

KPMG-Mitteilungen

Neuigkeiten und Entwicklungen im Steuerrecht sowie im Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

März 2024

Inhalt (Auszug)

Editorial	2
Steuerrecht	3
Bilanzielle Behandlung eines „Beteiligungs betrags“ des Kfz-Händlers zur Absicherung des Restwertrisikos durch den Hersteller im Rahmen des Leasing-Restwertmodells	3
Keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken bei Überlassung an (Schwieger-)Mutter	3
Gewinnerhöhung durch Verzicht des Mitunternehmers auf unter Nennwert erworbene Genussrechtsforderung	4
Versteuerung von „Earn-Out-Zahlungen“ im Zusammenhang mit der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils	5
Anwendung des 90%-Einstiegstests bei Handelsunternehmen	6
Tätigkeit eines Mitglieds des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft	7
Ort der Einfuhr bestimmt sich nicht nach dem Zollrecht	8
EuGH-Vorlage zur Besteuerung von Umsätzen, die über einen Appstore ausgeführt werden (Rechtslage bis zum 31.12.2014)	8
Von einem Mitarbeiter ausgestellte falsche Rechnungen	9
Zoll- und Außenwirtschaftsrecht	11
Aufbewahrung von Präferenznachweisen nach dem Schema des Allgemeinen Präferenzsystems für Entwicklungsländer	
Literaturtipps	13
KPMG-Veranstaltungen	15
Impressum	16

Editorial



Kay Klöpping
Family Offices & Private
Clients Tax

Die Erbschaftssteuer ist eine Steuer mit hoher Brisanz, insbesondere für viele Familienunternehmen. Der Gesetzgeber hat allerdings dem Schutz von Arbeitsplätzen einen hohen Stellenwert gegeben. Daher sieht das aktuelle Recht eine Freistellung von der Erbschaftssteuer für begünstigtes Betriebsvermögen von bis zu 100 % für begünstigtes Betriebsvermögen vor. Dies ermöglicht im Regelfall eine steuerfreie oder zumindest stark begünstigte Übertragung des Unternehmens; um Missbrauch auszuschließen, sollen aber Unternehmen nicht begünstigt sein, die überwiegend Geld und Forderungen innehalten.

Daher hat der Gesetzgeber einen „Einstiegstest“ vorgesehen. Ein Unternehmen darf nicht begünstigt übertragen werden, wenn es den 90-Prozent-Test nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG nicht besteht; d.h. wenn die Summe aller Forderungen und liquiden Mittel – einschließlich der Forderungen aus Lieferungen und Leistungen – größer ist als 90 % des Unternehmenswertes. Dieses Ausschlusskriterium trifft aber auch operative Unternehmen mit hohen Forderungsbeständen, nicht ausschließlich, aber häufig Handelsunternehmen. Das Ergebnis ist: Der Gesellschafter eines solchen Unternehmens erhält im Übertragungsfall keine Steuerbegünstigung. Diese Ungleichbehandlung wurde als ungerechtfertigt, wenn nicht sogar verfassungswidrig kritisiert.

Nun hat der BFH durch ein kürzlich veröffentlichtes Urteil vom 13. September 2023 mit einer an Sinn und Zweck orientierten Auslegung dieser Regelungen Hoffnung gemacht. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen eines gewerblich tätigen Unternehmens, die dem operativen Geschäft zuzuordnen sind, sind für Zwecke dieses erbschaftsteuerlichen 90 %-Eingangstests nicht als schädliche Finanzmittel zu werten.

Dieses Urteil ermöglicht es nun vielen Familiengesellschaften, über eine vorweggenommene Erbfolge nachzudenken, bei denen bislang eine Begünstigung per se ausgeschlossen war. Auch wenn eine Reaktion der Finanzverwaltung auf dieses Urteil noch aussteht, sollten die Betroffenen ihre Situation prüfen.

Vor dem Hintergrund der in den letzten Jahren drastisch gestiegenen Staatsausgaben stehen eine Vielzahl von steuerlichen Begünstigungen auf dem politischen Prüfstand. Dieser Tendenz folgend kann nicht ausgeschlossen werden, dass es nach der nächsten Bundestagswahl auch zu Anpassungen im Bereich der Erbschafts- und Schenkungsteuer kommt, die die Übertragung von Betriebsvermögen betreffen. Die Steuerexpert:innen von KPMG beobachten diese Entwicklungen genau und beraten Sie gerne hinsichtlich etwaiger Handlungsoptionen.

Steuerrecht

I Bilanzierung

Bilanzielle Behandlung eines „Beteiligungsbetrags“ des Kfz-Händlers zur Absicherung des Restwertrisikos durch den Hersteller im Rahmen des Leasing-Restwertmodells

Der BFH kommt im Urteil vom 13.9.2023 (DStR 2024 S. 287) zum Ergebnis, dass die beim Leasing-Restwertmodell von einem Kraftfahrzeug-Händler an einen Automobilproduzenten (A) zur Übernahme des Restwertrisikos zu leistenden sogenannten Beteiligungsbeträge im Zeitpunkt der Zusage der Restwertabsicherung nicht als Verbindlichkeit zu passivieren sind. Der Bildung einer Verbindlichkeitsrückstellung in Höhe der beim Fahrzeugrüberwerb zu leistenden Beteiligungsbeträge steht der Grundsatz der (Nicht-)Bilanzierung schwebender Geschäfte entgegen.

Im Streitfall vermittelte der Kläger (K) im Wege eines Leasingvertrags das Kfz an den Leasingnehmer und veräußerte dieses zugleich an eine Leasinggesellschaft. K verpflichtete sich hierbei, das Leasingfahrzeug am Ende der Leasinglaufzeit zu einem bereits zu Beginn des Leasings vereinbarten Kaufpreis zurückzunehmen. Gegen die Zusage, Beteiligungsbeträge an A zu leisten, konnte K am Leasingvertragsende eine Ausgleichszahlung erhalten, wenn der zu Beginn des Leasings vereinbarte Restwert, der dem Rücknahmepreis entsprach, höher als der tatsächliche Wert des Kfz am Ende der Leasinglaufzeit war. Die von K zu leistenden Beteiligungsbeträge zur Übernahme der Restwert-Absicherung durch A wurden am Leasingvertragsende fällig. Das Finanzamt lehnte die Bildung einer Verbindlichkeit beziehungsweise Rückstellung zum 31.12.2013 ab. Die hiergegen erhobene Klage vor dem Finanzgericht hatte keinen Erfolg.

Nach Ansicht des BFH hat das Finanzgericht die Klage im Ergebnis zu Recht abgewiesen. Die Verpflichtung zur Zahlung der Beteiligungsbeträge ist weder als Verbindlichkeit auszuweisen noch ist für sie eine Rückstellung zu bilden. Die von der K geschuldeten Beteiligungsbeträge sind in ihrer Bilanz zum 31.12.2013 nicht als Verbindlichkeit auszuweisen, weil diese gegenüber A aus dem Leasing-Restwertmodell bestehende Verpflichtung dem Grunde nach noch ungewiss war. Für die Passivierung einer Verbindlichkeit im Jahr des Abschlusses der Restwertvereinbarung fehlt es jedoch an einer

rechtlichen Verpflichtung. Denn die K war zu Beginn des Leasingvertrags (noch) nicht zu einer dem Inhalt und der Höhe nach bestimmten Leistung verpflichtet, die von A am Ende der Leasinglaufzeit hätte erzwungen werden können.

Für die Beteiligungsbeträge, die die K im Falle und im Zeitpunkt des Rückerwerbs der Leasingfahrzeuge an A zu entrichten hatte, ist auch keine Rückstellung zu bilden. Denn dem bilanziellen Ausweis der aufschiebend bedingten Verpflichtung, an A die festgelegten Beteiligungsbeträge beim Rückerwerb der Leasingfahrzeuge zu entrichten, stehen die Grundsätze der (Nicht-)Bilanzierung schwebender Geschäfte entgegen. Dies gilt, ohne dass es noch auf die steuerrechtliche Sonderregelung des § 5 Abs. 4b EStG ankäme. Ansprüche und Verbindlichkeiten aus einem schwebenden Geschäft dürfen in der Bilanz grundsätzlich nicht ausgewiesen werden. Ein Bilanzausweis ist bei schwebenden Geschäften nur geboten, wenn und soweit das Gleichgewicht solcher Vertragsbeziehungen durch Vorleistungen oder Erfüllungsrückstände eines Vertragspartners „gestört“ ist.

Im Streitfall ging K die Verpflichtung, im Falle und im Zeitpunkt des Rückerwerbs der Leasingfahrzeuge die Beteiligungsbeträge an A zu entrichten, nur ein, weil A sich seinerseits im Gegenzug dazu verpflichtete, ein sich beim Leasingrückläufer durch einen niedrigeren tatsächlichen Wert gegenüber dem im Voraus vereinbarten Rückkaufpreis realisierendes Restwertrisiko auszugleichen. Es lag ein synallagmatischer Vertrag nach §§ 323 ff. BGB vor, der auf einen gegenseitigen Leistungsaustausch gerichtet war. Dieser gegenseitige Vertrag ist am maßgeblichen Bilanzstichtag 31.12.2013 weder von A noch von K erfüllt. I

I Einkommensteuer

Keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken bei Überlassung an (Schwieger-)Mutter

Der BFH kommt im Urteil vom 14.11.2023 (DStR 2024 S. 177) zum Ergebnis, dass eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Sinne des Befreiungstatbestands des § 23 Abs.1 Satz 1 Nr.1 Satz 3 EStG nicht vorliegt, wenn die Nutzungsüberlassung an die (Schwieger-)Mutter des Steuerpflichtigen erfolgt.

Im vorliegenden Fall erwarben die Kläger (K), Eheleute, im Jahr 2009 zu jeweils hälftigem Miteigentum eine noch zu errichtende Eigentumswohnung (ETW) zum Kaufpreis von rund 177.000 Euro. Die K überließen die ETW seit der Fertigstellung unentgeltlich an die Mutter der Klägerin. Nach deren Tod verkauften die K die ETW im Jahr 2017 für 220.000 Euro. Das Finanzamt qualifizierte im Einkommensteuerbescheid 2017 den von den K erklärten Gewinn aus der Veräußerung der ETW als privates Veräußerungsgeschäft. Der gegen den Steuerbescheid eingelegte Einspruch, mit dem die K eine Steuerbefreiung des Veräußerungsgewinns nach § 23 Abs.1 Satz 1 Nr.1 Satz 3 EStG begehrten, blieb ohne Erfolg.

Der BFH folgte der Auffassung des Finanzgerichts und entschied, dass die veräußerte ETW durch die K nicht zu eigenen Wohnzwecken nach der genannten Norm genutzt wurde. Der Befreiungstatbestand ist im Streitfall entgegen der Ansicht der Revision nicht einschlägig. Die genannte Norm nimmt Wirtschaftsgüter, die im Zeitraum zwischen Anschaffung oder Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken (Alt. 1) oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken (Alt. 2) genutzt wurden, von der Besteuerung aus.

Nach der Senatsrechtsprechung setzt der Ausdruck „Nutzung zu eigenen Wohnzwecken“ in beiden Alternativen der genannten Vorschrift voraus, dass eine Immobilie zum Bewohnen dauerhaft geeignet ist und vom Steuerpflichtigen auch bewohnt wird. Der Steuerpflichtige muss das Gebäude zumindest auch selbst nutzen; unschädlich ist, wenn er es gemeinsam mit seinen Familienangehörigen oder einem Dritten bewohnt. Zwar wird ein Gebäude nach der Senatsrechtsprechung auch zu eigenen Wohnzwecken genutzt, wenn der Steuerpflichtige es einem einkommensteuerlich zu berücksichtigenden Kind unentgeltlich zu Wohnzwecken überlässt. Keine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Sinne der genannten Norm liegt hingegen vor, wenn die Überlassung nicht ausschließlich an ein einkommensteuerlich zu berücksichtigendes Kind, sondern zugleich an einen Dritten erfolgt.

Nach § 4 Satz 2 EigZulG liegt zwar eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken auch dann vor, soweit eine Wohnung unentgeltlich an einen Angehörigen im Sinne des § 15 AO zu Wohnzwecken überlassen wird. Entgegen der Ansicht der Revisionskläger lässt sich die Wertung nach § 4 Satz 2 EigZulG nicht auf § 23 Abs.1 Satz 1 Nr.1 Satz 3 EStG übertragen. Nach diesen Maßstäben erfolgte keine

Nutzung der Immobilie zu eigenen Wohnzwecken unmittelbar durch die K. Es kann ihnen keine mittelbare Nutzung zu Wohnzwecken durch die Überlassung der ETW an die Mutter der K zugerechnet werden. Schließlich hilft auch Art. 3 Abs.1 GG der Revision nicht zum Erfolg. I

Gewinnerhöhung durch Verzicht des Mitunternehmers auf unter Nennwert erworbene Genussrechtsforderung

Der BFH entscheidet im Urteil vom 16.11.2023 (DStR 2024 S.171) zum Fall, dass der Gesellschafter einer Genussrechtsforderung gegen die Personengesellschaft unter Nennwert erwirkt und er im Anschluss auf den die Anschaffungskosten übersteigenden Teil der Forderung verzichtet. Der BFH kommt zum Ergebnis, dass für diesen Sachverhalt im Gesamthandsbereich ein „Wegfallgewinn“ entsteht, der aus der Minderung der maßgeblichen Verbindlichkeit resultiert. Dabei stehen die Grundsätze der korrespondierenden Bilanzierung dem nicht entgegen. Der Ertrag kann auch nicht durch die Bildung eines steuerlichen Ausgleichpostens neutralisiert werden.

Im Fall ist Klägerin (K) eine GmbH & Co. KG. Bedingt durch hohe Verluste erklärten sich die Gesellschafter der K bereit, 14 Millionen (Mio.) Euro zur Ablösung einer Genussrechtsvereinbarung (GRV) zur Verfügung zu stellen. Hierzu gründeten sie die F-KG und boten den Gläubigern der Genussrechte den Ankauf der Forderungen an. Für den Erwerb der Genussrechtsanteile hatten die Gesellschafter der F-KG ihrer Gesellschaft Darlehen über insgesamt 14 Mio. Euro gewährt. In ihrer Feststellungserklärung für das Jahr 2010 gab K an, dass ihre Gesellschafter Forderungen eines Kapitalgebers gegen die K mit einem Nennwert von 28 Mio. Euro über die F-KG für einen Kaufpreis von 14 Mio. Euro erworben habe. Sodann habe die F-KG als gemeinsames Finanzierungsvehikel der Gesellschafter auf einen Teilbetrag der Forderungen von 14 Mio. Euro verzichtet.

K ging davon aus, dass im Hinblick auf die ertragsteuerliche „Volltransparenz“ der F-KG ein Darlehensverzicht der Gesellschafter vorliege, der steuerlich nicht erfolgswirksam sei. Der auf Ebene der K erzielte handelsrechtliche Ertrag (aus dem Wegfall von Verbindlichkeiten) von 14 Mio. Euro sei in der Steuerbilanz der K in einen steuerlichen Ausgleichsposten einzustellen. Demgegenüber ging das Finanzamt davon aus, dass die Vorgänge zu einer Gewinnrealisierung von 14 Mio. Euro bei der K geführt hätten. Das Finanzgericht kam allerdings zum Ergebnis, dass der teilweise Forderungsverzicht durch die Gesellschafter der K insgesamt erfolgsneutral sei.

Nach Auffassung des BFH ist die auf einer Vertragsauslegung beruhende Annahme des Finanzgerichts, der (teilweise) Forderungsverzicht sei von den Gesellschaftern der K nach dem entgeltlichen Erwerb der betreffenden Forderungen ausgesprochen worden, nicht zu beanstanden. Das Finanzgericht ist zu der Überzeugung gelangt, dass zwischen den ursprünglichen Gläubigern und der F-KG mit den entsprechenden Übertragungsverträgen jeweils ein entgeltlicher Erwerb einer nicht mehr voll werthaltigen (GRV-) Forderung vereinbart worden ist. Zunächst sei es zu einem Gläubigerwechsel gekommen, erst danach hätten die Gesellschafter der K als neue Gläubiger auf Forderungen verzichtet.

Das Finanzgericht ist jedoch zu Unrecht davon ausgegangen, dass der mit dem (teilweisen) Forderungsverzicht der Gesellschafter der K im Gesamthandsbereich der K einhergehende Ertrag durch die Bildung eines steuerlichen Ausgleichpostens neutralisiert werden konnte. Durch den Forderungsverzicht von 14 Mio. Euro war die in der Gesamthandsbilanz der K mit 28 Mio. Euro ausgewiesene Verbindlichkeit in entsprechender Höhe auszubuchen. Aus der Minderung dieses Passivpostens um 14 Mio. Euro entsteht ein entsprechender Ertrag. Der mit dem Wegfall der Verbindlichkeit einhergehenden Erhöhung des Gesamthandsvermögens steht keine Einlage oder „Quasi-Einlage“ der Gesellschafter der K gegenüber.

Die bei Mitunternehmerschaften anzuwendenden Grundsätze der korrespondierenden Bilanzierung stehen der Ertragswirksamkeit des Vorgangs nicht entgegen. Ansprüche eines Gesellschafters aus einer gegenüber der Gesellschaft bestehenden Darlehensforderung gehören zwar nicht zu dem in der Gesellschaftsbilanz auszuweisenden Eigenkapital. Sie gehören aber zum Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters, das in der aus der Gesellschaftsbilanz und den jeweiligen Sonderbilanzen zu bildenden Gesamtbilanz der Mitunternehmerschaft als Eigenkapital behandelt wird.

Auch wenn feststeht, dass eine solche Darlehensforderung wertlos ist, weil sie von der Gesellschaft nicht beglichen werden kann, folgt aus der Behandlung als Eigenkapital, dass eine Wertberichtigung während des Bestehens der Gesellschaft regelmäßig nicht in Betracht kommt. Das Imparitätsprinzip gilt insoweit nicht. Vielmehr wird dieser Verlust im Sonderbetriebsvermögen – ebenso wie der Verlust der Einlage in das Gesellschaftsvermögen – grundsätzlich erst im Zeitpunkt der Beendigung der Mitunternehmerstellung, also beim Ausscheiden des Gesellschafters oder bei Beendigung der Gesellschaft realisiert. I

Versteuerung von „Earn-Out-Zahlungen“ im Zusammenhang mit der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils

Der BFH trifft im Urteil vom 9.11.2023 (DStR 2024 S. 290) die Entscheidung, dass im Fall der Veräußerung eines Mitunternehmeranteils neben dem Festkaufpreis zu leistende gewinn- oder umsatzabhängige Kaufpreiselemente erst im Zeitpunkt des Zuflusses als nachträgliche Betriebseinnahmen zu versteuern sind. Diese Elemente erhöhen den im Jahr der Veräußerung entstandenen Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs.1 Satz 1 Nr. 2 EStG nicht. Dies gilt auch für sogenannte Earn-Out-Klauseln, bei denen das Entstehen der sich hieraus ergebenden variablen Kaufpreisbestandteile sowohl dem Grunde als auch der Höhe nach ungewiss ist.

Im Streitfall ist Klägerin (K) eine GmbH & Co. KG. Die alleinige Kommanditistin veräußerte ihren Kommanditanteil an der K sowie sämtliche Geschäftsanteile an der Komplementärin an eine andere GmbH. Der Verkauf erfolgte mit der Maßgabe, dass der Kommanditanteil im Wege der Sonderrechtsnachfolge mit schuldrechtlicher Wirkung zum Ablauf des 30.6.2010 auf die Käuferin übergehen sollte. Die dingliche Übertragung des Kommanditanteils war aufschiebend bedingt durch die Zahlung des Kaufpreises und die Eintragung der Käuferin als Kommanditistin im Wege der Sonderrechtsnachfolge in das Handelsregister. Der Verkauf der Anteile an der Komplementärin erfolgte wirtschaftlich zum Übertragungsstichtag. Der Kaufpreis war am 15.10.2010 fällig. Außerdem wurde die Vereinbarung getroffen, dass die Verkäuferin einen zusätzlichen Kaufpreis in Form eines variablen Entgelts erhält.

In der Folge kam es aufgrund der Vereinbarung des Kaufvertrags zu Kaufpreiszahlungen in den Jahren 2011 bis 2013, die von der Verkäuferin in den betreffenden Veranlagungsjahren als laufende Einkünfte erfasst wurden. Hingegen ging das Finanzamt davon aus, dass die in den Jahren 2011–2013 geleisteten Kaufpreiszahlungen nach § 175 Abs.1 Satz 1 Nr. 2 AO im Jahr der Veräußerung (2010) zu erfassen sind. Die finanzgerichtliche Klage war erfolgreich.

Nach Ansicht des BFH ist die Revision des Finanzamts unbegründet. Das Finanzgericht hat die variablen Kaufpreisbestandteile zu Recht nicht bei der Ermittlung des im Streitjahr angefallenen Veräußerungsgewinns der Verkäuferin nach § 16 EStG berücksichtigt. Vielmehr hat das Finanzgericht rechtmäßig angenommen, dass die streitigen variablen Kaufpreisbestandteile den aus der Veräußerung des gesamten Mitunternehmeranteils nach § 16

Abs. 2 EStG zu ermittelnden Veräußerungsgewinn im Jahr 2010 nicht erhöhen.

Der Veräußerungsgewinn nach § 16 EStG entsteht grundsätzlich im Veräußerungszeitpunkt, also mit der Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an den wesentlichen Betriebsgrundlagen, und zwar unabhängig davon, ob der vereinbarte Kaufpreis sofort fällig, in Raten zahlbar oder langfristig gestundet ist und wann der Verkaufserlös dem Veräußerer tatsächlich zufließt. Ist die Gegenleistung bereits erbracht und der Anteilsverkauf vollzogen, liegt eine materiellrechtliche und deshalb auch verfahrensrechtliche Rückwirkung auf das abgeschlossene Rechtsgeschäft nur vor, wenn der Rechtsgrund für die später geleistete Zahlung im ursprünglichen Rechtsgeschäft angelegt ist. Bei gewinn- oder umsatzabhängigen Kaufpreisforderungen ist auf die Realisation des Veräußerungsentgelts abzustellen, da der Veräußerer die Gewinne erst im Zeitpunkt des Zuflusses erzielt.

Die Vorinstanz ist nach Ansicht des BFH zu Recht davon ausgegangen, dass die von der Veräußerin in den Jahren 2011–2013 („Earn-Out-Periode“) vereinnahmten variablen Entgelte den im Jahr 2010 erzielten Anteilsveräußerungsgewinn nicht erhöht haben. Vielmehr sind sie im Zeitpunkt des Zuflusses als nachträgliche gewerbliche Betriebseinnahmen (§ 24 Nr. 2 EStG) zu versteuern. Bei den variablen Kaufpreisbestandteilen handelt es sich um Entgelte auf gewinnabhängige Kaufpreisforderungen, da sie von den in den drei Jahren nach der Anteilsveräußerung von der K erzielten Rohmargen (definiert als Nettoumsatz abzüglich Materialeinstandskosten) abhängig waren. Die Entstehung derartiger Kaufpreisbestandteile ist im Veräußerungszeitpunkt noch nicht „so gut wie sicher“. Die dem Grunde und der Höhe nach unsicheren „Earn-Out-Zahlungen“ sind erst im Zeitpunkt des Zuflusses zu besteuern. ■

■ Erbschaft-/Schenkungsteuer

Anwendung des 90 %-Einstiegstests bei Handelsunternehmen

Der BFH nimmt im Urteil vom 13.9.2023 (DStR 2023 S. 2788) eine Auslegung von § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG vor. Er kommt zum Ergebnis, dass bei Handelsunternehmen, deren begünstigungsfähiges Vermögen aus Finanzmitteln im Sinne des § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG besteht und nach seinem Hauptzweck einer Tätigkeit im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 EStG dient, für den dort verankerten sogenannten 90 %-Einstiegstest die betrieblich veranlassten Schulden von den Finanzmitteln in Abzug zu bringen sind.

Im Streitfall erwarb die Klägerin (K) von ihrem Vater im Jahr 2017 schenkweise alle Anteile an der GmbH, einem pharmazeutischen Handelsunternehmen. Das Finanzamt stellte mit Bescheid vom 19.4.2018 gemäß § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 BewG den Wert des Anteils der GmbH mit 555.975 Euro fest. Mit Bescheid vom 25.10.2018 setzte das Finanzamt auf der Basis des Grundlagenbescheids Schenkungsteuer von 51.675 Euro fest. Das Finanzamt führte aus, dass nach § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG (90 %-Einstiegstest) eine Begünstigung nach § 13a ErbStG nicht gewährt werden könne. Der Einspruch blieb erfolglos.

Hingegen kam das Finanzgericht zum Ergebnis, dass der schenkweise Erwerb der GmbH-Anteile als begünstigtes Vermögen nach § 13a Abs. 1 ErbStG zu 85 % steuerfrei und nach § 13a Abs. 2 ErbStG außer Ansatz bleibe. Der 90 %-Einstiegstest stehe der Begünstigung des übertragenen Vermögens nicht entgegen. Die genannte Norm sei einschränkend auszulegen. Mithin komme der 90 %-Einstiegstest in den Fällen des § 13b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG dann nicht zur Anwendung, wenn die betreffende Kapitalgesellschaft ihrem Hauptzweck nach der Tätigkeit nach § 13 Abs. 1, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder § 18 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG diene.

Der BFH bestätigt im Revisionsverfahren die Auslegung des Finanzgerichts. Der zwischenzeitlich während des Revisionsverfahrens nochmals aufgrund einer Verständigung in der Außenprüfung geänderte Schenkungssteuerbescheid vom 20.4.2023 wird antragsgemäß dahingehend geändert, dass die Schenkungsteuer auf 0 Euro festgesetzt wird. Bei den GmbH-Anteilen handelt es sich um begünstigtes Vermögen, das mit Ausnahme der jungen Finanzmittel dem Verschonungsabschlag nach § 13a Abs. 1 ErbStG unterliegt und auf das der Abzugsbetrag nach § 13a Abs. 2 ErbStG anwendbar ist. Der Begünstigung steht der 90 %-Einstiegstest nicht entgegen. Die systematische Auslegung, die zu einer Einschränkung des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG führt, ist aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten, um dem aus Art. 3 GG folgenden Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des steuerrechtlichen Ausgangstatbestands zu genügen.

Bei der Anwendung des 90 %-Einstiegstests sind nach der von dem Senat vorgenommenen Auslegung von der Summe der gemeinen Werte der Finanzmittel von 2.517.649 Euro zuzüglich der Summe der gemeinen Werte der jungen Finanzmittel von 60.000 Euro die im geänderten Feststellungsbescheid vom 13.1.2023 ebenfalls festgestellten Schulden von 3.138.504 Euro abzuziehen, so dass keine steuerschädlichen Finanzmittel vorliegen. Begünstigtes Vermögen nach § 13b Abs. 2

Satz 1 ErbStG liegt in Höhe von 1.190.000 Euro vor. Dies setzt sich aus dem Wert der GmbH-Anteile von 1.250.000 Euro abzüglich der jungen Finanzmittel von 60.000 Euro zusammen.

Nach § 13a Abs.1 Satz 1 ErbStG bleibt das begünstigte Vermögen von 1.190.00 Euro in Höhe von 85 % – also 1.011.500 Euro – steuerfrei. Es verbleibt ein Teil des restlichen begünstigten Vermögens von 178.500 Euro. Dieser Betrag übersteigt die Wertgrenze des § 13a Abs. 2 ErbStG von 150.000 Euro. Deshalb verringert sich der Abzugsbetrag um 50 % des die Wertgrenze von 150.000 Euro übersteigenden Betrags von 28.500 Euro, also um 14.250 Euro. Es verbleibt ein Abzugsbetrag von 135.750 Euro. Der Wert des Erwerbs der K setzt sich zusammen aus dem verbleibenden Vermögen von 178.500 Euro abzüglich des verminderten Abzugsbetrags von 135.750 Euro, also 42.750 Euro. Diesem Erwerb von begünstigtem Vermögen sind die jungen Finanzmittel von 60.000 Euro hinzuzurechnen, so dass der Wert des Erwerbs der K 102.750 Euro beträgt. Unter Berücksichtigung des Freibetrags nach § 16 Abs.1 Nr. 2 ErbStG beträgt der steuerpflichtige Erwerb 0 Euro. **I**

Umsatzsteuer

Tätigkeit eines Mitglieds des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft

Das Urteil des EuGH vom 21.12.2023 „TP“ (BeckRS 2023, 36813) betrifft die Frage, ob ein Mitglied des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischen Recht unternehmerisch tätig ist.

TP ist Mitglied des Verwaltungsrats mehrerer Aktiengesellschaften nach luxemburgischen Recht und nimmt in diesem Rahmen mehrere Aufgaben wahr. Er hat keine ausschlaggebende Stimme und nimmt weder die Vertretung oder die laufende Geschäftsführung dieser Gesellschaften wahr. Auch ist er kein Mitglied eines Geschäftsführungs aus schusses. Aufgrund der von ihm übernommenen Aufgaben erhielt TP durch Beschluss der Hauptversammlungen der Aktionäre der Gesellschaften Tantiemen aus dem von den Gesellschaften erzielten Gewinn. Streitig ist, ob TP eine „wirtschaftliche“ Tätigkeit im Sinne von Art. 9 MwStSystRL ausübt und insbesondere seine erhaltenen Vergütungen als Entgelt für die für 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.

Der EuGH legt Art. 9 MwStSystRL dahin aus, dass das Mitglied des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischem 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 Festsetzungs modalitäten vorhersehbar sind.

Die Tätigkeit als Mitglied des Verwaltungsrats einer Aktiengesellschaft nach luxemburgischem Recht werde nicht selbstständig im Sinne dieser Bestimmung ausgeübt, wenn dieses Mitglied – trotz der Tatsache, dass es die Modalitäten der Ausübung seiner Arbeit frei regelt, das Entgelt, das sein Einkommen darstellt, selbst vereinnahmt, im eigenen Namen handelt und keinem hierarchischen Unterordnungsverhältnis unterliegt – weder für eigene Rechnung noch in eigener Verantwortung handelt und das mit seiner Tätigkeit einhergehende wirtschaftliche Risiko nicht trage.

Eine Person wie TP, die ihr Fachwissen und Know-how in den Verwaltungsrat einer Gesellschaft einbringt und an dessen Abstimmungen teilnimmt, 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 muss 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 kann. Die vorstehende Schlussfolgerung sei erst recht geboten, wenn die Hauptversammlung der Aktionäre die Tantiemen in Form eines Pauschalbetrags gewährt, der auch dann gezahlt wird, wenn die Gesellschaft Verluste macht oder sich in einem gerichtlichen Liquidationsverfahren befindet. **I**

Ort der Einfuhr bestimmt sich nicht nach dem Zollrecht

Das Urteil des EuGH vom 18.1.2024 „G. A.“ (DStR 2024 S.179) betrifft den Ort der Einfuhr von Gegenständen, die in einem ersten Mitgliedstaat unter Verstoß gegen die Zollvorschriften in das Zollgebiet der Europäischen Union verbracht und anschließend in einen zweiten Mitgliedstaat befördert werden.

G. A., wohnhaft in Polen, erwarb 2012 auf einem Markt in Polen insgesamt 43.760 Zigaretten, auf deren Verpackung nur ukrainische und belarussische Steuerbanderolen angebracht waren. Er verbrachte die Zigaretten, ohne Zollstellen darüber zu informieren, in die Nähe von Braunschweig, wo er sie einem deutschen Käufer übergab. Dabei wurde er festgenommen, und die Zigaretten wurden sicher gestellt und später vernichtet. Das Hauptzollamt Braunschweig befand, dass die Zigaretten vorschriftswidrig in das Zollgebiet der Union verbracht worden seien und dass daher die Zollschuld entstanden sei, deren Schuldner G. A. sei. Ferner war das Hauptzollamt Braunschweig der Ansicht, dass gemäß § 21 Abs. 2 UStG in Deutschland die Einfuhrumsatzsteuerschuld entstanden sei. Daher erließ es einen Umsatzsteuerbescheid über 2.006,38 Euro. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob G. A. beim Finanzgericht Hamburg, dem vorlegenden Gericht, Anfechtungsklage gegen diesen Steuerbescheid.

Das Finanzgericht meinte, der Ort der Einfuhr der Zigaretten liege in Polen, da sie dort in den Wirtschaftskreislauf der Union eingegangen seien. Folglich wären, so das Finanzgericht Hamburg, die deutschen Zollbehörden für die Festsetzung und Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer nur unter der Voraussetzung zuständig, dass diese Steuer auf der Grundlage einer rechtlichen Fiktion in Bezug auf den Ort ihrer Entstehung als in Deutschland entstanden gälte. Nach § 21 Abs. 2 UStG sei Art. 215 Abs. 4 Zollkodex (ZK) sinngemäß anwendbar, wonach die Zollschuld, sofern sie weniger als 5.000 Euro beträgt, als in dem Mitgliedstaat entstanden gilt, in dem ihre Entstehung festgestellt wurde. Das Finanzgericht Hamburg hegt jedoch Zweifel, ob § 21 Abs. 2 UStG mit der MwStSystRL konform sei.

Der EuGH legt in seinem Urteil die Art. 30 Abs.1, Art. 60 und Art. 71 Abs.1 Unterabs. 2 der MwStSystRL dahin aus, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstünden, nach der Art. 215 Abs. 4 ZK auf die Einfuhrumsatzsteuer für die Bestimmung ihres Entstehungsorts entsprechende Anwendung finde.

Art. 30 Abs.1 MwStSystRL definiere die Einfuhr eines Gegenstands als Verbringung eines Gegenstands, der sich nicht im freien Verkehr im Sinne von Art. 29 AEUV befindet, in die Union. Art. 60 MwStSystRL sehe vor, dass die Einfuhr in dem Mitgliedstaat erfolgt, in dessen Gebiet sich der Gegenstand zu dem Zeitpunkt befindet, in dem er in die Union verbracht wird. Nach Art. 70 MwStSystRL würden der Mehrwertsteuertatbestand und der Mehrwertsteueranspruch zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem die Einfuhr des Gegenstands erfolgt.

Unterlägen jedoch die eingeführten Gegenstände namentlich Zöllen, würden nach Art. 71 Abs.1 Unterabs. 2 MwStSystRL der Mehrwertsteuertatbestand und -anspruch zu dem Zeitpunkt eintreten, zu dem Tatbestand und Anspruch für diese Abgaben entstünden. Diese Regelung stelle keine allgemeine Verknüpfung zwischen der Richtlinie 2006/112 und dem Zollkodex her und bestimme insbesondere nicht den Ort der Einfuhr von Gegenständen für deren Besteuerung mit Mehrwertsteuer. Diese Auslegung finde in der Rechtsprechung des EuGH Bestätigung (EuGH vom 8.9.2022 „HZA Hamburg“, DStRE 2022 S.1195 mit weiteren Nachweisen).

Im vorliegenden Fall seien die Zigaretten zum Verbrauch in Polen bestimmt gewesen, was jedoch vom vorlegenden Gericht zu überprüfen sei, insbesondere unter Berücksichtigung der Menge der vorschriftswidrig in die Union eingeführten Waren und der Art und Weise, in der sie erworben und anschließend weitergegeben wurden. Der EuGH meint daher abschließend, somit müsste Polen als Entstehungsort der Einfuhrmehrwertsteuer auf diese Zigaretten angesehen werden. ■

EuGH-Vorlage zur Besteuerung von Umsätzen, die über einen Appstore ausgeführt werden (Rechtslage bis zum 31.12.2014)

Der BFH hat mit Beschluss vom 23.8.2023 (DStR 2024 S. 295) dem EuGH einen Rechtsstreit zur Besteuerung von Umsätzen, die über einen Appstore ausgeführt werden (Rechtslage bis zum 31.12.2014) zur Vorabentscheidung vorgelegt. Die Vorlagefragen lauten wie folgt:

1. Ist unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens, in denen eine deutsche Steuerpflichtige (Entwicklerin) vor dem 1.1.2015 eine Dienstleistung auf elektronischem Weg an im Gemeinschaftsgebiet ansässige Nichtsteuerpflichtige (Endkunden) über einen Appstore einer irischen Steuerpflichtigen erbracht hat, Art. 28 MwStSystRL anzuwenden mit der Folge, dass die irische Steuerpflichtige so behandelt wird, als ob sie diese Dienstleistungen

von der Entwicklerin erhalten und an die Endkunden erbracht hätte, weil der Appstore erst in den – den Endkunden erteilten – Bestellbestätigungen die Entwicklerin als Leistende genannt und deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen hat?

2. Bei Bejahung der Frage 1: Liegt der Ort der gemäß Art. 28 MwStSystRL fingierten, von der Entwicklerin an den Appstore erbrachten Dienstleistung gemäß Art. 44 MwStSystRL in Irland oder gemäß Art. 45 MwStSystRL in der Bundesrepublik Deutschland (Deutschland)?
3. Falls nach der Antwort auf die Fragen 1 und 2 die Entwicklerin keine Dienstleistungen in Deutschland erbracht hat: Besteht eine Steuerschuld der Entwicklerin für deutsche Umsatzsteuer gemäß Art. 203 MwStSystRL, weil der Appstore sie vereinbarungsgemäß in seinen per E-Mail an die Endkunden übermittelten Bestellbestätigungen als Leistende genannt und deutsche Umsatzsteuer ausgewiesen hat, obwohl die Endkunden nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind?

Der BFH erwägt, ob die Entwicklerin die mit ihrem Einverständnis in ihrem Namen ausgewiesene Umsatzsteuer nach Art. 203 MwStSystRL schuldet, weil die per E-Mail übersandten Bestellbestätigungen des Appstore Rechnungen im Sinne des Art. 203 MwStSystRL sein könnten. Die Berechtigung des Appstore zur Erteilung von Rechnungen im Namen der Entwicklerin ergebe sich aus den vom Finanzgericht festgestellten Vereinbarungen zwischen dem Appstore und der Entwicklerin. Der Appstore sollte lediglich eine Provision erhalten. Die Endkunden hätten der elektronischen Übermittlung der Bestellbestätigungen ebenfalls zugestimmt. Die mögliche Nichteinhaltung der Voraussetzungen der Art. 233 ff. MwStSystRL könnte für eine Steuerschuldernerschaft nach Art. 203 MwStSystRL nicht von entscheidender Bedeutung sein.

Der vom BFH in Erwägung gezogenen Steuerschuld der Entwicklerin nach § 14c UStG, Art. 203 MwStSystRL aufgrund der vom Appstore im Namen der Entwicklerin erstellten Bestellbestätigungen könnte allerdings das EuGH-Urteil „P-GmbH“ (Endverbrauchern fälschlicherweise in Rechnung gestellte Mehrwertsteuer) vom 8.12.2022 (DStR 2022, 2621) entgegenstehen.

Obgleich die Leistungsempfänger Nichtsteuerpflichtige sind, könnte im Streitfall eine Gefährdung des Steueraufkommens bestehen, die Art. 203 MwStSystRL ebenfalls verhindern wolle. Das Rechnungserfordernis diene nämlich auch dazu,

die Entrichtung der geschuldeten Steuer zu kontrollieren, die genaue Erhebung der Steuer sicherzustellen und Steuerhinterziehungen zu verhindern. Dies wird vom BFH näher ausgeführt.

Anmerkung der Redaktion: Ab dem 1.1.2015 enthält Art. 9a MwStVO eine spezielle Regelung für elektronisch erbrachte Dienstleistungen, die über ein Telekommunikationsnetz, eine Schnittstelle oder ein Portal wie einen Appstore erbracht werden. **I**

Von einem Mitarbeiter ausgestellte falsche Rechnungen

Das EuGH-Urteil vom 30.1.2024 „P“ (DStR 2024 S. 238) betrifft die Auslegung von Art. 203 MwStSystRL. Danach wird die Mehrwertsteuer von jeder Person geschuldet, die diese Steuer in einer Rechnung ausweist.

In der Zeit von Januar 2010 bis April 2014 stellte eine Arbeitnehmerin einer polnischen Gesellschaft, die eine Tankstelle betreibt, 1679 Rechnungen über einen Gesamtwert von etwa 320 000 Euro aus, die keine tatsächlichen Warenverkäufe widerspiegeln. Zu diesem Zweck verwendete sie die Daten ihres mehrwertsteuerpflichtigen Arbeitgebers ohne dessen Wissen und Zustimmung. Die betrügerischen Rechnungen wurden in den Steuererklärungen dieser Gesellschaft nicht verbucht. Sie wurden von den Rechnungsempfängern dafür verwendet, um unberechtigterweise eine Mehrwertsteuererstattung zu erlangen, ohne dass die entsprechende Steuer an die Staatskasse abgeführt wurde.

Der EuGH stellt in seinem Urteil fest, dass der Art. 203 MwStSystRL keine Anwendung findet, wenn eine Gefährdung des Steueraufkommens ausgeschlossen ist. Der EuGH führt in seinem Urteil weiter aus, dass die Mehrwertsteuer nicht vom scheinbaren Aussteller einer falschen Rechnung geschuldet werden könne, wenn er gutgläubig sei und die Finanzverwaltung die Identität der Person, die diese Rechnung tatsächlich ausgestellt hat, kenne. In einem solchen Fall sei es diese Person, die zur Entrichtung der Mehrwertsteuer verpflichtet sei. Eine andere Auslegung liefe dem Ziel der Mehrwertsteuerrichtlinie zuwider, Steuerhinterziehungen zu bekämpfen, und wäre unvereinbar damit, dass eine betrügerische Berufung auf die Bestimmungen des Unionsrechts unzulässig sei.

Um als gutgläubig angesehen zu werden, müsse der Arbeitgeber die zumutbare Sorgfalt an den Tag legen, um das Handeln seines Arbeitnehmers zu überwachen und dadurch zu verhindern, dass seine Daten für die Ausstellung falscher Rechnungen

verwendet werden. Werde eine solche Sorgfalt nicht nachgewiesen, sei der Arbeitgeber als die Person anzusehen, die zur Zahlung der in den betrügerischen Rechnungen ausgewiesenen Mehrwertsteuer verpflichtet sei.

Es sei Sache der Finanzverwaltung oder des nationalen Gerichts, unter Berücksichtigung aller relevanten Umstände im Streitfall zu beurteilen, ob der Arbeitgeber eine solche Sorgfalt an den Tag gelegt hat. ■



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 Gutschrift – KPMG on air | Podcast on Spotify

Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

Aufbewahrung von Präferenznachweisen nach dem Schema des Allgemeinen Präferenzsystems für Entwicklungsländer

Mit Entscheidung vom 4.9.2023 hat das FG Hamburg (BeckRS 2023, 31185) zur Frage der Aufbewahrungspflicht von Präferenznachweisen nach dem Schema des Allgemeinen Präferenzsystems für Entwicklungsländer Stellung genommen.

Im Zeitraum von Oktober 2012 bis Januar 2015 hatte ein Hersteller von Sicherheitsventilen für aus Indien importierte Rohgussteile aus Grauguss eine Zollpräferenz nach dem Schema des Allgemeinen Präferenzsystems für Entwicklungsländer (APS) geltend gemacht. Die Überführung der Rohgussteile in den zollrechtlich freien Verkehr erfolgte unter der Codenummer 8413 9100 900 des elektronischen Zolltarifs (EZT), zu einem präferenziellen Zollsatz von 0 %, jedoch ohne Vorlage des Ursprungszeugnisses nach Formblatt A.

Im Zuge der 2015 durchgeföhrten Zollprüfung wurde das Unternehmen aufgefordert, die Ursprungsnachweise nach Formblatt A im Original vorzulegen. Da das Unternehmen diese jedoch nach Digitalisierung der Dokumente nur als Schwarz-weißausdrucke der durchgeföhrten Scans vorlegen konnte, wurde mit Prüfungsvermerk vom 29.9.2015 und Prüfungsbericht vom 3.5.2016 festgestellt, dass die Zollpräferenzen zu Unrecht gewährt worden seien, die Teile korrekterweise unter der Codenummer 8481 9000 900 EZT „Teile für Sicherheitsventile“ einzureihen gewesen wären und demnach ein Drittlandzollsatz von 2,2 % hätte entrichtet werden müsse.

Gegen die daraufhin folgenden fünf Bescheide (vom 6.10.2015, 22.12.2015, 24.3.2016, 16.6.2016, 21.6.2016) legte das Unternehmen jeweils fristgerecht Einspruch ein und machte geltend, dass man über die Lieferanten Zweitschriften der Nachweise von der in Indien zuständigen Behörde anfordern würde. Da diese Zweitschriften jedoch auch nach letztmaliger Aufforderung der zuständigen Zollbehörde vom 15.9.2020 nicht vorgelegt werden konnten, wurden die Einsprüche mit Datum vom 12.5.2021 zurückgewiesen, woraufhin das Unternehmen am 15.6.2021 Klage erhob.

Das Unternehmen machte dabei geltend, dass die erforderlichen Dokumente im Original vorgelegen haben, diese jedoch digitalisiert und nach der Digi-

talisierung vermutlich vernichtet worden seien. Man verwies auf die beiden EuGH-Entscheidungen vom 7.12.1993 (C-12/92) sowie vom 23.2.1995 (C-334/93) und führte aus, dass von der Einhaltung des formalen Nachweissystems abgewichen werden könne, soweit Unterlagen vorlägen, die den Präferenzursprung anderweitig bewiesen. Der Beklagte führte hingegen aus, dass die angeforderten originalen Ursprungszeugnisse weder im Rahmen der Zollprüfung, noch im darauf folgenden Rechtsbehelfsverfahren vorgelegen haben. Darüber hinaus verwies der Beklagte darauf, dass die Dokumente nach § 147 Abs. 1 Nr. 4a in Verbindung mit Abs. 2, Abs. 3 Satz 1 AO zehn Jahre im Original aufzubewahren seien. Ferner sei die von der Klägerin genannte EuGH-Rechtsprechung auf den vorliegenden Fall nicht anwendbar, da die genannte Rechtsprechung voraussetzen würde, dass der Importeur seiner Sorgfaltspflicht zur Aufbewahrung der Dokumente nachgekommen sei.

Das Finanzgericht entschied, dass die Klage unbegründet sei. Zwar gelte für die besagten Waren bei indischem Ursprung und Vorliegen der weiteren Voraussetzungen der Präferenzzollsatz „zollfrei“, jedoch habe die Klägerin die hierfür erforderlichen Voraussetzungen nicht in der gebotenen Form nachgewiesen. Es liege in der Verantwortung der Klägerin, die Vorlage der Ursprungszeugnisse als Voraussetzung für die für sie günstige Zollpräferenz nachzuweisen.

Die von der Klägerin zitierten EuGH-Entscheidungen würden ebenfalls keinen anderen Schluss lassen, da für Ausnahmen vom Nachweiserfordernis – im dortigen Fall Warenverkehrsbescheinigung – folgende Voraussetzungen notwendig seien:

- Der Ursprung der Ware stehe aufgrund objektiver Beweise mit Sicherheit fest und die Beweise können nicht manipuliert oder gefälscht worden sein,
- der Importeur und der Exporteur hätten unter Anwendung der gebotenen Sorgfalt versucht, die Warenverkehrsbescheinigung zu erhalten und
- es sei beiden aus Gründen, auf die sie keinen Einfluss hätten, unmöglich gewesen, die Warenverkehrsbescheinigung zu erhalten.

Der Klägerin hätten nach eigener Auskunft die Ursprungszeugnisse nach Formblatt A vorgelegen, wonach sie nicht gelten machen könne, dass es aus Gründen, auf die sie keinen Einfluss habe, unmöglich sei, überhaupt ein Ursprungszeugnis zu erhalten.

Ob die EuGH-Rechtsprechung auch auf ein Ursprungszeugnis Formblatt A nach dem – einseitigen – APS anwendbar sei, könnte dahinstehen, da die Klägerin auch nicht nach den Maßgaben der EuGH-Rechtsprechung die Voraussetzungen der Zollpräferenz erfülle. Dies verstöße auch nicht gegen den auch im Zollrecht geltenden unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, da die Vorlage eines fehlerfreien Ursprungszeugnisses keine rein formelle Voraussetzung für die Präferenzbehandlung sei. ■

Schneller Überblick zur Rechnungslegung:
eNewsletter Accounting News
Regelmäßig aktuelle Informationen zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS finden Sie in unserem eNewsletter Accounting News – kostenfreier Download unter https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2024/02/kpmg-accountingnews-2024-02_sec.pdf

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



Literaturtipps



Digitalisierung im Rechnungswesen 2023/2024

Die erfolgreiche Digitalisierung von (Teil-)Prozessen trägt dazu bei, das Rechnungswesen zukunftsfähig aufzustellen. Mit dem Einsatz verschiedener Technologien lassen sich Effizienzen steigern und Prozesse nachhaltig optimieren. Hierzu gehören beispielsweise die Homogenisierung der Systemlandschaft oder die Standardisierung von Arbeitsabläufen. Bei diesen Grundlagenthemen haben Unternehmen in den letzten Jahren bereits erhebliche Fortschritte erzielt.

Bei der Umsetzung unterschiedlicher Technologie-trends, haben sich mittlerweile insbesondere Cloud-lösungen etabliert; KI-basierte Lösungen konnten sich hingegen bislang nicht durchsetzen: Lediglich 16 Prozent der befragten Unternehmen in Deutschland, Österreich und der Schweiz (DACH-Region) verwenden solch lernende Systeme im Rechnungswesen.

Die Studie bietet sowohl Einblicke in den Status quo der Digitalisierung als auch in die aktuellen Digitalisierungsbestrebungen im Rechnungswesen in den befragten Unternehmen. In der vorliegenden Ausgabe liegt der Fokus der ausgewählten Schwerpunktthemen auf der strategischen Bedeutung der Digitalisierung sowie auf deren Einfluss auf die Effizienz und Effektivität im Rechnungswesen.

Ein Fallbeispiel für den Einsatz von Robotics Process Automation im Management von Tochtergesellschaften sowie Interviews mit Unternehmensvertretenden zu den Themen Predictive Analytics, European Single Electronic Format, sowie zu Digitalisierung und Nachhaltigkeit runden unsere Studie ab.

Kostenfreier Download der Studie unter: Jetzt herunterladen: Digitalisierung im Rechnungswesen 2023/2024 (kpmg.de)



Talkbook Defence: Stärkung der Verteidigung – Durchschlagskraft aus Innovation

Die Bundeswehr zeitgemäß aufstellen – dieses Ziel ist aktuell nicht nur angesichts der geopolitischen Lage besonders im Fokus der Debatten in Deutschland. Doch welche Modernisierungsstrategien sind die richtigen? An welchen Hebeln sollte technologisch und organisatorisch angesetzt werden? Und wie gelingt die effiziente Umsetzung der erforderlichen Transformationsprojekte? Antworten finden Sie in unserem Talkbook Defence mit dem Schwerpunkt „Stärkung der Verteidigung – Durchschlagskraft aus Innovation.“

Unsere Expertinnen und Experten erläutern in der Publikation die komplexen Aufgaben, die es zu bewältigen gilt. Sie zeigen zudem Perspektiven auf, wie die Expertise von KPMG dabei helfen kann, den Wandel der Streitkräfte zu beschleunigen. Dabei können sie auf die Erfahrung aus bereits erfolgreich durchgeföhrten Kooperationen zurückgreifen. Als Berater der Bundeswehr verknüpft KPMG tiefgreifende Branchenkenntnisse mit innovativen Ansätzen und kann entlang der gesamten Wertschöpfungskette unterstützen.

Im Talkbook Defence gehen unsere Autorinnen und Autoren zunächst auf die speziellen Herausforderungen in insgesamt fünf Bundeswehrbereichen ein. Flankiert werden die detaillierten Ausführungen mit Projektreferenzen aus der Praxis. Im Anschluss an die thematischen Schwerpunkte legen unsere Expertinnen und Experten die Chancen der Transformationsunterstützung durch KPMG dar. Der ganzheitliche Beratungsansatz wird unter anderem durch globale Vernetzung, eingespielte Consultingteams, renommierte digitale Partner sowie Bundeswehrkenntnisse aus langjähriger und vertrauensvoller Zusammenarbeit ermöglicht.

Kostenfreier Download des Talkbook Defence unter: Stärkung der Verteidigung – Durchschlagskraft aus Innovation (kpmg.de)



Pulse of Fintech H2'23

Die weltweiten Investitionen in Start-ups aus dem Finanzbereich sind im vergangenen Jahr auf das niedrigste Niveau seit 2017 gefallen. So flossen 2023 im Rahmen von 4.547 Deals insgesamt 113,7 Milliarden USD in Fintechs – das sind rund 31% weniger als noch 2022 (164,1 Milliarden USD). Besonders deutlich zeigt sich dieser Abwärtstrend in der deutschen Fintech-Branche. Die Gesamtinvestitionen hierzulande erreichten im Jahr 2023 mit 1,11 Milliarden USD den niedrigsten Stand seit 2014 (0,99 Milliarden USD), insgesamt wurden lediglich 113 Deals abgeschlossen. Das hat der neueste KPMG Pulse of Fintech ergeben, für den Daten von Pitchbook ausgewertet wurden.

In Zeiten hoher Zinsen, hartnäckiger Inflation und geopolitischer Krisen konnte keine der ausgewerteten Regionen zulegen: Den größten Rückgang erfuhren Start-ups aus dem asiatisch-pazifischen Raum. Hier brachen die Investitionen von 51,3 Milliarden USD im Jahr 2022 auf 10,8 Milliarden USD im Jahr 2023 ein. In Europa, dem Nahen Osten und Afrika (EMEA) sanken im gleichen Zeitraum die Investitionen von 49,6 Milliarden auf 24,5 Milliarden USD. Der amerikanische Kontinent zeigte sich am robustesten, verzeichnete mit 78,3 Milliarden USD im Jahr 2023 aber ebenfalls einen Rückgang im Vergleich zum Vorjahr (95,4 Milliarden).

Im Sektorenvergleich lassen sich einige Lichtblicke ausmachen: So zogen Fintechs aus der Immobilienbranche („Proptechs“) Investitionen in Höhe von 13,4 Milliarden USD an, deutlich mehr als im Jahr 2022 (4,1 Milliarden). Fintechs aus dem Versicherungsbereich („Insurtechs“) stießen ebenfalls auf Interesse bei Investoren und sammelten 8,1 Milliarden USD ein (2022: 5,9 Milliarden). Den größten absoluten Anteil aller Investitionen sammelten wiederum Fintechs aus dem Payment-Bereich ein, mussten mit 20,7 Milliarden USD aber auch einen erheblichen Rückgang im Vergleich zu 2022 verzeichnen (57,9 Milliarden).

Kostenfreier Download der englischsprachigen Studie unter: Pulse of Fintech H2'23 (kpmg.com)

KPMG-Veranstaltungen*

Umsatzsteuer 2024:

Hybride Jahrestagung

(kostenpflichtige Veranstaltung)

12. März 2024 in München
sowie online als Webcast

Ihre Ansprechpartnerin:
Bianca Seega
T +49 69 9587-2527
bseega@kpmg.com

43. Praxisnetzwerk Hamburg

„Status Quo Nachhaltigkeits-
transformation - Skizzierte Wege
aus der Praxis“
13. März 2024 in Hamburg

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

Webcast-Live-Reihe: Tax Update Public

„Fokus: Aktuelle Steuerthemen
für Kommunen“
14. März 2024

„Fokus: Aktuelle Umsatzsteuer-
themen im Public Sector“
11. April 2024

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

Wertorientierte Steuerung mithilfe von Anaplan

14. März 2024 in Frankfurt

Ihre Ansprechpartnerin:
Katharina Till
T +49 69 9587-6339
katharinatill@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe:

Forensic Update 2024

„eDiscovery & Datenschutz“

20. März 2024

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

Webcast Live: Kirchengemeinden digital

20. März 2024

Ihre Ansprechpartnerin:
Alla Mann
T +49 69 9587-3722
allamann@kpmg.com

Webcast Live: IKS Meet-Up

20. März 2024

Ihre Ansprechpartnerin:
Laura Wegener
T +49 30 2068-3160
laurawegener@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: Global Mobility Insights

„Kapitalbeteiligung für alle
Mitarbeitenden – neue Chancen
durch das Zukunftsfinanziierungs-
gesetz (ZuFinG)“
2. April 2024

„Erstattung von Sozialversiche-
rungsbeiträgen nach Beendigung
der Auslandsbeschäftigung“
7. Mai 2024

„Update zur EU Posted Works
Directive“
4. Juni 2024

„Lohnsteueraußenprüfung:
Aktuelle Themen aus der Praxis“
2. Juli 2024

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

Kontinent der Potenziale:

Afrika und die deutsche Wirtschaft

11. April 2024 in München

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

43. Praxisnetzwerk Hannover

17. April 2024 in Hannover

Ihre Ansprechpartnerin:
Ines Brandes
T +49 511 8509-5467
ibrandes@kpmg.com

Webcast-Live-Reihe: CGO – das Governance Update

„Shaping future ESG Reporting
Organization – Bedeutung der
Reporting Organisation für die
ESG Berichterstattung“
25. April 2024

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

Webcast-Live-Reihe: Kapitalkosten-Insights

„11. Kapitalkosten-Insights“
22. Mai 2024

„12. Kapitalkosten-Insights“
25. September 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

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

Dr. Martin Ribbrock

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

Editorial

Kay Klöpping

Am Lenkwerk 1
33609 Bielefeld
T +49 521 9631-1390

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

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



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

© 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.