

Inhalt (Auszug)

Editorial

Steuerrecht

- 3 Kein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten bei Günstigerprüfung im Rahmen der Abgeltungsteuer
- 4 Zurechnung des Ertrags aus einem Schuldertilgung im Zusammenhang mit einem Gesellschafterwechsel bei der Personengesellschaft
- 5 Kein Wahlrecht zur Überschussrechnung für Gesellschafter einer nach englischem Recht bilanzierenden Personengesellschaft
- 5 Abzugsausschluss für Versorgungsleistungen bei beschränkter Steuerpflicht nach § 50 Abs. 1 Satz 4 EStG 1999 ist unionsrechtswidrig
- 7 Volle „Schachtelprivilegierung“ im gewerbesteuerrechtlichen Organkreis infolge sogenannter Bruttomethode
- 8 Änderung des Gesellschafterbestands einer grundstückbesitzenden Personengesellschaft nach vorausgegangenem Grundstückserwerb vom Gesellschafter
- 10 Aufnahme neuer Gesellschafter in eine Personengesellschaft gegen Zuzahlung an Altgesellschafter
- 11 Steuerermäßigung nach § 27 ErbStG bei mehrfachem Erwerb desselben Vermögens und einem mit ausländischer Erbschaftsteuer belasteten Vorerwerb
- 13 Preisnachlässe durch Verkaufsagenten und Vermittler
- 13 Beteiligung an Mehrwertsteuerhinterziehung in Lieferkette

Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

- 15 Energiesteuerentlastung für die thermische Abfall- oder Abluftbehandlung

Literaturtipps

KPMG-Veranstaltungen

Impressum



Das Investmentsteuergesetz (InvStG) regelt die Besteuerung von Investmentfonds und deren Anlegern. Diese müssen aktuell mit Neuerungen rechnen: Gemäß einem seit März 2015 vorliegenden Eckpunktepapier des BMF soll noch im zweiten Quartal 2015 ein Referentenentwurf zur Reform der Investmentbesteuerung vorgelegt werden. Dieser könnte die bisherige Rechtslage erheblich verändern.

Das Eckpunktepapier sieht vor, das über viele Jahrzehnte bewährte Transparenzprinzip der Besteuerung von Anlegern in Publikumsfonds aufzugeben. Stattdessen sollen die Anleger während der Haltedauer je nach Fondstyp pauschaliert besteuert werden. Angedacht ist auch, die Steuerfreiheit von Fondsanteilen im Privatvermögen, die vor dem 1.1.2009 erworben wurden, aufzuheben. Außerdem sollen bestimmte inländische Erträge bei deutschen Investmentfonds mit 15 % besteuert werden.

Die Transparenz und die umfassende Steuerbefreiung des deutschen Investmentfonds beruht auf Überlegungen, die der Gesetzgeber im Vorfeld des Kapitalanlagegesellschaftsgesetzes (KAGG) von 1957 angestellt

hat. Wie andere Staaten mit einer funktionierenden Investmentindustrie stellt auch der deutsche Gesetzgeber Investmentfonds bislang steuerfrei. Im Gegenzug erfolgt die Besteuerung nach dem sogenannten Transparenzprinzip bereits während der Haltedauer auf Anlegerebene.

Nach dem Eckpunktepapier soll die Reform EU-rechtliche Risiken minimieren. Sie dürfte in ihrer derzeit angedachten Form jedoch eher neues EU-rechtliches Diskussionspotenzial schaffen, als Probleme zu lösen.

Die Reform des InvStG hätte Auswirkungen für in- und ausländische Investmentfonds, Versicherungen, Banken sowie alle privaten und institutionellen Kapitalanleger (zum Beispiel Pensionskassen). KPMG begleitet diese Entwicklung – etwa durch die Mitarbeit in den relevanten Gremien, die Untersuchung des tatsächlichen EU-rechtlichen Handlungsbedarfs sowie durch Studien. Gerne unterstützen Sie unsere Fachleute dabei, sich frühzeitig auf die möglichen Änderungen vorzubereiten.

Andreas Patzner

Financial Services, Frankfurt am Main

Einkommensteuer

Ausschluss des Abgeltungssteuersatzes bei Kapitalerträgen aus Darlehen zwischen Ehegatten bei finanzieller Beherrschung

Für Einkünfte aus Kapitalvermögen, die nicht gemäß § 20 Abs. 8 EStG einer anderen Einkunftsart zuzurechnen sind, sieht § 32d EStG im Grundsatz einen festen Steuersatz von 25 % (Abgeltungsteuer) vor. Dabei ist jedoch die Anrechnung ausländischer Steuern nach Abs. 5 der Vorschrift sowie die gegebenenfalls bestehende Kirchensteuerpflicht zu berücksichtigen. Nach § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG – in der für das Streitjahr 2009 anwendbaren Fassung – gilt dieser besondere Steuersatz jedoch unter anderem dann nicht, wenn es sich um Erträge aus Kapitalforderungen aller Art (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG) – also insbesondere um Darlehenszinsen – handelt und wenn Gläubiger und Schuldner einander nahestehende Personen sind.

Die Anwendung dieses Ausnahmetatbestands ist aber nach den Schreiben des BMF vom 22.12.2009 (BStBl I 2010 S. 94) und vom 9.10.2012 (BStBl I 2012 S. 953) für das Streitjahr 2009 in verfassungskonformer Rechtsfortbildung eingeschränkt. Der Abgeltungssteuersatz soll nur dann ausgeschlossen sein, wenn die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen beim Schuldner Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit Einkünften sind, die der inländischen Besteuerung unterliegen. Es soll also unterbunden werden, dass die Zinserträge zu dem (niedrigeren) Abgeltungssteuersatz erfasst werden, während die entsprechenden Aufwendungen im Rahmen der anderen Einkunftsart zum allgemeinen (höheren) Tarif berücksichtigt werden.

Im Fall des BFH-Urteils vom 28.1.2015 (DStR 2015 S. 563) hatte der Kläger mit seiner Ehefrau (Klägerin) Verträge über Darlehen mit fester Verzinsung geschlossen. Die Darlehen dienten der Anschaffung und Renovierung des Elternhauses der Klägerin, die mangels eigener finanzieller Mittel und Kreditwürdigkeit auf die Darlehensgewäh-

rung durch den Kläger angewiesen war. Die Klägerin machte in der gemeinsamen Steuererklärung für 2009 die gezahlten Darlehenszinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Dagegen beantragte der Kläger für die Zinseinkünfte die Anwendung des Abgeltungssteuersatzes des § 32d Abs. 1 EStG.

Der BFH entschied, dass der begünstigte Steuersatz des § 32d Abs. 1 EStG für die streitbezogenen Zinserträge nicht anzuwenden war. Der Begriff der nahestehenden Person umfasst nach dem Wortsinn alle natürlichen Personen, die zueinander in enger Beziehung stehen – also insbesondere Eheleute. Indes reicht nach der Gesetzesbegründung ein lediglich aus der Eheschließung abgeleitetes persönliches Interesse im Hinblick auf Art. 6 GG nicht aus, um ein Näheverhältnis im Sinne des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG zu begründen. Es liegt vielmehr nur dann vor, wenn der Steuerpflichtige auf die Person des Darlehensnehmers einen beherrschenden Einfluss ausüben kann. Dies traf im Streitfall zu. Der Klägerin verblieb hinsichtlich der Finanzierung kein eigener Entscheidungsspielraum, da ein fremder Dritter den Erwerb und die Renovierung nicht zu den erforderlichen 100 % finanziert hätte.

Der Ausschluss des Abgeltungssteuersatzes verstößt in der genannten Auslegung nicht gegen Art. 3 in Verbindung mit Art. 6 GG. Nach diesen Bestimmungen ist es nicht zulässig, Ehegatten im Vergleich zu Ledigen allein deshalb schlechter zu stellen, weil sie verheiratet sind. Die Berücksichtigung der durch die eheliche Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft gekennzeichneten besonderen Lage der Ehegatten darf nicht dazu führen, dass eine missbräuchliche Ausnutzung des Abgeltungssteuersatzes unwiderleglich vermutet wird. Im Streitfall lag jedoch ein finanzielles, nicht durch die Ehe begründetes Abhängigkeitsverhältnis vor, das ein Nahestehen im Sinne der Vorschrift begründete. ■

Kein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten bei Günstigerprüfung im Rahmen der Abgeltungsteuer

§ 32d Abs. 1 EStG schreibt für die Einkünfte aus Kapitalvermögen einen besonderen Abgeltungssteuersatz von 25 % vor. Die tatsächlichen Werbungskosten können nicht abgezogen werden. Lediglich der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro beziehungsweise 1.602 Euro (maximal in Höhe der Einnahmen) wird in Abzug gebracht. Auf Antrag des Steuerpflichtigen werden nach § 32d Abs. 6 EStG anstelle der Anwendung des Abgeltungssteuersatzes die nach § 20 EStG ermittelten Kapitaleinkünfte den Einkünften im Sinne des § 2 EStG hinzugechnet und der tariflichen Einkommensteuer unterworfen, wenn dies zu einer niedrigeren Einkommensteuer einschließlich Zuschlagsteuern führt (Günstigerprüfung).

Im Fall des BFH-Urteils vom 28.1.2015 (DStR 2015 S. 565) ging der Rechtsstreit um die Frage, ob im Rahmen der Günstigerprüfung die tatsächlichen Werbungskosten (anstelle des Sparer-Pauschbetrags des § 20 Abs. 9 EStG) abzuziehen waren. Die Vorinstanz (EFG 2013 S. 1041) war der Auffassung, die Regelung in § 32d Abs. 6 S. 1 EStG sei verfassungskonform dahin gehend auszulegen, dass die tatsächlich entstandenen Werbungskosten jedenfalls dann abzugsfähig seien, wenn – wie im Streitfall – der individuelle Steuersatz bereits unter Berücksichtigung nur des Sparer-Pauschbetrags unter 25 % liege. Ein absolutes und unumkehrbares Abzugsverbot von Werbungskosten sei in diesen Fällen verfassungswidrig. Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichts auf und wies die Klage ab.

Im Rahmen der Günstigerprüfung sind die Kapitaleinkünfte gemäß § 32d Abs. 6 EStG nach § 20 EStG zu ermitteln – mithin ohne Berücksichtigung der tatsächlichen Werbungskosten, sondern nur mit dem Pauschalabzug nach § 20 Abs. 9 EStG. Nach dem klaren Wortlaut des Gesetzes scheidet damit eine Berücksichtigung der tatsächlichen Werbungskosten aus. Gegen die Verfassungsmäßigkeit dieser Regelung bestehen keine Bedenken. Im Rahmen der Günstiger-

prüfung geht es nicht um eine andere Art der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern nur um die Höhe des anzuwendenden (günstigeren) Steuersatzes. Insofern handelt es sich um eine begünstigende Sonderregelung für die unteren Einkommensgruppen (Kleinanleger). Eine Schlechterstellung des Steuerpflichtigen ist damit nicht verbunden. Der Gesetzgeber will nur eine Überbesteuerung vermeiden, den Begünstigten allerdings nicht vollumfänglich aus dem neuen System der Abgeltungsteuer entlassen. Die Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots in § 20 Abs. 9 EStG hatte der BFH bereits im Urteil vom 1.7.2014 (BStBl II 2014 S. 975; KPMG-Mitteilungen Dezember 2014 S. 6) bejaht.

Eine verfassungskonforme Auslegung gegen den Wortlaut des Gesetzes ist nicht möglich – es sei denn, die wortgetreue Auslegung der Norm führt zu einem sinnwidrigen Ergebnis, das vom Gesetzgeber nicht beabsichtigt sein kann. Im Streitfall führt eine wortgetreue Auslegung nicht zu einem sinnwidrigen Ergebnis. Der Gesetzgeber wollte mit der Abgeltungsregelung nicht nur eine erhebliche steuerliche Entlastung, sondern auch eine deutliche Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens von Kapitaleinkünften erreichen. Eine Verletzung der Typisierungsgrundsätze ist nicht erkennbar. Nach einer vom BMF eingereichten Auswertung eines unabhängigen Instituts waren in den Jahren 2002 bis 2008 in rund 95 % aller Fälle die tatsächlichen Werbungskosten der Steuerpflichtigen nicht höher als der Sparer-Pauschbetrag. Der Gesetzgeber durfte demnach den Sparer-Pauschbetrag als „typisierte“ Werbungskosten zugrunde legen. Für einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz ergaben sich somit keine Anhaltspunkte. ■

Bei Günstigerprüfung der Abgeltungsteuer kein Abzug der tatsächlichen Werbungskosten auch bei wirtschaftlichem Zusammenhang mit vor 2009 zugeflossenen Kapitalerträgen

In dem dem BFH-Urteil vom 2.12.2014 (DStR 2015 S. 634) zugrunde liegenden Sachverhalt hatte der Kläger, der in den

Jahren vor 2009 Kapitaleinkünfte erzielte, im Jahr 2010 mit diesen in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehende Werbungskosten (Rechtsanwalts- und Steuerberatungskosten) zu tragen. Er begehrte den vollen Abzug der Werbungskosten im Hinblick darauf, dass Erträge aus der Kapitalanlage nur vor 2009 erzielt worden waren. Der BFH gab diesem Klagebegehren nicht statt.

Mit Einführung der Abgeltungsteuer für Kapitaleinkünfte hat der Gesetzgeber in § 20 Abs. 9 EStG ein umfassendes Abzugsverbot für Werbungskosten angeordnet. Nach § 52a Abs. 10 Satz 10 EStG ist § 20 Abs. 9 EStG erstmals auf alle nach dem 31.12.2008 zufließenden Kapitalerträge anzuwenden. Aus der Bezugnahme auf Kapitalerträge kann aber nicht geschlossen werden, dass – unabhängig von der Regelung in § 20 Abs. 9 EStG – der volle Werbungskostenabzug möglich ist, sofern aus der Kapitalanlage nach 2008 keine Erträge mehr fließen. Dem steht § 2 Abs. 2 S. 2 EStG entgegen, wonach bei Einkünften aus Kapitalvermögen ab 2009 § 20 Abs. 9 EStG anzuwenden ist. Der Gesetzgeber hat mit der Abgeltungsbesteuerung die Besteuerung der Kapitaleinkünfte gänzlich neu geregelt. Ziel war hierbei, das Besteuerungsverfahren wesentlich zu vereinfachen. Besondere Übergangsregelungen für den Systemwechsel hat er nicht geschaffen. Vielmehr sollte das neue Besteuerungssystem sofort in vollem Umfang ab 2009 angewandt werden. Somit ist auch ein Abzug nachträglich angefallener Werbungskosten ausgeschlossen.

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Neuregelung bestehen nicht. Das Abzugsverbot für Werbungskosten steht in Zusammenhang mit dem niedrigen Abgeltungsteuersatz. Es trifft damit für die oberen Einkommensgruppen eine pauschalierende und (stark) vereinfachte Berücksichtigung von Werbungskosten. Für die niedrigeren Einkommensgruppen erfolgt dagegen eine (realitätsgerechte) Pauschalierung der Werbungskosten durch den Sparer-Pauschbetrag. Eine Verletzung der Pauschalierungs- und Typisierungsgrundsätze ist nicht erkennbar. Der Zweck einer wesentlichen Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens für Kapitaleinkünfte rechtfertigt auch das

Werbungskostenabzugsverbot, wie der BFH bereits im Urteil vom 1.7.2014 (BStBl II 2014 S. 975; KPMG-Mitteilungen Dezember 2014 S. 6) entschieden hatte.

Der Vereinfachungs- und Pauschalierungszweck rechtfertigt ebenfalls die sachliche Differenzierung im Vergleich zu den Steuerpflichtigen, die kraft Gesetzes gemäß § 32d Abs. 2 EStG mit den dort geregelten Einkünften aus Kapitalvermögen diese Einkünfte unter Abzug der tatsächlichen Werbungskosten ermitteln können. Denn die Ausnahmen von der Abgeltungsbesteuerung dienen dazu, „Mitnahmeeffekte“ zu vermeiden. Die Günstigerprüfung stellt in diesem Zusammenhang keine Ausnahme dar, sondern ist eher als begünstigende Billigkeitsmaßnahme für die unteren Einkommensgruppen zu verstehen. ■

Zurechnung des Ertrags aus einem Schuldverlass im Zusammenhang mit einem Gesellschafterwechsel bei der Personengesellschaft

Entsteht bei einer Personengesellschaft (Mitunternehmerschaft) in Zusammenhang mit einem Gesellschafterwechsel ein Ertrag aus dem Forderungsverzicht von Gläubigern der Gesellschaft, ergibt sich die Frage, wem (Alt- oder Neugesellschafter) dieser Ertrag steuerlich zuzurechnen ist. Der BFH (Urteil vom 22.1.2015, DStR 2015 S. 630) entschied, dass der Ertrag demjenigen zuzurechnen ist, der – gemäß den zwischen den Parteien getroffenen Vereinbarungen – wirtschaftlich die (später) erlassenen Verbindlichkeiten tragen sollte. Dies gilt unabhängig davon, ob der Forderungsverzicht zufällig oder gezielt zeitlich vor oder nach dem Gesellschafterwechsel erfolgt.

Ein Ertrag aus dem Forderungsverzicht der Gesellschaftsgläubiger kommt grundsätzlich allen im Zeitpunkt des Verzichts beteiligten Gesellschaftern nach Maßgabe der handelsrechtlichen Gewinnverteilungsregelung zugute. Jedoch ist im Fall des zeitlichen und sachlichen Zusammenhangs mit einem Gesellschafterwechsel für die Zurechnung entscheidend, ob nach den im konkreten Fall getroffenen Vereinbarungen die Neugesellschafter die betreffenden Verbindlich-

keiten wirtschaftlich tragen sollten oder nicht. Ist eine solche Vereinbarung zulasten der Neugesellschafter getroffen worden, rechtfertigt dies, ihnen auch den Ertrag aus einem diesbezüglichen Forderungsverzicht des Gläubigers zuzurechnen. Denn der Verzicht kommt wirtschaftlich ihnen zugute. Entsprechendes gilt, wenn der Altgesellschafter wirtschaftlich die Verbindlichkeiten tragen soll.

Soweit der BFH in der früheren Rechtsprechung auf die rechtlichen und wirtschaftlichen Gründe abgestellt hat, die den Forderungsverzicht ausgelöst haben, hält er an dieser Auffassung nicht mehr fest. Im Streitfall hatte das Finanzgericht nicht nach diesen (neuen) Grundsätzen geurteilt. Der BFH verwies deshalb den Rechtsstreit zurück. ■

Kein Wahlrecht zur Überschussrechnung für Gesellschafter einer nach englischem Recht bilanzierenden Personengesellschaft

In dem dem BFH-Urteil vom 10.12.2014 (DStR 2015 S. 629) zugrunde liegenden Sachverhalt war der im Inland ansässige Gesellschafter (Kläger – K) mit einer Einlage an einer in Großbritannien ansässigen Partnership (P) beteiligt. P erstellte entsprechend ihrer nach britischem Recht bestehenden Verpflichtung zum 31.12.2007 eine Bilanz. K machte für das Streitjahr 2007 einen gemäß Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) ermittelten Verlust aus seiner Beteiligung im Rahmen des sogenannten negativen Progressionsvorbehalts nach § 32b Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG 2002 geltend. Dabei gingen sowohl K als auch das Finanzamt davon aus, dass P im Inland über keine Betriebsstätte verfügt. Mithin waren die Einkünfte aus der Beteiligung an P nach Art. XVIII Abs. 3 Buchst. a in Verbindung mit Art. III Abs. 2 DBA Großbritannien 1964/1970 von der inländischen Einkommensbesteuerung auszunehmen. Das Finanzamt vertrat jedoch die Auffassung, dass der im Rahmen des negativen Progressionsvorbehalts zu ermittelnde Verlustanteil nach bilanziellen Grundsätzen zu berücksichtigen sei. Der hierbei anzusetzende Betrag wirke sich jedoch auf die Höhe der festzusetzenden Einkommen-

steuer nicht aus. Der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage hatte das Finanzgericht stattgegeben.

Nach Auffassung des BFH ist das Finanzgericht zu Unrecht davon ausgegangen, dass K befugt gewesen sei, die Einkünfte aus seiner Beteiligung an P nach der Überschussrechnung des § 4 Abs. 3 EStG 2002 zu ermitteln. Der BFH hob das Urteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Dieses habe zu prüfen, ob sich im Rahmen des Betriebsvermögensvergleichs für K unter Berücksichtigung etwaiger Sonderbetriebsausgaben dennoch ein Verlust ergibt.

Nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG 2002 können Steuerpflichtige (nur dann) den Gewinn als Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen, wenn sie nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen sowie regelmäßig Abschlüsse zu machen, und wenn sie dies auch nicht freiwillig tun. Der BFH hatte bereits mit dem Urteil vom 25.6.2014 (DStR 2014 S. 2213; KPMG-Mitteilungen Januar/Februar 2015 S. 3) den Fall einer (mitunternehmerischen) atypisch stillen Beteiligung eines im Inland ansässigen Gesellschafters an einer österreichischen Kapitalgesellschaft, die im Inland über keine Betriebsstätte verfügt, zu entscheiden. Hier versagte der BFH dem atypisch stillen Gesellschafter, seinen Gewinn aus der Beteiligung nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG 2002 anzusetzen, wenn er (nach österreichischem Recht) verpflichtet ist, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen, oder wenn er dies freiwillig tut. ■

Einkommensteuer/Unionsrecht

Abzugsausschluss für Versorgungsleistungen bei beschränkter Steuerpflicht nach § 50 Abs. 1 Satz 4 EStG 1999 ist unionsrechtswidrig

Der EuGH befasste sich in seinem Urteil vom 24.2.2015 in der Rechtssache Grünwald (DStR 2015 S. 474) mit einem Vorabentscheidungsersuchen des BFH zur Frage der Vereinbarkeit des Abzugsausschlusses

für Versorgungsleistungen bei beschränkter Steuerpflicht nach § 50 Abs. 1 Satz 4 EStG 1999 mit Unionsrecht. Herr Grünwald (G) erwarb von seinem Vater im Wege der vorweggenommenen Erbfolge 50 % der Beteiligung an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts unter Gewährung von Versorgungsleistungen an seine Eltern. Der in einem anderen Mitgliedstaat der EU lebende G wurde aufgrund der zwischen 1999 und 2002 aus dieser Beteiligung erzielten Einkünfte aus Gewerbebetrieb sowie weiteren in Deutschland erzielten Einkünften als beschränkt steuerpflichtig qualifiziert. Das Finanzamt versagte G den Abzug der gezahlten Versorgungsleistungen an die in Deutschland ansässigen Eltern von seinen hier erzielten steuerpflichtigen Einkünften.

Der EuGH hatte bereits in der Rechtssache Schröder (DStR 2011 S. 664) in dem deutschen Abzugsverbot für grenzüberschreitende Versorgungsleistungen einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 63 AEUV gesehen. Im seinerzeit zu entscheidenden Fall konnte ein gebietsansässiger Steuerpflichtiger die an einen Elternteil gezahlten Renten von den Einkünften aus der Vermietung von in diesem Staat belegenen Immobilien, die der Elternteil übertragen hat, abziehen. Hingegen wurde die Abzugsfähigkeit der gezahlten Renten nicht zugelassen, wenn es sich beim Zahlungsverpflichteten um einen gebietsfremden Steuerpflichtigen handelte. Dennoch war das erneute Vorabentscheidungsersuchen des BFH aufgrund besonderer tatsächlicher und rechtlicher Gesichtspunkte im Streitfall erforderlich. Insbesondere beruht die im Ausgangsverfahren genannte steuerliche Regelung auf dem Korrespondenzprinzip. Danach verfügt der Schuldner einer Versorgungsleistung nur dann über ein Abzugsrecht, wenn die Leistung beim Empfänger besteuert wird.

Der EuGH sah auch im aktuellen Vorlageverfahren in der maßgeblichen Regelung einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Denn bei einem gebietsfremden Steuerpflichtigen ist es nicht zulässig, von den gewerblichen Einkünften aus Anteilen an einer Gesellschaft bestimmte Versorgungsleistungen abzuziehen. Dabei handelt es sich um Versorgungsleistungen, die er an einen Elternteil als Gegenleistung für die

Übertragung der Anteile im Wege der vorweggenommenen Erbfolge erbracht hat. Hingegen ist nach der maßgeblichen Regelung ein Abzug dieser Versorgungsleistungen zulässig, wenn es sich um einen gebietsansässigen Steuerpflichtigen handelt. Da nach § 50 EStG ein gebietsfremder Steuerpflichtiger Versorgungsleistungen wie die von G im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge gezahlten nicht als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 1a EStG von diesen Einkünften in Abzug bringen kann, liegt eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs vor.

Eine nationale Steuerregelung, die zwischen gebietsansässigen und gebietsfremden Steuerpflichtigen differenziert, kann nur dann dem Grundsatz über den freien Kapitalverkehr genügen, wenn die unterschiedliche Behandlung entweder Situationen betrifft, die nicht objektiv miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses gerechtfertigt sind. Dabei betont der EuGH, dass es die Aufgabe des vorliegenden Gerichts ist, eine Prüfung vorzunehmen, ob die von G in den Jahren 1999 bis 2002 in Deutschland erzielten Einkünfte den wesentlichen Teil seiner Gesamteinkünfte ausmachten. Sollte dies der Fall sein, so wäre die Situation von G als mit der eines in diesem Mitgliedstaat Ansässigen objektiv vergleichbar anzusehen.

Schließlich betont der EuGH, dass sich nach § 50 EStG die Nichtabzugsfähigkeit der Versorgungsleistungen durch den gebietsfremden Steuerschuldner, wenn dieser beschränkt einkommensteuerpflichtig ist, unabhängig vom Wohnort des Gläubigers ergibt. Zudem ist sie unabhängig davon, ob diese Versorgungsleistungen bei Letzterem besteuert werden. Somit lässt dies nicht den Schluss zu, dass mit der im Ausgangsverfahren in Rede stehenden Regelung der Zweck verfolgt würde, die ausgewogene Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten zu wahren. Auch kann der Berufung auf das Korrespondenzprinzip zur Wahrung der Kohärenz der nationalen Steuerregelung nicht gefolgt werden, da kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen dem betreffenden steuerlichen Vorteil und dessen Ausgleich durch

eine bestimmte steuerliche Belastung nachgewiesen wurde. /

Doppelbesteuerungsabkommen/ Außensteuerrecht

Sperrwirkung von Art. 9 Abs. 1 DBA USA 1989 gegenüber Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG (a. F.) bei Teilwertabschreibung infolge eines unbesichert begebenen Darlehens

In dem dem BFH-Urteil vom 17.12.2014 (DStR 2015 S. 466) zugrunde liegenden Sachverhalt war die C-GmbH alleinige Gesellschafterin der I-GmbH. Es bestand ein Organschaftsverhältnis nach den §§ 14 ff. KStG 2002 und § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 2002. Die I-GmbH war mehrheitlich an einer US-amerikanischen Kapitalgesellschaft (H-Inc.) beteiligt. In den Streitjahren 2004 bis 2007 gewährte die I-GmbH der H-Inc. verzinsliche unbesicherte Darlehen. Dabei wurden die Darlehensforderungen einzelwertberichtet. Das für die Besteuerung der I-GmbH zuständige Finanzamt erkannte die Wertberichtigungen zwar dem Grunde nach an, nahm aber eine Hinzurechnung nach § 1 Abs. 1 AStG in der Fassung des Steuervergünstigungsabbaugesetzes vom 16.5.2003 (a. F.) vor. Das Finanzamt erließ gegenüber der Klägerin als Rechtsnachfolgerin der C-GmbH entsprechende Bescheide über Körperschaftsteuer und Gewerbesteuermessbeträge. Die Klage beim Finanzgericht blieb erfolglos.

Nach Auffassung des Finanzgerichts und des BFH konnte im Streitfall der Aufwand aus den Teilwertabschreibungen zweifelsfrei nicht nach § 8b Abs. 3 KStG 2002 a. F. außerhalb der Bilanz einkommenserhöhend hinzugerechnet werden. Der BFH ging allerdings – entgegen der Ansicht des Finanzgerichts – davon aus, dass eine Teilwertabschreibung der Rückzahlungsforderungen aus den begebenen Darlehen und der Zinsrückstände infolge der unterbliebenen Besicherungen auch keine auf die Rückgängigmachung der Abschreibung gerichtete Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG a. F. auslöst. Dabei ließ der BFH die Frage unbeantwortet, ob im Streitfall die

korrekturauslösenden Voraussetzungen des § 1 Abs. 1 AStG a. F. vorlagen und gegebenenfalls verfassungs- sowie unionsrechtlichen Anforderungen entsprechen. Auch für den Fall, dass alle Voraussetzungen der genannten Vorschrift erfüllt wären, müsste eine Einkünftekorrektur wegen einer fehlenden Darlehensbesicherung ausscheiden. Dies ist darauf zurückzuführen, dass eine entsprechende Einkünftekorrektur der im Streitfall einschlägigen Abkommenslage nach Art. 9 Abs. 1 DBA USA 1989 widersprechen würde.

Art. 9 Abs. 1 DBA USA 1989 enthält zwar mit § 1 Abs. 1 AStG a. F. inhaltlich vergleichbare Gewinnkorrekturvorschriften für untereinander verbundene Unternehmen („dealing at arm's length“). Auch wenn die Abkommensvorschrift den Fremdvergleichsmaßstab konstitutiv bestimmt, erfordert sie dennoch eine innerstaatliche Rechtsgrundlage, die ihrerseits die Gewinnkorrektur nach Art. 9 Abs. 1 DBA USA ermöglicht. Die abkommensrechtliche Regelung dient der Gewinnabgrenzung, nicht aber der (unmittelbaren) Gewinnkorrektur (keine „self-executing“-Wirkung). Zugleich kommt der Vorschrift als Ausprägung der Schrankenwirkung des Abkommens eine begrenzte Wirkung zu: Art. 9 Abs. 1 DBA USA „sperrt“ für den entsprechenden Anwendungsbereich weiter gehende, innerstaatlich zulässige Korrekturmöglichkeiten jenes Staats. Im Geltungsbereich des Art. 9 Abs. 1 DBA USA ist eine Gewinnkorrektur, die sich nicht nur auf die Angemessenheit (Höhe) des Vereinbarten erstreckt, sondern gleichermaßen auf dessen „Grund“ (Üblichkeit der Konditionen, Ernsthaftigkeit), den Vergleichsmaßstäben des „dealing at arm's length“ als Gegenstand der Angemessenheitsprüfung fremd.

Im Streitfall kommt somit eine auf § 1 Abs. 1 AStG a. F. fußende Korrektur einer Abschreibung, die nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 EStG 2002 auf den Teilwert der Forderungen vorzunehmen ist, weil die I-GmbH die Darlehen an die H-Inc. in fremdüblicher Weise unbesichert gegeben hat, nicht in Betracht. Dabei ist zu berücksichtigen, dass auch nach Auffassung des BMF-Schreibens vom 29.3.2011 (DStR 2011 S. 863) für die Prüfung des Zinssatzes der Konzernrückhalt als fremdübliche Sicherheit anzuerkennen ist.

Daher soll das Fehlen einer vereinbarten Sicherheit nicht zur Anpassung des Zinssatzes führen.

Der BFH hob das Urteil der Vorinstanz auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück, da dieses nicht geklärt hatte, in welcher Weise die Vereinbarung über den Zins überhaupt zustande gekommen war. Darüber hinaus wird im zweiten Rechtsgang zu klären sein, ob die von der I-GmbH begebenen Darlehen aufgrund der prekären wirtschaftlichen Lage der H-Inc. überhaupt als solche verstanden werden konnten oder ob die Hingabe der Darlehensvaluta nicht von vornherein als (verdeckte) Einlagen der I-GmbH in die H-Inc. zu qualifizieren waren. Schließlich wird vom Finanzgericht gegebenenfalls zu prüfen sein, ob im Fall „echter“ Darlehen die von der I-GmbH vorgenommenen Teilwertabschreibungen auch zulässig waren. Denn dies hängt (ebenfalls) damit zusammen, ob ein Konzernrückhalt bei Darlehensgewährung zunächst bestand, ein solcher jedoch später – im Zeitpunkt der Abschreibungen – entfallen wäre. ■

Gewerbsteuer

Volle „Schachtelprivilegierung“ im gewerbesteuerrechtlichen Organkreis infolge sogenannter Bruttomethode

Im Fall des BFH-Urteils vom 17.12.2014 (DStR 2015 S. 637) war die Klägerin (K) – eine GmbH & Co. KG – im Streitjahr 2006 alleinige Gesellschafterin der Y-GmbH und mit dieser im Rahmen einer gewerbesteuerrechtlichen Organschaft als Organträgerin verbunden. Die Y-GmbH war mehrheitlich an einer italienischen Kapitalgesellschaft (Y-S.p.a.) beteiligt und bezog im Streitjahr von ihrer Tochtergesellschaft eine Dividende. Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der Organgesellschaft wurde die Dividende nach § 7 Satz 1 GewStG 2002 in Einklang mit § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG 2002 n.F. (in der Fassung des SStEG) zunächst als Gewinn erfasst und sodann nach § 9 Nr. 7 Satz 1 GewStG 2002 gekürzt. Eine Hinzurechnung nicht abziehbarer Betriebsausgaben auf die Dividende

nach § 9 Nr. 7 Satz 3 in Verbindung mit § 9 Nr. 2a Satz 4 GewStG 2002 in Verbindung mit § 8b Abs. 5 KStG 2002 unterblieb. K bezog den ihr von der Y-GmbH nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG 2002 zugerechneten Gewerbeertrag bei der Ermittlung ihres Gewerbeertrags ein. Wiederum erfolgte keine Hinzurechnung der auf die Dividende der Y-S.p.a. entfallenden nicht abziehbaren Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 (und § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2) KStG 2002 n.F. in Verbindung mit § 7 Satz 1 GewStG 2002. Das Finanzamt ging hingegen davon aus, dass auf Ebene der K als Organträgerin aufgrund der Dividende das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot nach § 8b Abs. 5 KStG für gewerbsteuerliche Zwecke anzuwenden ist.

Der BFH folgte der Auffassung des Finanzgerichts, dass bei einer gewerbsteuerlichen Schachteldividende, die von der Organgesellschaft vereinnahmt wird, das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot des § 8b Abs. 5 KStG weder bei der Organgesellschaft noch beim Organträger für gewerbsteuerliche Zwecke anzuwenden ist.

Nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG gilt eine Kapitalgesellschaft, die als Organgesellschaft nach §§ 14, 17 oder 18 KStG fungiert, als Betriebsstätte des Organträgers. Trotz dieser Fiktion ist der Gewerbeertrag der Organgesellschaft so zu ermitteln, als wäre Letztere ein selbstständiges Steuersubjekt. Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags jedes Unternehmens sind auf der ersten Stufe die Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften zu beachten (sogenannte gebrochene oder eingeschränkte Einheits-theorie). Erst auf der zweiten Stufe ist der selbstständig ermittelte Gewerbeertrag der Organgesellschaft mit dem für den Organträger selbst ermittelten Gewerbeertrag zusammenzurechnen. Dabei ist zu beachten, dass nach § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG die Vorschriften des § 8b Abs. 1 bis 6 KStG bei der Organgesellschaft nicht anzuwenden sind (Bruttomethode). Dies ist auch über § 7 Satz 1 GewStG für die Ermittlung des Gewerbeertrags im gewerbesteuerrechtlichen Organkreis bedeutsam. Im Rahmen der organschaftlichen Zurechnung wird allerdings nicht der über § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG korrigierte Gewinn der Organgesellschaft zugerechnet, sondern der für

diese Gesellschaft ermittelte Gewerbeertrag.

Mithin wird auf der ersten Stufe der „brutto“ ermittelte Gewinn der Y-GmbH (Organgesellschaft) um die darin enthaltene Dividende nach § 9 Nr. 7 Satz 1 GewStG gekürzt. Der Kürzungsbetrag ist seinerseits nicht nach § 9 Nr. 7 Satz 3 in Verbindung mit § 9 Nr. 2a Satz 4 GewStG um nicht abziehbare Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 KStG zu vermindern, da die Anwendung von § 8b KStG infolge der „Bruttoanordnung“ suspendiert ist.

Auf der zweiten Stufe wird der Gewerbeertrag der Y-GmbH der K als Organträgerin nach § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG als Saldogröße zugerechnet. Die von der Y-S.p.a. an die Y-GmbH geleistete Dividende ist in dem zugerechneten Gewerbeertrag nicht mehr enthalten. Dies wäre jedoch nach § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG in Verbindung mit § 7 Satz 1 und § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG erforderlich. Somit kann bei der Ermittlung des Gewerbeertrags der K (Organträgerin) einerseits die Dividende nicht mehr nach Maßgabe von § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG in Verbindung mit § 7 Satz 1 GewStG außer Ansatz bleiben. Andererseits kann damit aber auch eine Hinzurechnung von 5 % der Dividende als Ausgaben, die nach § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG in Verbindung mit § 7 Satz 1 GewStG nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen, nicht in Betracht kommen. Eine sich daraus möglicherweise ergebende „Hinzurechnungslücke“ lässt sich weder durch Auslegung oder Analogie noch durch eine spezifisch organschaftliche Korrektur über § 2 Abs. 2 Satz 2 GewStG schließen. ■

Grunderwerbsteuer

Verlust der Steuervergünstigung aus § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG bei Anteilsübertragung auf eine Kapitalgesellschaft

Geht ein Grundstück von einer Gesamthand in das Miteigentum mehrerer an ihr beteiligten Personen über, so wird die Steuer nicht erhoben, wenn der Bruchteil, den der einzelne Erwerber erhält, dem Anteil entspricht, zu dem er am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist (§ 6 Abs. 1 GrEStG). Dies gilt entsprechend beim Übergang eines Grundstücks von einer Gesamthand auf eine andere (§ 6 Abs. 3 GrEStG). Die dargestellte Befreiungswirkung von Abs. 1 greift allerdings nicht ein, wenn die Befreiungsvoraussetzungen rückwirkend entfallen sind.

Im Fall des BFH-Urteils vom 17.12.2014 (DStR 2015 S. 511) war S an der A-GmbH & Co. KG (A-KG) als Kommanditistin zu mehr als 99 % beteiligt. Die A-KG war ihrerseits an der R-KG und der Klägerin – beide ebenfalls in der Rechtsform der GmbH & Co. KG – zu jeweils über 99 % als Komplementärin beteiligt. Die übrigen Kommanditanteile an den Gesellschaften hielt Z, der Ehemann der S. Per Vertrag vom 23.8.2004 wurde die grundstücksbesitzende R-KG auf die Klägerin verschmolzen. Die Verschmelzung wurde am 6.9.2004 in das Handelsregister eingetragen. Z schied mit Wirkung zum Ende des Jahres 2005 als Kommanditist aus der A-KG und der Klägerin aus. Somit wurde S alleinige Kommanditistin der A-KG und diese alleinige Kommanditistin der Klägerin. S gründete im Jahr 2006 eine GmbH, der sie 90 % ihres Kommanditeils an der A-KG übertrug. Das Finanzamt behandelte den Vorgang der Verschmelzung zunächst nicht als grunderwerbsteuerpflichtig, da die Befreiungsgründe des § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG und des § 3 Nr. 4 GrEStG (Erwerb vom Ehegatten) vorlägen. Nach der Einbringung der Kommanditbeteiligung an der A-KG in die neu gegründete GmbH ging das Finanzamt jedoch davon aus, dass insoweit der Befreiungstatbestand des § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG gemäß Satz 2 dieser

Vorschrift rückwirkend entfallen sei. Diese Frage war Gegenstand des Rechtsstreits.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamts und des Finanzgerichts, dass durch die Einbringung der Kommanditbeteiligung an der A-KG in die GmbH insoweit die Befreiungsvoraussetzungen des § 6 Abs. 3 Satz 1 GrEStG entfallen waren. Bei dem Übergang eines Grundstücks von einer Gesamthand auf eine andere soll der Vorgang insoweit von der Grunderwerbsteuer befreit sein, wie sich die Beteiligung der Gesellschafter am Vermögen der übertragenden Gesamthand am Vermögen der erwerbenden fortsetzt. § 6 Abs. 3 GrEStG knüpft damit an die für eine Gesamthand kennzeichnende unmittelbare dingliche Mitberechtigung der Gesamthänder am Gesellschaftsvermögen an. Diese besteht bei mehrstöckigen Gesamthandsgemeinschaften auch für die Gesellschafter der Obergesellschaft am Vermögen der Untergesellschaft.

Diese dingliche Mitberechtigung wird durch eine Kapitalgesellschaft nicht vermittelt und geht durch den Übergang eines Anteils an einer Gesamthand auf eine Kapitalgesellschaft insoweit verloren. Demgemäß sind die Voraussetzungen des § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG für den rückwirkenden Verlust der Steuerbefreiung erfüllt, wenn die Anteile an der erwerbenden Gesamthand innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb auf eine Kapitalgesellschaft übergehen beziehungsweise die Gesamthand in eine Kapitalgesellschaft umgewandelt wird (§ 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 1 Alternative 1 AO). Bei einer doppelstöckigen Gesamthandsgemeinschaft tritt eine Verminderung der Beteiligung des Gesamthänders am Vermögen der erwerbenden Gesamthand auch dann ein, wenn Anteile an der übergeordneten Gesamthand auf eine Kapitalgesellschaft übertragen werden.

Der BFH sah es im Streitfall als unerheblich an, dass S als Alleingeschafterin der GmbH auch im Umfang der in die GmbH eingebrachten Anteile wirtschaftlich weiterhin am Vermögen der A-KG beteiligt blieb. Denn dadurch wurde die dingliche Mitberechtigung an dem der Klägerin gehörenden Grundbesitz nicht vermittelt. ■

Änderung des Gesellschafterbestands einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft nach vorausgegangenem Grundstückserwerb vom Gesellschafter

Im Fall des BFH-Urteils vom 17.12.2014 (DStR 2015 S. 647) hatte ein Einzelunternehmer (C) zunächst sein Unternehmen einschließlich des Grundvermögens mit Vertrag vom 27.12.2000 im Wege der Schenkung auf die H-OHG übertragen, an der seine drei Söhne D, E und F beteiligt waren (Vorgang 1). Die H-OHG wurde sodann formwechselnd in eine GmbH & Co. KG (Klägerin – K) umgewandelt. Deren Komplementärin ohne eigenen Kapitalanteil ist die CH-GmbH. Kommanditisten waren zunächst D, E und F. Diese übertrugen ihre Kommanditanteile an K ebenfalls mit einem Vertrag vom 27.12.2000 auf die CG-KG (Vorgang 2). Am Vermögen der CG-KG waren wiederum D, E und F zu gleichen Teilen beteiligt. Die Komplementärin war eine GmbH ohne eigenen Kapitalanteil. Durch einen weiteren Vertrag vom 27.12.2000 traten D, E und F ihre Kommanditbeteiligungen an der CG-KG an die CH-GmbH ab (Vorgang 3).

Das ursprünglich zuständige Finanzamt H setzte zunächst gegen K als Rechtsnachfolgerin der H-OHG bezüglich des Vorgangs 1 durch den Bescheid vom 17.5.2004 Grunderwerbsteuer in Höhe von 52.951 Euro fest. Aufgrund des Vorgangs 2 sah das Finanzamt H die Voraussetzungen einer Änderung des Gesellschafterbestands der K nach § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG als erfüllt an. Durch einen weiteren Bescheid vom 17.5.2004 setzte es die Grunderwerbsteuer für diesen Erwerbsvorgang in Anwendung des § 1 Abs. 2a Satz 3 GrEStG auf 0 Euro fest.

Das nunmehr zuständig gewordene Finanzamt R hob aufgrund der eingelegten Einsprüche durch den Bescheid vom 6.11.2006 den Grunderwerbsteuerbescheid vom 17.5.2004 für den Vorgang 1 auf. Hintergrund war, dass die Übertragung des Grundvermögens auf die frühere H-OHG nach § 3 Nr. 2 GrEStG steuerbefreit sei. Durch einen nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geänderten Bescheid vom 5.12.2006 setzte

das Finanzamt R gegen K wiederum Grunderwerbsteuer in Höhe von 52.951 Euro fest. Es begründete dies damit, dass die Basis für die Anrechnung der Bemessungsgrundlage nach § 1 Abs. 2a Satz 3 EStG entfallen sei.

Der BFH ging entgegen der Auffassung des Finanzgerichts davon aus, dass die Voraussetzungen für eine Änderung des bestandskräftigen Grunderwerbsteuerbescheids vom 17.5.2004 nicht erfüllt sind. Das Finanzamt H hatte mit einem Bescheid vom 17.5.2004 die Grunderwerbsteuer bezüglich der Übertragung der Kommanditbeteiligungen von D, E und F auf die CG-KG materiell-rechtlich zutreffend auf 0 Euro festgesetzt.

Durch den Vorgang 2 wurde der Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG erfüllt. Die zuvor nicht am Vermögen der K beteiligte CG-KG erlangte dadurch eine Beteiligung von 100% am Vermögen der K. Dieser Erwerbsvorgang ist infolge des Vorgangs 3 nicht mehr gemäß § 6 Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 1 Satz 1 GrEStG begünstigt. Zwar waren D, E und F zunächst am Vermögen der CG-KG im selben Verhältnis wie am Vermögen der K beteiligt. Allerdings haben diese Personen ihre Anteile an der CG-KG noch am 27.12.2000 an die CH-GmbH abgetreten. Damit verloren sie ihre von § 6 Abs. 3 in Verbindung mit Abs. 1 GrEStG vorausgesetzte gesamthänderische Beteiligung am Vermögen der K.

Bei der Festsetzung der Grunderwerbsteuer für den Vorgang 2 war nach § 1 Abs. 2a Satz 3 GrEStG die Bemessungsgrundlage für den vorausgegangenen Erwerb der Grundstücke durch K (Vorgang 1) anzurechnen. Hat die Personengesellschaft vor dem Wechsel des Gesellschafterbestands ein Grundstück von einem Gesellschafter erworben, ist nach § 1 Abs. 2a Satz 3 GrEStG auf die nach § 8 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 GrEStG ermittelte Bemessungsgrundlage die Bemessungsgrundlage anzurechnen, von der nach § 5 Abs. 3 GrEStG die Steuer nachzuerheben ist. Für den Vorgang 1 waren zunächst die Begünstigungsvoraussetzungen des § 5 Abs. 2 in Verbindung mit § 3 Nr. 2 GrEStG und – da C mit D, E und F in gerader Linie verwandt ist – § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG erfüllt.

Die Begünstigung des § 5 Abs. 2 in Verbindung mit § 3 Nr. 2 und Nr. 6 GrEStG ist jedoch wegen des Vorgangs 3 entfallen. Denn die Voraussetzungen für die Nichterhebung der Steuer nach den genannten Normen entfallen rückwirkend nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 in Verbindung mit Abs. 2 Satz 1 Alternative 1 AO, soweit sich der Anteil des Veräußerers beziehungsweise der verwandten oder beschenkten Personen am Vermögen der Gesamthand innerhalb von fünf Jahren nach dem Übergang des Grundstücks auf die Gesamthand vermindert. Im Streitfall war eine solche Anteilsverminderung nach § 5 Abs. 3 GrEStG durch den Vorgang 2 noch nicht eingetreten. Erst durch die nachfolgende Übertragung der Kommanditbeteiligungen an der CG-KG auf die CH-GmbH wurde § 5 Abs. 3 GrEStG verwirklicht.

Die Voraussetzungen für die Anrechnung der Bemessungsgrundlage nach § 1 Abs. 2a Satz 3 GrEStG aus dem Vorgang 1 sind somit nicht dadurch rückwirkend nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO entfallen, dass das Finanzamt R die Festsetzung der Grunderwerbsteuer für den Vorgang 1 mit Bescheid vom 6.11.2006 aufgehoben hat. Damit hat das Finanzamt R nicht den Tatbestand, an den § 1 Abs. 2a Sätze 1 und 3 GrEStG anknüpft, rückwirkend verändert. Die Anrechnung nach § 1 Abs. 2a Satz 3 GrEStG setzt anders als § 1 Abs. 6 Satz 2 GrEStG nicht voraus, dass die Steuer für den vorausgegangenen Grundstücksübergang auf die Personengesellschaft tatsächlich festgesetzt und erhoben wurde. Entscheidend ist vielmehr, dass für den Grundstückserwerb der Personengesellschaft bei zutreffender materiell-rechtlicher Beurteilung gemäß § 5 Abs. 3 GrEStG die Vergünstigungsvoraussetzungen des § 5 Abs. 2 in Verbindung mit § 3 Nr. 2 oder Nr. 6 GrEStG entfallen sind. ■

Anteilsvereinigung bei Erwerb eines eigenen Anteils durch eine GmbH

Im Fall des BFH-Urteils vom 20.1.2015 (DStR 2015 S. 650) waren der Kläger (K) und der O je zur Hälfte an einer GmbH mit einem Stammkapital von 50.000 Euro beteiligt. Die Geschäftsanteile waren voll

eingezahlt. Die GmbH erwarb im Jahr 2004 Grundbesitz. Mit einem notariell beurkundeten Vertrag vom 28.12.2005 trat O seinen Geschäftsanteil an die GmbH ab. Das Finanzamt setzte mit seinem Bescheid vom 22.11.2007 aufgrund einer Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG gegen K Grunderwerbsteuer fest. Während des Einspruchsverfahrens schlossen K, seine Ehefrau (E), O und die GmbH am 14.12.2007 einen notariell beurkundeten Vertrag, durch den der frühere Vertrag vom 28.12.2005 mit sofortiger Wirkung aufgehoben wurde. Ferner teilte O seinen Geschäftsanteil. Den Anteil mit einem Nominalwert von 20.000 Euro verkaufte er an die GmbH, den anderen an E.

Nach Auffassung des BFH ist mit dem Abschluss des Vertrags vom 28.12.2005 nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG Grunderwerbsteuer entstanden. Dabei verwirklicht der einzige verbleibende Gesellschafter einer grundbesitzenden GmbH den Tatbestand einer Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG auch dann, wenn nicht er selbst, sondern die GmbH den Geschäftsanteil des anderen Gesellschafters erwirbt. Dieselben Grundsätze gelten auch im Rahmen des § 1 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG. Danach unterliegt die unmittelbare oder mittelbare Vereinigung von mindestens 95% der Anteile an einer grundbesitzenden Gesellschaft der Grunderwerbsteuer, wenn kein schuldrechtliches Geschäft nach Nr. 1 vorausgegangen ist.

Der schuldrechtliche Vertrag und die Übertragung des Geschäftsanteils des O auf die GmbH waren nicht wegen eines Verstoßes gegen § 33 Abs. 1 GmbHG nichtig. Der Geschäftsanteil des O an der GmbH war nach den vom Finanzgericht getroffenen Feststellungen beim Abschluss des Vertrags vom 28.12.2005 voll eingezahlt. Selbst wenn der Erwerb des Geschäftsanteils des O durch die GmbH gegen § 33 Abs. 2 Satz 1 GmbHG verstoßen hätte, wäre gemäß Satz 3 lediglich das schuldrechtliche Geschäft nichtig. Der Anteilserwerb selbst wäre jedoch wirksam, sodass sich die Rechtmäßigkeit der Steuerfestsetzung nach § 1 Abs. 3 Nr. 2 GrEStG ergäbe.

Die im Vertrag vom 14.12.2007 vereinbarte Aufhebung des Vertrags vom 28.12.2005

begründet keinen Anspruch auf Aufhebung der Steuerfestsetzung. Erwirbt der Veräußerer das Eigentum an dem veräußerten Grundstück zurück, so wird nach § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG auf Antrag sowohl für den Rückerwerb als auch für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang die Steuer nicht festgesetzt, wenn der Rückerwerb innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer für den vorausgegangenen Erwerbsvorgang stattfindet.

Dies gilt auch für Erwerbsvorgänge nach § 1 Abs. 3 GrEStG (§ 16 Abs. 5 GrEStG). Wird ein Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder Nr. 2 GrEStG zwar innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer rückgängig gemacht, war jedoch nicht ordnungsgemäß angezeigt (§§ 18, 19 GrEStG) worden, schließt § 16 Abs. 5 GrEStG den Anspruch auf Nichtfestsetzung der Steuer aus. Im Streitfall war die Anwendung des § 16 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG bereits deshalb nicht möglich, weil der Erwerbsvorgang aufgrund des Vertrags vom 28.12.2005 der Grunderwerbsteuerstelle des Finanzamts nicht diesen Anforderungen entsprechend angezeigt wurde. ■

Grundsteuer

Erlass von Grundsteuer in Sanierungsgebieten

Das BFH-Urteil vom 17.12.2014 (DStR 2015 S. 513) betraf den Erlass von Grundsteuer wegen wesentlicher Ertragsminderung. Nach § 33 Abs. 1 GrStG (in der für die Streitjahre 2003 und 2004 geltenden Fassung) ist bei bebauten Grundstücken, wenn deren Rohertrag um mehr als 20 % gemindert ist, auf Antrag des Steuerpflichtigen ein teilweiser Erlass der Grundsteuer möglich. Wenn der Steuerpflichtige diese Minderung des Rohertrags nicht zu vertreten hat, ist die Steuer in Höhe des Prozentsatzes zu erlassen, der vier Fünfteln des Prozentsatzes der Minderung entspricht. Die etwaige Ertragsminderung ist anhand der vereinbarten Jahresrohmierte beziehungsweise bei Leerstand bereits zu Beginn des Erlasszeitraums anhand der üblichen Mierte zu bemessen. Die übliche Mierte ist die in Anlehnung an die Mierte für Räume gleicher

Art, Lage und Ausstattung zu schätzende Mierte. Ihr ist der tatsächlich erzielte Rohertrag gegenüberzustellen. Unterschreitet der Rohertrag die Bezugsgröße um mehr als 20 %, hat der Steuerschuldner Anspruch auf Grundsteuererlass nach § 33 Abs. 1 GrStG. Voraussetzung hierfür ist, dass er weder die Ertragsminderung zu vertreten hat noch der Ausnahmetatbestand des § 33 Abs. 5 GrStG erfüllt ist. Die Ausnahme erfasst Fälle, in denen die Ertragsminderung durch Fortschreibung des Einheitswerts berücksichtigt werden kann oder bei rechtzeitiger Antragstellung hätte berücksichtigt werden können.

Der Steuerpflichtige hat die Ertragsminderung dann nicht zu vertreten, wenn sie auf Umständen beruht, die außerhalb seines Einflussbereichs liegen. Er darf die Ertragsminderung also weder durch ein ihm zurechenbares Verhalten herbeigeführt haben noch ihren Eintritt durch Unterlassen von Maßnahmen zugelassen haben, die von ihm erwartet werden konnten. Ist die Ertragsminderung durch einen Leerstand der Wohnung bedingt, so hat der Steuerpflichtige dies nicht zu vertreten, wenn er sich nachhaltig um eine Vermietung zu einem marktgerechten Zins bemüht hat. Beruht der Leerstand auf der Entscheidung des Steuerpflichtigen, die Wohnung(en) vor einer Vermietung erst grundlegend zu renovieren oder zu sanieren, hat er den – auf seiner Entscheidung beruhenden – Leerstand zu vertreten.

Etwas anderes gilt, wenn der sanierungsbedingte Leerstand ein Gebäude betrifft, das in einem städtebaulichen Sanierungsgebiet liegt. In diesem Fall können die Gemeinden eine zügige und zweckmäßige Durchführung der angeordneten Baumaßnahmen durchsetzen (§§ 136 ff. BauGB, insbesondere § 177 BauGB). Der Steuerpflichtige kann sich in diesen Fällen der zweckmäßigen und zügigen Durchsetzung der städtebaulichen Sanierungsmaßnahmen letztlich nicht entziehen. Den durch die Sanierungsmaßnahmen entstehenden Leerstand hat der Steuerpflichtige dann nicht zu vertreten.

Das Finanzgericht hatte diese Erwägungen bei seiner Entscheidung nicht berücksichtigt. Der BFH verwies daher den Rechtsstreit

zurück zwecks weiterer tatsächlicher Feststellungen. Zum einen soll geklärt werden, ob die Leerstände auf den städtischen Sanierungsmaßnahmen beruhten und deshalb vom Kläger nicht zu vertreten waren. Zum anderen ist relevant, ob eine Berücksichtigung der Leerstände durch Fortschreibung der Einheitswerte möglich war oder durch rechtzeitige Antragstellung möglich gewesen wäre. ■

Umwandlungssteuerrecht

Aufnahme neuer Gesellschafter in eine Personengesellschaft gegen Zuzahlung an Altgesellschafter

Das BFH-Urteil vom 17.9.2014 (DStR 2015 S. 641) betraf die Frage, ob § 24 UmwStG bei der Aufnahme neuer Kommanditisten in eine Kommanditgesellschaft gegen Bareinlage anwendbar ist. Im Streitjahr 2000 waren an der Klägerin – einer GmbH & Co. KG – als Kommanditisten die Z-GmbH sowie die M-GmbH & Co. KG (M-KG) jeweils mit einer Kommanditeinlage von 100.000 DM beteiligt. Mit einem Vertrag vom 28.8.2000 wurde die Kommanditeinlage der Z-GmbH um 67.000 DM (Bareinlage) erhöht; gleichzeitig wurden sechs neue Kommanditisten mit Bareinlagen von insgesamt ebenfalls 67.000 DM in die Klägerin aufgenommen. Die neuen Kommanditisten waren die Gesellschafter der V-GmbH, die bisher als Konkurrentin der Klägerin am Markt aufgetreten war.

Mit Vertrag von gleichem Tag trat die Z-GmbH 10 % ihres Gewinnanspruchs mit Wirkung zum 1.9.2000 dauerhaft an die M-KG ab. Ebenfalls mit Verträgen vom 28.8.2000 wurde das Stammkapital der V-GmbH erhöht. Die neuen Geschäftsanteile wurden von der M-KG, die mit der V-GmbH eine stille Gesellschaft gegründet hatte, und der S-GmbH – einer Tochtergesellschaft der Z-GmbH – übernommen. Mit Umwandlungsbeschluss vom gleichen Tag wurde die V-GmbH in eine GmbH & Co. KG umgewandelt und die stille Gesellschaft mit der M-KG beendet. Ferner erwarben die neuen Kommanditisten der Klägerin Anteile an der S-GmbH und

übertragen Gesellschaftsanteile an der K-GmbH auf die S-GmbH sowie die M-KG gegen Zahlung in Höhe der Nennbeträge der Gesellschaftsanteile.

Zwischen den einzelnen Beteiligungsübertragungen bestand insofern ein wirtschaftlicher Zusammenhang, als die Beteiligten die zuvor bestehende Konkurrenzsituation beseitigen wollten. Streitig war, ob die Übertragungen gemäß § 24 UmwStG ohne Aufdeckung stiller Reserven vorgenommen werden konnten.

Wird ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil so in eine Personengesellschaft eingebracht, dass der Einbringende Mitunternehmer wird, darf die Personengesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen nach § 24 UmwStG mit dem Buchwert oder einem höheren Wert – höchstens jedoch mit dem Teilwert – ansetzen. Der Wert, mit dem die Personengesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen in ihrer Bilanz einschließlich der Ergänzungsbilanzen ansetzt, gilt für den Einbringenden als Veräußerungspreis. Somit kann durch Ansatz des eingebrachten Betriebsvermögens zum Buchwert ein Einbringungsgewinn vermieden werden.

Ein solches Wahlrecht besteht aber nicht, wenn ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil gegen Geld oder andere Wirtschaftsgüter veräußert wird. Im Veräußerungsfall entsteht ein Gewinn im Sinne des § 16 Abs. 1 Nr. 2 EStG, da das unternehmerische Engagement beendet wird. Eine Veräußerung in diesem Sinn liegt vor, wenn ein neuer Gesellschafter gegen (Zu-)Zahlung eines Entgelts an die Altgesellschafter in eine Personengesellschaft eintritt. Hat der neue Gesellschafter hierfür ein Entgelt an die Altgesellschafter zu entrichten, erfolgt die Einbringung insoweit auf fremde Rechnung – nämlich des Neugesellschafters. Insoweit entsteht ein Veräußerungsgewinn im Sinne des § 16 Abs. 2 EStG. Somit ist § 24 UmwStG nicht anwendbar.

Leistet der Neugesellschafter dagegen eine Einlage in das Gesellschaftsvermögen, wird dieser Vorgang ertragsteuerlich als Gründung einer „neuen“ erweiterten Mitunternehmerschaft gewertet, in die die

bisherigen Gesellschafter ihre Mitunternehmeranteile „einbringen“, sodass bei Fortführung der Buchwerte kein Veräußerungsgewinn entsteht. Bei dem neuen Gesellschafter entstehen aktivierungspflichtige Anschaffungskosten in Höhe des Werts seiner Einlage. Diese Grundsätze gelten entsprechend für einseitige entgeltliche Kapitalerhöhungen, die zu einer Änderung der Beteiligungsverhältnisse führen.

Für die Frage, ob eine Zuzahlung an die Altgesellschafter vorliegt und die Einbringung der Mitunternehmeranteile in die „neue“ Gesellschaft somit auch auf Rechnung der Neugesellschafter erfolgt, ist maßgebend, ob der Einbringende durch den Einbringungsvorgang die Stellung eines Mitunternehmers erlangt. Daher ist – entgegen der Auffassung der Vorinstanz – ohne Belang, ob die Gegenleistung in das Privatvermögen oder das Betriebsvermögen der Altgesellschafter gelangt. In beiden Fällen kommt eine Anwendung des § 24 UmwStG nicht in Betracht. Diese Vorschrift soll ermöglichen, die Besteuerung eines Veräußerungsgewinns zu vermeiden, wenn die Sachherrschaft über das eingebrachte Wirtschaftsgut in Form einer gesamthänderischen Berechtigung fortgesetzt wird. Daran fehlt es, wenn und soweit die Einbringung auf fremde Rechnung erfolgt – also der Gesellschafter ein Entgelt von einem Dritten erhält und diesem deshalb ermöglicht, die Stellung eines Gesellschafters zu erwerben. Im Streitfall war daher die Anwendung des § 24 UmwStG nicht zulässig, soweit eine Einbringung „für fremde Rechnung“ vorlag.

Gleichwohl war die Sache nicht spruchreif, da auf der Basis der Feststellungen des Finanzgerichts nicht bestimmt werden kann, in welcher Höhe die Z-GmbH und die M-KG Veräußerungsgewinne erzielt haben. Der BFH verwies deshalb den Rechtsstreit zurück. Veräußerungspreis im Sinne des § 16 Abs. 2 EStG – und damit Entgelt – sind alle Leistungen, die der Veräußerer vom Erwerber oder in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Übertragung von einem Dritten für die Übertragung erhält. Die Beteiligung an der (später in eine KG umgewandelten) V-GmbH kann daher als Teil des Veräuße-

ungspreises anzusehen sein. Dies kann auch für andere Übertragungen zutreffen. Denn alle Vorgänge dienten dazu, die Konkurrenzsituation zu beseitigen, und standen daher in einem wirtschaftlichen Zusammenhang.

Zur Ermittlung des Veräußerungspreises ist der Wert des Anteils am Betriebsvermögen zu bestimmen. Außerdem sind Gegenleistungen in Form von Sachwerten mit ihrem gemeinen Wert anzusetzen. Hinsichtlich des abgetretenen Gewinnanspruchs besteht kein Wahlrecht zwischen sofortiger Besteuerung des Veräußerungsgewinns nach §§ 16, 34 EStG und Besteuerung der nachträglichen Betriebseinnahmen als langfristige wiederkehrende Bezüge. Grund hierfür ist, dass für umsatz- oder gewinnabhängige Veräußerungsentgelte nur die letztere Besteuerungsform in Betracht kommt. Schließlich ist gegebenenfalls auch das Verböserungsverbot zu beachten. Ergänzend weist der BFH darauf hin, dass im Streitjahr die Veräußerung eines Bruchteils an einem Mitunternehmeranteil generell noch nach den §§ 16, 34 EStG tarifbegünstigt war. ▀

Erbschaftsteuer/Unionsrecht

Steuerermäßigung nach § 27 ErbStG bei mehrfachem Erwerb desselben Vermögens und einem mit ausländischer Erbschaftsteuer belasteten Vorerwerb

Der BFH legte in seinem Beschluss vom 20.1.2015 (DStR 2015 S. 569) dem EuGH ein Vorabentscheidungsersuchen zur Frage der Vereinbarkeit von § 27 ErbStG mit der Kapitalverkehrsfreiheit vor. Im Streitfall war der Kläger (K) Alleinerbe seiner 2007 verstorbenen Mutter (M). M hatte zunächst mit ihrer Tochter (T) in Österreich gewohnt und nach deren Tod im Jahr 2004 ihren Wohnsitz nach Deutschland verlegt. Für den der Miterbin M im Jahr 2004 zuzurechnenden Erwerb wurde in Österreich Erbschaftsteuer festgesetzt. K erhielt als Erbe der M deren Anteil am Nachlass der T und zahlte die darauf entfallende österreichische Erbschaftsteuer. In der Erbschaftsteuererklärung

machte K für seinen Erwerb nach M im Jahr 2007 die österreichische Erbschaftsteuer als Nachlassverbindlichkeit geltend und beantragte aufgrund des mehrfachen Erwerbs desselben Vermögens durch Personen der Steuerklasse I eine Steuerermäßigung nach § 27 ErbStG. Hinsichtlich der Berücksichtigung der Steuerermäßigung blieben Einspruch und Klage erfolglos.

Die Steuerermäßigung setzt nach dem Wortlaut des § 27 Abs. 1 KStG voraus, dass bei einem mehrfachen Erwerb desselben Vermögens für den früheren Vermögensanfall „nach diesem Gesetz“ eine Steuer zu erheben war. Sie ist damit nicht zu gewähren, wenn für den Vorerwerb eine Erbschaftsteuer nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaats erhoben wurde. Für den Vorerwerb der M aufgrund des Erbfalls der T wurde in Deutschland keine Steuer festgesetzt. Die für den Vorerwerb der M in Österreich erhobene Erbschaftsteuer rechtfertigt keine Steuerermäßigung für den nachfolgenden, in Deutschland steuerpflichtigen Erwerb des K. Damit war nach Ansicht des BFH zu klären, ob die Erbschaft des K unter den Kapitalverkehr nach Art. 63 Abs. 1 AEUV fällt, da sie Auslandsvermögen enthält und dieses aufgrund des vorhergehenden Erwerbs der Erblasserin durch die in einem anderen Mitgliedstaat der EU zu entrichtende Erbschaftsteuer belastet war.

Nach der ständigen Rechtsprechung des EuGH handelt es sich bei Erbschaften, mit denen das Vermögen eines Erblassers auf Personen übergeht, im Allgemeinen um Kapitalverkehr nach Art. 63 AEUV. Gemäß dieser Vorschrift liegt grundsätzlich eine Beschränkung des freien Kapitalverkehrs vor, wenn die Gewährung von Steuervergünstigungen auf dem Gebiet der Erbschaftsteuer davon abhängt, dass der von Todes wegen erworbene Vermögensgegenstand im Inland belegen ist. Da die Besteuerung des Vorerwerbs nach § 2 Abs. 1 ErbStG an den Wohnort des Erblassers oder des Erwerbers oder an den Vermögensanfall von Inlandsvermögen anknüpft, ist die Steuerermäßigung nach § 27 ErbStG für den nachfolgenden Erwerb von diesen Voraussetzungen abhängig. Diese Beschränkung des Kapitalverkehrs könnte allerdings im Ergebnis unionsrechtlich erlaubt sein, wenn die unterschiedliche Behandlung

Situationen betrifft, die objektiv nicht miteinander vergleichbar sind, oder wenn sie durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt ist.

Dabei ist fraglich, ob sich die Situation, bei der ein Vorerwerb von Auslandsvermögen durch Erbanfall zwischen Gebietsfremden stattfindet, von der Situation objektiv unterscheidet, bei der ein Gebietsansässiger an dem Vorerwerb beteiligt ist. Im ersten Fall ist der Vorerwerb in Deutschland nicht steuerpflichtig. Für den Vorerwerb wird allenfalls Erbschaftsteuer nach dem Recht des Mitgliedstaats festgesetzt, in dem die am Vorerwerb beteiligten Personen ansässig sind. Im zweiten Fall besteht eine unbeschränkte Steuerpflicht, die den gesamten Vermögensanfall erfasst. Für den Vorerwerb wird in Deutschland Erbschaftsteuer erhoben. Beide Situationen erscheinen jedoch vergleichbar, wenn – wie im Streitfall – für den Vorerwerb in einem anderen Mitgliedstaat Erbschaftsteuer festgesetzt wurde. Sollte sich K mit Erfolg auf Art. 63 Abs. 1 AEUV berufen können, wäre die Steuerermäßigung zu gewähren. ■

Umsatzsteuer

Umsatzsteuerfreiheit privater Krankenhausbetreiber

Breibt ein Unternehmer eine private Krankenanstalt, kommt laut BFH-Urteil vom 23.10.2014 (DStR 2015 S. 478) für die Umsatzsteuerfreiheit eine Berufung auf das Unionsrecht in Betracht. Das nationale Recht sieht nämlich unionsrechtswidrig einen Bedarfsvorbehalt für die Steuerbefreiung vor.

Der Streitfall betrifft eine GmbH, die im Jahr 2009 eine Klinik für Psychotherapie betrieb. Sie behandelte Patienten mit psychischen Krankheitserscheinungen. Ihre Leistungen umfassten außerdem Krankenpflege, Versorgung mit Arzneimitteln sowie Unterkunft und Verpflegung. Die Patienten wurden in Einzelzimmern mit Bad, Balkon, Fernseher und Telefon untergebracht. Die Überlassung der Fernsehgeräte und Telefone behandelte die GmbH unstreitig als steuerpflichtig. Streitig war dagegen, inwieweit

die Heilbehandlungsleistungen umsatzsteuerpflichtig waren.

Diese Leistungen der GmbH waren nicht nach nationalem Recht steuerfrei. § 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 1 UStG befreit zunächst nur Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einschließlich der Diagnostik, Befunderhebung, Vorsorge, Rehabilitation, Geburtshilfe und Hospizleistungen sowie damit eng verbundene Umsätze, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts erbracht werden. Nach § 4 Nr. 14 Buchst. b Satz 2 Doppelbuchst. aa UStG sind diese Leistungen jedoch auch steuerfrei, wenn sie von zugelassenen Krankenhäusern nach § 108 SGB V erbracht werden. Zudem muss es sich ihrer Art nach um Leistungen handeln, auf die sich die Zulassung, der Vertrag oder die Regelung nach dem Sozialgesetzbuch jeweils bezieht.

Nach § 108 SGB V, auf den durch das UStG verwiesen wird, dürfen die gesetzlichen Krankenkassen eine Krankenhausbehandlung nur durch sogenannte zugelassene Krankenhäuser erbringen lassen. Dabei handelt es sich um Krankenhäuser, die nach den landesrechtlichen Vorschriften als Hochschulklinik anerkannt sind (Nr. 1) sowie um sogenannte Plankrankenhäuser, die in den Krankenhausplan eines Landes aufgenommen sind (Nr. 2). Ebenfalls als zugelassene Krankenhäuser gelten solche, die einen Versorgungsvertrag mit den Landesverbänden der Krankenkassen und den Verbänden der Ersatzkassen (Kassenverbänden) abgeschlossen haben (Nr. 3).

Die GmbH erfüllte auch diese Voraussetzungen nicht. Vor allem war kein Versorgungsvertrag vereinbart worden. Sozialversicherungsrechtlich darf ein derartiger Vertrag gemäß § 109 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 SGB V nur abgeschlossen werden, wenn er insbesondere für eine bedarfsgerechte Krankenhausbehandlung der Versicherten erforderlich ist. Zudem besteht nach § 109 Abs. 2 Satz 1 SGB V kein Anspruch auf Abschluss eines Versorgungsvertrags. Der BFH weist darauf hin, dass das Bundessozialgericht diese Vorschrift einschränkend dahin gehend auslegt, dass ein sich allein bewerbendes Krankenhaus, das bedarfsgerecht ist und die Gewähr für eine leistungsfähige und wirtschaftliche

Krankenhausbehandlung bietet, Anspruch auf Abschluss eines Versorgungsvertrags hat.

Das Finanzgericht hat vorliegend zu Recht entschieden, dass sich die GmbH für die Steuerbefreiung auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL berufen kann. Eine Befugnis zur Kontingentierung von Steuerbefreiungen im Heilbehandlungsbereich nur zugunsten bestimmter Unternehmer nach Maßgabe der Bedarfslage ist der Richtlinie nicht zu entnehmen. Sie stünde auch nicht im Einklang mit dem vom EuGH betonten Erfordernis, Gleichbehandlung sicherzustellen und die gleichen Dienstleistungen in vergleichbaren Situationen von der Steuer zu befreien (EuGH-Urteil vom 10.6.2010 – Rs. C-262/08 – Copy Gene, BeckRS 2010, 90722). Die Anerkennung der GmbH ergibt sich im Streitfall aus dem mit ihrer Tätigkeit verbundenen Gemeinwohlinteresse, der Steuerfreiheit vergleichbarer Unternehmer und aus der Übernahme der Kosten für die von der GmbH erbrachten Leistungen durch Krankenkassen und Beihilfestellen. Hierfür reicht es aus, dass im erheblichen Umfang (im Streitjahr: 35 %) gesetzlich Versicherte mit Anspruch auf Kostenerstattung nach § 13 SGB V und darüber hinaus auch Beihilfeberechtigte mit Kostenerstattungsanspruch im Krankenhaus der GmbH behandelt wurden. Dazu macht der BFH jeweils weitere Ausführungen. ■

Preisnachlässe durch Verkaufsagenten und Vermittler

Das BMF-Schreiben vom 27.2.2015 (DStR 2015 S. 521) betrifft die umsatzsteuerliche Behandlung von Preisnachlässen durch Verkaufsagenten und Vermittler. Es sieht eine Anpassung der Verwaltungsauffassung an das EuGH-Urteil vom 16.1.2014 „Ibero Tours“ (Rs. C-300/12, KPMG-Mitteilungen April 2014 S. 12) und die nachfolgenden BFH-Urteile vom 27.2.2014 (KPMG-Mitteilungen August/September 2014 S. 13) und vom 3.7.2014 (KPMG-Mitteilungen November 2014 S. 12) vor. Danach ist zwischen Preisnachlässen innerhalb und außerhalb einer Leistungskette zu unterscheiden.

Nach den Grundsätzen des EuGH-Urteils vom 24.10.1996 „Elida Gibbs“ (Rs. C 317/94) liegt eine Entgeltminderung des ersten Unternehmers in einer Leistungskette vor, wenn dieser aufgrund seiner Leistung eine Erstattung an einen der nachfolgenden Abnehmer in der Leistungskette vornimmt. Der begünstigte Abnehmer muss nicht in einer unmittelbaren Leistungsbeziehung zu dem ersten Unternehmer stehen. Ist der Endabnehmer ein in vollem Umfang oder teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer, mindert sich sein Vorsteuerabzug aus der Leistung um den in der Erstattung oder in dem Preisnachlass enthaltenen Steuerbetrag (§ 17 Abs. 1 Satz 4 UStG).

Entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung finden die oben genannten Grundsätze keine entsprechende Anwendung, wenn nicht ein an der Leistungskette beteiligter Unternehmer, sondern lediglich ein Vermittler dem Empfänger des von ihm vermittelten Umsatzes einen Teil des Preises für den vermittelten Umsatz vergütet. Preisnachlässe, die ein Zentralregulierer seinen Anschlusskunden für den Bezug von Waren bestimmter Lieferanten gewährt, mindern nicht die Bemessungsgrundlage für die Leistungen, die der Zentralregulierer gegenüber den Lieferanten erbringt. Die Preisnachlässe führen dementsprechend auch nicht zu einer Berichtigung des Vorsteuerabzugs beim Anschlusskunden aus den Warenbezügen.

Sofern im Ausnahmefall der Preisnachlass des Vermittlers jedoch nicht für die vermittelte Leistung, sondern vielmehr auf Grundlage einer bestehenden Leistungsbeziehung zum Kunden gewährt wird, unterliegt dieser Nachlass einer gesonderten Würdigung. So können die vom Zentralregulierer eingeräumten Preisnachlässe an seine Anschlusskunden unter Umständen Entgelte für eine Leistung des Anschlusskunden an den Zentralregulierer sein. Sie können jedoch auch eine Minderung des Entgelts für eine Leistung des Zentralregulierers an den Anschlusskunden darstellen.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 27.2.2015 sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Preisnachlässe, die bis zum Tag der Veröffentlichung der oben genannten

BFH-Urteile im Bundessteuerblatt gewährt wurden, sieht das BMF-Schreiben eine Nichtbeanstandungsregelung vor. Bis zu diesem Zeitpunkt wird es nicht beanstandet, wenn die Vermittler beziehungsweise Verkaufsagenten von einer Entgeltminderung ausgegangen sind. Bei der Berechnung der Umsatzsteuermindering soll laut BMF von dem Steuersatz auszugehen sein, der für den vermittelten Umsatz maßgeblich ist. ■

Beteiligung an Mehrwertsteuerhinterziehung in Lieferkette

Der EuGH hat mit seinem Urteil vom 18.12.2014 „Schoenimport ‚Italmoda‘ Mariano Previti vof“ (Rs. C-131/13, C-163/13 und C 164/13; DStR 2015 S. 573) zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen der Beteiligung an einer Mehrwertsteuerhinterziehung in einer grenzüberschreitenden Lieferkette Stellung genommen.

Die niederländische Gesellschaft Italmoda führte Handelsgeschäfte mit Datenverarbeitungsmaterial durch. Im Streitfall erwarb sie in den Niederlanden und in Deutschland entsprechende Ware und lieferte sie an Unternehmer in Italien. Für die in den Niederlanden steuerpflichtig erworbenen Gegenstände machte Italmoda die in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend und erklärte steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferungen nach Italien. Die aus Deutschland stammenden Gegenstände wurden von Italmoda unter ihrer niederländischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erworben, jedoch von Deutschland direkt nach Italien befördert.

Italmoda meldete jedoch weder in Deutschland innergemeinschaftliche Lieferungen nach Italien noch erklärte sie in den Niederlanden innergemeinschaftliche Erwerbe aufgrund Verwendung ihrer niederländischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer. Die italienischen Kunden meldeten bezüglich der Lieferungen aus den Niederlanden und Deutschland keinen der innergemeinschaftlichen Erwerbe. Die italienischen Steuerbehörden versagten daraufhin den Erwerbenden das Recht auf Vorsteuerabzug und zogen die geschuldete Erwerbs-

steuer ein. Die niederländischen Steuerbehörden waren der Ansicht, Italmoda sei wissentlich an einem Steuerbetrug beteiligt gewesen, mit dem in Italien Mehrwertsteuer hinterzogen werden sollte. Sie versagten Italmoda deshalb das Recht auf Befreiung der innergemeinschaftlichen Lieferungen, verneinten das Recht auf Vorsteuerabzug für die in den Niederlanden steuerpflichtig erworbenen Gegenstände und erstatteten bezüglich der Waren aus Deutschland keine Erwerbssteuer.

Der EuGH kommt zum Ergebnis, dass nach dem Unionsrecht die nationalen Behörden und Gerichte einem Unternehmer im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Lieferung das Recht auf Vorsteuerabzug, auf Steuerbefreiung oder auf Mehrwertsteuererstattung versagen müssen, sofern anhand objektiver Umstände nachgewiesen ist, dass der Unternehmer wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich an einer im Rahmen einer Lieferkette begangenen Steuerhinterziehung beteiligt hat.

Dies gilt auch, wenn wie in den Niederlanden das nationale Recht keine Bestimmungen enthält, die eine solche Versagung vorsehen. Zwar kann eine Richtlinie nicht selbst Verpflichtungen eines Einzelnen begründen, sodass sich ein Mitgliedstaat ihm gegenüber nicht auf die Richtlinie als solche berufen kann. Missbräuchliche oder betrügerische Tätigkeiten können jedoch kein in der Unionsrechtsordnung vorge-

sehenes Recht begründen. In diesem Fall bedeutet die Versagung eines sich aus der Sechsten EG-Richtlinie ergebenden Vorteils nicht, dass dem Einzelnen nach dieser Richtlinie eine Verpflichtung auferlegt wird. Die Versagung ist vielmehr die schlichte Folge der Feststellung, dass die objektiven Voraussetzungen für die Erlangung des angestrebten Vorteils, die in dieser Richtlinie in Bezug auf dieses Recht vorgeschrieben sind, in Wirklichkeit nicht erfüllt sind.

Zudem ist eine Versagung auch dann möglich, wenn die Steuerhinterziehung in einem anderen Mitgliedstaat begangen wird. Laut EuGH besteht kein objektiver Grund, der einen anderen Schluss zulässt. Jede anderslautende Auslegung stünde nicht im Einklang mit dem Ziel der Bekämpfung von Steuerhinterziehungen, wie es von der Sechsten EG-Richtlinie anerkannt und gefördert wird. Insbesondere ist die im Ausgangsverfahren in Rede stehende Mehrwertsteuerhinterziehung des Typs „Karussell“, die im Rahmen innergemeinschaftlicher Lieferungen begangen wird, häufig dadurch gekennzeichnet, dass die Voraussetzungen für die Inanspruchnahme eines Rechts im Bereich der Mehrwertsteuer aus der Sicht eines Mitgliedstaats als Einzelnem erfüllt scheinen. Der betrügerische Charakter dieser Umsätze ergibt sich gerade aus der besonderen Kombination von in mehreren Mitgliedstaaten bewirkten Umsätzen in ihrer Gesamtheit. ■

Energiesteuerentlastung für die thermische Abfall- oder Abluftbehandlung

Aus umweltrechtlichen Gesichtspunkten sind Unternehmen dazu angehalten, den im Produktionsprozess zwangsläufig anfallenden Abfall oder entstehende Abluft so zu behandeln, dass ihr Schadstoffpotenzial verringert wird. Üblicherweise werden die anfallenden Stoffe dazu einer thermischen Behandlung zugeführt – das heißt einer Behandlung unter Einwirkung von Wärme (direktes oder indirektes Beheizen).

Für diese sogenannte thermische Abfall- oder Abluftbehandlung sieht der Gesetzgeber eine Entlastungsmöglichkeit von der Energiesteuer für das zur thermischen Behandlung eingesetzte Energieerzeugnis (zum Beispiel Erdgas, Heizöl) nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG vor. Im Sinne des Energiesteuergesetzes ist Abfall beziehungsweise Abluft jeder Stoff, der gebraucht worden ist und dadurch eine Verunreinigung erfahren hat. Infolgedessen kann er für die ursprüngliche Zweckbestimmung nicht mehr verwendet werden und muss zur Beseitigung seines Schadstoffpotenzials einer thermischen Behandlung unterzogen werden.

Eine thermische Abfall- oder Abluftbehandlung im Sinne des Energiesteuerrechts liegt demzufolge auch nur dann vor, wenn sie ausschließlich oder zumindest vorrangig der Beseitigung des Schadstoffpotenzials dient. Ziel des Prozesses ist, dass schadstoffbelasteter Abfall beziehungsweise Abluft nicht mehr vorhanden ist oder das Schadstoffpotenzial zumindest erheblich reduziert wurde. Demnach liegt keine thermische Abfall- oder Abluftbehandlung im Sinne des Energiesteuerrechts vor, wenn der Abfall oder die Abluft noch fortbesteht und das Schadstoffpotenzial nicht beseitigt wurde oder lediglich die Extraktion eines Schadstoffs erfolgte. Der Verbrennungsprozess in Krematorien stellt beispielsweise keine thermische Abfall- oder Abluftbehandlung dar.

Im Zusammenhang mit der Prüfung der Entlastungsfähigkeit von eingesetzten Energieerzeugnissen kann grundsätzlich

zwischen drei Fallgruppen unterschieden werden.

Fallgruppe 1 liegt dann vor, wenn die Anlage zur thermischen Behandlung ausschließlich der Schadstoffbeseitigung dient. In diesem Fall kann eine Entlastung von der Energiesteuer für die gesamte Menge der eingesetzten Energieerzeugnisse in Anspruch genommen werden.

Bei Fallgruppe 2 dient die Anlage nicht schwerpunktmäßig der Schadstoffbeseitigung. Hier ist keine Entlastung von der Energiesteuer nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG für die eingesetzten Energieerzeugnisse möglich. Im Einzelfall ist zu prüfen, ob gegebenenfalls alternativ eine Entlastung nach §§ 54 oder 55 EnergieStG in Anspruch genommen werden kann.

Fallgruppe 3 umfasst die Anlagen, die schwerpunktmäßig der Schadstoffbeseitigung dienen. Bei diesen kommt grundsätzlich eine Entlastung für die eingesetzten Energieerzeugnisse in Betracht. Jedoch ist hier eine separate Prüfung durchzuführen, ob die gesamte Menge des eingesetzten Energieerzeugnisses nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG entlastungsfähig ist oder gegebenenfalls eine Mengengrenzung vorgenommen werden muss.

Sind die Voraussetzungen des § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG erfüllt, kann die Entlastung von der Energiesteuer für die zur thermischen Abfall- oder Abluftbehandlung eingesetzten Energieerzeugnisse beantragt werden. Entlastungsberechtigt ist derjenige, der die Energieerzeugnisse verwendet hat. Entgegen den sonstigen Vorschriften muss der Verwender hier kein Unternehmen des produzierenden Gewerbes sein.

Der ausgefüllte Entlastungsantrag (amtlich vorgeschriebener Vordruck) ist beim zuständigen Hauptzollamt einzureichen. Als Antragsfrist gilt der 31.12. des Jahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem die Energieerzeugnisse verwendet worden sind. Folglich können Entlastungsanträge für das Kalenderjahr 2014 noch bis zum 31.12.2015 gestellt werden. ■

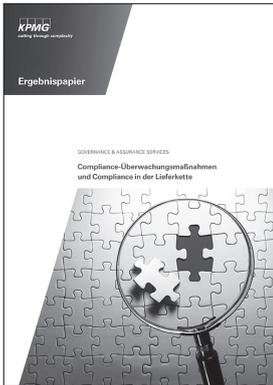
Schneller Überblick zur Rechnungslegung: eNewsletter Accounting News

Regelmäßig aktuelle Informationen zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS finden Sie in unserem eNewsletter Accounting News – kostenfreier Download unter www.kpmg.de/accountingnews

Mit dem Infodienst **Steuern & Recht**

von KPMG erhalten Sie unter www.kpmg.de/Themen/1809.htm eine tagesaktuelle Nachrichtenübersicht zu steuerlichen und rechtlichen Themen – für Ihren ganz persönlichen Wissensvorsprung.

Literaturtipps

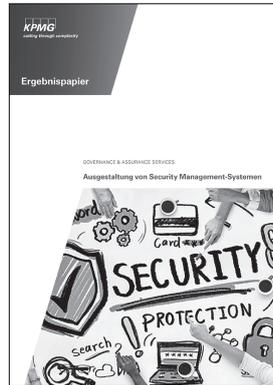


Ergebnispapier: Compliance-Überwachungsmaßnahmen und Compliance in der Lieferkette

Angesichts der zunehmenden Komplexität gesetzlicher und regulatorischer Rahmenbedingungen wird das Thema Compliance für Unternehmen immer wichtiger. Damit steigt aber auch die Herausforderung, Anforderungen vollständig umzusetzen und dies zu dokumentieren. Compliance-Verstöße können weitreichende, teilweise sogar bestandsgefährdende Schäden verursachen. Daher ist es unerlässlich, Verständnis und Wahrnehmung für Compliance-Themen zu fördern und die Einhaltung der Vorgaben zu überwachen.

In der Reihe „Compliance-Benchmarkstudien“ untersucht KPMG regelmäßig den aktuellen Stand der Ausgestaltung von Compliance Management-Systemen (CMS) in deutschen Unternehmen. Im Fokus der neuen Untersuchung stehen vor allem die diesbezüglichen Auswirkungen auf die Lieferkette und die eingerichteten Überwachungsmaßnahmen. Hierzu wurden 24 Compliance-Verantwortliche in börsennotierten und mittelständischen Unternehmen aus unterschiedlichen Wirtschaftszweigen zu ihren Compliance Management-Systemen befragt.

Kostenfreier Download unter <http://www.kpmg.com/DE/de/Documents/Ergebnispapier%20Compliance%20Benchmark.pdf>

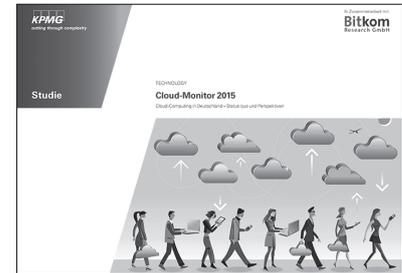


Ergebnispapier: Ausgestaltung von Security Management-Systemen

Naturkatastrophen, verschärfter Wettbewerb, Marktschwankungen, Datenflut, Internetkriminalität – Unternehmen sind heute zahlreichen internen und externen Risiken ausgesetzt. Um diesen vorzubeugen und potenzielle – schlimmstenfalls sogar existenzgefährdende – Fallstricke zu vermeiden, empfiehlt sich die Entwicklung und Implementierung eines nachhaltigen Sicherheitskonzepts, das sowohl aktuelle Gesetze, Sorgfalts- und Überwachungspflichten und ISO-Standards als auch interne Richtlinien, Prozesse und Maßnahmen berücksichtigt.

Auf Basis einer Studie zum derzeitigen Stand der Ausgestaltung von Security Management-Systemen untersucht das Ergebnispapier, welche Risiken für die Unternehmen besonders im Fokus stehen und wie sie den zahlreichen Gefährdungen begegnen.

Kostenfreier Download unter <http://www.kpmg.com/DE/de/Documents/ausgestaltung-security-management-systemen-2015-kpmg.pdf>

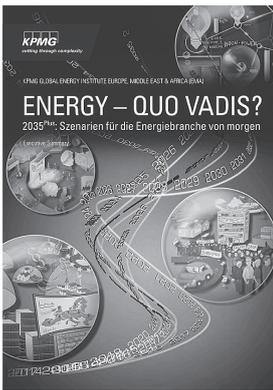


Cloud-Monitor 2015

Cloud-Computing hat sich zu einer zentralen Technologie der Dateninfrastruktur entwickelt: Im Jahr 2014 ist die Zahl der Nutzer weiter gestiegen – nahezu die Hälfte der deutschen Unternehmen hat mittlerweile eine Cloud im Einsatz. Dies zeigt die aktuelle, bereits zum vierten Mal erscheinende Studie von KPMG und dem Hightech-Verband BITKOM, die auf einer repräsentativen Befragung von 458 Unternehmen basiert. Sie untersucht, wie die verschiedenen Möglichkeiten im Bereich Cloud-Computing von der deutschen Wirtschaft genutzt werden. Im Fokus stehen Nutzungsverhalten, Erfahrungswerte sowie Vorteile und Herausforderungen rund um das Thema Cloud-Computing.

Laut der Analyse macht eine große Mehrheit der Unternehmen positive Erfahrungen mit der Cloud. Noch immer besteht eine klare Präferenz für private Cloud-Lösungen. Public Clouds sind wichtig für das B2C-Geschäft, spielen jedoch im B2B-Segment keine große Rolle. Als besondere Hürden für eine (intensivere) Cloud-Nutzung erweisen sich Sicherheitsbedenken und rechtliche Unklarheiten. Hinzu kommt eine weitverbreitete Sorge vor Compliance-Verstößen im Zusammenhang mit der Cloud-Nutzung. Sie scheint de facto allerdings eher unbegründet: Nur 8% der Unternehmen haben diesbezüglich tatsächlich Compliance-Vorfälle zu beklagen.

Kostenfreier Download unter http://www.kpmg.com/DE/de/Documents/cloudmonitor%202015_copyright%20_sec_neu.pdf



KPMG-Studie „Energy – Quo vadis?“

2035Plus: Szenarien für die Energiebranche von morgen

Neue Energieformen, komplexe Regularien, zunehmender Investitionsbedarf – der Energiesektor steht weltweit vor enormen Herausforderungen. Zugleich zeigt der Blick zurück, dass Zeiten des Umbruchs in der Regel auch Zeiten von Innovation sind. Gerade Krisen können aufgrund des erforderlichen Umdenkens zu neuen Ansätzen führen. Daher bietet die Situation auch historisch einmalige Chancen: Mit strategischer Kreativität eröffnen sich vielfältige Möglichkeiten, die gesamte Branche nachhaltig zu gestalten.

Niemand kann die eine, definitive Zukunft der Energiebranche vorhersagen. Daher erläutert die Studie gleich vier potenzielle Szenarien, wobei bei jeder der möglichen „Zukünfte“ ein anderer Aspekt im Vordergrund steht. Sie zielt darauf ab, Entscheidungsträgern der Energiebranche eine fundierte Hilfestellung zur nachhaltigen Nutzung der sich bietenden Möglichkeiten zu geben. Hierfür wurden in der Untersuchung eine Vielzahl pragmatischer Handreichungen zu Zukunftsmethoden, verschiedenen Szenarien, Wild Cards, Roadmaps, interessanten Innovationen, Visionen und aktuellen Trends zusammengestellt. Die enorme Bandbreite ermöglicht es, die Herausforderungen und Chancen der Zukunft intensiv zu analysieren.

Kostenfreier Download unter <http://www.kpmg.com/DE/de/Documents/150319-energy-quo-vadis.pdf>



Audit Committee Quarterly I/2015: Innovation

Innovation ist der Motor für nachhaltigen Unternehmenserfolg und sollte auch für den Aufsichtsrat einen wesentlichen Stellenwert einnehmen. Neben der Weiterentwicklung des Geschäftsmodells und seiner Leistungs- und Produktpalette geht es insbesondere um bahnbrechende Entwicklungen und Ideen. Der richtige Mix aus allem ist entscheidend und der Mut, neben einem strukturierten Innovationsprozess auch Raum für Querdenker zu lassen.

Dieses Thema sowie weitere spannende Aspekte des Schwerpunkts Innovation beleuchten renommierte Fachleute aus Praxis und Wissenschaft in der aktuellen Ausgabe des Quarterly.

Kostenfreier Download unter http://www.audit-committee-institute.de/docs/aci_quarterly_2015_1.pdf



Survival of the Smartest 2.0 – Sektorauswertung Energie

Die Studienreihe „Survival of the Smartest“ von KPMG untersucht die komplexen ökonomischen Herausforderungen, mit denen Unternehmen im 21. Jahrhundert konfrontiert sind. Nach der ersten Studie mit der Kernfrage „Welche Unternehmen überleben die digitale Revolution?“ beschäftigt sich die Neuauflage „Survival of the Smartest 2.0“ mit der Frage: „Verschlafen deutsche Unternehmen die digitale Revolution?“ Analysiert wird etwa, inwieweit deutsche Unternehmen die Herausforderungen erkannt haben und ob sie in der Lage sind – oder bereits sogar dabei sind –, die Veränderung in der erforderlichen Geschwindigkeit mitzugehen.

Insbesondere für Unternehmen des Energiesektors – der sich in einer umfassenden strukturellen Umbruchphase befindet – ergeben sich durch die digitale Transformation neue, vielversprechende Potenziale. Dabei wird der Zeitfaktor der Umsetzung entscheidend sein. Die aktuelle Publikation bündelt die Ergebnisse der Branchenauswertung für den Energiesektor und untersucht, wo dieser bei der digitalen Transformation steht. Der Fokus liegt dabei insbesondere auf den Themenfeldern Geschäftsmodell- und Geschäftsprozessänderungen, Kundenorientierung, Innovationsfähigkeit und neue Wettbewerbsdynamik. Zudem wird eventueller Handlungs- und Anpassungsbedarf aufgezeigt.

Kostenfreier Download unter <http://www.kpmg.com/DE/de/Documents/survival-of-the-smartest-2.0-energie-2015-kpmg.pdf>

KPMG-Veranstaltungen*

7. Norddeutscher Konzernsteuertag

(Kostenpflichtige Veranstaltung)

4. Mai 2015 in Hamburg

Ihre Ansprechpartnerin:

Sabine Kiefer

T +49 40 32015-5309

skiefer@kpmg.com

Transfer Pricing –

Aktuelle Brennpunkte 2015

5. Mai 2015 in München

5. Mai 2015 in Köln

7. Mai 2015 in Halle (Westfalen)

8. Mai 2015 in Karlsruhe

1. Juni 2015 in Dortmund

9. Juni 2015 in Koblenz

10. Juni 2015 in Düsseldorf

11. Juni 2015 in Kiel

16. Juni 2015 in Mannheim

18. Juni 2015 in Frankfurt am Main

22. Juni 2015 in Essen

2. Juli 2015 in Freiburg

7. Juli 2015 in Hamburg

7. Juli 2015 in Stuttgart

16. Juli 2015 in Ulm

3. September 2015 in Leipzig

Ihre Ansprechpartnerin:

Angela Heinrich

T +49 30 2068-1510

aheinrich@kpmg.com

Internationale Arbeitnehmermobilität –

Das neue Schreiben der Finanzverwaltung zur Lohnsteuer

(Kostenpflichtige Veranstaltung)

5. Mai 2015 in Mannheim

12. Mai 2015 in München

12. Mai 2015 in Stuttgart

13. Mai 2015 in Frankfurt am Main

19. Mai 2015 in Köln

19. Mai 2015 in Hamburg

21. Mai 2015 in Hannover

21. Mai 2015 in Düsseldorf

21. Mai 2015 in Bielefeld

27. Mai 2015 in Leipzig

29. Mai 2015 in Berlin

Ihre Ansprechpartnerin:

Angela Heinrich

T +49 30 2068-1510

aheinrich@kpmg.com

Compliance-Praxis für Versicherungen 2015

5. Mai 2015 in Hannover

21. Mai 2015 in München

Ihre Ansprechpartnerin:

Yvonne Ziemer-Popp

T +49 30 2068-2684

yziemerpopp@kpmg.com

Erfahrungsaustausch von Versicherungsunternehmen – Aktuelle Steuerthemen

5. Mai 2015 in Köln

7. Mai 2015 in München

16. Juni 2015 in Hannover

Ihre Ansprechpartnerin:

Angela Heinrich

T +49 30 2068-1510

aheinrich@kpmg.com

Innovative Produkte in der Lebensversicherung

6. Mai 2015 in Hannover

7. Mai 2015 in Stuttgart

12. Mai 2015 in Köln

Ihre Ansprechpartnerin:

Yvonne Ziemer-Popp

T +49 30 2068-2684

yziemerpopp@kpmg.com

Tax Accounting in der Praxis – Lösungswege nach IAS 12 für komplexe Fragestellungen

(Kostenpflichtige Veranstaltung)

7. Mai 2015 in Düsseldorf

10. Juni 2015 in München

16. Juni 2015 in Frankfurt am Main

16. Juni 2015 in Berlin

17. Juni 2015 in Hamburg

Ihre Ansprechpartnerin:

Angela Heinrich

T +49 30 2068-1510

aheinrich@kpmg.com

Real Estate Fund Conference 2015 – Step into a New World!

(Kostenpflichtige englischsprachige Veranstaltung)

7.–8. Mai 2015 in Frankfurt am Main

Ihre Ansprechpartnerin:

Annika Kunkel

T +49 69 9587-4389

akunkel@kpmg.com

Alternative Investments für Versicherungen und Pensionskassen

(Kostenpflichtige Veranstaltung)

18. Mai 2015 in Köln

Ihre Ansprechpartnerin:

Angela Heinrich

T +49 30 2068-1510

aheinrich@kpmg.com

Tax Management-Fachtagung

(Kostenpflichtige Veranstaltung)

20. Mai 2015 in Frankfurt am Main

Ihre Ansprechpartnerin:

Annika Kunkel

T +49 69 9587-4389

akunkel@kpmg.com

Networking Roundtable Law Firms

28. Mai 2015 in Düsseldorf

2. Juni 2015 in Frankfurt am Main

2. Juli 2015 in München

Ihre Ansprechpartnerin:

Yvonne Ziemer-Popp

T +49 30 2068-2684

yziemerpopp@kpmg.com

Deutsche Schifffahrt – der Aufbruch nach dem Umbruch

2. Juni 2015 in Bremen

4. Juni 2015 in Hamburg

Ihre Ansprechpartnerin:

Sabine Kiefer

T +49 40 32015-5309

skiefer@kpmg.com

Aktuelle Themen und Entwicklungen in der Immobilienwirtschaft

3. Juni 2015 in Hamburg

Ihre Ansprechpartnerin:

Sabine Kiefer

T +49 40 32015-5309

skiefer@kpmg.com

Weitere Seminare und Aktuelles zu den Veranstaltungen unter www.kpmg.de/seminare. Auch Anmeldungen sind dort online möglich – schnell und unkompliziert.

* Änderungen vorbehalten

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

Dr. Martin Lenz (V.i.S.d.P.)

Tersteegenstraße 19–31
40474 Düsseldorf
T +49 211 475-7385

Dr. Martin Ribbrock

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

Editorial

Andreas Patzner

THE SQUAIRE
Am Flughafen
60549 Frankfurt am Main
T +49 69 9587-2696

Anschriftenänderungen bitte
schriftlich an
de-kpmg-mitteilungen@kpmg.com
oder F +49 1802 11991-9931

Im Internet finden Sie die
KPMG-Mitteilungen unter
www.kpmg.de/newsletter

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.

© 2015 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG, das Logo und „cutting through complexity“ sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.