

VAT Newsletter

Aktuelle Themen und Fragestellungen rund um die Mehrwertsteuer

Dezember 2023 – Januar 2024

NEUES VOM EUGH

Tätigkeit eines Mitglieds des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft

EuGH, Urteil vom 21. Dezember 2023 – Rs. C-288/22 – TP

Das Urteil des EuGH betrifft die Frage, ob ein Mitglied des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischen Recht unternehmerisch tätig ist.

Sachverhalt

TP ist Mitglied des Verwaltungsrats mehrerer Aktiengesellschaften nach luxemburgischen Recht und nimmt in diesem Rahmen mehrere Aufgaben wahr. Aus der Vorlageentscheidung geht hervor, dass die Tätigkeit von TP nach den von ihm vorgelegten Erläuterungen insbesondere darin besteht, Berichte von Führungskräften oder Vertretern der betreffenden Gesellschaften entgegenzunehmen, strategische Vorschläge, Entscheidungen der operativen Führungskräfte, Probleme im Zusammenhang mit der Rechnungslegung dieser Gesellschaften und ihrer Tochtergesellschaften sowie die für sie bestehenden Risiken zu erörtern. Gegebenenfalls arbeite er an der Ausarbeitung der Entscheidungen mit, die die Vertreter der betreffenden Gesellschaften auf der Ebene der Verwaltungsräte der Tochtergesellschaften der Gesellschaften treffen müssten. Er sei auch an

der Ausarbeitung der Entscheidungen über die Rechnungslegung der betreffenden Gesellschaften und an der Ausarbeitung der den Aktionärsversammlungen vorzulegenden Vorschläge, an der Risikopolitik und an den Entscheidungen über die von diesen Gesellschaften zu verfolgende Strategie beteiligt. Nach den Art. 441-10 und 441-11 des luxemburgischen Gesetzes über Handelsgesellschaften vom 10. August 1915 werde die laufende Geschäftsführung dieser Gesellschaften von einem Geschäftsführungsaußschuss übernommen, der die beauftragten Geschäftsführer oder geschäftsführenden Direktoren umfasse, oder, in Ermangelung einer operativen Tätigkeit, die eines Geschäftsführungsausschusses bedürfe, von ständigen Vertretern oder Verwaltungsratsmitgliedern. Er hatte nach den Feststellungen des EuGH in den Entscheidungsgründen keine ausschlaggebende Stimme und nahm weder die Vertretung noch die laufende Geschäftsführung dieser Gesellschaften wahr. Auch sei er kein Mitglied eines Geschäftsführungsausschusses gewesen (Rn. 49).

Aufgrund dieser Tätigkeiten erhielt TP in seiner Eigenschaft als Mitglied des Verwaltungsrats der betreffenden Gesellschaften durch Beschluss der Hauptversammlungen der Aktionäre der Gesellschaften Tantiemen aus dem von den Gesellschaften erzielten Gewinn.

Inhalt

Neues vom EuGH

[Tätigkeit eines Mitglieds des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft](#)

Neues vom BFH

[Widerspruch gegen eine Gutschrift und Widerruf des Verzichts auf die Steuerbefreiung nach Ausgliederung](#)

[Widerruf der Gestattung der Ist-Besteuerung wegen Missbrauchs](#)

[Keine Durchschnittssatzbesteuerung bei entgeltlichem Verzicht auf ein vertragliches Lieferrecht](#)

[Steuerausweis in einer Rechnung im Verhältnis zu § 24 Abs. 1 UStG](#)

Neues vom BMF

[Nullsteuersatz für bestimmte Photovoltaikanlagen](#)

[Besondere Pflichten für Zahlungsdienstleister – § 22g UStG](#)

[Parkraumbewirtschaftungsverträge](#)

[Ort der sonstigen Leistung bei der Schadensregulierung](#)

Sonstiges

[§ 14c UStG und das Unionsrecht](#)

[Urheberrechtliche Abmahnungen](#)

[Finanzamt Berlin International geht an den Start](#)

Aus aller Welt

[TaxNewsFlash Indirect Tax](#)

Veranstaltungen

Streitig ist, ob TP eine „wirtschaftliche“ Tätigkeit im Sinne von Art. 9 MwStSystRL ausübt und insbesondere seine erhaltenen Vergütungen als Entgelt für die an die Aktiengesellschaft erbrachten Dienstleistungen anzusehen sind. Falls dies zu bejahen ist, stellt sich die weitere Frage, ob TP seine Tätigkeit „selbstständig“ im Sinne des Art. 9 MwStSystRL ausübt.

Aus den Entscheidungsgründen

Der EuGH legt Art. 9 MwStSystRL dahin aus, dass das Mitglied des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischen Recht eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne dieser Bestimmung ausübt, wenn es dieser Gesellschaft eine Dienstleistung gegen Entgelt erbringt und diese Tätigkeit einen nachhaltigen Charakter aufweist und gegen eine Vergütung ausgeübt wird, deren Festsetzungsmodalitäten vorhersehbar sind.

Im vorliegenden Fall ergebe sich aus den Aufgaben von TP, dass dieser eine Dienstleistung im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c MwStSystRL erbracht hat.

Im vorliegenden Fall ergebe sich aus den dem EuGH vorliegenden Akten, dass TP als Gegenleistung für seine Tätigkeit als Mitglied von Verwaltungsräten eine Vergütung erhalten hat, die offenbar entweder in Form von Tantiemen, die von den Hauptversammlungen der Aktionäre nach Maßgabe des von den betreffenden Aktiengesellschaften erzielten Gewinns bewilligt wurden, oder, wie TP in der mündlichen Verhandlung vor dem EuGH vorgetragen hat, in Form eines Pauschalbetrags geleistet wurde.

Eine Dienstleistung „gegen Entgelt“ scheine im Fall einer Vergütung in Form eines im Voraus bestimmten Pauschalbetrags gegeben zu sein. Im Fall einer

Vergütung in Form von Tantiemen werde das vorlegende Gericht zu prüfen haben, ob, falls die betreffende Aktiengesellschaft keinen oder nur einen geringen Gewinn erziele, die Hauptversammlung der Aktionäre dieser Gesellschaft TP auf der Grundlage anderer Faktoren dennoch einen Betrag an Tantiemen gewähren könne, der als objektiv angemessen für die von TP erbrachte Dienstleistung angesehen werden kann.

Was den Umstand betreffe, dass die Tantiemen von der Hauptversammlung der Aktionäre der betreffenden Gesellschaft gewährt werden, sei darauf hinzuweisen, dass es für die Ausführung einer Dienstleistung „gegen Entgelt“ im Sinne der MwStSystRL, wie sich auch aus deren Art. 73 ergebe, nicht erforderlich sei, dass die Gegenleistung für die Dienstleistung unmittelbar vom Empfänger der Dienstleistung erbracht wird, sondern dass diese Gegenleistung auch von einem Dritten erbracht werden könne (vgl. in diesem Sinne Urteil vom 15. April 2021, Administration de l'Enregistrement des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, Rn. 40 sowie die dort angeführte Rechtsprechung).

Das Vorliegen einer solchen Dienstleistung reiche für die Feststellung einer wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL nicht aus (Urteil vom 12. Mai 2016, Geemente Borsele und Staatssecretaris van Finan- ciën, C-520/14, EU:C:2016:334, Rn. 28), es müssten auch noch andere Kriterien erfüllt sein.

Eine Tätigkeit werde im Allgemeinen als wirtschaftliche angesehen, wenn sie nachhaltig sei und gegen ein Entgelt ausgeübt werde, das derjenige erhalte, der die Leistung erbringe (Urteil vom 15. April 2021, Administration de l'Enregistrement des Domaines et de la TVA, C-846/19,

EU:C:2021:277, Rn. 47) was bedeute, dass die Vergütung selbst einen nachhaltigen Charakter aufweisen müsse. Der EuGH nimmt hier Bezug auf die Urteile vom 13. Dezember 2007, Götz, C-408/06, EU:C:2007:789, Rn. 18; vom 13. Juni 2019, IO: Tätigkeit als Mitglied eines Aufsichtsrats, C-420/18, EU:C:2019:490, Rn. 27, sowie vom 15. April 2021, Administration de l'Enregistrement des Domaines et de la TVA, C-846/19, EU:C:2021:277, Rn. 55.

Für die Feststellung, ob eine Dienstleistung so erbracht worden sei, dass diese Tätigkeit gegen ein Entgelt erfolgt und somit als eine wirtschaftliche Tätigkeit anzusehen sei, müssten alle Umstände geprüft werden, unter denen die Tätigkeit erfolgt sei.

Insoweit sei darauf hinzuweisen, dass der Vergleich zwischen den Umständen, unter denen der Betreffende die fragliche Dienstleistung erbringe, und den Umständen, unter denen eine derartige Dienstleistung gewöhnlich erbracht wird, eine der Methoden sein könne, um zu prüfen, ob die betreffende Tätigkeit eine wirtschaftliche Tätigkeit darstelle. Dabei könne auch von Bedeutung sein, ob die Höhe der Vergütung nach Kriterien bestimmt werde, die sicherstellen, dass sie zur Deckung der Betriebskosten des Dienstleistungserbringers ausreiche.

In Anbetracht dieser Rechtsprechung sei davon auszugehen, dass die Ernennung zum Mitglied des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischen Recht für eine verlängerbare Amtszeit von höchstens sechs Jahren der Tätigkeit eines solchen Verwaltungsratsmitglieds einen nachhaltigen Charakter verleihe. Die jederzeitige Abberufungsmöglichkeit ändere hieran nichts. Diese Amtszeit von sechs Jahren sei auch geeignet, der in Form von Tantiemen gewährten

Vergütung einen nachhaltigen Charakter zu verleihen. Für die Wahrung dieses nachhaltigen Charakters sei es jedoch wichtig, dass, falls die Tantiemen nach Maßgabe der von der betreffenden Gesellschaft erzielten Gewinne gewährt werden, den Verwaltungsratsmitgliedern auch in den Geschäftsjahren, in denen die Gesellschaft keine Gewinne erzielt hat, Tantiemen gewährt werden können.

Art. 9 MwStSystRL sei daher in Beantwortung der ersten Frage dahin auszulegen, dass das Mitglied des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischem Recht eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne dieser Vorschrift ausübe, wenn es dieser Gesellschaft eine Dienstleistung gegen Entgelt erbringt und diese Tätigkeit einen nachhaltigen Charakter aufweise und gegen eine Vergütung ausgeübt werde, deren Festsetzungsmodalitäten vorhersehbar seien.

Die zweite Frage des vorlegenden Gerichts betraf die Selbstständigkeit im Hinblick auf die Tätigkeit als Mitglied eines Verwaltungsrats. Insoweit hat der EuGH den Sachverhalt durch Studium der Akten ergänzt und festgestellt, dass TP als Mitglied eines Verwaltungsrates keine ausschlaggebende Stimme hatte und weder die Vertretung noch die laufende Geschäftsführung dieser Gesellschaften wahrnahm. Außerdem sei TP auch kein Mitglied eines Geschäftsführungsausschusses gewesen (Rn. 49).

Die Frage der Selbstständigkeit sei allein im Lichte des Art. 9 und nicht von Art. 10 MwStSystRL zu bestimmen, weil das dort genannte Unterordnungsverhältnis nur ein maßgebliches Kriterium für die Beurteilung der Frage darstelle, ob eine wirtschaftliche Tätigkeit selbstständig ausgeübt werde. Für die Beurteilung des

Vorliegens dieses Unterordnungsverhältnisses sei zu prüfen, ob der Betroffene seine Tätigkeiten im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung ausübe und ob er das mit der Ausübung dieser Tätigkeiten einhergehende wirtschaftliche Risiko trage.

Zur Feststellung der Selbstständigkeit der in Rede stehenden Tätigkeiten habe der Gerichtshof daher das Fehlen jeglichen hierarchischen Unterordnungsverhältnisses berücksichtigt sowie den Umstand, dass die betreffende Person für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung handele, dass sie die Modalitäten der Ausübung ihrer Arbeit frei regele und dass sie das Entgelt, das ihr Einkommen darstellt, selbst vereinnahme (Urteil vom 13. Juni 2019, IO [Mehrwertsteuer – Tätigkeit als Mitglied eines Aufsichtsrats], C-420/18, EU:C:2019:490, Rn. 39 und die dort angeführte Rechtsprechung).

Es sei Sache des vorlegenden Gerichts, zu prüfen, ob TP die Modalitäten seiner Arbeit frei geregelt habe und das Entgelt, das sein Einkommen darstelle, selbst vereinnahmt habe.

Der Umstand, dass es einem Mitglied eines Verwaltungsrats freistehe, Vorschläge und Ratschläge zu unterbreiten und im Verwaltungsrat abzustimmen, sei ein Indiz für das Fehlen eines hierarchischen Unterordnungsverhältnisses.

Bei der Frage, ob ein Verwaltungsratsmitglied im eigenen Namen, auf eigene Rechnung und in eigener Verantwortung gehandelt habe, seien insbesondere die nationalen Rechtsvorschriften über die Verteilung der Verantwortlichkeiten zwischen den Verwaltungsratsmitgliedern und der betreffenden Gesellschaft zu berücksichtigen.

Sollte sich am Ende der Prüfung herausstellen, dass das Verwaltungsratsmitglied nicht auf eigene Verantwortung handelt, wäre auch der Schluss zu ziehen, dass diese Person eher auf Rechnung der Gesellschaft handelt, da die Ratschläge und sonstige Tätigkeit im Interesse und für Rechnung der Gesellschaft erfolge.

Eine Person wie TP, die ihr Fachwissen und Know-how in den Verwaltungsrat einer Gesellschaft einbringe und an dessen Abstimmungen teilnehme, scheine das mit ihrer eigenen Tätigkeit verbundene wirtschaftliche Risiko nicht zu tragen, da sich die Gesellschaft selbst den negativen Folgen der Entscheidungen des Verwaltungsrats stellen müsse und somit das mit der Tätigkeit der Verwaltungsratsmitglieder einhergehende wirtschaftliche Risiko trage.

Eine solche Schlussfolgerung sei insbesondere dann geboten, wenn sich wie im Ausgangsverfahren aus dem nationalen Rechtsrahmen ergebe, dass die Verwaltungsratsmitglieder keine persönlichen Verpflichtungen in Bezug auf die Verbindlichkeiten der Gesellschaft eingehen. Sie sei auch dann geboten, wenn die Höhe der Vergütung, die das Verwaltungsratsmitglied in Form von Tantiemen erhält, von den Gewinnen der Gesellschaft abhänge. Dieses Mitglied trage nämlich jedenfalls kein Verlustrisiko im Zusammenhang mit seiner Tätigkeit als Verwaltungsratsmitglied, da die Partizipation am Gewinn der Gesellschaft nicht mit der Tragung eines eigenen Gewinn- und Verlustrisikos gleichgesetzt werden könne. Die vorstehende Schlussfolgerung sei erst recht geboten, wenn die Hauptversammlung der Aktionäre die Tantiemen in Form eines Pauschalbetrags gewähre, der auch dann gezahlt werde, wenn die Gesellschaft Verluste mache oder sich in einem gerichtlichen Liquidationsverfahren befinde.

Bitte beachten Sie:

Nach der früheren Auffassung der Finanzverwaltung (Abschn. 2.2 Abs. 2 Satz 7 UStAE: „ebenso erfolgt die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied selbstständig“) und des BFH (BFH-Urteile vom 27. Juli 1972 V R 136/71, BStBl I 1972, 810, und vom 20. August 2009 V R 32/08, BStBl II 2010, 88) unterlagen Aufsichtsratsvergütungen grundsätzlich der Umsatzsteuer, weil davon ausgegangen wurde, dass das Aufsichtsratsmitglied in aller Regel selbstständiger Unternehmer durch die Erbringung von Kontrollleistungen gegenüber der Gesellschaft sei. Dies galt auch dann, wenn das Aufsichtsratsmitglied im Übrigen als Arbeitnehmer unselbstständig tätig war. Zum umsatzsteuerlichen Entgelt eines Aufsichtsratsmitglieds gehörten die Aufsichtsratsvergütungen einschließlich eines Aufwendungsersatzes. Der EuGH hat durch Urteil vom 13. Juni 2019 Rs. C-420/18 - IO die deutsche Sichtweise relativiert. Er verneinte die Unternehmereigenschaft eines Aufsichtsratsmitglieds einer Stiftung mit Festvergütung aufgrund fehlender Selbstständigkeit.

Infolge des EuGH-Urteils vom Juni 2019 änderte der BFH zeitnah seine Rechtsprechung (Urteil vom 27. November 2019 – V R 23/19, BStBl II 2021, 542) und verneinte für ein Aufsichtsratsmitglied einer AG die Unternehmereigenschaft, soweit dieses kein wirtschaftliches Risiko trage. Im konkreten Streitfall beim BFH erhielt das Mitglied eine feste Vergütung, die weder von der Teilnahme an Sitzungen noch von seinen tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden abhing, sodass nach der Auffassung des BFH eine Unternehmereigenschaft ausschied. Offen blieb, wann ein Aufsichtsratsmitglied selbstständig sein kann.

Die Verwaltung (BMF vom 8. Juli 2021) äußerte sich dann zeitverzögert zu der neueren Rechtsprechung und legte fest, eine Selbstständigkeit sei nicht gegeben, wenn das Mitglied eines Aufsichtsrats aufgrund einer nicht variablen Festvergütung (Geldzahlung oder Sachzuwendung) kein Vergütungsrisiko trage. Eine Festvergütung liege insbesondere im Fall einer pauschalen Aufwandsentschädigung vor, die für die Dauer der Mitgliedschaft im Aufsichtsrat gezahlt werde. Besteht die Vergütung des Aufsichtsratsmitglieds sowohl aus festen als auch variablen Bestandteilen, sei es grundsätzlich selbstständig tätig, wenn die variablen Bestandteile im Kalenderjahr mindestens 10 Prozent der gesamten Vergütung, einschließlich erhaltener Aufwandsentschädigungen, betragen würden.

Die Grundsätze der Finanzverwaltung zur variablen Vergütung scheinen nicht mehr aufrechtzuerhalten zu sein, da allein die Variabilität einer Vergütung nichts über das wirtschaftliche Risiko des Aufsichtsratsmitglieds aussagen dürfte.

Bemerkenswert ist, dass die Verwaltung in ihrem BMF-Schreiben eine Übergangsregelung bis 31. Dezember 2021 verfügt hat und es – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs – nicht beanstandet, wenn die bisherigen Regelungen in Abschnitt 2.2 Abs. 2 Satz 7 und Abs. 3 Satz 1 UStAE weiter angewendet werden.

Jetzt dürften erneute Anpassungen aufgrund des EuGH-Urteils vom 21. Dezember 2023 notwendig sein. Man darf gespannt sein, ob die Verwaltung hierfür wieder fast zwei Jahre brauchen wird.

Die Frage, welche Auswirkungen das aktuelle EuGH-Urteil auf die

Besteuerung von Aufsichtsratsmitgliedern oder anderen Mitgliedern von Gremien haben wird, wird auch Gegenstand der Umsatzsteuerjahrestagung der KPMG am 12. März 2024 sein.

Umsatzsteuer 2024: Hybride Jahrestagung

am 12. März 2024

Weitere Informationen sowie das Anmeldeformular zur Veranstaltung finden Sie am Ende des Newsletters sowie [hier](#).

NEUES VOM BFH

Widerspruch gegen eine Gutschrift und Widerruf des Verzichts auf die Steuerbefreiung nach Ausgliederung eines Geschäftsbereichs (Edelmetalle) und Eintragung ins Handelsregister

BFH, Urteil vom 12. Juli 2023, XI R 41/20

Das Urteil des BFH betrifft die Frage, gegen wen der Widerspruch gegen eine Gutschrift nach Ausgliederung eines Geschäftsbereichs und wie der Widerruf des Verzichts auf die Steuerbefreiung der Lieferung von Anlagegold (§ 25c UStG) zu erfolgen hat.

Aus den Entscheidungsgründen

Der BFH vertritt die Auffassung, dass nach einer Ausgliederung nach dem Umwandlungsgesetz (UmwG) und der Eintragung im Handelsregister der Widerspruch gegen eine Gutschrift, die auf einem von der Ausgliederung umfassten Vertrag beruht, dem übernehmenden Rechtsträger gegenüber erklärt werden muss.

Der BFH begründet dies damit, dass ein Widerspruch im Sinne einer wirksamen Willenserklärung erforderlich sei. Das bedeutet,

dass der Widerspruch gegenüber der Person zu erklären sei, die Vertragspartei sei und die gegebenenfalls bei zivilrechtlichen Meinungsverschiedenheiten als Gläubigerin ihren auf einer vertraglichen Nebenpflicht beruhenden Anspruch auf Rechnungserteilung auf dem Zivilrechtsweg klären lassen könne.

Mit der Eintragung im Handelsregister gehe im Wege der Sonderrechtsnachfolge das von der Ausgliederung umfasste Vermögen des Unternehmens einschließlich der Verbindlichkeiten sowie bestehender Verträge *uno actu* im Wege der partiellen Gesamtrechtsnachfolge gemäß § 131 Abs. 1 Nr. 1 UmwG auf den übernehmenden Rechtsträger über. Ein gesonderter Übertragungsakt hinsichtlich der einzelnen Gegenstände sei nicht erforderlich. Die partielle Gesamtrechtsnachfolge umfasse unter anderem die gesamten Vertragsverhältnisse, die auf diese Weise ohne Zustimmung der anderen Vertragspartei kraft Gesetzes auf den übernehmenden Rechtsträger übertragen werden.

Ferner geht der BFH auf die Rückgängigmachung einer steuerpflichtigen Lieferung von Anlagegold nach § 25c Abs. 3 UStG ein. Habe ein Unternehmer auf die Steuerfreiheit eines Umsatzes (hier: § 25c Abs. 1 UStG) dadurch verzichtet, dass er dem Leistungsempfänger den Umsatz unter gesondertem Ausweis von Umsatzsteuer in Rechnung gestellt habe, könne er den darin liegenden Verzicht nur dadurch rückgängig machen, dass er dem übernehmenden Rechtsträger als Leistungsempfänger eine berichtigte Rechnung ohne Umsatzsteuer erteilt. Der Verzicht und sein Widerruf als *actus contrarius* seien dabei mit Blick auf die zeitlichen Grenzen ihrer Ausübung gleich zu behandeln; es komme darauf an, wie der Unternehmer

den Umsatz im letzten maßgebenden Zeitpunkt behandle.

Bitte beachten Sie:

Eine Rechnung, das heißt genauer gesagt eine Abrechnung, kann auch durch den Leistungsempfänger im Wege einer umsatzsteuerlichen Gutschrift (engl.: self-billing = Selbstfakturierung) erfolgen und muss seit 1.1.2013 ausdrücklich auch als solche bezeichnet werden.

Keine Gutschrift im Sinne des UStG ist die nur im allgemeinen Sprachgebrauch bezeichnete (herkömmliche) sogenannte „kaufmännische Gutschrift“, die sich als Korrektur einer zuvor ergangenen Rechnung darstellt (vgl. Abschnitt 14.3 Abs. 1 Satz 6 UStAE). Daher sind Mitteilungen über gewährte Boni, Skonti oder Rabatte ebenfalls auch keine Gutschriften im vorgenannten (umsatzsteuerlichen) Sinne. Sogenannte „kaufmännische Gutschriften“, die eine Korrektur einer ursprünglichen Rechnung darstellen (Stornorechnungen z.B. bei Rückwaren, Gewichtsmängeln, Preisdifferenzen, etc.) und sogenannte „kaufmännische Gutschriften“, die Nachlässe (z.B. Barzahlungs-, Mengen- und Sonderrabatte, etc.) und Umsatzvergütungen, Treuerabatte und -prämien (z.B. Jahresboni) abrechnen, sind buchhalterisch als Umsatzreduzierung zu erfassen. Die Verbuchung dieser sogenannten Gutschriften muss zu einer Reduzierung der Bemessungsgrundlage in der Umsatzsteuer-Voranmeldung führen.

Die Abrechnung im umsatzsteuerlichen Gutschriftverfahren muss vereinbart werden und birgt durchaus auch Risiken für den Leistungsempfänger, der die Gutschrift zu erteilen hat. Denn nach derzeit herrschender Meinung (vgl. BFH vom 23. Januar 2013 – XI R 25/11) lässt der bloße Widerspruch deren Wirkung *ex nunc* als

Rechnung entfallen und zwar unabhängig davon, ob der Widerspruch begründet oder sogar missbräuchlich war. Dann entfällt für den Leistungsempfänger durch den Widerspruch der Vorsteuerabzug und es stellen sich zahlreiche Fragen.

Bitte beachten Sie zu den Problemen bei der Gutschrift in der Umsatzsteuer den Mitte Februar 2024 erscheinenden Podcast.



Reinhören: Umsatzsteuer-Podcast „VAT to go“

Über Gutschriften sprechen unsere Steuerexpertin Kathrin Feil und Rainer Weymüller, Of-Counsel bei KPMG, in der neuen Folge unseres Umsatzsteuer-Podcasts „VAT to go“ ab Mitte Februar 2024 – auf [Spotify](#) und [SoundCloud](#) reinhören.

Widerruf der Gestattung der Ist-Besteuerung wegen Missbrauchs

BFH, Urteil vom 12. Juli 2023, XI R 5/21

Der BFH hat mit vorliegendem Urteil zum Widerruf der Gestattung der Ist-Besteuerung (§ 20 UStG) wegen Missbrauchs Stellung genommen.

Sachverhalt

Der Kläger ist vorliegend Unter-

nehmer und besteuert seine Umsätze aufgrund einer Genehmigung, die unter dem Vorbehalt des Widerrufs erteilt worden ist, nach vereinbarten Entgelten (§ 20 UStG). Im Sommer 2015 fand beim Kläger eine Außenprüfung des Finanzamts statt. Der Prüferin fiel dabei auf, dass der Kläger als Geschäftsführer verschiedener Firmen (Leistungsempfängerinnen) unternehmerisch tätig war, denen er in erheblichem Umfang Rechnungen mit gesondertem Ausweis von Umsatzsteuer erteilt hatte, die von den Leistungsempfängerinnen jedoch nur über Verrechnungskonten gebucht und über mehrere Jahre hinweg nicht bezahlt wurden. In den Rechnungen waren weder Zahlungsfristen genannt noch Fälligkeiten ausgewiesen. Die Prüferin war der Auffassung, dass ein zeitnäher Zufluss der Entgelte für die abgerechneten Leistungen beim Kläger nicht angestrebt worden sei, sondern gezielt vermieden werden sollten.

Das Finanzamt widerrief daraufhin die Genehmigung zur Besteuerung der Umsätze nach vereinbarten Entgelten zum 1. Januar 2016. Die sofortige Vornahme des Vorsteuerabzugs bei den Leistungsempfängerinnen bei fehlender Vereinnahmung der Entgelte für die Umsätze beim Kläger begründe bei nahestehenden Personen die Vermutung, dass die Gestattung missbraucht werde. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Aus den Entscheidungsgründen

Der BFH hat die Revision des Klägers als begründet angesehen. Selbst bei Existenz eines Widerrufsvorbehalts sei der Widerruf des begünstigenden Verwaltungsakts unzulässig, wenn der Erlass des Verwaltungsakts geboten gewesen sei. Eine Ablehnung des Antrags sei jedenfalls ermessenswidrig, wenn sie auf sachwidrigen Gründen beruhe.

Falls ein Leistungsempfänger bereits zur Vornahme des Vorsteuerabzugs berechtigt sei, obwohl beim leistenden Unternehmer aufgrund der Gestattung der Ist-Besteuerung noch keine Umsatzsteuer entstanden ist, beruhe dies umsatzsteuerrechtlich nicht auf einer missbräuchlichen Gestaltung durch die am Leistungsaustausch beteiligten Steuerpflichtigen, sondern auf einer unzutreffenden Umsetzung oder Anwendung des Art. 167 MwStSystRL durch den Mitgliedstaat Deutschland.

Es bleibe offen, ob der Begriff "geschuldet" im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 UStG im Lichte des EuGH-Urteils Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136 - C-9/20 sowie der Art. 167, Art. 179 Satz 1 MwStSystRL eine zeitliche Komponente enthalte und deshalb dahingehend zu verstehen sei, dass die Umsatzsteuer vom Leistenden schon geschuldet werden muss, um vom Leistungsempfänger als Vorsteuer abgezogen werden zu können (und daher vom Leistungsempfänger noch nicht abgezogen werden darf, solange sie vom Leistenden noch nicht geschuldet wird). Darauf komme es im Streitfall, in dem nur über den Widerruf der Gestattung der Besteuerung nach vereinbarten Entgelten zu entscheiden ist, indes nicht an. Darüber sei vielmehr in den Besteuerungsverfahren der Leistungsempfängerinnen zu entscheiden. Sollte den Leistungsempfängerinnen der Vorsteuerabzug nicht zu versagen sein, obwohl –was allerdings bisher ebenfalls nicht feststehe – der Kläger die Umsatzsteuer möglicherweise noch nicht vereinnahmt habe, wäre dies vom Mitgliedstaat Deutschland hinzunehmen.

Bitte beachten Sie:

Der BFH verneinte vorliegend die vom FA angenommene Gefährdung des Steueraufkommens, weil diese (wenn überhaupt) auf der unzutreffenden Umsetzung

des Unionsrechts beruhe. Ein Missbrauch des Leistenden bei der Gestattung der Ist-Besteuerung liegt demzufolge dann nicht vor, wenn der Leistungsempfänger den Vorsteuerabzug bereits mit Zugang der Rechnung ausübt.

Keine Durchschnittssatzbesteuerung bei entgeltlichem Verzicht auf ein vertragliches Lieferrecht

BFH, Urteil vom 23. August 2023, XI R 27/21

Der BFH hat entschieden, dass der Verzicht eines Landwirts auf ein vertragliches Lieferrecht (durch Zustimmung zur vorzeitigen Auflösung eines Vertrags über die Lieferung von Lebensmitteln) gegen "Abstandszahlung" steuerbar ist und nicht unter die Durchschnittssatzbesteuerung des § 24 UStG fällt.

Aus den Entscheidungsgründen

Der BFH begründet dies damit, dass § 24 UStG im Lichte der Art. 295 ff. MwStSystRL richtlinienkonform auszulegen sei. Das Vereinfachungserfordernis müsse mit dem Ziel eines Ausgleichs der Mehrwertsteuer-Vorbelastung für die Landwirte in Einklang gebracht werden.

§ 24 UStG sei eine Vereinfachungsregelung, die seit den Urteilen Harbs (EuGH-Urteil vom 15. Juli 2004 – C-321/02) und Stadt Sundern (EuGH-Urteil vom 26. Mai 2005 - C-43/04) eng auszulegen sei. Der von Art. 295 ff. MwStSystRL bezweckte Ausgleich der Belastung der von einem Landwirt bezogenen Eingangsleistungen mit Umsatzsteuer werde nach der Systematik des Pauschalierungsverfahrens erst dann gewährt, wenn er landwirtschaftliche Erzeugnisse liefere oder landwirtschaftliche Dienstleistungen erbringe. Andere Umsätze, die der

Pauschallandwirt im Rahmen des landwirtschaftlichen Betriebs tätige, würden dem Regelsteuersatz unterliegen.

Der Verzicht auf ein Lieferrecht sei weder eine landwirtschaftliche Dienstleistung im Sinne des § 24 UStG, Art. 295 MwStSystRL, da sie nicht zu einer landwirtschaftlichen Erzeugung beitrage, noch würden durch den Verzicht landwirtschaftliche Erzeugnisse im Sinne des § 24 UStG, Art. 295 MwStSystRL geliefert, da hierfür keine Gegenstände im Rahmen der in Anhang VII aufgeführten Tätigkeiten vom landwirtschaftlichen Betrieb des Landwirts erzeugt werden.

Darüber hinaus berücksichtige nur diese Auslegung hinreichend, dass mit den Durchschnittssätzen die Vorsteuer für die bezogenen Eingangsleistungen auf Basis von makroökonomischen Daten pauschaliert werde (§ 24 Abs. 1 Satz 3 und 4 UStG, Art. 298 MwStSystRL). Die Anwendung des § 24 UStG setze daher voraus, dass es sich um eine Leistung handelt, bei der typisierend davon auszugehen sei, dass ihre Erbringung zu einer entsprechenden Mehrwertsteuer-Vorbelastung führt oder zumindest führen kann. Für den Verzicht auf ein vertragliches Lieferrecht treffe dies nicht zu; denn die Ausrüstung des landwirtschaftlichen Betriebs werde für einen solchen Verzicht nicht benötigt.

Diese Auslegung stehe in Einklang mit der bisherigen Rechtsprechung des BFH zu § 24 UStG. So habe der BFH die Leistung eines Landwirts, der ein Grundstück als ökologische Ausgleichsfläche zur Verfügung gestellt und in diesem Rahmen auf eine landwirtschaftliche Nutzung (bis auf eine Nutzung als Weide) verzichtet hat, als nicht unter § 24 UStG fallend angesehen, da sie nicht landwirtschaftlichen Zwecken diene. Gleichermaßen gelte für die

Verpflichtung, Land über mindestens fünf Jahre von der Fruchtfolge auszunehmen und dessen schädliche landwirtschaftliche Nutzung zu unterlassen. Schließlich fielen die Übertragung von Zahlungsansprüchen sowie die Überlassung von Vieheinheiten nicht unter § 24 UStG.

Bitte beachten Sie:

Bei Leistungen von Landwirten, die der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG unterliegen, ist entscheidend, ob die Ausgangsumsätze vollumfänglich als Lieferung landwirtschaftlicher Erzeugnisse oder als landwirtschaftliche Dienstleistung zu beurteilen sind. Ist dies nicht der Fall, unterliegen die Umsätze der Regelbesteuerung und der Landwirt hat dementsprechend auch zu fakturieren.

Steuerausweis in einer Rechnung im Verhältnis zu § 24 Abs. 1 UStG

BFH, Urteil vom 17. August 2023, V R 3/21

Das Urteil des BFH betrifft den Steuerausweis in einer Rechnung im Verhältnis zu § 24 Abs. 1 UStG unter Berücksichtigung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE).

Sachverhalt

Eine GbR, die der Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG unterlag, betrieb Ackerbau auf gepachteten Flächen. Die Gesellschafter der GbR waren zuletzt K und H. Im Jahr 2010 (Streitjahr) vereinbarten sie die Auflösung der GbR mit Ablauf des 30. Juni 2010, wobei die Wirtschaftsgüter der GbR im Wege der Realteilung auf die Gesellschafter übergehen sollten. H erhielt – neben anderen Wirtschaftsgütern – das Nutzungsrecht an gepachteten Grundstücken mit einer Fläche

von 49,86 Hektar, was etwa 14 Prozent der bisher von der GbR bewirtschafteten Fläche entsprach, und K die übrigen nicht an H herauszugebenden Wirtschaftsgüter. Im Anschluss beteiligte sich K, der selbst unternehmerisch tätig war, an einer KG und überließ dieser die von ihm übernommenen Wirtschaftsgüter entgeltlich zur Nutzung.

Die GbR rechnete mit K durch die streitgegenständliche Rechnung unter Ausweis von Umsatzsteuer in Höhe von 10,7 Prozent die ihm im Rahmen der Realteilung zugeschiedenen Wirtschaftsgüter (unter anderem landwirtschaftliche Maschinen sowie Feldinventar) ab. K nahm den Vorsteuerabzug in Höhe des in der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrags in Anspruch. Das Finanzamt ging davon aus, dass die Übertragung eines Betriebs gegen Aufgabe von Gesellschaftsanteilen eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen im Sinne des § 1 Abs. 1a UStG darstelle. Da nur die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer als Vorsteuer abgezogen werden könne – womit die Regelung des § 24 Abs. 1 Satz 3 UStG in Bezug genommen wurde –, schulde die GbR nach § 14c Abs. 1 UStG die in der Rechnung ausgewiesene Umsatzsteuer. Der nach erfolglosem außergerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren erhobenen Klage gab das Finanzgericht statt.

Aus den Entscheidungsgründen

Die Revision des Finanzamts vor dem BFH hatte Erfolg. Das Finanzgericht habe die GbR zu Unrecht nicht als Ausstellerin der mit Steuerausweis erteilten Rechnung angesehen. Da sich hieraus, selbst wenn keine gesetzlich geschuldete Steuer vorliegen sollte, für die GbR zumindest eine Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG ergebe, sei über die Frage der gesetzlichen Steuerentstehung nicht

zu entscheiden. Der vom Finanzamt in dieser Höhe festgesetzte Steueranspruch mindere sich zudem weder durch den von der GbR auf der Grundlage von § 24 Abs. 1 Satz 3 UStG angenommenen Vorsteuerabzug noch durch eine Vorsteuerberichtigung.

Der GbR, die sich im Kern nicht gegen die Annahme einer sie treffenden Steuerschuld in Höhe des Steuerausweises der Rechnung wendet, sondern meint, in gleicher Höhe zum Vorsteuerabzug berechtigt zu sein, stehe entgegen ihrer Annahme aus der Übertragung im Rahmen der Realteilung kein Vorsteuerabzug nach § 24 Abs. 1 Satz 3 UStG zu, da es an dem hierfür erforderlichen Umsatz im Sinne von § 24 Abs. 1 Satz 1 UStG fehle.

Die Lieferung von Geräten, die der Unternehmer lediglich für Umsätze nach § 24 Abs. 1 Satz 1 UStG verwendet hat, unterliege nicht der Durchschnittssatzsteuerung (ebenso Abschn. 24.2 Abs. 6 Satz 2 UStAE). Der BFH gibt insoweit mit diesem Urteil seine bisherige entgegenstehende Rechtsprechung auf (BFH vom 10. November 1994, BStBl II 1995 S. 218).

Entgegen Abschn. 24.2 Abs. 6 Satz 3 UStAE führt es auch nicht zu einer Verwaltungsvereinfachung, die Lieferung von Gegenständen, die nicht § 24 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 UStG unterliegt, als dieser Vorschrift unterliegend zu behandeln.

Bitte beachten Sie:

Wird eine Rechnung mit Umsatzsteuerausweis gestellt, schuldet der Aussteller die Umsatzsteuer (entweder nach § 14c UStG oder weil er eine steuerbare Leistung erbracht hat). Dies hat der BFH nochmals klargestellt. Werden aus § 14c Abs. 1 Satz 1 UStG Umsatzsteueransprüche gegen den Unternehmer als Steuerschuldner

im Sinne des § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG geltend gemacht, besteht hierin eine Verpflichtung, durch die eine Personengesellschaft zum Steuerpflichtigen im Sinne des § 33 der Abgabenordnung wird, und damit ebenfalls ein Rechtsverhältnis zwischen der Gesellschaft und dem Finanzamt, bis zu dessen Abwicklung die Gesellschaft trotz einer zivilrechtlichen Vollbeendigung für Zwecke des Steuerrechts als existent zu behandeln ist.

NEUES VOM BMF

Einzelfragen bei der Anwendung des Nullsteuersatzes für bestimmte Photovoltaikanlagen
BMF, Schreiben vom 30. November 2023 – III C 2 – S 7220/22/10002 :013

Die Steuer ermäßigt sich gemäß § 12 Abs. 3 UStG seit 1. Januar 2023 auf 0 Prozent für die folgenden Umsätze:

1. die Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage, einschließlich der für den Betrieb einer Photovoltaikanlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Photovoltaikanlage auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Die Voraussetzungen des Satzes 1 gelten als erfüllt, wenn die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 Kilowatt (peak) beträgt oder betragen wird;

2. den innergemeinschaftlichen Erwerb der in Nummer 1 bezeich-

neten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;

3. die Einfuhr der in Nummer 1 bezeichneten Gegenstände, die die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllen;
4. die Installation von Photovoltaikanlagen sowie der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern, wenn die Lieferung der installierten Komponenten die Voraussetzungen der Nummer 1 erfüllt.

Das BMF hat bereits mit Schreiben vom 27. Februar 2023 die Verwaltungsauffassung zu dieser Neuregelung bekannt gegeben. Die mit BMF-Schreiben vom 30. November 2023 veröffentlichten Regelungen ergänzen das BMF-Schreiben vom 27. Februar 2023. Zudem wurde der Umsatzsteuer-Anwendungserlass angepasst.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 30. November 2023 sind auf alle offenen Fälle anzuwenden.

Hinsichtlich der isolierten Erweiterung bzw. Erneuerung eines Zählerschranks im Zusammenhang mit der Installation einer Photovoltaikanlage, die die Voraussetzungen des § 12 Abs. 3 Nr. 1 UStG erfüllt, wird es für vor dem 1. Januar 2024 ausgeführte Leistungen nicht beanstandet, wenn die Beteiligten übereinstimmend, das heißt auch hinsichtlich eines Vorsteuerabzugs beim Anlagenbetreiber, Abschnitt 12.18 Abs. 10 Beispiel 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses in der bis zum 29. November 2023 geltenden Fassung anwenden.

Aus Gründen des Vertrauenschutzes wird es – auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers – nicht beanstandet, wenn sich der leistende Unternehmer für bis zum 1.

Januar 2024 ausgeführte Lieferungen von Wasserstoffspeichern mit ausschließlicher Bestimmung zur Stromerzeugung durch Rückumwandlung des Wasserstoffs in Strom auf die Anwendung des Regelsteuersatzes beruht.

Bitte beachten Sie:

Zu den Nebenleistungen der Lieferung der Photovoltaikanlage zählen unter anderem die Übernahme der Anmeldung in das Marktstammdatenregister (MaStR), die Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage, die Montage der Solarmodule, die Kabelinstallationen, die Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters oder des Zweirichtungszählers, die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln, die Herstellung des AC-Anschlusses, die Bereitstellung von Gerüsten oder auch die Lieferung von Befestigungsmaterial, die Erneuerung oder Ertüchtigung eines Zählerschanks, die Erneuerung oder Ertüchtigung der Unterkonstruktion einer Photovoltaikanlage (z. B. durch eine Verbreiterung oder Aufdopplung von Sparren) oder auch die Lieferung eines Taubenschutzes.

Nicht zu den Nebenleistungen der Lieferung der Photovoltaikanlage zählen unter anderem die zwingend vorgeschriebenen Maßnahmen (z. B. Demontage und Neumontage von Platten) bei einem Aufbringen der Photovoltaikanlage auf Dächern mit asbesthaltigen Deckwerkstoffen oder auch die Anpassung einer Blitzschutzanlage.

Besondere Pflichten für Zahlungsdienstleister – § 22g UStG
BMF, Schreiben vom 28. Dezember 2023 - III C 5 - S
7420/2010007 :004

Durch das Jahressteuergesetz 2022 wurde § 22g UStG – Besondere Pflichten für Zahlungsdienstleister – in das Umsatzsteuergesetz eingefügt. Damit wurde die Richtlinie (EU) 2020/284 des Rates vom 18. Februar 2020 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG im Hinblick auf die Einführung bestimmter Anforderungen für Zahlungsdienstleister in nationales Recht umgesetzt.

Auf Grundlage von § 22g UStG sind Zahlungsdienstleister seit dem 1. Januar 2024 verpflichtet, Aufzeichnungen über grenzüberschreitende Zahlungen in Bezug auf die von ihnen in jedem Kalendervierteljahr erbrachten Zahlungsdienste zu führen und dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln. Dies gilt für alle Zahlungsdienstleister, deren Herkunfts- oder Aufnahmemitgliedstaat die Bundesrepublik Deutschland ist.

Diese Informationen werden an eine europäische Datenbank, das zentrale elektronische Zahlungsinformationssystem (Central Electronic System of Payment Information – CESOP) übermittelt, wo sie zentralisiert gespeichert, aggregiert und mit anderen europäischen Datenbanken abgeglichen werden. Durch die vom CESOP zur Verfügung gestellten Informationen sollen die zuständigen Behörden der Mitgliedstaaten in die Lage versetzt werden, schneller betrügerische Unternehmen zu ermitteln und festzustellen, in welchem Mitgliedstaat Leistungen ausgeführt werden. Ziel ist es, die Bekämpfung des Mehrwertsteuerbetrugs weiter zu verbessern.

Das BMF-Schreiben vom 28. Dezember 2023 enthält nähere Angaben zum sachlichen und persönlichen Anwendungsbereich

(I.), zum Verfahren zur Übermittlung von Aufzeichnungen (II.) und zu Sanktionen (III.).

Kommt ein Zahlungsdienstleister den Aufzeichnungs-, Melde- oder Aufbewahrungspflichten nach § 22g Abs. 4 bis 6 UStG für eine Zahlung nicht nach, stellt dies eine Ordnungswidrigkeit nach § 26a Abs. 2 Nr. 8 bis 10 UStG dar, die mit einem Bußgeld von bis zu 5.000 Euro geahndet werden kann.

Ein Bußgeld kann insbesondere verhängt werden, wenn ein Zahlungsdienstleister vorsätzlich oder leichtfertig entgegen § 22g Abs. 4 UStG eine Information über eine Zahlung nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig übermittelt. Es wird jedoch kein Bußgeld erhoben, wenn die Übermittlung der Informationen gemäß § 22g Abs. 4 UStG für das erste Kalendervierteljahr 2024 erst bis zum 31. Juli 2024 erfolgt.

Bitte beachten Sie:

Die Zeit drängt. Es bleiben nur noch wenige Wochen für eine Betroffenheitsanalyse, die Datensammlung, Aufbereitung und Meldung. Insbesondere gilt es alle Zahlungskanäle zu identifizieren, die für Transaktionen im Gelungsbereich genutzt werden, die Daten zu aggregieren sowie Regeln und Kriterien für die Auswahl der meldepflichtigen Transaktionen und der Zahlungsverkehrsdiensleister, die diese melden sollen, einzuführen. Darüber hinaus ist ein durchgängiger Meldeprozess zu implementieren, um die Daten im erforderlichen Format (XML) vierteljährlich an die lokalen Steuerbehörden zu übermitteln.

Melden können Unternehmen ausschließlich über eine erst kürzlich vom BZSt geschaffene Schnittstelle, eine Uploadmöglichkeit über das BOP steht nicht zur

Verfügung. Um die neue Schnittstelle zu nutzen, muss die Anbindung im Vorfeld programmiert werden bzw. kann alternativ unsere KPMG-eigene Schnittstelle genutzt werden.

Gerne unterstützen wir Unternehmen bei allen erforderlichen Schritten – von der Betroffenheitsanalyse bis hin zur Übermittlung über die KPMG-eigene Schnittstelle an das BZSt. Auch im Fall einer europaweiten Meldepflicht bieten wir mittels unseres Netzwerks innovative Lösungen an.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Parkraumbewirtschaftungsverträgen

BMF, Schreiben vom 15. Dezember 2023 – III C 2 - S 7100/19/10004 :005

Mit Urteil vom 20. Januar 2022, C-90/20, Apcoa Parking Danmark, entschied der EuGH, dass die Kontrollgebühren, die eine mit dem Betrieb privater Parkplätze betraute Gesellschaft des Privatrechts in dem Fall erhebt, dass Kraftfahrer die allgemeinen Nutzungsbedingungen für diese Parkplätze nicht beachten, als Gegenleistung für eine Dienstleistung anzusehen sind, die im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie MwStSystRL gegen Entgelt erbracht wird und als solche der Mehrwertsteuer unterliegt.

Mit BMF-Schreiben vom 15. Dezember 2023 ist der Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend ergänzt worden.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn der leistende Unternehmer bei bis zum 15. Dezember 2023 eingegangenen Zahlungen von einem echten Schadensersatz ausgeht.

Bitte beachten Sie:

Das BMF geht in seinem Schreiben nicht auf vergleichbare Fälle in Deutschland ein, die bisher als nicht steuerbar behandelt wurden (z.B. auf das erhöhte Beförderungsentgelt in öffentlichen Verkehrsmitteln oder auf Vertragsstrafen).

Ort der sonstigen Leistung bei der Schadensregulierung

BMF, Schreiben vom 4. Januar 2024 - III C 3 - S 7117-f/21/10001 :001

Das BMF hat aufgrund des EuGH-Urteils vom 1. August 2022 – Rs. C-267/21 – Uniqa Asigurari – Stellung zum Ort der sonstigen Leistung im Sinne des § 3a Abs. 4 S. 2 Nr. 3 UStG bei der Schadensregulierung (B2C – Empfänger ist im Drittland ansässig) genommen und Abschnitt 3a.9 UStAE geändert.

1. Ort der sonstigen Leistung i. S. d. § 3a Abs. 4 S. 2 Nr. 3 UStG bei der Schadensregulierung

Die von Drittgesellschaften im Namen und für Rechnung einer Versicherungsgesellschaft erbrachten Dienstleistungen der Schadensregulierung gehören nicht zu den in Art. 56 Abs. 1 Buchst. c MwSt-SystRL in der bis zum 1. Januar 2010 geltenden Fassung, nunmehr Art. 59 Buchstabe c dieser Richtlinie, aufgeführten Dienstleistungen von Beratern, Ingenieuren, Studienbüros, Anwälten, Buchprüfern und sonstigen ähnlichen Dienstleistungen sowie der Datenverarbeitung und Überlassung von Informationen.

2. Änderung von Abschnitt 3a.9 UStAE

Aufgrund des EuGH-Urteils vom 1. August 2022 – Rs. C-267/21 – Uniqa Asigurari lässt sich folgern:

2.1. Keine reine Beratungsleistung liegt vor, wenn eine Dienstleistung die Ausübung einer Entscheidungsbefugnis voraussetzt (z. B. in Bezug auf die Gewährung oder Ablehnung einer Entschädigung, wie im Fall der Schadensregulierung);

2.2. Im Rahmen des Anwaltsberufs erbrachte Leistungen haben hauptsächlich und gewöhnlich die Vertretung und Verteidigung der Interessen eines Mandanten zum Gegenstand, was im Allgemeinen in einem Kontext der Auseinandersetzung und in Gegenwart widerstreitender Interessen stattfindet;

2.3. Zu den unter § 3a Abs. 4 Satz 2 Nr. 3 UStG fallenden „ähnlichen Leistungen anderer Unternehmer“ gehören solche Leistungen, die irgendeiner der genannten Tätigkeiten, gesondert betrachtet, ähnlich sind; dies ist dann der Fall, wenn beide Tätigkeiten dem gleichen Zweck dienen.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

SONSTIGES

§ 14c UStG und das Unionsrecht

FG Köln, Urteil vom 25. Juli 2023, 8 K 2452/21; Az. des BFH: VR 16/23

Das Urteil betrifft unter anderem die Frage, inwieweit § 14c Abs. 1 UStG unionsrechtskonform auszulegen und damit auch zu prüfen ist, ob durch eine unzutreffende Rechnung keine Gefährdung des Steueraufkommens vorgelegen hat.

Sachverhalt

Die Z AG verfügt über eine Bescheinigung des Bundeszentralamtes für Steuern gemäß § 4 Nr. 11b Satz 2 UStG. Zwischen der Z AG und dem Finanzamt ist streitig, ob das Produkt förmliche Zustellung (im Folgenden PZA-Leistungen) als Post-Universaldienstleistung gemäß § 4 Nr. 11b UStG von der Umsatzsteuer befreit ist, sofern es rabattiert oder DV-freigemacht ist.

Bei PZA-Leistungen handelt es sich um förmliche Zustellungen nach der Prozessordnung und dem Verwaltungszustellungsge setz. Eine PZA-Leistung ist nur für Behörden, Gerichte, Gerichtsvollzieher und Schiedsmänner/-frauen vorgesehen. Die Z AG kann nicht ausschließen, dass sie – allerdings zu einem sehr gerin gen Prozentsatz – PZA-Leistungen an vorsteuerabzugsberechtigte Kunden unter Umsatzsteuerausweis verkauft hat. Es ist daraufhin unstreitig ge stellt worden, dass Rechnungen für PZA-Leistungen in Höhe von 0,1 Prozent der Nettoumsätze un ter Ausweis von Umsatzsteuer an vorsteuerabzugsberechtigte Kunden erteilt worden sind.

Streitig ist auch, ob das Finanzamt für steuerfreie PZA-Leistungen gemäß § 4 Nr. 11b UStG, die die Z AG unter unrichtigem Ausweis von Umsatzsteuer in ihren Rechnungen veräußert hat, gemäß § 14c Abs. 1 UStG Umsatzsteuer festzusetzen hat.

Aus den Entscheidungsgründen

Das Finanzgericht hält die Klage für begründet. Der Umsatzsteuerbescheid sei rechtswidrig und verletze die Z AG in ihren Rechten, als ihre rabattierten und DV-freigemachten PZA-Leistungen als steuerpflichtig mit Umsatzsteuer belegt werden.

Die rabattierten und DV-freigemachten PZA-Leistungen der Z

AG seien als Post-Universal dienstleistungen gemäß § 4 Nr. 11b UStG steuerfrei.

Soweit die Z AG für in diesen steuerfreien, rabattierten und DV-freigemachten PZA-Leistungen enthaltene PZA-Leistungen mit unrichtigem Umsatzsteuerausweis erteilt habe, scheide auch eine Umsatzbesteuerung gemäß § 14c Abs. 1 UStG wegen fehlender Gefährdung des Steueraufkommens aus.

Soweit die Z AG in Rechnungen für gemäß § 4 Nr. 11b UStG steuerfreie nicht rabattierte und nicht DV-freigemachte PZA-Leistungen unrichtigerweise Umsatzsteuer ausgewiesen habe, scheide eine Umsatzbesteuerung gemäß § 14c Abs. 1 UStG teilweise wegen fehlender Gefährdung des Steueraufkommens und teilweise wegen der Gutgläubigkeit der Z AG bezüglich des unrichtigen Steuerausweises aus.

Für die von der Z AG gegenüber nicht vorsteuerabzugsberechtigten Kundenerbrachten steuerbefreiten Post-Universaldienstleistungen in Gestalt von PZA-Leistungen habe sie gegenüber ihren Kunden unrichtigerweise steuerpflichtig abgerechnet. Sie könne sich auf die Nichtanwendbarkeit von § 14c Abs. 1 UStG, der richtlinienkonform auszulegen ist, bzw. hilfsweise auf Art. 203 MwStSystRL berufen, denn das Umsatzsteuer aufkommen sei durch den unrichtigen Steuerausweis nicht gefährdet worden. Das Finanzgericht folgert dies aus dem EuGH-Urteil vom 8. Dezember 2022 – Rs. C-378/21 – P GmbH, das zwar zum Steuerausweis gegenüber Endverbrauchern ergangen sei, dessen Grundsätze aber allgemein für Rechnungen an nicht zum Vorsteuerabzug berechtigte Kunden gelten würden.

Sofern die Z AG gegenüber vorsteuerabzugsberechtigten Kunden unstreitig steuerbefreite Post-Universaldienstleistungen in Gestalt von PZA-Leistungen erbracht

habe, für die sie gegenüber ihren Kunden unrichtigerweise Umsatzsteuer ausgewiesen habe, sei der Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer zu beachten. Dieser schließe eine nationale Regelung wie § 14c Abs. 1 UStG aus, die die Berichtigung der Steuerschuld eines nachweislich gutgläubigen Rechnungsausstellers von der Korrektur seiner unrichtigen Rechnungen abhängig macht, insbesondere wenn die Korrektur faktisch nicht möglich sei, weil dem Rechnungsaussteller die Rechnungsadressaten namentlich nicht bekannt seien. Der betroffene Rechnungsaussteller müsse sich in diesem Fall wie geschehen auf den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer be rufen. Der § 14c Abs. 1 UStG sei richtlinienkonform auszulegen bzw. es könne sich die Klägerin unmittelbar auf Art. 203 MwStSystRL berufen.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. beim BFH: V R 16/23).

Bitte beachten Sie:

Das Urteil des FG wendet die Rechtsprechung des EuGH vom 8. Dezember 2022 konsequent auch bei der Prüfung des § 14c Abs. 1 UStG an und kommt zu dem Ergebnis, dass die mangelnde Gefährdung des Steueraufkommens eine Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG entfallen lässt. Die Finanzverwaltung scheint in der Praxis der Finanzämter das Urteil des EuGH noch sehr zurückhaltend anzuwenden. Deswegen ist es zu begrüßen, dass der BFH in der Revision hierzu Stellung nehmen kann.

Urheberrechtliche Abmahnungen

FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 29. August 2023, 5 K 7144/20; Az. des BFH: V R 19/23

Das Urteil betrifft die umsatzsteuerliche Behandlung von urheberrechtlichen Abmahnungen.

Sachverhalt

Der Kläger war im Streitzeitraum 2012 bis 2016 als selbstständiger Architekturfotograf tätig. Da seine Fotografien im Internet und anderen Medien ohne seine Erlaubnis genutzt wurden, verfolgte er durch seine beauftragten Rechtsanwälte diese Urheberrechtsverletzungen unter anderem im Wege außergewöhnlicher Abmahnungen.

Diese Abmahnverfahren ließen nach folgendem Muster ab: Zunächst forderten die Rechtsanwälte vom jeweiligen Rechtsverletzer die Unterlassung der unbefugten Nutzung der Fotos. Nach Abgabe einer entsprechenden strafbewehrten Unterlassungserklärung machten die Rechtsanwälte sodann zum einen Schadensersatz gemäß § 97 Abs. 2 UrhG und zum anderen Aufwendungsersatz gemäß § 97a Abs. 3 UrhG geltend. Streitig ist die umsatzsteuerliche Behandlung.

Aus den Entscheidungsgründen

Das Finanzgericht kommt zu folgendem Ergebnis: Wird auf Grund einer Abmahnung des Rechteinhabers infolge begangener Urheberrechtsverletzungen von dem Rechtsverletzer Schadensersatz i. S. des § 97 Abs. 2 UrhG als auch Aufwendungsersatz i. S. des § 97a Abs. 3 UrhG gezahlt, stellen sämtliche Zahlungen – ungeachtet ihrer urheberrechtlichen Einordnung als Schadens- oder Aufwendungsersatz – umsatzsteuerrechtlich ein Entgelt für eine vom Rechteinhaber an den Rechtsverletzer erbrachte Leistung dar.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelebt (Az. beim BFH: V R 19/23).

Hinweis:

Das FG Berlin-Brandenburg meint, es komme nicht darauf an, ob der Abmahnende einen Aufwendungs- oder einen Schadensersatz geltend mache, weil der Abgemahnte nur durch Zahlung sämtlicher vom Abmahnenden geltend gemachter Beträge den verbrauchsfähigen Vorteil der Vermeidung eines urheberrechtlichen Klageverfahrens vermeide. Würde er lediglich Aufwendungsersatz leisten, würde der Abmahnende in aller Regel nicht auf die Durchführung des angedrohten urheberrechtlichen Klageverfahrens verzichten.

Bemerkenswert ist allerdings, dass das FG nicht eingehender prüft, ob der gesamte vom Abgemahnten gezahlte Betrag ein Entgelt für die Abmahnleistung darstellt, sondern dies unter Bezugnahme auf das BFH-Urteil aus 2019 lediglich feststellt. Man muss dem FG Berlin-Brandenburg allerdings zustimmen, dass diese Frage tatsächlich vom BFH im Jahr 2019 nicht eindeutig beantwortet worden ist, weil der Abmahnende damals lediglich einen Pauschbetrag von 450 Euro gefordert hat und dieser nicht dezidiert aufgeschlüsselt war. Der BFH hat folglich keine ausdrückliche Trennung zwischen Aufwendungs- und Schadensersatz vorgenommen, sondern nur darauf verwiesen, dass es umsatzsteuerlich nicht darauf ankomme, auf welche zivilrechtliche Rechtsgrundlage sich der Abmahnende stütze. Diese Problematik kann der BFH nun im Revisionsverfahren klären.

Bitte beachten Sie:

Das FM Mecklenburg-Vorpommern (vom 30. August 2023 - S 7100 - 00000 - 2014/005) nimmt Bezug auf das BMF-Schreiben

vom 1. Oktober 2021 zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Abmahnungen bei Urheberrechtsverletzungen und bei unlauteren Wettbewerbshandlungen. Das FM weist darauf hin, dass es nach der dortigen Anwendungsregelung nicht beanstandet wird, wenn die Beteiligten bei der Zahlung für vor dem 1. November 2021 durchgeführte Abmahnleistungen übereinstimmend, das heißt auch hinsichtlich eines Vorsteuerabzugs beim Abgemahnten, von einem nicht steuerpflichtigen Entgelt ausgehen.

Das FM positioniert sich in diesem Zusammenhang zu der Frage, wie sich die Nichtbeanstandungsregelung auf den Vorsteuerabzug aus Rechtsanwaltsleistungen beim Abmahnenden auswirkt: In Fällen, in denen von der im BMF-Schreiben enthaltenen Nichtbeanstandungsregelung Gebrauch gemacht worden ist und die Abmahnleistungen als echter Schadensersatz nicht der Besteuerung unterworfen wurden, sei ein Vorsteuerabzug für die Rechtsanwaltsleistung beim Abmahnenden nicht zu versagen, soweit dessen wirtschaftliche Gesamttätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Finanzamt Berlin International geht an den Start

Pressemitteilung Nr. 23-022 vom 4. Dezember 2023

Der Berliner Finanzsenator hat am 4. Dezember 2023 „das Finanzamt Berlin International“ eröffnet. Das Finanzamt Berlin International ist zentral für ganz Deutschland für die Umsatzbesteuerung von Unternehmen zuständig, die in über 100 Ländern ansässig sind. Es geht um Unternehmen, die in Deutschland zwar Handel treiben, hier aber keinen Sitz haben. Damit leistet Berlin einen wichtigen Beitrag unter anderem für den deutschlandweiten Kampf

gegen Umsatzsteuerbetrug: Unternehmen mit Sitz im Ausland sollen sich nicht ihrer Verpflichtung entziehen können, in Deutschland Umsatzsteuer abzuführen.

In Deutschland hat sich im Bereich der Umsatzbesteuerung von im Ausland ansässigen Unternehmen vieles weiterentwickelt. Insbesondere im internationalen Online-Handel wurden strengere Regelungen und neue Dokumentationspflichten für Betreiber elektronischer Marktplätze eingeführt. In den vergangenen Jahren ist dadurch in Berlin die Anzahl der steuerlich registrierten Onlinehändler rasant angestiegen. Mit mittlerweile über 115.000 registrierten ausländischen Unternehmen hat sich die Anzahl seit 2019 mehr als verzehnfacht. Davor haben mehr als 110.000 Unternehmen ihren Sitz in der Volksrepublik China, Hongkong, Macau und Taiwan, wo insbesondere im Online-Handel tätige Unternehmen ansässig sind. Die Anzahl der zu bearbeitenden Fälle insbesondere hinsichtlich der Umsatzbesteuerung von Online-Händlern ist in den letzten Jahren entsprechend stark angestiegen.

Ziel ist es sicherzustellen, dass alle diese Fälle weiterhin umfassend bearbeitet werden. Daher wurde mit dem Finanzamt Berlin International ein ganz neues, spezialisiertes Finanzamt errichtet. Es startet mit 150 Beschäftigten. Um noch effektiver die Vielzahl der Fälle bearbeiten zu können, wird es bis Ende 2024 eine umfangreiche Aufstockung des Personals geben. Dann sind bis zu 250 Dienstkräfte vorgesehen.

Bisher lag die Sonderzuständigkeit für den gesamten Bereich der „beschränkten Steuerpflicht“ sowie der Umsatzbesteuerung von im Ausland ansässigen Unternehmen beim Finanzamt Neukölln.

AUS ALLER WELT

TaxNewsFlash Indirect Tax *KPMG-Beiträge zu indirekten Steuern aus aller Welt*

Die nachfolgenden und weitere Beiträge finden Sie [hier](#).

19 Jan – Poland: Mandatory e-invoicing system postponed

12 Jan - Belgium: Law project to introduce a new e-invoicing mandate from January 2026

3 Jan - North Macedonia: New rulebook on VAT registration of foreign taxpayers through a tax representative

11 Dec - Romania: E-invoicing updates for established persons and nonresident VAT payers

6 Dec - Poland: Draft regulations related to mandatory use of national e-invoicing system (KSeF)

5 Dec - Belgium: Access to VAT e-services “Isabel” and “GlobalSign” to end beginning 31 January 2024

29 Nov - EU: VAT Committee considers that individuals regularly selling in-game assets are subject to VAT

27 Nov - Belgium: Joint VAT liability for electronic interfaces

27 Nov - Luxembourg: Temporary VAT rate reductions set to expire 1 January 2024

27 Nov - Saudi Arabia: Ninth wave of e-invoicing applicability

17 Nov - Mexico: List of 198 registered foreign providers of digital services (as of 31 October 2023)

VERANSTALTUNGEN

Umsatzsteuer 2024: Hybride Jahrestagung am 12. März 2024

Das Umsatzsteuerjahr 2024 wird spannend, nicht nur die zunehmende Digitalisierung, unter anderem in Form der E-Rechnung, wird uns beschäftigen. Halten Sie sich auf dem Laufenden und besuchen Sie unsere jährliche hybride Umsatzsteuer-Jahrestagung 2024 bereits im März. Die Präsenzveranstaltung findet in München statt.

Was sich nicht ändert: Vertreter:innen aus Finanzgerichtsbarkeit, der Finanzverwaltung, der Wirtschaft und der Beratungspraxis sind dabei und informieren über aktuelle umsatzsteuerliche Themen und Herausforderungen. Und auch der aktive Austausch wird nicht zu kurz kommen – wir freuen uns schon heute auf Ihre Fragen und Anmerkungen im Rahmen der Livetalks.

Schwerpunkte der Veranstaltung bilden unter anderem aktuelle Veröffentlichungen im Bereich Umsatzsteuer (zum Beispiel BMF-Schreiben, BFH- und EuGH-Urteile, Gesetzesänderungen), die umsatzsteuerliche Betriebsstätte im In- und Ausland und die Abgrenzung zur ertragsteuerlichen Betriebsstätte und aktuelle Praxisfälle aus der Betriebsprüfung sowie eine Podiumsdiskussion zu der Einführung von E-Invoicing und digitalen Meldepflichten in Deutschland, verschiedenen EU-Ländern und im Hinblick auf VAT in the Digital Age.

Mit dabei ist wieder Herr Rainer Weymüller, Of-Counsel bei KPMG. Zudem konnten wir Herrn Leonard Joost* vom Umsatzsteuerreferat des Landes Nordrhein-Westfalen und Herrn Elmar Mohl*, Fachprüfer Umsatzsteuer bei einem Finanzamt für Groß- und Konzernbetriebsprüfung bei der

Finanzverwaltung Nordrhein-Westfalen für die Veranstaltung gewinnen.

* in nicht dienstlicher Eigenschaft

Weitere Informationen sowie das Anmeldeformular zur Veranstaltung finden Sie [hier](#).

Kontakte

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungs-
gesellschaft

Leiter Indirect Tax Services
Dr. Stefan Böhler
Stuttgart
T +49 711 9060-41184
sboehler@kpmg.com

Berlin
Dr. Bastian Liegmann
T +49 30 2068-2160
bliegmann@kpmg.com

Düsseldorf
Olaf Beckmann*
T +49 211 475-7343
olafbeckmann@kpmg.com

Thorsten Glaubitz
T +49 211 475-6558
tglaubitz@kpmg.com

Franz Kirch
T +49 211 475-8694
franzkirch@kpmg.com

Frankfurt am Main
Prof. Dr. Gerhard Janott
T +49 69 9587-3330
gjanott@kpmg.com

Wendy Rodewald
T +49 69 9587-3011
wrodewald@kpmg.com

Nancy Schanda
T +49 69 9587-1278
nschanda@kpmg.com

Dr. Karsten Schuck
T +49 69 9587-2819
kschuck@kpmg.com

Hamburg
Gregor Dzieyk
T +49 40 32015-5843
gdzieyk@kpmg.com

Antje Müller
T +49 40 32015-5792
amueller@kpmg.com

Hannover
Michaela Neumeyer
T +49 511 8509-5061
mneumeyer@kpmg.com

Köln
Peter Schalk
T +49 221 2073-1844
pschalk@kpmg.com

Leipzig
Christian Wotjak
T +49 341-5660-701
cwotjak@kpmg.com

München
Dr. Erik Birkedal
T +49 89 9282-1470
ebirkedal@kpmg.com

Christopher-Ulrich Böcker
T +49 89 9282-4965
cboecker@kpmg.com

Stephan Freismuth*
T +49 89 9282-6050
sfreismuth@kpmg.com

Kathrin Feil
T +49 89 9282-1555
kfeil@kpmg.com

Mario Urso*
T +49 89 9282-1998
murso@kpmg.com

Nürnberg
Dr. Oliver Buttenhauser
T +49 911 5973-3176
obuttenhauser@kpmg.com

Stuttgart
Dr. Stefan Böhler
T +49 711 9060-41184
sboehler@kpmg.com

Internationales Netzwerk von KPMG

Auf der [Website](#) von KPMG International** finden Sie frei zugänglich viele wichtige Hinweise zum Umsatzsteuerrecht im In- und Ausland. Insbesondere können Sie den [Tax-NewsFlash Indirect Tax](#) und den [TaxNewsFlash Trade & Customs](#) bestellen, die zu diesen Themen News aus aller Welt enthalten. Gerne beraten wir Sie mithilfe unseres Netzwerks zu internationalen Fragestellungen.

Unsere Website / LinkedIn

Besuchen Sie für aktuelle Informationen auch unsere [Website](#) sowie unsere [LinkedIn-Seite Indirect Tax Services](#).

* Trade & Customs

** Bitte beachten Sie, dass KPMG International keine Dienstleistungen für Mandanten erbringt.

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
THE SQAIRE, Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main

Redaktion



Kathrin Feil (V.i.S.d.P.)
T +49 89 9282-1555
kfeil@kpmg.com



Christoph Jünger
T +49 69 9587-2036
cjuenger@kpmg.com

VAT Newsletter und Trade & Customs News kostenlos abonnieren

Wenn Sie die beiden Indirect Tax Newsletter automatisch erhalten möchten, können Sie sich [hier](#) (VAT Newsletter) und [hier](#) (Trade & Customs News) als Abonnent eintragen lassen.

Direkt und einfach

Unser Onlineangebot
für Steuerberatung
www.kpmg.de/directservices



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.

© 2024 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. Der Name KPMG und das Logo sind Marken, die die unabhängigen Mitgliedsfirmen der globalen KPMG-Organisation unter Lizenz verwenden.