

# KPMG-Mitteilungen

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

April 2024

## Inhalt (Auszug)

<b>Editorial</b>	<b>2</b>
<b>Steuerrecht</b>	<b>3</b>
Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung kein Arbeitslohn	3
Aufwendungen eines Mode-Bloggers für Kleidung und Accessoires als Betriebsausgaben	3
Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG bei VIP-Logen	4
Gewerbesteuerliches Bankenprivileg für eine Konzernfinanzierungs- gesellschaft	5
Höhere Steuer zur Errichtung einer ausländischen Familienstiftung europarechtswidrig?	6
Steuerermäßigung für die Lieferung von Kunstgegenständen	7
Lieferung von herrenlosen Tieren durch einen Tierschutzverein	7
Versagung der Vorsteuer für nicht operative Unternehmen	8
Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen	9
<b>Zoll- und Außenwirtschaftsrecht</b>	<b>11</b>
Neue Sanktionsmaßnahmen gegen Russland	11
<b>Literaturtipps</b>	<b>13</b>
<b>KPMG-Veranstaltungen</b>	<b>14</b>
<b>Impressum</b>	<b>15</b>



**Jürgen Lindauer**  
Tax Services

Im Rahmen der Besteuerung von Privatpersonen spielen die selbstgenutzte und die vermietete Immobilie eine große Rolle. Betrachtet man die jüngere Rechtsprechung der Finanzgerichtsbarkeit, so dominieren steuerliche Streitfälle rund um die steuerbefreite oder -begünstigte Übertragung von Immobilien.

Bei der Veräußerung von Wohnimmobilien wurde am häufigsten darüber gestritten, ob eine Selbstnutzung, d. h. zu eigenen Wohnzwecken vorlag. Ist diese gegeben, so ist der Veräußerungsgewinn nach § 23 Abs.1 Nr.1 Satz 3 EStG nicht steuerpflichtig. Hierzu hat der BFH entschieden, dass eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken bei Überlassung an Dritte, wie z. B. den nichtehelichen Lebenspartner gegeben ist, wenn gleichzeitig eine Selbstnutzung vorliegt (BFH v. 14.2.2023, IX R 11/21). Gleiches gilt, wenn eine Wohnung an die kindergeldberechtigten Abkömmlinge z. B. am Studienort überlassen wird (BFH v. 24.5.2022, IX R 28/21). Die Steuerbefreiung der Veräußerung wird jedoch versagt bei einer Veräußerung des unbebauten Teils des Wohngrundstücks (BFH v. 26.9.2023, IX R 14/22). Oder wenn eine Überlassung an die Eltern oder Schwiegereltern (BFH v. 14.11.2023, IX R 13/23), an den getrenntlebenden Ehegatten (BFH v. 14.11.2023 IX R 10/22) oder an die nicht mehr kindergeldberechtigten Abkömmlinge (BFH v. 24.5.2022, IX R 28/21) vorliegt. Anteilig steuerpflichtig und damit schädlich ist auch die teilweise Überlassung von Räumen an Dritte z. B. als Messezimmer (BFH v. 19.7.2022, IX R 20/21).

Bei der unentgeltlichen Übertragung von Immobilien hat sich die Rechtsprechung sehr oft mit der Frage beschäftigt, ob bzw. in welchem Umfang das Familienheim erbschaftsteuerfrei übertragen werden kann. In der jüngeren Rechtsprechung spielt hier der Umfang der Begünstigung des Grund und Bodens eine besondere Rolle. So haben das FG München (v. 23.2.2021, 4 K 2568/16) und ähnlich auch das FG Niedersachsen (v. 12.7.2023, 3 K 14/23) nicht die gesamte Fläche des Grund und Bodens in die Steuerbefreiung einbezogen, sondern nur das Grundstück bzw. Flurstück, auf dem sich das Familienheim befindet. Gegen das Urteil des FG Niedersachsen, ist Revision (BFH: II R 27/23) eingelegt, so dass der BFH hierüber final zu entscheiden hat.

Doch es gibt auch erfreuliche Nachrichten, so ist nach dem BFH-Urteil vom 20.6.2023 (IX R 8/22) die zeitlich begrenzte Übertragung der Vermietungseinkünfte auf die minderjährigen Kinder mittels eines Zuwendungsnißbrauchs unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich anzuerkennen.

Die Immobiliensteuerfachleute der KPMG stehen Ihnen gerne bei Fragen rund um das Thema „Immobilien“ zur Verfügung.

## I Einkommensteuer

### Gewinn aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung kein Arbeitslohn

Der BFH kommt im Urteil vom 14.12.2023 (DStR 2024 S. 483) zum Ergebnis, dass der Gewinn (Differenz zwischen (Rück-)Kaufpreis und Anschaffungskosten) aus der marktüblichen Veräußerung einer Mitarbeiterbeteiligung kein lohnsteuerbarer Vorteil ist. Dies gilt auch, wenn der Arbeitnehmer die Beteiligung an seinem Arbeitgeber zuvor verbilligt erworben hat. Ein lohnsteuerbarer Vorteil kann nur insoweit vorliegen, als der Arbeitnehmer aus der Veräußerung der Mitarbeiterbeteiligung einen durch das Arbeitsverhältnis veranlassten marktunüblichen Überpreis erzielt.

Ein Investor bot über die S.à.r.l. (S) Führungspersonen einer GmbH, zu denen auch der Kläger (K) gehörte, eine Beteiligung an. Danach konnten solche Personen Kommanditisten einer vermögensverwaltenden, nicht gewerblich geprägten GmbH & Co. KG (Manager KG) werden. K wurde Kommanditist der Manager KG. Mittels der Einlagen der Kommanditisten erwarb die Manager KG im Jahr 2006 eine Beteiligung an S. K war damit mittelbar an S beteiligt. Im Jahr 2007 wurde die Tochtergesellschaft der S, die unmittelbar die Anteile an der GmbH hielt, in eine AG umgewandelt. Es erfolgte ein Börsengang der AG. Die Gesellschafterversammlung der S beschloss den Rückkauf und die Einziehung aller von der Manager KG gehaltenen Anteile an S gegen Übertragung von Aktien der AG. K wurden entsprechend seiner Beteiligung an der Manager KG Aktien der AG zugeteilt.

In seiner Steuererklärung für das Streitjahr (2007) gab K den Erlös aus der Veräußerung der über die Manager KG gehaltenen Anteile an S nicht an. In 2013 leitete die Steuerfahndung gegen den K ein Ermittlungsverfahren ein. Sie vertrat die Ansicht, dass K aus der genannten Veräußerung einen Gewinn erzielt habe, der als Arbeitslohn von dritter Seite zu versteuern sei. Das Finanzamt erließ für das Streitjahr einen nach § 173 Abs.1 Nr.1 AO geänderten Einkommensteuerbescheid. Das Finanzgericht gab hingegen der Klage statt.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht im Ergebnis zu Recht entschieden, dass der Erlös aus der Veräußerung der über die Manager KG gehaltenen

Anteile an S keinen geldwerten Vorteil bei den Einkünften des K aus nichtselbständiger Arbeit darstellt und der Veräußerungserlös auch nach keiner anderen Einkunftsart steuerbar ist. Es liegt kein Arbeitslohn vor, wenn eine Zuwendung wegen anderer Rechtsbeziehungen oder wegen sonstiger, nicht auf dem Dienstverhältnis beruhender Beziehungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber gewährt wird. Die (Kommandit-)Beteiligung an der Manager KG stellte eine eigenständige, vom Arbeitsverhältnis des K unabhängige Einkunftsquelle dar. Die Kommanditbeteiligung war zivilrechtlich wirksam vereinbart. Insbesondere standen dem K die wesentlichen Kontroll-, Stimm-, Mitwirkungs- und Gewinnbezugsrechte zu.

An einem geldwerten Vorteil fehlt es bereits deshalb, weil der K die Anteile an der AG nicht verbilligt erlangt hat. Nach dem Erwerb eintretende Wertänderungen, aber auch (Veräußerungs-)Gewinne wie Verluste sind regelmäßig nicht (mehr) durch das Arbeitsverhältnis veranlasst, sondern durch das Sonderrechtsverhältnis „Beteiligung“. Etwas anderes kann allerdings gelten, wenn der Steuerpflichtige bei der Veräußerung seiner Beteiligung einen marktunüblichen Überpreis erzielt. Denn ein bei der Veräußerung erzielter, über das Marktübliche hinausgehender geldwerter Vorteil kann auch bei Bestehen eines Sonderrechtsverhältnisses durch das Arbeitsverhältnis des Steuerpflichtigen veranlasst sein. Im Fall hat der K bei der Veräußerung der Beteiligung an S keinen solchen geldwerten Vorteil erzielt. I

### Aufwendungen eines Mode-Bloggers für Kleidung und Accessoires als Betriebsausgaben

Das Finanzgericht Niedersachsen trifft im Urteil vom 13.11.2023 (BeckRS 2023, 42458) die Entscheidung, dass Aufwendungen einer Mode-Influencerin beziehungsweise Mode-Bloggerin für die Anschaffung von bürgerlicher Kleidung und Mode-Accessoires nicht als Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind. Dies gilt unabhängig vom betrieblichen Nutzungsumfang.

Das Finanzamt führte bei den Klägern (K) eine Außenprüfung hinsichtlich der Influencer-Tätigkeit der K für die Jahre 2014 bis 2017 durch. Dabei wurde festgestellt, dass mangels entsprechender Aufzeichnungen nicht nachvollziehbar gewesen sei,

inwiefern den K Produkte für Werbezwecke von Vertragspartnern zur Verfügung gestellt worden seien, die im Anschluss nicht zurückgegeben werden mussten. Die K beantragten nunmehr, jährlich 40 % der privat getragenen und bisher steuerlich nicht erfassten Kosten für Kleidung, Kosmetik sowie sonstige Produkte, die für die Beiträge auf dem Blog der K angeschafft wurden, als Betriebsausgaben zu erfassen. Dies lehnte die Außenprüferin unter Hinweis auf § 12 Nr.1 Satz 1 und 2 EStG ab. Die Einsprüche der K gegen die Änderungsbescheide 2014 bis 2018 (Streitjahre) blieb erfolglos. Die K beantragen nunmehr, höhere Betriebsausgaben bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb zu berücksichtigen sowie die maßgeblichen Steuerbescheide und Gewerbesteuermessbescheide zu ändern.

Das Finanzgericht qualifiziert die Klage als unbegründet. Die Aufwendungen der K für bürgerliche Kleidung und Accessoires für die Tätigkeit der K als Influencerin sind als Aufwendungen der Lebensführung (§ 12 Nr.1 Satz 2 EStG) nicht als Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 4 EStG (für den Gewerbesteuermessbetrag § 7 Satz 1 GewStG) abziehbar und nicht aufteilbar. Ergibt die Prüfung, dass Aufwendungen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf privaten, der Lebensführung des Steuerpflichtigen zuzurechnenden Umständen beruhen, so sind sie grundsätzlich als Betriebsausgaben abzuziehen. Beruhen die Aufwendungen hingegen nicht oder in nur unbedeutendem Maße auf betrieblichen Umständen, so sind sie nicht abziehbar.

Ist der erwerbsbezogene Anteil nicht von untergeordneter Bedeutung, kann eine Aufteilung und ein Abzug des beruflich veranlassten Teils der Aufwendungen in Betracht kommen. Dies setzt voraus, dass der den Betrieb oder Beruf fördernde Teil der Aufwendungen sich nach objektiven Maßstäben zutreffend und in leicht nachprüfbarer Weise abgrenzen lässt. Greifen berufliche und private Veranlassungsbeiträge dagegen so ineinander, dass eine Trennung nicht möglich ist, fehlt es an objektivierbaren Kriterien für eine Aufteilung, so dass ein Abzug insgesamt nicht in Betracht kommt. Aufwendungen für bürgerliche Kleidung sind nach den Vorschriften über das steuerliche Existenzminimum grundsätzlich dem Anwendungsbereich des Betriebsausgaben- bzw. Werbungskostenabzugs entzogen. Das gleiche gilt nach Ansicht des Gerichts für Aufwendungen für Mode-Accessoires.

Nach diesen Grundsätzen sind die genannten Aufwendungen nicht als Betriebsausgaben zu erfassen. Die Aufwendungen der K für Kleidung und die Accessoires können nicht – auch nicht teilweise – gewinnmindernd abgezogen werden. Allein die

betragsmäßige Höhe des Erwerbs lässt nicht etwa den Schluss zu, dass es sich jeweils um ein einzelnes Designerstück handeln würde, das sich vom Bereich bürgerlicher Kleidung abheben und es zu typischer Berufskleidung machen könnte. Indem die K gerade ein Ambiente wählt, das sich in das "normale Leben" einfügt, wenngleich orientiert an einem gehobenen Lebensstil, entzieht sie die Kleidungsstücke der Typik irgendeines klassischen Berufsbildes. |

### Pauschalierung der Einkommensteuer nach § 37b EStG bei VIP-Logen

Der BFH hat im Urteil vom 23.11.2023 (DStR 2024 S. 433) die Entscheidung getroffen, dass die unentgeltliche Zurverfügungstellung von Plätzen in einer VIP-Loge an Geschäftspartner und Arbeitnehmer eine Sachzuwendung ist, die nach § 37b EStG pauschal besteuert werden kann. Gegenstand der Sachzuwendung ist die Überlassung des einzelnen Logenplatzes. Auf Leerplätze entfallende Aufwendungen sind daher nicht zu berücksichtigen. Die maßgeblichen Aufwendungen des Steuerpflichtigen für die überlassenen Plätze können dabei im Wege sachgerechter Schätzung ermittelt werden. Entsprechendes gilt für den auf die Zuwendung entfallenden Werbeanteil.

Im Streitfall mietete die Klägerin (K), Markenhersteller für Produkte, im Streitzeitraum (2012 bis 2014) eine VIP-Loge. Nach einer bei der K durchgeführten Lohnsteuer-Außenprüfung kam das Finanzamt zum Ergebnis, dass die vom Steuerpflichtigen vorgenommene Aufteilung von Aufwendungen für VIP-Logen für Werbung, Bewirtung und Geschenke nicht sachgerecht sei. Unter Hinweis auf das BMF-Schreiben vom 22.8.2005 (DStR 2005 S.1492), nahm das Finanzamt eine Aufteilung von 25 % für Werbung und 75 % für Geschenke an. Einen Abschlag für dienstverpflichtete Arbeitnehmer nahm es nicht vor. Dies führte zu einer lohnsteuerlichen Nachforderung für den Streitzeitraum. Der Einspruch blieb erfolglos.

Das Finanzgericht gab der erhobenen Klage teilweise statt. Die Zuwendungen nach § 37b EStG seien entgegen der Ansicht des Finanzamts nicht mit 75 % der Gesamtaufwendungen der K für die VIP-Loge anzusetzen. Die auf die Zuwendungen entfallenden Aufwendungen seien vielmehr dergestalt zu schätzen, dass die Gesamtaufwendungen für die Loge ins Verhältnis zu der tatsächlichen Nutzung zu setzen und die Aufwandsteile abzuziehen seien, die nicht auf die Erbringung von Zuwendungen entfielen. Dafür seien Platzwerte zu ermitteln. Von den so ermittelten Beträgen seien zunächst die Platzwerte für nicht genutzte Plätze abzuziehen. Des Weiteren habe die K auch in

Bezug auf die Platzwerte, die auf Mitarbeiter entfielen, die aus ganz überwiegend eigenbetrieblichem Interesse teilgenommen hätten, keine Zuwendungen erbracht. Darüber hinaus sei eine weitere Aufteilung der Platzwerte, soweit sie auf Kunden entfielen, erforderlich. Der darin enthaltene Werbeanteil sei in Anlehnung an den VIP-Logen-erlass des BMF mit 40 % zu bemessen.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht die mit dem Nachforderungsbescheid festgesetzten Nachforderungsbeträge über pauschale Einkommensteuer nach § 37b EStG ohne einen das Finanzamt beschwerenden Rechtsfehler herabgesetzt. Nach der genannten Norm können Steuerpflichtige die Einkommensteuer (für Nicht-Arbeitnehmer) einheitlich für alle innerhalb eines Wirtschaftsjahrs gewährten betrieblich veranlasseten, nicht in Geld bestehenden Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung oder Gegenleistung erbracht werden, mit einem Pauschsteuersatz von 30 % erheben. Dabei beschränkt sich § 37b EStG auf Zuwendungen, die bei den Zuwendungsempfängern zu einkommensteuerpflichtigen Einkünften führen.

Bemessungsgrundlage der pauschalen Einkommensteuer sind nach § 37b Abs.1 Satz 2 EStG die Aufwendungen des Steuerpflichtigen einschließlich Umsatzsteuer. Das Finanzgericht hat die Aufwendungen der K, die auf die Plätze der Geschäftspartner und der Arbeitnehmer entfielen, dem Grunde nach zu Recht im Wege der Schätzung angesetzt. Die Schätzung des Finanzgerichts ist auch der Höhe nach revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Die Beteiligten haben hinsichtlich der Schätzung des Werbeanteils unterschiedliche Meinungen vertreten. Bei der im Streitfall vorliegenden Sachlage erscheint es wahrscheinlich und wirklichkeitsnah, dass die K einen erheblichen Anteil der Aufwendungen, der auf die den Geschäftspartnern zur Verfügung gestellten Logenplätze entfiel, im Hinblick auf die dort vorhandenen Werbemöglichkeiten leistete. |

## | Gewerbesteuer

### **Gewerbesteuerliches Bankenprivileg für eine Konzernfinanzierungsgesellschaft**

Der BFH kommt im Urteil vom 30.11.2023 (BeckRS 2023, 44309) zum Ergebnis, dass die Inanspruchnahme des gewerbesteuerlichen Bankenprivilegs nicht voraussetzt, dass das Unternehmen mit Bankgeschäften höhere Gewinne erzielt als mit sonstigen Geschäften. Vielmehr ist maßgeblich, dass die Aktivposten aus Bankgeschäften und dem Erwerb von Geldforderungen die Aktivposten aus

anderen Geschäften überwiegen. Das gilt (jedenfalls in den Erhebungszeiträumen 2008 bis 2017) auch für Konzernfinanzierungsgesellschaften.

Streitig ist, ob bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Klägerin (K) in den Streitjahren 2008 bis 2017 das sogenannte Bankenprivileg anzuwenden war und die Hinzurechnung von Entgelten für Schulden (§ 8 Nr.1 Buchst. a GewStG) somit zugunsten der K eingeschränkt ist. K gehörte zum Konzern der B-Gruppe. K erbrachte in den Streitjahren verschiedene Dienstleistungen überwiegend im Konzernverbund in den Bereichen Finanzen, Buchhaltung und Controlling. Sie nahm faktisch die Stellung einer Konzernfinanzierungsgesellschaft ein. K tätigte unstreitig Bankgeschäfte nach § 1 KWG. Aus den Statistiken im Sinne des § 19 Abs. 2 Satz 1 GewStDV geht hervor, dass die Aktivposten aus Bankgeschäften die Aktivposten aus anderen Geschäften in allen Monaten des Streitzeitraums überwogen.

Die Gewerbesteuerermessungsbescheide für die Streitjahre ergingen ohne Berücksichtigung des Bankenprivilegs nach § 35c Abs.1 Nr. 2 Buchst. e GewStG i. V. mit § 19 Abs.1 GewStDV. Das Finanzamt stellte darauf ab, dass die Umsatzerlöse und Erträge der K aus ihrer Tätigkeit als Dienstleistungsunternehmen in den Streitjahren höher waren als die Erträge aus ihrer Tätigkeit als Finanzierungsgesellschaft. Das Finanzgericht hielt die angefochtenen Bescheide für rechtmäßig und wies die Klage ab.

Nach Auffassung des BFH ist das Finanzgericht zu Unrecht davon ausgegangen, dass eine Konzernfinanzierungsgesellschaft kein Kreditinstitut im Sinne des § 35c Abs.1 Nr. 2 Buchst. e GewStG i. V. mit § 19 Abs.1 und 2 GewStDV sei, wenn ihre Erträge aus Bankgeschäften und dem Erwerb von Geldforderungen niedriger sind als die aus anderen Geschäften. Das Bankenprivileg kann nur ein Kreditinstitut nach § 1 Abs.1 Satz 1 KWG in Anspruch nehmen. Dabei handelt es sich um ein Unternehmen, das bezogen auf die Bankgeschäfte gewerbsmäßig handelt oder solche Geschäfte in einem Umfang betreibt, der einen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert.

In den Streitjahren konnte auch eine nicht der Bankenaufsicht unterliegende Gesellschaft zur Konzernfinanzierung das Bankenprivileg in Anspruch nehmen, da § 19 GewStDV in der maßgeblichen Fassung nicht auf § 2 Abs.1 KWG verwies. Erst mit Wirkung vom 30.6.2020 wurde § 19 Abs.1 Satz 1 GewStDV um die Worte „in Verbindung mit § 2 Absatz 1 (KWG)“ ergänzt, um die Inanspruchnahme des Bankenprivilegs durch Finanzierungsgesell-

schaften im Konzern auszuschließen. Für die Streitjahre hat diese Ergänzung keine Bedeutung.

§ 19 Abs. 2 Satz 1 GewStDV regelt (gerade) den Fall, dass ein Kreditinstitut auch andere Geschäfte tätigt und bezeichnet dies als unschädlich, solange die Aktivposten aus Bankgeschäften und dem Erwerb von Geldforderungen die Aktivposten aus anderen Geschäften überwiegen. Voraussetzung für die Inanspruchnahme des Bankenprivilegs ist, dass im Durchschnitt aller Monatsausweise des Wirtschaftsjahrs des Kreditinstituts nach § 25 KWG oder entsprechender Statistiken die Aktivposten aus Bankgeschäften und dem Erwerb von Geldforderungen die Aktivposten aus anderen Geschäften überwiegen. **I**

## I Schenkungsteuer/Unionsrecht

### Höhere Steuer zur Errichtung einer ausländischen Familienstiftung europarechtswidrig?

Mit Beschluss vom 30.11.2023 (BeckRS 2023, 44609) hat das Finanzgericht Köln dem EuGH eine erbschaftsteuerliche Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt. Dabei ging es darum, ob das Steuerklassenprivileg des § 15 Abs. 2 ErbStG ausschließlich für inländische Familienstiftungen vorbehalten ist. Bei einem Übergang von Vermögen auf Grund eines Stiftungsgeschäfts unter Lebenden an eine ausländische Stiftung wird auch dann die höchste Steuerklasse III zugrunde gelegt, wenn die Stiftung wesentlich im Interesse einer Familie oder bestimmter Familien errichtet ist (Familienstiftung). Es stellt sich die Frage, ob diese Regelung einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 40 EWR-Abkommen) beinhaltet. Denn im entsprechenden Fall einer inländischen Familienstiftung richtet sich die Steuerklasse demgegenüber nach dem Verwandtschaftsverhältnis des nach der Stiftungsurkunde entferntest Berechtigten zu dem Schenker (Stifter), was bei der inländischen Familienstiftung zur Anwendung der günstigeren Steuerklassen I oder II führt.

Im Streitfall legte die Klägerin (K), eine rechtsfähige Familienstiftung mit Geschäftsleitung und Sitz in Liechtenstein Einspruch gegen den maßgeblichen Schenkungsteuerbescheid ein. Das Finanzamt wies den Einspruch als unbegründet zurück. Dabei stützte es sich darauf, dass die Beschränkung des Steuerklassenprivilegs auf inländische Familienstiftungen und eine damit womöglich einhergehende Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit aufgrund der Kohärenz zwischen dem Steuerklassenprivileg und der Ersatzerbschaftsteuer des § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG hinreichend gerechtfertigt sei.

Der Senat des Finanzgerichts Köln sieht die Anrufung des EuGH nach Art. 267 Abs. 2 AEUV als geboten an, weil das Verständnis der Kapitalverkehrsfreiheit für den Streitfall zweifelhaft ist. Der Senat setzt das Verfahren bis zur Entscheidung des EuGH aus. Der Senat hat Zweifel, ob es mit Art. 40 EWR-Abkommen vereinbar ist, dass bei der Errichtung einer Familienstiftung im Ausland stets die höchste Steuerklasse III zugrunde gelegt wird. Wäre die Begünstigung der Steuerklasse für inländische Familienstiftungen nicht mit europäischem Recht vereinbar, hätte die Klage der K Erfolg. Dann wäre das Verwandtschaftsverhältnis der Destinatäre der K zu der Stifterin bei der Bemessung der Schenkungsteuer zugrunde zu legen.

Im Streitfall eröffnet die Norm des § 15 Abs. 2 ErbStG einen Anspruch auf eine ermäßigte Besteuerung bei Errichtung einer im Inland ansässigen Familienstiftung durch einen Inländer, indem sie von der Bemessungsgrundlage einen erhöhten Freibetrag in Abzug bringt und einen geringeren Steuersatz veranschlagt. Die Regelung hat somit zur Folge, dass eine Zuwendung an eine Stiftung in Liechtenstein, deren Begünstigte ausschließlich aus Abkömmlingen gerader Linie bestehen, in Deutschland einer höheren Schenkungsteuer unterliegt. Damit verfügt eine inländische Stiftung gegenüber Stiftungen mit Sitz im Ausland – unter im Übrigen gleichen Bedingungen – dauerhaft über höhere finanzielle Mittel. Ein solcher Liquiditätsnachteil, der bei einem grenzüberschreitenden Sachverhalt auftritt, stellt eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit dar.

Der Senat hat Zweifel, ob die genannte Beschränkung des Kapitalverkehrs durch § 15 Abs. 2 ErbStG gerechtfertigt sein kann. Damit stellt sich die Frage, ob zwingende Gründe des Allgemeininteresses vorliegen, die eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit rechtfertigen. Als ein zwingender Grund des Allgemeininteresses wird unter anderem die Notwendigkeit, die Kohärenz des Steuersystems zu gewährleisten, anerkannt. Eine auf diesen Rechtfertigungsgrund gestützte Argumentation kann nach der EuGH-Rechtsprechung aber nur dann Erfolg haben, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem betreffenden steuerlichen Vorteil und dessen Ausgleich durch eine bestimmte steuerliche Belastung besteht. Ob diese Voraussetzungen im Hinblick auf § 15 Abs. 2 ErbStG und § 1 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG vorliegen, erscheint dem Senat zweifelhaft.

Der Gesetzgeber ist davon ausgegangen, dass die Vorteile, die das Steuerklassenprivileg gewährt, durch die Nachteile der Ersatzerbschaftsteuer kompensiert werden. Der Gesetzgeber verfolgte mit

der Einfügung der Ersatzerbschaftsteuer das Ziel, Stiftungskonstruktionen in Bezug auf die Erbschaftsbesteuerung typisiert dem natürlichen Erbgang durch eine turnusmäßige Besteuerung gleichzustellen. Dies konnte er jedoch nur für inländische Familienstiftungen regeln. Hinsichtlich ausländischer Familienstiftungen hatte und hat der deutsche Gesetzgeber keine Möglichkeit zur Erhebung einer Ersatzerbschaftsteuer. Der Senat hat Zweifel daran, ob dieses gesetzgeberische Ziel ausreicht, um einen vom EuGH zur Annahme der Kohärenz geforderten direkten, persönlichen und sachlichen Zusammenhang zwischen dem Steuerklassenprivileg und der Ersatzerbschaftsteuer zu bejahen. |

## Umsatzsteuer

### Steuerermäßigung für die Lieferung von Kunstgegenständen

Der BFH hat mit Urteil vom 18.10.2013 (BeckRS 2023, 42288) zur Steuerermäßigung für die Lieferung von Kunstgegenständen durch den Urheber oder dessen Rechtsnachfolger (§ 12 Abs. 2 Nr.13 UStG) Stellung genommen.

Der Streitfall betrifft eine GbR, die im Jahr 2014 von dem Künstler U und der Galerie G zu gleichen Kapitalanteilen gegründet wurde. Gesellschaftszweck der GbR ist die Herstellung und die Vermarktung einschließlich der Veräußerung von bis zu drei Skulptureninstallationen unter der Bezeichnung S sowie die Herstellung und Vermarktung von bis zu vier weiteren einzelnen Stelen, die nach den künstlerischen Vorgaben von U im Auftrag der GbR erstellt werden. Die GbR ist berechtigt, alle den Gesellschaftszweck fördernden und damit in Zusammenhang stehenden Geschäfte durchzuführen und hierfür auch Zweigniederlassungen oder Tochtergesellschaften im In- und Ausland zu errichten. Vertreten wird die GbR durch G als Geschäftsführerin.

U räumte der GbR das ausschließliche Recht ein, die Skulptureninstallationen in einer Kleinserie von bis zu drei Exemplaren herzustellen beziehungsweise herstellen zu lassen, diese öffentlich auszustellen, zu vermarkten und sonst wie zu verwerten. Zudem stand U das Recht zu, eine vierte Skulptureninstallation als Künstlerexemplar auf eigene Kosten herstellen zu lassen und zu vermarkten. Zu weiteren Vervielfältigungen sind weder die GbR noch U oder G berechtigt. Ferner räumte U der GbR das ausschließliche Recht ein, zusätzlich zu den Skulptureninstallationen bis zu vier Solo-Stelen herzustellen beziehungsweise herstellen zu lassen, diese öffentlich auszustellen, zu vermarkten oder sonst wie zu verwerten.

Entsprechend diesen Vereinbarungen gab die GbR die Herstellung der Skulptureninstallationen bei einem Dritten in Auftrag. Im November 2014 schlossen die GbR und U mit einem Käufer einen Kauf- und Übereignungsvertrag über den Erwerb von zwei Skulptureninstallationen. Streitig ist, ob die Lieferung einer Skulptureninstallation in 2015 dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Der BFH verneint dies.

Nach § 12 Abs. 2 Nr.13 Buchst. a UStG ermäßigt sich die Steuer auf sieben Prozent für die Lieferungen und den innergemeinschaftlichen Erwerb der in Nr. 53 der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 UStG bezeichneten Gegenstände, wenn die Lieferungen vom Urheber der Gegenstände oder dessen Rechtsnachfolger bewirkt werden. Die Liste der Anlage 2 umfasst unter Nr. 53 Kunstgegenstände, und zwar unter Buchst. c Originalerzeugnisse der Bildhauerkunst, aus Stoffen aller Art (Position 9703 00 00).

Auch wenn es sich bei der streitgegenständlichen Skulptureninstallation um einen dem Grunde nach begünstigten Kunstgegenstand im Sinne von Nr. 53 Buchst. c der Anlage 2 zu § 12 Abs. 2 UStG handelt, sei die Lieferung nicht gemäß § 12 Abs. 2 Nr.13 Buchst. a UStG vom Urheber oder dessen Rechtsnachfolger bewirkt worden. Denn die GbR sei weder Urheber noch Rechtsnachfolger des Urhebers des gelieferten Gegenstandes. Wer als Urheber oder Rechtsnachfolger anzusehen ist, sei auch im Rahmen des § 12 Abs. 2 Nr.13 UStG nach den Vorschriften des Urheberrechtsgesetzes zu beurteilen. Urheber im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr.13 UStG sei somit der (geistige) Schöpfer des Werkes; dessen Rechtsnachfolger sei der Gesamtrechtsnachfolger.

Zu Recht gingen die Beteiligten übereinstimmend davon aus, dass der Streitfall nicht von den in § 12 Abs. 2 Nr.13 Buchst. b UStG geregelten Tatbeständen umfasst ist und eine unmittelbare Anwendung der Norm danach ausscheidet. Aber auch die von der GbR begehrte entsprechende Anwendung der Vorschrift komme nicht in Betracht, was der BFH näher ausführt. |

### Lieferung von herrenlosen Tieren durch einen Tierschutzverein

Der BFH hat mit Beschluss vom 18.10.2023 (DStR 2024 S. 554) zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Lieferung von herrenlosen Tieren durch einen Tierschutzverein Stellung genommen.

Der Kläger ist ein als gemeinnützig anerkannter Tierschutzverein. In den Jahren 2010 bis 2016 (Streitjahre) „vermittelte“ der Kläger Tiere aus dem EU-Ausland nach Deutschland. Die inländischen Interessenten zahlten dafür je nach Tierart, Rasse,

Alter und Gesundheitszustand eine „Schutzgebühr“ von regelmäßig rund 300 Euro an den Kläger, die in Einzelfällen ermäßigt wurde. Der Kläger vertrat für die Jahre 2011 und 2012 die Auffassung, er sei mit der „Tiervermittlung“ kein Unternehmer. Für die Folgejahre (2013 bis 2015) meldete der Kläger die „Schutzgebühren“ als Umsätze aus einem Zweckbetrieb mit dem ermäßigten Steuersatz an.

Aufgrund einer Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass es sich dabei in allen Jahren um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb handele, der dem allgemeinen Steuersatz unterliege, und erließ entsprechende Steuerbescheide. Mit seiner Klage machte der Kläger geltend, die Umsätze seien nicht steuerbar. Hilfsweise unterlägen sie als Umsätze eines Zweckbetriebs dem ermäßigten Steuersatz.

Das Finanzgericht Nürnberg gab der Klage statt. Die „Vermittlung“ von Tieren als steuerbarer Umsatz unterliege in allen Jahren dem ermäßigten Steuersatz. Der Kläger habe durch die „Vermittlung“ von Tieren zwar steuerpflichtige Umsätze ausgeführt, da er in eigener Verantwortung am Markt aufgetreten sei und gegen Bezahlung Leistungen erbracht habe. Diese Tätigkeit unterliege aber gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG dem ermäßigten Steuersatz, weil sie ein Zweckbetrieb im Sinne des § 65 AO sei. Der Kläger sei nicht in größerem Umfang in Wettbewerb zu nicht begünstigten Betrieben getreten, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar sei.

Der BFH hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Die Lieferung von herrenlosen Tieren, die aus dem Ausland in die Bundesrepublik Deutschland gebracht worden sind, kann gemäß BFH dem ermäßigten Steuersatz des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a des Umsatzsteuergesetzes unterliegen, wenn die herrenlosen Tiere einerseits und die von gewerblichen Tierhändlern, die dem Regelsteuersatz unterliegen, gehandelten Tiere andererseits nicht gleichartig sind (und daher kein Wettbewerb besteht).

Die unklare Herkunft herrenloser Tiere (zum Beispiel von Hunden) sei nicht vergleichbar mit der klaren Herkunft von Tieren (zum Beispiel von Hunden), die gewerbliche Tierhändler verkaufen. Über die Herkunft der herrenlosen Tiere und die Erfahrungen, die sie in ihrem früheren Leben gemacht haben, sei in der Regel wenig bis nichts bekannt, so dass zum Beispiel nicht ausgeschlossen werden könne, dass sie an Verhaltensauffälligkeiten oder Ähnlichem leiden. Ob die Eingewöhnung eines herrenlosen Tiers bei einem neuen Tierhalter gelingen wird, sei daher nicht gewiss; ein Teil der herrenlosen

Tiere bleibe üblicherweise „nicht vermittelbar“. Tierhändler hingegen handelten insbesondere mit Jungtieren, deren artgerechte Aufzucht lückenlos nachverfolgt werden könne und bei denen solche Gefahren daher nicht in vergleichbarer Weise bestünden. Die Tiere der Tierhändler seien teilweise sogar reinrassig und verfügten über einen entsprechenden Stammbaum. Sie würden daher auch – im Vergleich mit herrenlosen Tieren – zu wesentlich höheren Preisen angeboten. Sind Gegenstände (hier: Tiere) aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers nicht gleichartig, dürfe auf sie ein unterschiedlicher Steuersatz angewendet werden (vgl. zuletzt EuGH-Urteil „Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej“ vom 5.10.2023; BeckRS 2023, 26477). **I**

### Versagung der Vorsteuer für nicht operative Unternehmen

Das EuGH-Urteil „Feudi di San Gregorio Aziende Agricole“ vom 7.3.2024 (BeckRS 2024, 3661) betrifft aus Vorlage von Italien die Frage, ob nicht operativen Unternehmen aufgrund einer nationalen Regelung das Recht auf Abzug, Erstattung oder Verrechnung der Vorsteuer versagt werden darf.

Vigna war eine Gesellschaft italienischen Rechts, die eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübte, die in der Erzeugung und Vermarktung von Wein in der Region Kampanien (Italien) bestand. In 2010 stellte die Steuerbehörde Vigna einen Steuerbescheid zu, in dem unter anderem darauf hingewiesen wurde, dass sie für den Besteuerungszeitraum 2008 als nicht operatives Unternehmen (sogenanntes ruhen- des Unternehmen) betrachtet werde, weil der Wert der von ihr angegebenen mehrwertsteuerpflichtigen Ausgangsumsätze unter dem Schwellenwert liege, bis zu dem Unternehmen für die Anwendung von Art. 30 des Gesetzes Nr. 724/1994 als nicht operativ angesehen würden. Dem Steuerbescheid war auch zu entnehmen, dass Vigna diesen Schwellenwert während drei aufeinanderfolgender Besteuerungszeiträume, nämlich 2006, 2007 und 2008, nicht erreicht hatte. Infolgedessen lehnte die Steuerverwaltung den von Vigna für den Besteuerungszeitraum 2009 geltend gemachten Abzug des Mehrwertsteuerguthabens in Höhe von 42.108 Euro ab.

Vigna erhob gegen den Steuerbescheid erfolglos Klage. Feudi, die Vigna 2012 übernahm, legte gegen dieses Urteil Berufung ein, die zurückgewiesen wurde. In 2014 legte Feudi Kassationsbeschwerde bei dem vorlegenden Gericht ein. Sie macht im Wesentlichen geltend, dass es mit dem Unionsrecht nicht vereinbar sei, ihr das Recht auf Vorsteuerabzug zu versagen.

Der EuGH legt Art. 9 Abs.1 MwStSystRL dahin aus, dass er nicht dazu führen kann, einer Person



die Eigenschaft als Mehrwertsteuerpflichtiger zu versagen, die während eines bestimmten Besteuerungszeitraums für die Zwecke der Mehrwertsteuer relevante Umsätze bewirkt, deren wirtschaftlicher Wert den in einer nationalen Regelung festgelegten Schwellenwert, der dem Ertrag entspricht, der bei den dieser Person zur Verfügung stehenden Vermögenswerten vernünftigerweise erwartet werden kann, nicht erreicht.

Art. 167 MwStSystRL sowie die Grundsätze der Neutralität der Mehrwertsteuer und der Verhältnismäßigkeit seien dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, nach der dem Steuerpflichtigen das Recht auf Vorsteuerabzug aufgrund des als unzureichend angesehenen Betrags seiner für die Zwecke der Mehrwertsteuer relevanten Ausgangsumsätze versagt wird. Der durch Art. 30 des Gesetzes Nr. 724/1994 eingeführte Mechanismus beruhe auf der Vermutung, dass ein Unternehmen, wenn der Betrag seiner in einem bestimmten Besteuerungszeitraum bewirkten Ausgangsumsätze einen anhand der in diesem Artikel vorgesehenen Kriterien berechneten Schwellenwert nicht erreicht, kein operatives Unternehmen ist, es sei denn, es kann dartun, dass die Unmöglichkeit, diesen Schwellenwert zu erreichen, durch objektive Umstände gerechtfertigt ist.

Das Recht auf Vorsteuerabzug könne jedoch nur versagt werden, wenn die zum Nachweis einer solchen Steuerhinterziehung oder eines solchen Missbrauchs geltend gemachten Tatsachen auf andere Weise als durch Vermutungen rechtlich hinreichend nachgewiesen sind. Überdies könne eine allgemeine Vermutung für das Vorliegen von Steuerhinterziehung und Missbrauch keine Steuermaßnahme rechtfertigen, die die Ziele einer Richtlinie beeinträchtigt. Ebenso könne nicht angenommen werden, dass eine solche Vermutung, selbst wenn sie widerlegbar ist, dazu führt, das Recht auf Vorsteuerabzug aus Gründen zu versagen, die nichts mit der Feststellung einer betrügerischen oder missbräuchlichen Geltendmachung dieses Rechts zu tun haben. ■

### Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen

Das EuGH-Urteil „B2 Energy“ vom 29.2.2024 (BeckRS 2024, 3032) betrifft den Nachweis der Steuerbefreiung von innergemeinschaftlichen Lieferungen aus der Tschechischen Republik nach Polen.

Im Jahr 2015 lieferte die tschechische Gesellschaft B2 Energy Rapsöl nach Polen. Nach den Angaben des vorlegenden Gerichts wurden diese Gegen-

stände nicht an die in den Steuerunterlagen angegebenen Empfänger, sondern an andere in diesem Mitgliedstaat ansässige Empfänger geliefert, von denen einige den Empfang mit ihrem Stempel und ihrer Unterschrift auf internationalen Frachtbriefen bestätigten. Die tschechische Finanzverwaltung verneinte gleichwohl eine Steuerbefreiung. Das damit befasste Gericht legte den Rechtsstreit dem EuGH zur Vorabentscheidung vor.

Mit seiner Vorlagefrage möchte das vorlegende Gericht nach Ansicht des EuGH im Wesentlichen wissen, ob Art. 138 Abs.1 MwStSystRL, der die Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen betrifft, dahin auszulegen ist, dass einem in einem Mitgliedstaat ansässigen Lieferer, der Gegenstände in einen anderen Mitgliedstaat geliefert hat und der nicht nachgewiesen hat, dass die Gegenstände an einen Empfänger geliefert wurden, der in diesem Mitgliedstaat steuerpflichtig ist, die Befreiung von der Mehrwertsteuer zu versagen ist. Fraglich ist, ob dies auch gilt, wenn die Steuerbehörde des Abgangsmitgliedstaats in Anbetracht des Sachverhalts und der von diesem Lieferer erteilten Auskünfte über die Informationen verfügt, die erforderlich sind, um zu überprüfen, ob die Person, an die die Gegenstände physisch geliefert wurden, im Bestimmungsmitgliedstaat als Steuerpflichtiger gehandelt hat.

Es sei hervorzuheben, dass die Steuerbehörden im Hinblick auf die Mehrwertsteuerbefreiung alle in ihrem Besitz befindlichen Nachweise, wie die vom vorlegenden Gericht angeführten Dokumente, gebührend berücksichtigen müssen, um zu prüfen, ob diese Dokumente gegebenenfalls das wahrscheinliche Vorliegen einer tatsächlichen Lieferung der in einen anderen Mitgliedstaat als den Mitgliedstaat des Beginns der Beförderung oder Versendung beförderten Gegenstände untermauern können.

Im Übrigen könne im Hinblick auf den Grundsatz der steuerlichen Neutralität vom Steuerpflichtigen nicht verlangt werden, dass er in allen Fällen, wenn der Empfänger der betreffenden Gegenstände nicht namhaft gemacht worden ist, nachweist, dass dieser Empfänger Steuerpflichtiger ist, um sein Recht auf Mehrwertsteuerbefreiung ausüben zu können, soweit sich aus den tatsächlichen Umständen mit Sicherheit ergibt, dass dieser Empfänger zwangsläufig Steuerpflichtiger war (vgl. EuGH-Urteil „Kemwater ProChemie“ vom 9.12.2021; DStRE 2022 S. 297).

Auf die Vorlagefrage ist zu antworten, dass Art. 138 Abs.1 MwStSystRL dahin auszulegen ist, dass einem in einem Mitgliedstaat ansässigen Lieferer, der Gegenstände in einen anderen Mitgliedstaat

geliefert hat, die Befreiung von der Mehrwertsteuer zu versagen ist, wenn dieser Lieferer nicht nachgewiesen hat, dass die Gegenstände an einen in dem letztgenannten Mitgliedstaat steuerpflichtigen Empfänger geliefert wurden, und – unter Berücksichtigung des Sachverhalts und der vom Lieferer vorgelegten Nachweise – die für die Überprüfung der Steuerpflichtigkeit des Empfängers erforderlichen Informationen fehlen. **I**



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 – Folge 5: Umsatzsteuerliche Gutschrift – KPMG on air | Podcast on Spotify

# Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

## Neue Sanktionsmaßnahmen gegen Russland

### 13. Sanktionspaket der EU

Anlässlich des zweiten Jahrestags des russischen Angriffskrieges auf die Ukraine, wurde am 23.2.2024 durch die Verordnung (EU) 2024/745 sowie der Verordnung (EU) 2024/753 das nunmehr 13. Sanktionspaket durch die Europäische Union verabschiedet.

Im Speziellen erweitert das 13. Sanktionspaket die Liste der Personen, Organisationen und Einrichtungen, die gemäß der Verordnung (EU) Nr. 269/2014 des Rates restriktiven Maßnahmen (Finanzsanktionen) unterliegen, um 106 Einzelpersonen und 88 Einrichtungen auf insgesamt über 2000 Einträge, nicht nur in Russland, sondern auch weiteren Drittländern. Die Sanktionen umfassen im Wesentlichen das Einfrieren von Geldern und wirtschaftlichen Ressourcen, die im Eigentum oder Besitz der aufgeführten Personen stehen sowie das Verbot der Bereitstellung von Geldern und wirtschaftlichen Ressourcen an diese.

Auf der Ebene güterbezogener und sektoraler Restriktionen zielen die Maßnahmen im Kern darauf ab, Russlands Zugang zu sensiblen westlichen Technologien, insbesondere unbemannte Luftfahrzeuge oder Drohnen, weiter einzuschränken. Infolgedessen wurden 27 weitere Unternehmen aus Russland und Drittländern in die Liste der Einrichtungen aufgenommen, die zur militärischen und technologischen Stärkung Russlands oder zur Entwicklung seines Verteidigungs- und Sicherheitssektors beitragen. Neben der Sanktionierung von Unternehmen wurden weitere güterbezogene Ausfuhrverbote in Bezug auf Teile bzw. Komponenten für die Entwicklung und Herstellung von Drohnen, wie elektronische Transformatoren, Stromrichter und Induktionsspulen, erlassen.

Abschließend fördert das Sanktionspaket die internationale Kooperation durch die Aufnahme des Vereinigten Königreichs in die Liste der Partnerländer für die Einfuhr von Eisen und Stahl, die restriktive Maßnahmen anwenden, die denen der Europäischen Union gleichwertig sind.

Wirtschaftsbeteiligte und Ausführer sollten daher prüfen, ob sich die Maßnahmen des 13. Sanktionspakets auf ihre Geschäftstätigkeiten auswirken und gegebenenfalls entsprechende Maßnahmen imple-

mentieren, um den gesetzlichen Anforderungen gerecht zu werden.

### „No Russia“-Klausel

Mit Artikel 12g der Verordnung (EU) 833/2014, welcher bereits mit dem 12. Sanktionspaket am 18.12.2023 eingeführt wurde, werden Ausführer ab dem 20.3.2024 verpflichtet, ihren Kunden die Wiederausfuhr bestimmter umgehungssensibler Güter und Technologien nach Russland oder zur Verwendung in Russland vertraglich zu verbieten. Dieses neue Instrument soll eine Umgehung der Sanktionen über Drittländer unterbinden.

Nach anfänglich erheblichen Unsicherheiten in Bezug auf die konkrete praktische Umsetzung, hat die Europäische Kommission am 22.2.2024 ihre FAQ zu Artikel 12g der Verordnung (EU) 833/2014 veröffentlicht, die zur Konkretisierung auch eine Musterklausel („No Russia“-Klausel) enthalten.

Eine entsprechende Klausel muss beim Verkauf, der Lieferung, der Verbringung oder der Ausfuhr von Gütern und Technologien der Anhänge XI, XX, XXXV der Verordnung (EU) 833/2014, Gütern mit hoher Priorität gemäß der Liste in Anhang XL der Verordnung (EU) 833/2014, sowie für Feuerwaffen und Munition gemäß der Liste in Anhang I der EU-Verordnung 258/2012, vertraglich integriert werden.

Zusätzlich haben EU-Ausführer unter anderem sicherzustellen, dass vertragliche Abhilfemaßnahmen vereinbart werden, die greifen, sofern der Vertragspartner gegen das Verbot der „No Russia“-Klausel verstößt, als auch entsprechende Monitoringmaßnahmen durchzuführen, um bei den Unternehmen entlang der Lieferkette zu überprüfen, ob auch diese der Verpflichtung nachkommen.

EU-Ausführer sollten daher prüfen, ob die „No Russia“-Klausel für ihre Geschäftstätigkeiten Anwendung findet und sofern relevant, diese entsprechend in die Vertragsgestaltung integrieren sowie erforderliche Monitoringmaßnahmen zur Überprüfung der Compliance mit vertraglich vereinbarten Maßnahmen implementieren.

### Allgemeine Genehmigung Nr. 42

Am 20.2.2024 gab das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle („BAFA“) die Veröffentlichung der Allgemeinen Genehmigung Nr. 42 bekannt. Die

Genehmigung trat am 21.2.2024 in Kraft und ist zunächst bis zum 31.3.2025 gültig. Die von Amts wegen bekannt gegebene Allgemeine Genehmigung nimmt Bezug auf derzeit implementierte Restriktionen hinsichtlich der Erbringung bestimmter Dienstleistungen sowie der Weitergabe bestimmter Unternehmenssoftware gemäß Artikel 5n der Verordnung (EU) Nr. 833/2014.

Aus Sicht des BAFA ist es nicht erforderlich, eben diese Dienstleistungen und Softwarebereitstellungen an russische Tochterunternehmen von EU-Unternehmen oder Unternehmen aus Partnerländern im Wege der Einzelgenehmigung zu überwachen. Zu diesem Zweck hat das BAFA die neue Allgemeine Genehmigung Nr. 42 veröffentlicht. Darüber hinaus findet diese auch Anwendung, wenn die Dienstleistungen oder die Software für Tätigkeiten der diplomatischen oder konsularischen Vertretungen der Union, der Mitgliedstaaten oder der Partnerländer erforderlich sind. Dahingegen sind nur wenige Ausnahmen definiert, in denen die Allgemeine Genehmigung Nr. 42 keine Anwendung findet und eine Einzelgenehmigung beantragt werden muss.

Beteiligte sollten daher in jedem Fall prüfen, ob sie die beschriebene Allgemeine Genehmigung Nr. 42 nutzen können. Zusätzlich ist zu beachten, dass für die Nutzung die entsprechend notwendigen Hinweise, Ausnahmen, Nebenbestimmungen und Meldevorschriften eingehalten werden müssen. |

Schneller Überblick zur Rechnungslegung:  
eNewsletter Accounting News  
Regelmäßig aktuelle Informationen zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS finden Sie in unserem eNewsletter Accounting News – kostenfrei Download unter <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/de/pdf/Themen/2024/03/kpmg-accountingnews-2024-03.pdf>

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



# Literaturtipps



## Business Destination Germany 2024

Deutschland befindet sich in einem Transformationsprozess nie gekannten Ausmaßes. Sehen internationale Investoren dies als Chance für sich? Und wie schätzen sie die Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandorts Deutschland im EU-Vergleich ein? Das haben wir in unserer bereits zum vierten Mal durchgeführten Studie „Business Destination Germany“ analysiert. Hierzu haben wir erneut 350 CFOs der größten deutschen Tochtergesellschaften internationaler Konzerne aus den wichtigsten Investorenländern befragt, wie sie den Standort Deutschland bewerten.

Auch wenn Deutschland bei der überwiegenden Anzahl der Standortfaktoren den EU-Durchschnitt schlägt und sich langfristig gesehen Zuversicht zeigt: Die Ergebnisse der Befragung sind im Hinblick auf den kontinuierlichen Abwärtstrend, der seit dem Start der Studienreihe 2017 deutlich wird, aus deutscher Sicht bedenklich.

Der ermittelte KPMG-Standort-Index, für den 23 Standortfaktoren bewertet werden, weist einen Wert von nur noch +1,2 auf der Skala von +10 (Spitze im EU-Vergleich) bis -10 (Schlusslicht im EU-Vergleich) auf. Dies entspricht einer Halbierung gegenüber der Vorgängerausgabe der Studie im Jahr 2021. Auffällig ist, dass Deutschlands Reputation offenbar zunehmend sogar in Bereichen schlechter wird, die für das erfolgreiche Standortmarketing bislang essenziell waren. Nur noch 43% sehen Deutschland beispielsweise unter den fünf besten EU-Standorten für Forschung und Entwicklung.

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/de/business-destination-germany-2024>



## Consumer Barometer 01/24 – Fokusthema: Social Commerce

Ob über Instagram, TikTok, Online-Games oder Markenwebseiten: Viele Unternehmen haben längst das Potenzial von Social Commerce für ihre Zwecke entdeckt. Social Commerce bezeichnet Käufe über „soziale“ Onlinekanäle wie z.B. Soziale Medien, Virtual Reality, Online-/ Video-Games oder Live-Video-Shopping. Dabei rücken neben Sichtbarkeit und Branding zunehmend auch Kaufvorbereitungen und direkte Kaufabschlüsse im Sinne eines nahtlosen Einkaufserlebnis in den Fokus: Social Commerce hat großes Potenzial – sowohl für Konsument:innen als auch für Unternehmen.

Das zeigt das Consumer Barometer der KPMG und des IFH Köln, das in seiner neuen Ausgabe die Relevanz und Möglichkeiten von Social Commerce analysiert hat. Für die Studie wurden rund 500 Konsument:innen aus Deutschland im Januar 2024 online befragt.

Fazit: 87% der Konsument:innen zeigen sich generell dem Konzept zugewandt und 75% haben schon einmal über Social Commerce gekauft. Die gängigsten Produktkategorien sind dabei – ähnlich wie im klassischen E-Commerce – Fashion und Accessoires (23%), Consumer Electronics (16%) sowie Freizeit und Hobby (14%).

Kostenfreier Download der Studie unter: <https://hub.kpmg.de/consumer-barometer-01-24>



## Turning the Tide in Scaling Renewables

Die Branche der erneuerbaren Energien hat in den letzten zehn Jahren ein enormes Wachstum erlebt. Im Jahr 2022 wuchs der Einsatz erneuerbarer Energien weltweit um 10% gegenüber dem Vorjahr. Allerdings stammen derzeit nur 14% des gesamten Energieverbrauchs aus erneuerbaren Quellen.

Schätzungen zufolge soll der Anteil erneuerbarer Energien an der weltweiten Primärenergieversorgung bis 2050 auf 77 Prozent steigen. Um dieses Ziel zu erreichen, muss sich der Einsatz erneuerbarer Energien bis 2030 gegenüber 2022 verdreifachen, was einem jährlichen Zubau von 1.200 Gigawatt entspricht. Gegenwärtig sehen sich die Entwickler erneuerbarer Energien, Investoren, Versorgungsunternehmen und andere Interessengruppen mit zu vielen Hürden konfrontiert, um dieses Wachstumsniveau zu erlangen – von fragilen Lieferketten bis zu fehlenden Speicherlösungen.

In unserem globalen Bericht „Turning the Tide in Scaling Renewables“ identifizieren wir zehn Haupthindernisse, die dem Ausbau erneuerbarer Energien im Weg stehen, und präsentieren innovative Lösungsansätze. Der Bericht enthält Beispiele aus der Praxis von Unternehmen, die diese Hindernisse überwunden haben und bietet Einblicke in die zunehmenden Investitionsmöglichkeiten im Bereich der erneuerbaren Energien.

Kostenfreier Download der englischsprachigen Whitepapers unter: <https://hub.kpmg.de/de/turning-the-tide-in-scaling-renewables>

# KPMG-Veranstaltungen\*

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

### **Tax Update Public**

„Fokus: Aktuelle Umsatzsteuerthemen im Public Sector“

11. April 2024

„Fokus: Konkurrentenklagen im Steuerrecht – Neue Impulse für das Gemeinnützigkeitsrecht“

8. Mai 2024

„Fokus: Öffentliche Infrastrukturentwicklung und Zusammenarbeit“

13. Juni 2024

Ihre Ansprechpartnerin:

Anke Siegmund

T +49 40 32015-5344

ankesiegmund@kpmg.com

## **Webcast Live:**

### **Aktuelle Steuerthemen der Kommunen in Bayern**

16. April 2024

Ihre Ansprechpartnerin:

Gabriele Geerlings-Wasse

T +49 211 475-7640

ggeerlings@kpmg.com

## **Webcast Live:**

### **Familienunternehmen im (Generations-)Wandel**

17. April 2024

Ihre Ansprechpartnerin:

Anastasia Tag

T +49 30 2068-2243

anastasiatag@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:**

### **Forensic Update 2024**

„Tatort Online-Fraud: Betrug verstehen, erkennen und verhindern“

17. April 2024

„Effizienter Einsatz eines Hinweisgebertools“

16. Mai 2024

„Datenschutzvorfall und nun? Remediation in der Praxis“

19. Juni 2024

Ihre Ansprechpartnerin:

Gabriele Geerlings-Wasse

T +49 211 475-7640

ggeerlings@kpmg.com

## **Webcast Live: Aktuelle Steuerthemen der Kommunen in Baden-Württemberg**

18. April 2024

Ihre Ansprechpartnerin:

Gabriele Geerlings-Wasse

T +49 211 475-7640

ggeerlings@kpmg.com

## **31. Praxisnetzwerk für Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen**

24. 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

## **KI im Marketing:**

### **Eine Innovation, die vieles verändert**

6. Mai in Hamburg

Ihre Ansprechpartnerin:

Sarina Oertzen

T +49 40 32015-5510

soertzen@kpmg.com

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

### **Global Mobility Insights**

„Erstattung von Sozialversicherungsbeiträgen nach Beendigung der Auslandsbeschäftigung“

7. Mai 2024

„Update zur EU Posted Workes 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

## **KPMG Pulse of Insurance**

14. Mai in München

Ihre Ansprechpartnerin:

Laura Wegener

T +49 30 2068-3160

laurawegener@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

Weitere Seminare und Aktuelles zu den Veranstaltungen unter [www.kpmg.de/events](http://www.kpmg.de/events)

Auch Anmeldungen sind dort online möglich – schnell und unkompliziert.

\* Änderungen vorbehalten

## Impressum

### Herausgeber

KPMG AG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Klingelhöferstraße 18  
10785 Berlin

### Redaktion

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

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

#### **Dr. Martin Ribbrock**

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

### Editorial

#### **Jürgen Lindauer**

THE SQUAIRE  
Am Flughafen  
60549 Frankfurt am Main  
T +49 69 9587-4911

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

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

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



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

© 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.