzlichen Services und digitalen Produkten in einem Kaufmodell mit minimalen Vorabkosten und flexiblen, wiederkehrenden Raten auf der Grundlage der Nutzung oder leistungsbezogener Nutzungsdaten angeboten. Die Maschine geht dabei nicht in das Eigentum der Kunden über, sondern gehört weiterhin dem Anbieter.

Unser englischsprachiges „Asset-as-a-Service-Manifesto“, das gemeinsam mit Universität St. Gallen entstanden ist, beleuchtet, wie AaaS funktioniert und wie Unternehmen das Geschäftsmodell finanzieren können. Insgesamt haben wir mehr als 100 Unternehmen befragt. Unsere Studie zeigt, dass sich ein Großteil der Unternehmen bewusst ist, dass künftig Dienstleistungen und Hardware zu einem Angebot zusammenschmelzen werden. 38 % der für unsere Studie befragten Unternehmen sagen, dass sie bereits AaaS-Leistungen anbieten und 51 % planen, solche Leistungen in ihr Portfolio aufzunehmen.

Kostenfreier Download der englischsprachigen Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/asset-as-a-service-neue-perspektiven-fuer-unternehmen>



## Kapitalkostenstudie 2023

Die globalen Wirtschafts- und Kapitalmärkte sind von steigender Unsicherheit geprägt. In der 18. Ausgabe unserer Kapitalkostenstudie erfahren Sie, wie sich diese Entwicklung auf Geschäftsmodelle und Renditeerwartungen auswirkt. Mehr als 320 Unternehmen geben Auskunft und teilen ihre Erfahrungen. Davon sind 240 Unternehmen in Deutschland ansässig, darunter 65 % der DAX-40-Unternehmen sowie 46 % der MDAX-Unternehmen. Dies unterstreicht den hohen praktischen Wert der jährlichen Kapitalkostenstudie für die Unternehmen.

Die Studie unter dem Motto „Unvorhersehbarkeit steigt! – Zinsen auch? Was sind Ursachen, was sind Symptome?“ beleuchtet unter anderem den Einfluss erhöhter Unsicherheiten und flankierender Zins- und Inflationsentwicklungen auf Geschäftsmodelle, Planungsrechnungen und langfristige Renditeerwartungen (Kapitalkosten) anhand branchenspezifischer Analysen.

Nach einem leichten Anstieg der durchschnittlich gewichteten Kapitalkosten (Weighted Average Cost of Capital, kurz: WACC) im vergangenen Jahr von 6,6 % auf 6,8 % ist im aktuellen Berichtsjahr (30. September 2022 bis 30. Juni 2023) ein signifikanter Anstieg auf 7,9 Prozent zu beobachten. Dieser Anstieg spiegelt sich auch in den einzelnen Branchen wider.

Eine mittelfristige Analyse der großen regionalen Wirtschaftsräume zur Prognose ihrer zukünftigen wirtschaftlichen Entwicklungen wird durch die vielen Krisen, wie die Covid-19-Pandemie, geopolitische Spannungen und ökologische Herausforderungen, zunehmend komplexer, da eine Vielzahl von Sondereffekten auftritt, die sich teilweise überschneiden.

Kostenfreier Download der englischsprachigen Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/kapitalkostenstudie-2023>

# KPMG-Veranstaltungen\*

## **Webcast-Live-Reihe:**

### **Tax Reimagined**

„Von einfach bis KI – Steuerabteilung digitalisieren leicht gemacht“

5. Dezember 2023

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

## **Webcast-Live-Reihe:**

### **Global Mobility Services**

„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:**

### **Tax Update IV/2023**

*(kostenpflichtige Veranstaltung)*

6. Dezember 2023

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

## **Webcast-Live-Reihe:**

### **Transfer Pricing Insights**

„TP Journey to AMERICAS (USA, Mexiko und Brasilien)“

6. Dezember 2023

„TP Journey to ASPAC (Südkorea, China und Japan)“

7. Februar 2024

(jeweils in englischer Sprache)

„Agenda 2024: Was gilt es zu beachten?“

10. Januar 2024

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

## **Webcast: Live von der UN-Klimakonferenz in Dubai: Executive-Update COP28**

6. Dezember 2023

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

## **Webcast Live: Public-Sector Aktuell Süd + Südwest**

„Schulung für Mitglieder von Aufsichtsgremien öffentlicher Unternehmen“

7. Dezember 2023

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

## **Steuerwelt im Wandel: Die Revolution durch Künstliche Intelligenz**

11. Dezember 2023 in München

Ihre Ansprechpartnerin:  
Constanze Niemeyer  
T +49 89 9282-4639  
cniemeyer@kpmg.com

## **Webcast-Live-Reihe: Forensic Update 2023**

„eDiscoveries: Untersuchungen im Datenschutz-check“

12. Dezember 2023

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

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

„Fokus: Gemeinnützige Aktivitäten im Ausland“

14. Dezember 2023

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

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

„Governance in Familienunternehmen“

14. Dezember 2023

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

## **Webcast Live: Geldwäscheprävention bei Kapitalverwaltungsgesellschaften**

14. Dezember 2023

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

## **Webcast Live: Neues Europäisches Datengesetz – Worauf Handel und Konsumgüterindustrie achten müssen**

16. Januar 2024

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

## **Webcast-Live-Reihe: Kapitalkosten-Insights**

„10. Kapitalkosten-Insights“

17. Januar 2024

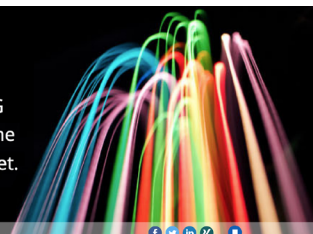
„11. Kapitalkosten-Insights“

22. Mai 2024

Ihr Ansprechpartner:  
Maximilian Overesch  
T: +49 511 8509-5616  
moveresch@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

#### **Katharina Gädeke**

Barbarossaplatz 1a  
50674 Köln  
T +49 221 2073-1937

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.