

KPMG-Mitteilungen

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

Juli 2016

Inhalt (Auszug)

Editorial	2
Steuerrecht	3
Ausfall privater Darlehensforderung ist kein Verlust im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen	3
Verfassungswidrigkeit der rückwirkenden Ablaufhemmung des § 32a Abs. 1 KStG	3
Zweifelsfragen zur Durchführungsfiktion des Gewinnabführungsvertrags nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 KStG	4
Verteilung des Gewerbesteuermessbetrags nach § 35 Abs. 2 EStG bei unterjährigem Gesellschafterwechsel	5
Ansatz des Meistgebots als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer	7
Namensnutzung im Konzern begründet keine Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG a. F.	8
Keine Steuerfreistellung des Familienheims bei Abriss und Neubau durch den Erben	10
Vorsteuerabzug im Billigkeitsverfahren	11
Teilweise private Nutzung eines Gebäudes durch Gesellschafter-Geschäftsführer	12
Zoll- und Außenwirtschaftsrecht	14
Veröffentlichung der Verordnung zur Umsetzung unionsrechtlicher Transparenzpflichten im Energie- und Stromsteuergesetz	14
Literaturtipps	15
KPMG-Veranstaltungen	16
Impressum	17

Editorial



Dr. Gabriele Rautenstrauch
International Tax Services,
München

Es wird ernst: Mit dem Anfang Juni vorgelegten Referentenentwurf zur Umsetzung des Country-by-Country-Reporting (CbCR) und weiterer Maßnahmen läutet die Bundesregierung die nationale Umsetzung der Anti-BEPS-Maßnahmen ein.

Schwerpunkt des Referentenentwurfs sind die Dokumentationspflichten von Unternehmen internationaler Konzerne, insbesondere im Hinblick auf die Verrechnungspreise. Erwirtschaftet ein solches Unternehmen einen Umsatz von mehr als 100 Millionen Euro, muss es einen Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der Gruppe sowie deren angewandter Systematik der Verrechnungspreisbestimmung erstellen (Master File). Darüber hinaus hat das Unternehmen ähnlich wie bisher eine unternehmensbezogene Dokumentation zu führen (Local File). Eine wesentliche Neuerung stellt die Einführung des CbCR für Konzerne mit konsolidierten Umsatzerlösen von mindestens 750 Millionen Euro dar. Eine inländische Konzernobergesellschaft oder eine beauftragte inländische Gesellschaft muss in diesem Rahmen der Finanzverwaltung einen länderbezogenen Bericht vorlegen. Dieser enthält im Prinzip alle wichtigen nach Ländern gegliederten Kennzahlen (insbesondere Umsätze, Mitarbeiter und Steuerzahlungen), um die wirtschaftliche Lage des Konzerns im jeweiligen Staat beurteilen zu können.

Vor allem innerhalb der EU soll das Besteuerungsverfahren über die nationalen Grenzen hinweg transparenter werden. Dies wollen die Regierungen durch den automatischen Austausch steuerlicher Vorbescheide (Tax Rulings) erreichen. Die weiteren Maßnahmen im Referentenentwurf stellen im Wesentlichen Nichtanwendungsvorschriften zu jüngeren Urteilen des BFH dar; sie beinhalten insbesondere Änderungen des Außensteuer- sowie des Gewerbesteuergesetzes.

Mit dem Referentenentwurf wird lediglich der BEPS-Action-Point 13 umgesetzt. Wesentliche andere Schwerpunkte wie zum Beispiel die Einführung einer europaweiten Hinzurechnungsbesteuerung, einer Zinsabzugsbeschränkung oder einer sogenannten Hybrid Mismatch-Regelung wurden jedoch am 21.6.2016 im Rahmen der „EU Anti-BEPS-Richtlinie“ durch die EU-Mitgliedstaaten vereinbart. Deren Implementierung in nationales Recht soll bis 2019 beziehungsweise bis spätestens 2024 bezüglich der Zinsabzugsbeschränkung erfolgen. Auch die im Referentenentwurf vorgeschlagenen Maßnahmen sind noch lange nicht Gesetz. Dennoch besteht schon jetzt Handlungsbedarf: Die Dokumentationspflichten sollen bereits für alle Wirtschaftsjahre gelten, die im Jahr 2016 beginnen. Daher sollten bereits erste Testläufe erfolgt sein, um insbesondere die Aussagekraft des länderspezifischen Reportings analysieren zu können.

KPMG unterstützt deutsche multinationale Unternehmen bei der Bewältigung globaler Geschäftsaktivitäten. Gern stehen wir mit fundierter steuerlicher Expertise bei Fragen zur Umsetzung des Country-by-Country-Reporting (CbCR) sowie der Anti-BEPS-Maßnahmen zur Seite.

■ Einkommensteuer

Ausfall privater Darlehensforderung ist kein Verlust im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen

Im Fall des Finanzgerichts Düsseldorf vom 11.3.2015 (DStRE 2016 S. 523; Revision beim BFH anhängig) gewährte der Kläger einem Dritten im Jahr 2010 ein verzinsliches Darlehen. Im Jahr 2012 wurde über das Vermögen des Darlehensnehmers das Insolvenzverfahren eröffnet. Der Kläger erklärte für 2012 den Ausfall der Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen. Dieser Verlust blieb bei der Festsetzung der Einkommensteuer unberücksichtigt und der hiergegen erhobene Einspruch wurde zurückgewiesen.

Nach Ansicht des Finanzgerichts Düsseldorf war der Ausfall der Darlehensforderung nicht als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu erfassen. Bereits vor Inkrafttreten des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008 galt der Grundsatz, dass ein Verlust des Darlehenskapitals nicht in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Einkunftsart des § 20 EStG steht. Das Finanzgericht geht davon aus, dass sich durch die Einführung des § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG daran nichts geändert hat.

Nach der genannten Vorschrift gehört zu den Einkünften aus Kapitalvermögen auch der Gewinn aus der Veräußerung von sonstigen Kapitalforderungen jeder Art im Sinne des Abs. 1 Nr. 7. Ein Forderungsausfall ist jedoch keine Veräußerung im Sinne des § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG (BMF vom 9.10.2012, BStBl I 2012 S. 953). Demgegenüber wird teilweise die Auffassung vertreten, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung einer Veräußerung nach § 20 Abs. 4 Satz 1 EStG gleichzustellen sei. Eine solche Auslegung steht jedoch im Widerspruch zum klaren und eindeutigen Wortlaut. Auch eine verfassungskonforme Auslegung im Wege der Analogie scheidet aus. ■

■ Einkommensteuer/Verfahren

Verfassungswidrigkeit der rückwirkenden Ablaufhemmung des § 32a Abs. 1 KStG

Das Finanzgericht Köln hat in seinem Beschluss vom 20.4.2016 (EFG 2016 S. 381) unter Aussetzung des Verfahrens dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob die rückwirkende Ablaufhemmung des § 32a Abs. 1 KStG in bestimmten Fällen verfassungswidrig ist. Im Streitfall hatte das Finanzamt am 2.4.2008 einen geänderten Körperschaftsteuerbescheid 1998 für die A-GmbH wegen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) erlassen, die im Rahmen einer steuerlichen Betriebsprüfung aufgedeckt worden war. Am 1.4.2008 änderte das Finanzamt die erstmals am 3.11.2000 ergangene Einkommensteuerfestsetzung der Kläger (Mehrheitsgesellschafter der A-GmbH) für das Jahr 1998 nach § 32a Abs. 1 KStG durch die Erfassung der entsprechenden vGA bei den Einkünften aus Kapitalvermögen. Die Kläger beantragten sinngemäß, den (im Rahmen des Klageverfahrens) geänderten Einkommensteuerbescheid 1998 vom 11.4.2014 ohne die Einnahmen aus Kapitalvermögen aufgrund der vGA zuzüglich anrechenbarer Körperschaftsteuer festzusetzen.

Nach § 32a Abs. 1 Satz 1 KStG kann ein Steuerbescheid gegenüber einem Gesellschafter einer Körperschaft unter bestimmten Bedingungen aufgehoben oder geändert werden. Voraussetzung ist, dass gegenüber einer Körperschaft ein Steuerbescheid hinsichtlich der Erfassung einer vGA erlassen, aufgehoben oder geändert wird. Nach § 32a Abs. 1 Satz 2 KStG endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf eines Jahres nach Unanfechtbarkeit des Steuerbescheids der Körperschaft. Dabei gilt die genannte Norm nach § 34 Abs. 13b Satz 1 KStG erstmals für nach dem 18.12.2006 erlassene, aufgehobene oder geänderte Körperschaftsteuerbescheide. Allerdings gilt dies nach Satz 2 der letztgenannten Norm selbst dann, wenn der aufzuhebende oder zu ändernde Steuerbescheid vor dem 18.12.2006 erlassen worden ist. Nach Überzeugung des Finanzgerichts ist § 32a Abs. 1 Satz 2 KStG (in der Fassung des JStG 2007) in Verbindung mit § 34 Abs. 13c KStG teilweise verfassungswidrig. Denn die rückwirkend eintretende Ablaufhemmung der Festsetzungsverjährung nach § 32a Abs. 1 Satz 2 KStG ermöglicht auch die Änderung einer Einkommensteuerfestsetzung, die bei dem Inkraft-

treten des § 32a KStG am 19.12.2006 bereits festsetzungsverjährt war.

Im Streitfall war die Festsetzungsfrist für die Einkommensteuer 1998 zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des § 32a KStG am 19.12.2006 bereits abgelaufen. Durch die genannte Korrekturvorschrift könnte demnach gegenüber dem Gesellschafter, dem die vGA zuzurechnen ist, dennoch eine geänderte Einkommensteuerfestsetzung erfolgen. Damit hätte nach Ansicht des Finanzgerichts die Klage Erfolg, wenn die genannten gesetzlichen Regelungen aufgrund der damit verbundenen echten Rückwirkung mangels besonderer Rechtfertigungsgründe als verfassungswidrig zu qualifizieren sind.

Das Finanzgericht sieht in der Änderung einer Einkommensteuerfestsetzung, die bei dem Inkrafttreten des § 32a KStG am 19.12.2006 bereits festsetzungsverjährt ist, eine echte Rückwirkung. Die Änderungsbefugnis des § 32a KStG greift in diesem Fall nachträglich in einen abgeschlossenen Sachverhalt ändernd ein, weil ihre Rechtsfolge mit belastender Wirkung schon vor dem Zeitpunkt ihrer Verkündung für den bereits abgeschlossenen Tatbestand einer erloschenen Einkommensteuerschuld gelten soll. Besondere Rechtfertigungsgründe für eine ausnahmsweise zulässige echte Rückwirkung seien im vorliegenden Fall nicht erkennbar. Der Vertrauensschutz des Steuerpflichtigen hat mangels besonderer Rechtfertigungsgründe Vorrang vor dem Änderungsinteresse des Gesetzgebers.

Die rückwirkende Einführung der Änderungsbefugnis des § 32a Abs. 1 KStG für festsetzungsverjäherte Einkommensteuerfestsetzungen sei insbesondere nicht durch überragende Gründe des Gemeinwohls geboten. Anlass für die Einführung dieser Regelung über die materielle Korrespondenz der Besteuerung einer vGA bei der Gesellschaft und ihrem Gesellschafter war nach dem Gesetzentwurf, dass eine korrespondierende Änderung der Einkünfte verbunden mit der Anwendung des Halbeinkünfteverfahrens auf der Grundlage der bislang bestehenden verfahrensrechtlichen Änderungsbefugnisse vielfach nicht mehr möglich ist. Das Ziel einer besseren Verwirklichung der Steuergerechtigkeit ist indessen kein spezifischer Grund des Gemeinwohls, der die rückwirkende Erhöhung einer bereits erloschenen Einkommensteuerschuld legitimieren würde. Das schutzwürdige Vertrauen in den Fortbestand der für den Zeitpunkt des Eintritts der Festsetzungsverjähmung einer Einkommensteuerfestsetzung geltenden Rechtslage konnte unter diesen Umständen erst mit dem Inkrafttreten der Neuregelung am 19.12.2006 entfallen. ■

■ Körperschaftsteuer

Zweifelsfragen zur Durchführungsfiktion des Gewinnabführungsvertrags nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 KStG

Die Kurzinformation des Finanzministeriums Schleswig-Holstein vom 22.2.2016 (DStR 2016 S. 965) erörtert die Auffassung der Finanzverwaltung zu bestimmten Anwendungsfragen im Hinblick auf die Durchführungsfiktion nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 4 KStG. Nach dieser Norm gilt der Gewinnabführungsvertrag (GAV) unter den drei kumulativ zu erfüllenden Voraussetzungen auch dann als durchgeführt, wenn der abgeführte Gewinn oder ausgeglichene Verlust auf einem Jahresabschluss mit fehlerhaften Bilanzansätzen beruht.

1. Fehlerhafter Bilanzansatz

Ein fehlerhafter Bilanzansatz ist zunächst jegliche Art von Fehler. Dies gilt unabhängig davon, ob der Fehler gegen die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) verstößt oder nicht. Weist die Handelsbilanz der Organgesellschaft nicht das objektiv zutreffende Ergebnis aus, liegt ein Fehler vor (objektiver Fehlerbegriff). Davon zu unterscheiden ist die Anwendung der Durchführungsfiktion. Unter den in Punkt 2 genannten Voraussetzungen gilt der GAV trotz eines Fehlers als durchgeführt. Eine der Voraussetzungen ist die unter Satz 4 Buchst. c geregelte Korrekturpflicht. Die Korrektur hat dann in der Mehrzahl der Fälle in laufender Rechnung zu erfolgen (Punkt 3).

2. Anknüpfung an den subjektiven Fehlerbegriff

Nach dem eindeutigen Wortlaut von Satz 4 Buchst. b ist für die Anwendung der sogenannten Durchführungsfiktion der subjektive Fehlerbegriff zugrunde zu legen. Maßgebend für die Beurteilung ist ein wirksam festgestellter handelsrechtlicher Jahresabschluss (Satz 4 Buchst. a), dessen Fehlerhaftigkeit bei der Erstellung des Jahresabschlusses unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkannt werden müssen (Satz 4 Buchst. b).

3. Korrekturpflicht

Die zeitnahe Korrektur der fehlerhaften Bilanzansätze in der Handelsbilanz kann und wird grundsätzlich in laufender Rechnung erfolgen. Denkbar sind auch Fälle, in denen zwischen der Finanzverwaltung und dem Steuerpflichtigen streitig ist, ob eine Fehlerkorrektur erfolgen muss. So kann etwa der Jahresabschlussprüfer die Ansicht der Finanzverwaltung als falsch qualifizieren, sodass er eine Korrektur nicht befürworten möchte. Allerdings ist in diesen Fällen die Bestätigung des Abschlussprüfers, dass keine handelsbilanzielle Korrektur des

Fehlers erforderlich ist, nicht automatisch ausreichend. Als Anhaltspunkt für eine Pflicht zur Korrektur in laufender Rechnung beziehungsweise die Pflicht zu Rückwärtsberichtigungen der Handelsbilanz (Satz 4 Buchst. c) können die Kriterien der IDW RS HFA 6 herangezogen werden. **I**

I Gewerbesteuer

Verteilung des Gewerbesteuermessbetrags nach § 35 Abs. 2 EStG bei unterjährigem Gesellschafterwechsel

Im Fall des BFH-Urteils vom 14.1.2016 (DStR 2016 S. 1094) war die X-GmbH & Co. KG (Klägerin) mit einem 40 %igen Gewinnanteil Kommanditistin der R-GmbH & Co. KG (R-KG). Über das Vermögen der Klägerin wurde im Jahr 2013 das Insolvenzverfahren eröffnet.

Im Streitjahr 2004 veräußerten zahlreiche Kommanditisten (auch die Klägerin) ihre Kommanditanteile an die B-GmbH mit Wirkung zum 5.1.2004. Dabei wurde im Kaufvertrag vereinbart, dass die durch die Veräußerung ausgelöste Gewerbesteuer vom verursachenden Verkäufer zu tragen ist. Im Jahr 2004 wurde die R-KG als übertragende Gesellschaft rückwirkend zum 31.5.2004 auf die H-GmbH verschmolzen. Im geänderten Bescheid für 2004 über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen wurden die Anteile am festgestellten Gewerbesteuermessbetrag sowohl auf die zum 5.1.2004 ausgeschiedenen Gesellschafter als auch auf den nicht ausgeschiedenen Kommanditisten nur zeitanteilig (1.1. bis 4.1.2004) in Höhe von 4/152 verteilt. Der übrige Anteil von 148/152 (5.1. bis 31.5.2004) entfiel auf die B-GmbH und den nicht ausgeschiedenen Kommanditisten.

Die Klägerin begehrte hingegen ausschließlich im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung einen Anteil am Gewerbesteuermessbetrag 2004 in Höhe von 40 %. Einspruch und erstinstanzliche Klage blieben erfolglos.

Nach Auffassung des BFH ist das Finanzgericht zu Recht davon ausgegangen, dass das Klageverfahren durch die Insolvenz der Klägerin nicht unterbrochen worden ist, da die Streitfrage nicht die Insolvenzmasse betrifft. Der nach § 35 Abs. 2 EStG festgestellte Anteil der Klägerin als Obergesellschaft am Gewerbesteuermessbetrag der Untergesellschaft fließt in die Feststellung des Gewerbesteuermessbetrags der Klägerin ein. Dies hat insoweit nur Bedeutung für die Anrechnung von Gewerbesteuer auf die tarifliche Einkommensteuer der an der Klägerin beteiligten Mitunternehmer (kein Vermögens-

bereich der Personengesellschaft). Ferner hatte das Finanzgericht zutreffend ausgeführt, dass ein unterjähriger partieller Gesellschafterwechsel nicht zur Einstellung des Unternehmens nach § 2 Abs. 5 GewStG führt. Mithin konnten im Streitjahr keine abgekürzten Erhebungszeiträume (§ 14 Satz 3 GewStG) für die Zeit vor und nach dem Gesellschafterwechsel in Betracht kommen.

Das Finanzgericht entschied zutreffend, dass sich der Anteil eines Mitunternehmers am Gewerbesteuermessbetrag nach seinem Anteil am Gewinn der Mitunternehmerschaft nach Maßgabe des allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssels richtet (§ 35 Abs. 2 Satz 2 EStG). Der im Hinblick auf den Verteilungsmaßstab eindeutige Wortlaut der Norm deckt sich mit der historischen Gesetzesauslegung und folgt verfassungsrechtlich unbedenklich einem typisierenden gesetzgeberischen Konzept. Die durch den Gesetzgeber getroffene Wahl für einen einfach zu handhabenden Aufteilungsschlüssel erscheint sachgerecht. Denn Mehr- und Minderbeträge bei der Einkommensteuer, die durch Anrechnungsbüchlein als Folge der gewählten Anrechnungstechnik entstehen, können auf verschiedene Weise weitgehend ausgeglichen werden. Hierfür kommen sowohl gesellschaftsrechtliche Vereinbarungen zwischen den Mitunternehmern als auch Vereinbarungen außerhalb eines Gesellschaftsvertrags in Betracht.

Die genannten Grundsätze gelten ebenfalls für Veräußerungsgewinne, die bei unterjährigem Ausscheiden von Gesellschaftern einer Personengesellschaft erzielt werden und nach § 7 Satz 2 GewStG zum Gewerbeertrag gehören. Dabei ist allerdings zu beachten, dass die Gewerbesteuer nach § 18 GewStG erst mit Ablauf des Erhebungszeitraums entsteht, für den die Festsetzung vorgenommen wird. Insoweit trifft der Aufwand nur die zu diesem Zeitpunkt an der Personengesellschaft beteiligten Mitunternehmer auf der Grundlage des gesellschaftsvertraglichen Gewinnverteilungsbeschlusses, nicht aber die im Laufe des Erhebungszeitraums ausgeschiedenen Gesellschafter. Deshalb ist es nach dem Regelungskonzept des § 35 EStG ausgeschlossen, im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung nach § 35 Abs. 2 Satz 1 EStG auch im Laufe des betreffenden Erhebungszeitraums aus der Personengesellschaft ausgeschiedenen Mitunternehmern einen Anteil am Gewerbesteuermessbetrag zuzuweisen.

Nach den dargestellten Grundsätzen hätte der im Streitfall offenkundig nicht im Zuge des Gesellschafterwechsels geänderte allgemeine Gewinnverteilungsschlüssel nur zum Ende des Erhebungs-

zeitraums zugrunde gelegt werden dürfen. Dies hätte zur Folge gehabt, dass Anteile am Gewerbesteuerermessbetrag nur für die zu diesem Zeitpunkt beteiligten Mitunternehmer, nicht aber für unterjährig ausgeschiedene Gesellschafter festzustellen wären. Allerdings führte dies im Streitfall hinsichtlich der im Laufe des Jahres ausgeschiedenen Kommanditisten der R-KG zu einer unzulässigen Verböserung, soweit die Verteilung des Gewerbesteuerermessbetrags nach der Beteiligungsquote nur bezogen auf die am Ende des Erhebungszeitraums beteiligten Kommanditisten vorzunehmen wäre. Mithin war der vom Finanzamt festgestellte Aufteilungsmaßstab mit Blick auf ein Verböserungsverbot nicht zu beanstanden. ■

Negative Hinzurechnung der Verlustübernahme eines stillen Gesellschafters

Im Fall des BFH-Urteils vom 28.1.2016 (DStR 2016 S. 1158) stritten die Beteiligten über die Nichtberücksichtigung sogenannter negativer Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 GewStG 2002 n. F. in Bezug auf Verlustanteile eines typisch stillen Gesellschafters. Die Klägerin erklärte für 2008 (Streitjahr) einen Verlust aus Gewerbebetrieb von 466 Euro. Außerdem ermittelte sie Finanzierungskosten nach § 8 Nr. 1 GewStG von ./. 3.217 Euro. Dieser negative Hinzurechnungsbetrag ergab sich aus einer Saldierung von Schuldzinsen (+ 1.589 Euro), Mietzinsen (+ 1.716 Euro = 13/20 von + 2.640 Euro) und dem Verlustanteil des typisch stillen Gesellschafters (./. 6.522 Euro). Die Klägerin machte einen Betrag von ./. 804 Euro (ein Viertel von ./. 3.217 Euro) als negative Hinzurechnungen geltend. Das Finanzamt ermittelte zwar bezüglich der Finanzierungskosten einen Saldo von ./. 3.217 Euro, berücksichtigte hingegen nur 0 Euro. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren ging das Finanzgericht davon aus, dass negative Hinzurechnungen von ./. 804 Euro gewerbesteuerrechtlich zu erfassen sind.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass im Fall der Verlustbeteiligung eines stillen Gesellschafters auch negative Hinzurechnungsbeträge bei der Ermittlung des Gewerbeertrags anzusetzen sind. Dabei ist nicht Voraussetzung, dass – mit Blick auf den Freibetrag von 100.000 Euro (§ 8 Nr. 1 GewStG) – eine Betragsgrenze von ./. 100.000 Euro überschritten wird. Auch geringfügige negative Hinzurechnungsbeträge von ./. 1 Euro bis ./. 100.000 Euro sind somit berücksichtigungsfähig.

Erzielt der Inhaber des Handelsgewerbes einen Verlust und hat sich der stille Gesellschafter im Gesellschaftsvertrag zur anteiligen Verlusttragung verpflichtet, dann ist dieser Verlustanteil in Form eines Betrags mit negativem Vorzeichen bei der

Hinzurechnung zu erfassen. Dabei kann es vorkommen, dass ein ertragsteuerlich ausgewiesener Verlust aus Gewerbebetrieb in Höhe der vom stillen Gesellschafter getragenen Verluste für gewerbesteuerrechtliche Zwecke zu erhöhen ist. Eine solche negative Hinzurechnung ist auch dann geboten, wenn die in § 8 Nr. 1 GewStG in einer Zwischenrechnung auszuwerfende Summe der einzelnen Hinzurechnungsbeträge insgesamt negativ ist.

Nach den genannten Grundsätzen war im Streitfall eine negative Hinzurechnung von ./. 804 Euro zu berücksichtigen. Die Grenze von 100.000 Euro ist in einem solchen Fall nicht spiegelbildlich anzuwenden. Denn bei der 100.000-Euro-Grenze handelt es sich um einen Freibetrag, der zur Entlastung kleiner und mittlerer Unternehmen dienen soll. Dieser Entlastungseffekt würde in sein Gegenteil verkehrt, wenn diese Grenze spiegelbildlich zulasten des Steuerpflichtigen angewendet würde. ■

Kein Billigkeitserlass wegen der Folgen der Mindestbesteuerung

Nach § 10a GewStG ist ein Gewerbeverlust in folgenden Jahren – soweit er nicht schon in Vorjahren berücksichtigt wurde – im aktuellen Erhebungszeitraum bei der Ermittlung des Gewerbeertrags bis zu einer Million Euro vollständig zu berücksichtigen. Der diese Grenze übersteigende Betrag ist hingegen nur eingeschränkt, nämlich bis zu 60 % um nicht berücksichtigte Fehlbeträge der vorangegangenen Erhebungszeiträume, zu kürzen. Zweck der Bestimmung ist eine „Verstetigung“ der Einnahmen durch die daraus resultierende sogenannte Mindestbesteuerung. In der Regel führt die Vorschrift – da eine Verlustanrechnung zeitlich nicht begrenzt ist – nur zu einer zeitlichen Streckung des Verlustausgleichs. In besonderen Fällen kann es jedoch auch zu einem endgültigen Verfall eines nicht genutzten Verlustvortrags kommen. Eine solche Definitivbelastung droht zum Beispiel in Fällen der Beendigung des Unternehmens durch Insolvenz oder Liquidation sowie bei Veränderung der Unternehmer- oder Unternehmensidentität. Dies betrifft typischerweise Start-up-Unternehmen mit Anlaufverlusten sowie zeitlich begrenzt bestehende Projektgesellschaften und Unternehmen mit stark schwankendem Einkommen.

Im Fall des Urteils des BVerwG vom 19.2.2015 (DStR 2016 S. 1022) war die Klägerin als Leasing-Projektgesellschaft zur Finanzierung eines einzigen Projekts (Müllverbrennungsanlage) im Jahr 1997 gegründet worden. Nach abschreibungsbedingten Anlaufverlusten erzielte die Gesellschaft durch das planmäßige Ausscheiden des stillen Gesellschafters im Jahr 2008 einen Gewinn aus Gewerbebetrieb. Der Gewerbesteuerermessbetrag wurde unter Be-

rücksichtigung der 2004 eingeführten sogenannten Mindestbesteuerung (§ 10a GewStG) auf rund 1,9 Millionen Euro und die Gewerbesteuer auf rund 4,7 Millionen Euro festgesetzt. Ohne die Mindestbesteuerung – das heißt bei unbeschränkter Nutzung des Verlustvortrags – hätte die Gewerbesteuer nur rund 2,5 Millionen Euro betragen. Die Klägerin legte gegen den festgesetzten Gewerbesteuermessbetrag Einspruch ein; das Einspruchsverfahren ist noch anhängig. Zugleich verfolgte sie ihr Begehren in dem eigenständigen Verfahren des Billigkeitsantrags gemäß § 163 AO weiter. Das BVerwG lehnte den Antrag ab.

Nach § 163 AO können Steuern niedriger festgesetzt werden, wenn deren Erhebung nach Lage des Einzelfalls unbillig wäre. Persönliche Unbilligkeitsgründe waren im Streitfall nicht gegeben. Aus sachlichen Gründen ist eine Steuerfestsetzung dann unbillig, wenn sie zwar dem Gesetzeswortlaut entspricht, aber den Wertungen des Gesetzes zuwiderläuft. Das setzt voraus, dass der Gesetzgeber die Grundlagen für die Steuerfestsetzung anders als geschehen geregelt hätte, wenn er die Regelungsbedürftigkeit der Frage erkannt hätte. Härten, die der Gesetzgeber bei der Regelung des gesetzlichen Tatbestands bedacht und in Kauf genommen hatte, rechtfertigen dagegen im Grundsatz keine Billigkeitsmaßnahme. Denn diese soll nur einem ungewollten Überhang des gesetzlichen Tatbestands abhelfen.

Danach schied im Streitfall ein Billigkeitserlass aus. Billigkeitsmaßnahmen dürfen nicht die einem gesetzlichen Steuertatbestand innewohnende Wertung des Gesetzgebers generell durchbrechen. Der Eintritt von Definitivverlusten war zwar nach der Gesetzesbegründung nicht das Gesetzgebungsziel. Jedoch ist für die Auslegung von Gesetzen nicht die subjektive Vorstellung der am Gesetzgebungsverfahren Beteiligten, sondern der in der Norm zum Ausdruck kommende objektivierte Wille des Gesetzgebers maßgebend. Dieser ergibt sich aus dem Wortlaut und Sinnzusammenhang der Vorschrift.

Die festgesetzte Steuer entsprach nicht nur dem Wortlaut des Gesetzes, sondern auch dessen Wertungen. Der Gesetzgeber hatte den Eintritt von Definitivbelastungen bewusst in Kauf genommen, wie sich aus dem Gesetzgebungsverfahren ergibt. Dort wurde die Frage der Definitivbelastung mehrfach behandelt. Verfassungsrechtliche Gründe für eine Billigkeitsmaßnahme sind nicht ersichtlich. Auch eine Übergangsregelung erscheint aus verfassungsrechtlichen Gründen nicht geboten. ■

■ Grunderwerbsteuer

Ansatz des Meistgebots als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer

In dem dem BFH-Urteil vom 2.3.2016 (DStR 2016 S. 1108) zugrunde liegenden Sachverhalt erwarb die Klägerin in den Jahren 2011 und 2012 als Meistbietende bei Zwangsversteigerungen durch Zuschlagsbeschlüsse mehrere Eigentumswohnungen. Das Finanzamt setzte ausgehend von dem jeweiligen Meistgebot als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer gegen die Klägerin mit entsprechenden Bescheiden fest. In ihren Einsprüchen begehrte die Klägerin eine Minderung der jeweiligen Bemessungsgrundlagen um die angesparten Instandhaltungsrückstellungen, die anteilig auf die jeweiligen Eigentumswohnungen entfallen. Einsprüche und erstinstanzliche Klage blieben erfolglos.

Nach Auffassung des BFH hat das Finanzgericht zu Recht entschieden, dass beim Erwerb einer Eigentumswohnung im Wege der Zwangsversteigerung das Meistgebot als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer anzusetzen ist. Dieses ist nicht um die anteilige Instandhaltungsrückstellung zu mindern.

Der Grunderwerbsteuer unterliegt nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG das Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren für ein inländisches Grundstück. Die Steuer bemisst sich nach dem Wert der Gegenleistung (§ 8 Abs. 1 GrEStG). Bei einem Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren gilt nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG als Gegenleistung das Meistgebot einschließlich der nach den Versteigerungsbedingungen bestehenden bleibenden Rechte. Dabei sind die in § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG verwendeten Begriffe aus dem Recht der Zwangsversteigerung vorgegeben und in diesem Sinne auszulegen.

Die Norm des § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG legt die Gegenleistung beim Meistgebot im Zwangsversteigerungsverfahren typisierend fest. Gegenstand der Versteigerung einer Eigentumswohnung ist das Sondereigentum an einer Wohnung in Verbindung mit dem Miteigentumsanteil an dem gemeinschaftlichen Eigentum, zu dem es gehört (§ 1 Abs. 2 WEG). Die anteilige Instandhaltungsrückstellung ist Teil des Verwaltungsvermögens der Wohnungseigentümergeinschaft (§ 10 Abs. 7 WEG) und damit nicht Vermögen des von der Zwangsversteigerung betroffenen Wohnungseigentümers. Vielmehr besteht mit der Wohnungseigentümergeinschaft ein anderes Rechtssubjekt. Diese Gemeinschaft ist ein vom jeweiligen Mitgliederbestand unabhängiger teilrechtsfähiger und parteifähiger Verband. Anders als das Zubehör eines Grundstücks geht

die (anteilige) Instandhaltungsrückstellung beim Eigentumserwerb durch Zuschlag nicht kraft Gesetzes auf den Ersteher über. Die Wohnungseigentümer haben keinen Anteil am Verwaltungsvermögen, über den sie verfügen oder in den ihre Gläubiger vollstrecken können.

Auch der mit dem Zuschlag im Versteigerungsverfahren verbundene gesetzliche Übergang der Mitgliedschaft in der Wohnungseigentümergeinschaft auf den Ersteher rechtfertigt es nicht, die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer um die anteilig auf die Eigentumswohnung entfallende Instandhaltungsrückstellung herabzusetzen. Vielmehr begründet die Mitgliedschaft in der Wohnungseigentümergeinschaft kraft Gesetzes eine schuldrechtliche Sonderrechtsbeziehung. Daraus ergeben sich eine Vielzahl an Rechten und Pflichten, die untrennbar mit dem Sondereigentum an der Wohnung und dem Miteigentumsanteil am gemeinschaftlichen Eigentum verbunden sind. |

■ Außensteuerrecht

Namensnutzung im Konzern begründet keine Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG a. F.

Im Fall des BFH-Urteils vom 21.1.2016 (DStR 2016 S. 1155) war der einkommenserhöhende Ansatz eines Korrekturbetrags nach § 1 Abs. 1 AStG a. F. (in der Fassung des Steuervergünstigungsabbaugesetzes vom 16.5.2003) streitig. Der Kläger erzielte insbesondere gewerbliche Einkünfte im Rahmen einer Betriebsaufspaltung aus der Verpachtung von Betriebsvermögen (im Bereich der B-Technik) an die B.K. GmbH. Darüber hinaus war der Kläger an verschiedenen der in diesem Sektor tätigen Unternehmen beteiligt – wie etwa zu 51 % an der in Polen ansässigen B.T. Sp.z. o.o. In § 2 Nr. 2 des Gesellschaftsvertrags (GV) der B.T. heißt es: „Die Gesellschaft kann eine Abkürzung des Firmennamens B.T. Sp.z. o.o. und ein sie auszeichnendes grafisches Zeichen gebrauchen.“ Ferner bestimmt § 8 GV, dass die Patent- und Lizenzrechte sowie technisches Know-how auf dem Gebiet der Republik Polen im Eigentum des ursprünglichen Patent- und Lizenzgebers bleiben. Die B.T. verwendete das dem Kläger als Inhaber gehörende (grafisch gestaltete) Markenzeichen B im Internetauftritt, auf Geschäftspapieren und auf Fahrzeugen ohne Zahlung eines Entgelts. Der Kläger hatte das Markenzeichen „B“ beim Deutschen Patent- und Markenamt als geschütztes Markenzeichen eintragen lassen.

In den Streitjahren 2004 bis 2006 erfasste der Kläger die Beteiligung an der B.T. nicht als Betriebsvermögen und erklärte hieraus keine Dividenden-

erträge. Das Finanzamt ging jedoch wegen der Überlassung des Markenrechts an die B.T. von einer Betriebsaufspaltung aus und qualifizierte diese Beteiligung als notwendiges Betriebsvermögen des Klägers. Aufgrund der unentgeltlichen Überlassung des Markenrechts sei in den Streitjahren eine Gewinnkorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG a. F. anzusetzen. Einspruch und erstinstanzliche Klage blieben erfolglos.

Nach Auffassung des BFH verletzt der einkommenserhöhende Ansatz eines „fremdüblichen Entgelts für die Überlassung des Markenrechts“ nach Maßgabe von § 1 Abs. 1 AStG a. F. Bundesrecht. Der BFH erkennt in § 2 Nr. 2 GV keine Grundlage für die Überlassung der dem Kläger als Recht eingeräumten und auch in Polen geschützten Marke. Dann mangelt es aber an der für eine Betriebsaufspaltung mit der B.T. erforderlichen sachlichen Verflechtung. Außerdem fehlte es – entgegen der Ansicht des Finanzgerichts – an einer Geschäftsbeziehung zwischen dem Kläger und der B.T. im Sinne des § 1 Abs. 1, 4 AStG a. F. Zwar konnte man aus der für die Streitjahre festgestellten Nutzung des Firmenlogos „B“ durch die B.T. darauf schließen, dass die Nutzung des „grafischen Zeichens“ in Verbindung mit dem abgekürzten Firmennamensatzungskonform war. Allerdings war die B.T. in der konkreten Gestaltung frei, sodass keine Bindung an das konkrete Firmenlogo ersichtlich war. Diese Auslegung entspricht auch der Regelung in § 8 GV über die Patent- und Lizenzrechte auf dem Gebiet der Republik Polen.

Nach den vom BFH bereits entwickelten Grundsätzen zur Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters im Zusammenhang mit der Nutzung des Konzernnamens lag im Streitfall lediglich eine Überlassung des Firmennamens durch einen Gesellschafter an die Gesellschaft als Gegenstand der gesellschaftsvertraglichen Vereinbarung vor. Für eine solche Erlaubnis sind aber in der Regel Lizenzentgelte steuerlich nicht verrechenbar. Dies wäre anders gewesen, wenn ein Warenzeichen-Lizenzvertrag vorgelegen hätte, der ein Recht zur Nutzung des Konzernnamens und des Firmenlogos als Warenzeichen für die im Gebiet angebotenen Produkte einräumt. Erst dann wäre ein untrennbarer Zusammenhang zwischen Namensrecht und produktbezogenem Markenrecht hergestellt worden, sodass in der Überlassung des Markenrechts ein eigenständiger Wert festzustellen gewesen wäre. Hierfür würde der ordentliche und gewissenhafte Geschäftsleiter ein fremdübliches Entgelt fordern. Diesbezüglich bestanden jedoch im Streitfall keine hinreichenden Anhaltspunkte.

Für das Streitjahr 2006 kam der BFH deshalb zum Ergebnis, dass ein einkommenserhöhender Ansatz nach § 1 Abs. 1 AStG a.F. unterbleibt. Für die übrigen Streitjahre waren noch weitere tatsächliche Feststellungen zu treffen, sodass der BFH zu den Streitjahren 2004 und 2005 die Sache an das Finanzgericht zurückverwies. **I**

I Erbschaftsteuer/Unionsrecht

Verpflichtung eines Kreditinstituts zur erbschaftsteuerlichen Anzeige im Ausland verwahrter Vermögensgegenstände

Nach § 33 ErbStG besteht eine Pflicht des Vermögensverwahrers, dem für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen Finanzamt die in Verwahrung oder Verwaltung befindlichen Vermögensgegenstände des Erblassers anzuzeigen. Das Finanzamt Kempten hatte mit dem Schreiben vom 25.9.2008 die Sparkasse Allgäu zur Erstattung einer solchen Anzeige aufgefordert. Die Aufforderung betraf die Zeit ab 1.1.2001 hinsichtlich Kunden ihrer Zweigstelle in Österreich, die zum Zeitpunkt ihres Todes in Deutschland Steuerinländer waren. Die Sparkasse legte hiergegen Rechtsmittel ein mit der Begründung, hinsichtlich ihrer Zweigstelle unterliege sie nach § 38 des österreichischen Bankwesengesetzes (BWG) dem Bankgeheimnis, das – strafbewehrt – die Offenbarung von Kundendaten an Dritte untersage.

Im Revisionsverfahren hatte der BFH den EuGH um Vorabentscheidung ersucht, ob § 33 ErbStG die Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV, vormals Art. 43 EG) beschränke, obwohl die Anzeigepflichtung für alle deutschen Kreditinstitute gleichermaßen gilt. Aufgrund dieser Regelung könnten deutsche Kreditinstitute davon abgehalten werden, in Österreich über eine Zweigstelle geschäftlich tätig zu werden. Denn österreichische Kreditinstitute einschließlich der österreichischen Tochtergesellschaften deutscher Banken unterlägen dieser Anzeigepflicht nicht.

Der EuGH entschied durch das Urteil vom 14.4.2016 (DStR 2016 S. 911), dass eine Verletzung der Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV) nicht gegeben war. Art. 49 AEUV steht einer Regelung eines Mitgliedstaats nicht entgegen, nach der Kreditinstitute in diesem Mitgliedstaat den nationalen Behörden auch Vermögensgegenstände, die bei ihren unselbstständigen Zweigstellen in einem anderen Mitgliedstaat verwahrt oder verwaltet werden, im Fall des Ablebens des Eigentümers, der im erstgenannten Mitgliedstaat Steuerinländer war, anzeigen müssen. Unbeachtlich sei insoweit, dass im anderen Mitgliedstaat keine vergleichbare Anzeigepflicht besteht

und Kreditinstitute dort einem strafbewehrten Bankgeheimnis unterliegen.

In dem für die Klage maßgeblichen Zeitraum bestanden keine Harmonisierungsmaßnahmen auf dem Gebiet des Informationsaustauschs zu Steuerkontrollzwecken wie die erst später in Kraft gesetzte Richtlinie 2011/16 und das ab 1.1.2011 geltende Abkommen zwischen Österreich und Deutschland. In Ermangelung entsprechender Harmonisierungsmaßnahmen stand es den Mitgliedstaaten in der für das Ausgangsverfahren maßgeblichen Zeit frei, den inländischen Kreditinstituten hinsichtlich ihrer im Ausland tätigen Zweigniederlassungen Verpflichtungen aufzuerlegen, die die Wirksamkeit steuerlicher Kontrollen sicherstellen sollten.

Der Umstand, dass das österreichische Steuerrecht eine dem § 33 ErbStG vergleichbare Anzeigepflicht im maßgeblichen Zeitpunkt nicht kennt, kann nicht dazu führen, dass Deutschland eine solche Pflicht nicht normieren darf. Die Niederlassungsfreiheit kann nicht dahin gehend verstanden werden, dass ein Mitgliedstaat verpflichtet wäre, seine Steuervorschriften und im Besonderen steuerliche Anzeigepflichten auf die Steuervorschriften des anderen Mitgliedstaats abzustimmen. Das Unionsrecht gebietet nicht, in allen Situationen zu gewährleisten, dass jede Diskrepanz aus den jeweiligen nationalen Regelungen des anderen Mitgliedstaats beseitigt wird. Das Bankgeheimnis nach § 38 des österreichischen BWG bewirkte daher keine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit.

Der EuGH wies darauf hin, dass die Niederlassungsfreiheit nach Art. 49 AEUV dem Wortlaut nach zwar primär die Inländer-Gleichbehandlung im Aufnahmemitgliedstaat sicherstellen soll. Gleichzeitig ist jedoch auch dem Herkunftsstaat untersagt, die Niederlassung eines seiner Staatsangehörigen oder einer nach seinem Recht gegründeten Gesellschaft in dem anderen Mitgliedstaat zu behindern. Die Anzeigepflicht des § 33 ErbStG trifft in gleicher Weise alle, die sich geschäftsmäßig mit der Verwahrung oder Verwaltung fremden Vermögens befassen. Sie beinhaltet gerade keine Unterscheidung nach dem Ort, wo das fremde Vermögen verwahrt oder verwaltet wird. Somit werden inländische Kreditinstitute mit Zweigstellen in einem anderen Mitgliedstaat nicht diskriminiert. Dementsprechend bestehen keine unionsrechtlichen Bedenken gegenüber der Aufforderung des Finanzamts an die Sparkasse Allgäu zur Anzeige der in der österreichischen Filiale verwahrten Vermögenswerte des inländischen Erblassers. **I**

Erbschaftsteuer

Keine Steuerfreistellung des Familienheims bei Abriss und Neubau durch den Erben

In dem dem rechtskräftigen Urteil des Finanzgerichts München vom 22.10.2014 (DStRE 2016 S. 530) zugrunde liegenden Sachverhalt wurde die im Jahr 2011 verstorbene M (Erblasserin) von ihrem Sohn (Kläger) allein beerbt. Bei dem Nachlass handelte es sich insbesondere um ein mit einem Wohnhaus bebautes Grundstück, das von der M bis zu ihrem Tod selbst genutzt wurde. Der Kläger legte gegen den Erbschaftsteuerbescheid Einspruch mit der Begründung ein, dass ihm für das ererbte Grundvermögen die Steuervergünstigung als selbst zu Wohnzwecken bestimmtes Familienheim zustünde. Aufgrund des praktisch unbewohnbaren Bauzustands hätte er das Haus abreißen lassen und würde einen Neubau mit dem Ziel der Selbstnutzung errichten. Der Einspruch blieb erfolglos.

Nach Ansicht des Finanzgerichts waren die tatbestandlichen Voraussetzungen für eine Steuervergünstigung gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG im Streitfall nicht erfüllt. Nach Satz 1 der genannten Norm bleibt der erbschaftsteuerrechtliche Erwerb des Eigentums an einem im Inland belegenen bebauten Grundstück durch Kinder des Erblassers unter bestimmten Bedingungen von der Erbschaftsteuer befreit. Voraussetzung ist, dass der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat oder aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert war. Weitere Bedingung der Steuerbefreiung ist, dass die Wohnung beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist. Im Streitfall fehlte es schon am Tatbestandsmerkmal der unverzüglichen Bestimmung zur Nutzung zu eigenen Wohnzwecken. Denn der Kläger hatte sich aufgrund des schlechten baulichen Zustands des ererbten Anwesens entschlossen, das Wohnhaus der M abreißen zu lassen und auf dem Grundstück einen Neubau zu errichten.

Von einer unverzüglichen Bestimmung zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken kann zwar dann noch ausgegangen werden, wenn der erbschaftsteuerrechtliche Erwerber zunächst eine umfassende Sanierung oder Renovierung des Gebäudes vornimmt und sich der Beginn der Selbstnutzung hierdurch verzögert. Wird aber das vom Erblasser bewohnte Gebäude beseitigt, so kann zumindest dieses nicht mehr durch den Erwerber selbst genutzt werden. Der Neubau eines Gebäudes ist auch nicht etwa mit der Modernisierung, Sanierung oder Renovierung eines Altbaus gleichzusetzen. Wird die ererbte Immobilie beseitigt, um einem

Neubau Platz zu machen, so handelt es sich nicht mehr um den ursprünglichen Nachlassgegenstand, sondern um eine anderweitige Verwendung des Nachlassvermögens.

Nach Satz 5 der genannten Vorschrift fällt die Steuerbefreiung mit Wirkung für die Vergangenheit weg, wenn der Erwerber das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu eigenen Wohnzwecken selbst nutzt. Unschädlich ist jedoch, wenn der Erwerber aus zwingenden Gründen an einer Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken gehindert ist. Über den Wortlaut der Vorschrift hinaus kann eine Ausnahme vom Erfordernis der Selbstnutzung durch den Erwerber auch dann vorliegen, wenn der Hinderungsgrund in der Person des Erwerbers bereits im Zeitpunkt des erbschaftsteuerrechtlichen Erwerbs gegeben ist. Als berücksichtigungsfähige Gründe für die unterbliebene Selbstnutzung nach Satz 5 kommen allerdings nur solche in der Person des potenziellen Selbstnutzers (etwa Tod, Pflegebedürftigkeit) in Betracht. Nicht relevant sind indessen bautechnische, ökonomische, ökologische oder andere außerhalb der Person des Selbstnutzers liegende Gründe.

Das Finanzgericht entschied auch, dass Abbruchkosten nicht als Nachlassverbindlichkeiten erbschaftsteuerermindernd zu berücksichtigen sind. Von dem Wert des Erwerbs sind nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 bis 3 ErbStG in dem dort genannten Umfang nur die vom Erblasser herrührenden Schulden, die Verbindlichkeiten des erbschaftsteuerrechtlichen Erwerbers aus erbrechtlichen Ansprüchen sowie die Bestattungskosten, Grabpflegekosten und sonstigen mit der Abwicklung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs unmittelbar zusammenhängenden Kosten abzugsfähig. |

Steuerstrafrecht

Steuerhinterziehung „in großem Ausmaß“ – Herabsetzung der Wertgrenze

Nach § 370 Abs. 1 AO wird Steuerhinterziehung mit Freiheitsstrafe bis zu fünf Jahren oder mit Geldstrafe geahndet. In besonders schweren Fällen droht eine Freiheitsstrafe von sechs Monaten bis zu zehn Jahren. Ein besonders schwerer Fall liegt in der Regel unter anderem dann vor, wenn der Täter „in großem Ausmaß“ Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Vorteile erlangt (§ 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 AO). Nach der bisherigen Rechtsprechung ist das nach objektiven Maßstäben zu bestimmende Merkmal des Regelbeispiels „in großem Ausmaß“ dann erfüllt, wenn der Hinterziehungsbetrag 50.000 Euro übersteigt. Diese Bemessung orientiert sich an derjenigen des „großen Vermögens-

verlusts“ im Sinne des § 263 Abs. 3 Satz 2 Nr. 2 StGB (Betrug) und anderer Regelbeispiele des StGB. Der Umstand, dass ein Betrug tatbestandsmäßig den Eintritt des Vermögensschadens erfordert, der Tatbestand einer Steuerhinterziehung jedoch bereits bei einer bloßen Gefährdung des Vermögensanspruchs des Fiskus erfüllt ist, führte dazu, dass die Rechtsprechung in bestimmten Fällen die Wertgrenze auf 100.000 Euro festlegte. Hiervon erfasst waren solche Fälle, in denen sich das Verhalten des Täters darauf beschränkte, die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerliche Tatsachen in Unkenntnis zu lassen und dies lediglich zu einer Gefährdung des Steueranspruchs geführt hat. An dieser Erhöhung der Wertgrenze hält der BGH in seiner Entscheidung vom 27.10.2015 (DStR 2016 S. 914) nicht mehr fest, sondern geht von einer einheitlichen Wertgrenze von 50.000 Euro aus.

Das Gesetz unterscheidet in § 370 AO nicht zwischen der Gefährdung des Steueranspruchs und dem Eintritt eines Vermögensschadens beim Staat. Diese Gleichsetzung findet ihre Rechtfertigung darin, dass die falsche Steuerfestsetzung nahezu immer zu einem Schaden führen wird, weil eine nicht festgesetzte Steuer nicht beigetrieben werden kann. Steht die Gefährdung des Steueranspruchs dem beim Fiskus eingetretenen Schaden tatbestandlich qualitativ gleich, ist die Erhöhung des Schwellenwerts bei dem sogenannten Gefährdungsschaden nicht begründbar.

Das Merkmal „in großem Ausmaß“ knüpft an die Höhe der hinterzogenen Steuer an und ist damit erfolgsbezogen. Aus dem erfolgsbezogenen Merkmal würde aber ein handlungsbezogenes Merkmal, wenn der das Regelbeispiel typischerweise erhöhende Unrechts- und Schuldgehalt nicht mehr aus dem Umfang des Taterfolgs, sondern aus der Art seiner Herbeiführung hergeleitet würde. Eine solche, in der Praxis oft schwierige Abgrenzung erübrigt sich, wenn ein einheitlicher, erfolgsbezogener Schwellenwert zugrunde gelegt wird. Die einheitliche Wertgrenze von 50.000 Euro belässt dem Tatrichter auch genügend Spielraum, um den Besonderheiten des Einzelfalls Rechnung tragen zu können. ■

Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug im Billigkeitsverfahren

Der BFH hält mit dem Urteil vom 18.2.2016 (DStR 2016 S. 960) daran fest, dass ein Vorsteuerabzug bei Fehlen der gesetzlichen Voraussetzungen nur im Billigkeitsverfahren in Betracht kommt. In diesem Fall ist das Ermessen des Finanzamts zur Ge-

währung des Vorsteuerabzugs seitens der Gerichte nur eingeschränkt überprüfbar.

Vorliegend erzielte ein Unternehmer steuerpflichtige Umsätze aus der Lagerung, Kommissionierung und Verteilung von Gütern aller Art. Der Unternehmer machte abziehbare Vorsteuerbeträge aus Rechnungen einer Prager Firma über die Lieferung von Nickel-Kathoden geltend. Die Waren wurden von einer Spedition ab einem deutschen Lager direkt zum Abnehmer nach Italien transportiert. Tatsächlich wurde die Lieferung von einem unbekanntem Dritten statt dem Rechnungsaussteller ausgeführt, und die Rechnung enthielt nicht die korrekte Steuernummer des Rechnungsausstellers. Auf den Rechnungen war eine Steuernummer mit einer vierstelligen Ziffernfolge im dritten Ziffernblock angegeben.

Das Finanzamt versagte rechtskräftig im Festsetzungsverfahren den Vorsteuerabzug. Streitig ist, ob dem Unternehmer im Billigkeitsverfahren der Vorsteuerabzug zusteht. Die Gewährung des Vorsteuerabzugs aus Billigkeitsgründen lehnte das Finanzamt aus mehreren Gründen ab. Der Unternehmer habe – obwohl es sich bei der Firma aus Prag um eine neue Geschäftsbeziehung gehandelt habe – weder Kenntnis von den Geschäftsführern noch von sonstigen Kontaktpersonen dieser Firma gehabt. Auf Faxantworten des Unternehmens sei auch keine Kontaktperson aufgeführt gewesen. Darüber hinaus seien unterschiedliche Adressen der Firma in der Rechnung und in der weiteren Korrespondenz genannt worden.

Ferner sei die von ihr verwendete Steuernummer erkennbar von den in Deutschland gebräuchlichen Steuernummern abgewichen. Dies habe der Unternehmer erkennen und mittels einer Nachfrage beim Finanzamt verifizieren können. Schließlich habe ein besonders gelagertes Geschäft vorgelegen, weil der Lieferant und der Abnehmer von einem Dritten – hier dem italienischen Geschäftsfreund des Unternehmers – vorgegeben wurden und keine Verhandlungen über den Geschäftsablauf und die Preisgestaltung geführt worden seien. In diesem Fall sei besondere Aufmerksamkeit erforderlich.

Der BFH hatte sich im Revisionsverfahren mit den Erwägungen des Finanzgerichts zum Vorsteuerabzug im Billigkeitsverfahren aus Vertrauensgesichtspunkten auseinanderzusetzen. Eine solche Billigkeitsentscheidung setzt voraus, dass der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer gutgläubig war und alle Maßnahmen ergriffen hat, die vernünftigerweise von ihm verlangt werden können, um sich von der Richtigkeit der Angaben

in der Rechnung zu überzeugen. Zudem muss seine Beteiligung an einem Betrug ausgeschlossen sein.

Die vom Finanzamt zu treffende Ermessensentscheidung ist im finanzgerichtlichen Verfahren nur eingeschränkt überprüfbar. Das Finanzgericht hat einerseits zu prüfen, ob die Behörde bei ihrer Entscheidung die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschritten hat (Ermessensmissbrauch). Zum anderen muss das Finanzgericht prüfen, ob die Behörde von dem ihr eingeräumten Ermessen in einer dem Zweck der Ermächtigung nicht entsprechenden Weise Gebrauch gemacht hat (Ermessens Fehlgebrauch). Der BFH beanstandet vorliegend die Ermessensentscheidung zum Großteil nicht. Unzutreffend ist jedoch die Annahme des Finanzamts, dass die Steuernummern in Deutschland durchweg durch eine fünfstellige Ziffernkombination im dritten Ziffernblock gekennzeichnet sind. Der BFH weist darauf hin, dass zumindest im Bundesland Nordrhein-Westfalen eine vierstellige Ziffernfolge im dritten Ziffernblock üblich ist. Es stellt jedoch keinen Ermessensfehler dar, wenn eine Behörde ihre Entscheidung auf mehrere Ermessenserwägungen stützt, von denen lediglich eine oder einzelne fehlerhaft sind. Voraussetzung ist aber, dass die Behörde eindeutig zum Ausdruck gebracht hat, dass jede einzelne der Ermessenserwägungen bereits allein tragend ist. Da dies der konkreten Ermessensentscheidung nicht zu entnehmen war, war sie aufzuheben. **I**

Teilweise private Nutzung eines Gebäudes durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Das BFH-Urteil vom 18.2.2016 (DStR 2016 S. 1028) betrifft die Frage, ob die auf die Herstellung eines Gebäudes entfallende Umsatzsteuer insgesamt als Vorsteuer abgezogen werden kann, wenn das Gebäude vom Gesellschafter-Geschäftsführer und dessen Familie teils zu privaten Wohnzwecken genutzt wird.

Vorliegend erbrachte eine GmbH im Streitjahr (2003) steuerpflichtige EDV-Dienstleistungen. Im Streitjahr begann sie mit der Errichtung eines Einfamilienhauses. Dieses wurde ab dem 1.5.2004 von dem Gesellschafter-Geschäftsführer und dessen Familie teilweise zu Wohnzwecken und ab Juni 2004 auch für die unternehmerische Tätigkeit der GmbH genutzt. Zur privaten Nutzung war der Geschäftsführer aufgrund einer Ergänzung zu seinem Anstellungsvertrag mit der GmbH berechtigt. Diese Ergänzung lautet wie folgt: „Der Geschäftsführer hat die Möglichkeit, die momentan nicht durch die [GmbH] genutzten Räumlichkeiten bis auf Weiteres unentgeltlich zu privaten Wohnzwecken zu nutzen.“ In ihrer Umsatzsteuerjahreserklärung sowie in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen für 2003 zog die GmbH die

Vorsteuerbeträge, die auf die Herstellung des Gebäudes entfielen, insgesamt ab. Dagegen versagte das Finanzamt den auf die private Gebäudenutzung (55,1 %) entfallenden anteiligen Vorsteuerbetrag.

Das Finanzgericht wies die Klage ab. Zwar habe die GmbH den vollen Vorsteuerabzug bereits in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen für das Streitjahr geltend gemacht und damit die Zuordnungsentcheidung des privat genutzten Gebäudeteils zum Unternehmen rechtzeitig dokumentiert. Die Vorsteuerbeträge seien gleichwohl nicht abziehbar, soweit sie auf den zu privaten Wohnzwecken überlassenen Gebäudeteil entfielen. Insoweit sei eine den Vorsteuerabzug ausschließende steuerfreie Vermietung des Grundstücks durch die GmbH an den Geschäftsführer bereits im Streitjahr beabsichtigt gewesen. Denn die Nutzungsüberlassung des Gebäudes erfolgte im unmittelbaren Zusammenhang zur geschuldeten Arbeitsleistung des Geschäftsführers – und damit entgeltlich. Die GmbH beanstandete vor dem BFH, dass das Finanzgericht rechtsfehlerhaft von einer Vermietungsleistung ausgehe. Insbesondere lasse die Vereinbarung der Nutzungsüberlassung im Anstellungsvertrag weder den Schluss auf eine unentgeltliche Zuwendung noch auf eine entgeltliche Sachleistung für eine zu erbringende Arbeitsleistung zu. Zu berücksichtigen sei vielmehr der Wille der Vertragsparteien, eine unentgeltliche Nutzungsüberlassung herbeizuführen. Dieser komme im Anstellungsvertrag zum Ausdruck.

Die Revision hatte keinen Erfolg. Der BFH hat die Annahme einer steuerfreien Grundstücksvermietung nicht beanstandet. Das Finanzgericht ist laut BFH zu Recht davon ausgegangen, dass eine im Anstellungsvertrag vereinbarte Wohnungsüberlassung durch einen Arbeitgeber an seinen Arbeitnehmer in der Regel als Gegenleistung für die Arbeitsleistung erbracht wird und damit gegen eine Vergütung erfolgt. Dem steht im Streitfall die Vertragsbestimmung im Anstellungsvertrag nicht entgegen, wonach der Geschäftsführer die Räumlichkeiten „unentgeltlich“ nutzen darf. Das Finanzgericht hat dem die mögliche Bedeutung beigemessen, dass der Geschäftsführer neben seiner Arbeitsleistung kein weiteres Entgelt schulde. Weil eine Arbeitsleistung im Wirtschaftsleben stets vergütet wird, durfte das Finanzgericht davon ausgehen, dass auch die Wohnungsüberlassung – wie üblich – das Geschäftsführergehalt erhöht hat. Folglich steht die Nutzungsüberlassung in unmittelbarem Zusammenhang mit der geschuldeten Arbeitsleistung.

Das Finanzgericht ist laut BFH auch zutreffend davon ausgegangen, dass die GmbH dem Geschäftsführer das Recht eingeräumt hat, das Grundstück auf bestimmte Zeit in Besitz zu nehmen und jede

andere Person von diesem Recht auszuschließen, was für eine Grundstücksvermietung erforderlich ist. Da der Geschäftsführer auf die nicht von der GmbH genutzten Räumlichkeiten beschränkt war, lag eine bestimmbare Nutzungsüberlassung vor. Zudem ist es nicht zwingend, dass die Nutzung von vornherein auf eine bestimmte Dauer festgelegt ist oder langfristig erfolgen muss. |

Anerkannte Einrichtung für steuerfreie Leistungen nach Unionsrecht

Das Urteil des BFH vom 18.2.2006 (DStR 2016 S. 1103) betrifft die Frage, ob eine juristische Person des Privatrechts durch vertragliche Auslagerung von Leistungen eines Hoheitsträgers oder durch vertragliche Kostenübernahme den Status einer anerkannten Einrichtung für steuerfreie Leistungen nach Unionsrecht erlangen kann.

Vorliegend betrieb eine teilprivatisierte GmbH die Mensa einer Fachhochschule in Rheinland-Pfalz. In der Mensa erbrachte sie Restaurationsleistungen an immatrikulierte Studenten und andere Gäste. Dabei zahlten die Studenten für ein Mittagsmenü ein nicht kostendeckendes Entgelt. Dies geschah auf der Grundlage einer Kooperationsvereinbarung zwischen der GmbH und der Fachhochschule. Darin garantierte die GmbH der Fachhochschule eine Essensversorgung in Form eines Mittagessens in der Campusrestauration. Im Gegenzug sollte die GmbH eine jährliche Ausgleichszahlung erhalten, deren Höhe noch festzulegen und jährlich anzupassen war. Zur Sicherstellung der in der Kooperationsvereinbarung beschriebenen Leistungen schlossen die GmbH und das Land Rheinland-Pfalz eine weitere Vereinbarung. Nach dieser Sicherstellungsvereinbarung verpflichtete sich die GmbH unter anderem, die Essensversorgung der Studierenden am Standort zu gewährleisten. Zur Finanzierung der Essensversorgung sollte die GmbH – gleich den Studentenwerken an anderen Hochschulstandorten – jährlich einen Landeszuschuss und durch das zuständige Studentenwerk einen Anteil an den studentischen Sozialbeiträgen erhalten.

Die Restaurationsleistungen an die anderen Gäste behandelte die GmbH als umsatzsteuerpflichtig. Streitig ist, ob auch die Restaurationsleistungen an die Studenten sowie die Zahlungen der Fachhochschule, des Landes und des Studentenwerks der Umsatzsteuer unterliegen (so die Auffassung des Finanzamts) oder steuerfrei sind (so die Auffassung der GmbH).

Der BFH gibt dem Finanzamt Recht. Die GmbH hat steuerbare Leistungen an die Studenten durch die Abgabe von Mahlzeiten erbracht. Die Zahlungen des Landes, der Fachhochschule und des Studenten-

werks sind als Entgelt von dritter Seite anzusehen und erhöhen somit die Bemessungsgrundlage. So hat die Fachhochschule 1,79 Euro für jede tatsächlich an Studenten ausgegebene Mahlzeit gezahlt. Damit sind die Zahlungen für bestimmbare Leistungen erfolgt, die in einem unmittelbaren Zusammenhang mit den Restaurationsleistungen stehen. Die Zahlungen können den einzelnen Restaurationsleistungen zugeordnet werden und kommen den Studenten als Empfänger dieser Leistungen unmittelbar zugute. Die GmbH kann aus der Kooperations- und Sicherstellungsvereinbarung zudem das Recht auf Zahlung gegenüber der Fachhochschule für tatsächlich erbrachte Restaurationsleistungen ableiten. Auch die pauschalierten Zahlungen des Landes und des Studentenwerks sind als Drittentgelt zu qualifizieren.

Die steuerbaren Leistungen der GmbH waren nicht nach nationalem Recht steuerfrei. Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG kommt nicht in Betracht, weil die GmbH in den Streitjahren nicht ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken gedient hat. Zudem liegen auch die Voraussetzungen für eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 UStG nicht vor, da nicht die GmbH, sondern die Fachhochschule die in dieser Vorschrift vorausgesetzten Ausbildungszwecke verfolgt hat.

Eine Steuerbefreiung der Leistungen nach Unionsrecht kommt für den BFH nicht in Betracht. Wird eine Aufgabe durch Vertrag ohne eine spezifische gesetzliche Grundlage übertragen, führt dies nicht zu einer Anerkennung im Sinne des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g und i MwStSystRL als Einrichtung. Ebenso kann die Kostenübernahme für eine bestimmte Aufgabe nur dann zu einer anerkannten Einrichtung im Sinne des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g und i MwStSystRL führen, wenn für die Zahlung eine gesetzliche Grundlage besteht. Sowohl für die Aufgabenübertragung als auch für die Kostenübernahme fehlte es im Streitfall jedoch an einer gesetzlichen Grundlage, was der BFH ausführlich begründet. |

Schneller Überblick zur Rechnungslegung:
eNewsletter Accounting News
Regelmäßig aktuelle Informationen zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS finden Sie in unserem eNewsletter Accounting News – kostenfreier Download unter <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/kpmg-accounting-news-2016-06-sec.pdf>

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.

Zoll- und Außenwirtschaftsrecht

Veröffentlichung der Verordnung zur Umsetzung unionsrechtlicher Transparenzpflichten im Energie- und Stromsteuergesetz

Am 17.5.2016 wurde die Verordnung zur Umsetzung unionsrechtlicher Transparenzpflichten im Energie- und Stromsteuergesetz (EnSTransV) veröffentlicht. Durch die neu eingeführte Verordnung ergeben sich spezielle Pflichten für Unternehmen, die eine Steuerbegünstigung hinsichtlich der Energie- und Stromsteuer erhalten.

Anzeige- und Erklärungspflicht

Die Verordnung dient der Umsetzung unionsrechtlicher Vorgaben des Beihilferechts. Als neues Erfordernis der Rechtmäßigkeit der Beihilfegewährung der Mitgliedstaaten an Unternehmen werden die Mitgliedstaaten zur Veröffentlichung umfassender Informationen über gewährte Steuerbegünstigungen im Bereich der Energie- und Stromsteuer verpflichtet.

Um dieser Veröffentlichungspflicht nachkommen zu können, werden Unternehmen, die Steuerbegünstigungen von der Energie- oder Stromsteuer erhalten, zur Anzeige beziehungsweise Erklärung dieser Begünstigungen gegenüber den Hauptzollämtern verpflichtet. Steuerbegünstigungen im Sinne des EnSTransV sind Steuerbefreiungen, -ermäßigungen oder -entlastungen, die aufgrund des Energie- oder Stromsteuergesetzes gewährt werden und zugleich staatliche Beihilfen im Sinne des Art. 107 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEU-Vertrag) darstellen.

Wer eine Steuerentlastung erhält, hat eine Erklärung abzugeben. Dagegen hat derjenige eine Anzeige abzugeben, der eine Steuerermäßigung oder -befreiung in Anspruch nimmt. Grundsätzlich sind die Angaben für jeden Begünstigungstatbestand beziehungsweise Entlastungstatbestand gesondert zu erklären beziehungsweise zu melden. Sie entsprechen sich jedoch inhaltlich. So sind beispielsweise Name und Anschrift sowie die Höhe der Steuerbegünstigung beziehungsweise Steuerentlastung und der Wirtschaftszweig des Begünstigten nach der Klassifikation der Wirtschaftszweige anzugeben. Die Anzeigen beziehungsweise Erklärungen sind nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck in Schriftform beim zuständigen Hauptzollamt für das jeweils maßgebliche Kalenderjahr spätestens bis zum 30. Juni des Folgejahrs abzugeben.

Eine Datenübermittlung an die Kommission sowie eine Veröffentlichung erfolgt, sofern die Steuerbegünstigung für die jeweilige Einzelbeihilfe für das maßgebliche Kalenderjahr mehr als 500.000 Euro beträgt. Die Daten werden für insgesamt 10 Jahre ab Abgabe der Erklärung beziehungsweise Anzeige gespeichert, an die Kommission übermittelt und auf einer allgemein zugänglichen Internetseite veröffentlicht.

Befreiung von der Verpflichtung

Verpflichtete können sich unter bestimmten Voraussetzungen von der Anzeige- oder Erklärungspflicht befreien lassen. Eine Befreiung gilt für drei Kalenderjahre ab dem Jahr der Antragstellung und kann für jede Steuerbegünstigung gesondert beantragt werden. Die Befreiung wird gewährt, sofern die Höhe der Steuerbegünstigung oder die ausgezahlte Steuerentlastung bezogen auf die Art der Steuerbegünstigung in den vorhergehenden drei Kalenderjahren einen Betrag in Höhe von 150.000 Euro nicht überschritten hat. Diese Wertgrenze von 150.000 Euro wurde im Vergleich zum Entwurf deutlich angehoben. Im Referentenentwurf der Verordnung, der vom 4.1.2016 datierte, betrug sie lediglich 10.000 Euro für die drei vorangegangenen Kalenderjahre. Damit wären deutlich weniger Unternehmen in den Genuss der Befreiung von der Verpflichtung gelangt. Wichtig ist jedoch, dass der Antrag auf Befreiung bis zum 30. Juni des maßgeblichen Kalenderjahrs (des Jahrs, in dem die Begünstigungen in Anspruch genommen werden) nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck in Schriftform beim zuständigen Hauptzollamt zu stellen ist.

Geltungszeitraum und Übergangsregelung

Die Verpflichtungen aus der EnSTransV gelten ab 1.7.2016. Hierbei sind für das Jahr 2016 die Energieerzeugnisse beziehungsweise Strommengen anzeige- oder erklärungs pflichtig, die ab dem 1.7.2016 verwendet beziehungsweise entnommen werden. In Kraft trat die Verordnung bereits einen Tag nach Veröffentlichung, also am 18.5.2016. |

Wissenswertes zu Steuern für Unternehmen, Investoren und Arbeitnehmer: Die „German Tax Facts“-App von KPMG steht im Apple App Store und im Google Play Store kostenfrei zum Download zur Verfügung.

Literaturtipps



The creative CIO – CIO Survey 2016

Die Digitalisierung ist auf der Vorstandsebene angekommen – und das in einem bisher nie dagewesenen Umfang. Dies zeigt die globale CIO-Studie, die seit 18 Jahren jährlich weltweite Trends und Entwicklungen in der IT beleuchtet. An der diesjährigen gemeinsamen Untersuchung von Harvey Nash und KPMG International haben sich rund 3.300 CIOs und IT-Manager aus mehr als 80 Ländern beteiligt. Damit zählt die CIO-Studie zu den größten Branchenstudien.

Sie zeigt, dass die Zeiten, in denen CIOs in den Unternehmen unter „ferner liefen“ verbucht wurden, eindeutig vorbei sind. Mittlerweile werden Personalentscheidungen im CIO-Bereich immer häufiger auf Vorstandsebene getroffen. Gleichzeitig berichten immer mehr CIOs direkt an ihre CEOs – ein weiterer Hinweis auf die wachsende Bedeutung der CIOs für die Digitalisierungsstrategien der Unternehmen.

Was müssen CIOs können, welche Themen beschäftigen sie intensiv bei ihrer Arbeit? Wie gestalten sie den digitalen Wandel in ihren Unternehmen, auf welche Abteilungen können sie dabei bauen – und wo hapert es noch an der Abstimmung? Das sind nur einige der Fragen, auf die die aktuelle CIO-Studie spannende Antworten gibt.

Kostenfreier Download der englischsprachigen Studie unter <https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/06/CIO-survey-2016-full-report-KPMG.pdf>



Cloud-Monitor 2016

Seit fünf Jahren befragt KPMG deutsche Unternehmen, ob und wie sie Cloud-Computing einsetzen – zum ersten Mal nutzen mehr als die Hälfte der Studienteilnehmer diese Technologie. Dies zeigt der aktuelle Cloud-Monitor 2016, für den erneut etwa 460 Führungskräfte deutscher Unternehmen um ihre Einschätzung gebeten wurden. Die Studie wurde von der BitCom Research GmbH im Auftrag von KPMG durchgeführt.

Auch die Auswertung der diesjährigen Erhebung gewährt wieder interessante Einblicke und zeigt, dass Public Clouds einen neuen Wachstumsschub erleben. Immer mehr Unternehmen speichern ihre Daten bewusst außerhalb der eigenen Rechenzentren, um flexibler, innovativer und ressourcenschonender arbeiten zu können. Gleichzeitig erwarten 76 % der Befragten von ihrem Cloud-Anbieter, dass seine Rechenzentren in Deutschland stehen. Flexibilität, Effizienz und Sicherheit sind entscheidende Treiber im Cloud-Markt.

Die Unternehmen, die bereits auf eine Public Cloud-Lösung setzen, äußern sich zufrieden: 74 % berichten, dass die IT-Leistung gestiegen ist – keiner der Befragten beklagt eine Verschlechterung. Dennoch haben Cloud-Anbieter auch einige Herausforderungen zu stemmen: So fürchten 62 % der Teilnehmer, dass Cloud-Computing die Einhaltung von Compliance-Anforderungen gefährdet.

Welche Branchen besonders stark die neue Technologie nutzen und welche Rolle die Unternehmensgröße bei der Cloud-Nutzung spielt, sind weitere Schwerpunkte des aktuellen Cloud-Monitors.

Kostenfreier Download unter <http://hub.klardenker.kpmg.de/cloud-monitor-2016>



The Pulse of Fintech, Q1 2016

Global Analysis of Fintech Venture Funding

FinTechs verzeichnen starke Nachfrage: Anzahl und Summe der weltweiten Investitionen in Start-up-Unternehmen aus dem Finanzdienstleistungssektor („FinTechs“) haben im ersten Quartal 2016 ein neues Rekordhoch erreicht. Im Vergleich zum 4. Quartal 2015 stieg die Zahl der Investments um 39 % von 336 auf 468. Dabei wurden 5,7 Milliarden US-Dollar investiert. Der Löwenanteil der Investitionen in Höhe von 4,9 Milliarden US-Dollar (86 %) stammt von Venture Capital-Unternehmen. In Deutschland hat sich die Zahl der Investments im selben Zeitraum von 7 auf 14 verdoppelt. Dabei verzehnfachte sich die Investitionssumme von 10,1 Millionen auf 106,6 Millionen US-Dollar. Dies zeigt eine aktuelle Studie von KPMG International und CB Insights, für die weltweite Venture Capital-Investitionen in FinTechs analysiert wurden.

Vermehrt strecken große Banken ihre Fühler aus: Sie haben seit Anfang 2015 direkt oder über entsprechende Corporate Venture-Einheiten bereits in 43 FinTechs investiert. Dies weist darauf hin, dass Banken und andere Finanzdienstleister zunehmend auf Kooperation statt Konfrontation mit den neuen Wettbewerbern setzen. FinTechs arbeiten sowohl untereinander als auch mit Unternehmen anderer Branchen vermehrt zusammen. Dies zeigt sich etwa bei der Entwicklung von Blockchain-Anwendungen, die verstärkt gemeinsam von Start-ups, Banken und IT-Anbietern vorangetrieben werden. Auch digitale Vermögensanlageberater („Robo Advisors“) gewinnen weiter an Bedeutung.

Kostenfreier Download unter <https://home.kpmg.com/content/dam/kpmg/pdf/2016/05/pulse-of-fintech-q1-report.pdf>

KPMG-Veranstaltungen*

Vorgesorgt: Betriebliche Altersversorgung trotz Niedrigzins

5. Juli 2016 in Berlin
7. Juli 2016 in Hamburg
13. Juli 2016 in Stuttgart
14. Juli 2016 in Frankfurt am Main

Ihre Ansprechpartnerin:
Angela Heinrich
T +49 30 2068-1510
aheinrich@kpmg.com

2. KPMG-Forum NRW: Senioren- und soziale Einrichtungen APG-DVO – quo vadis?

5. Juli 2016 in Düsseldorf

Ihr Ansprechpartner:
Guido Häuser
T +49 211 475-8023
ghaeuser@kpmg.com

Governance, Risk und Compliance – aktuelle Handlungsfelder zur erfolgreichen Unternehmensführung

5. Juli 2016 in Frankfurt am Main

Ihre Ansprechpartnerin:
Lena Streckert
T +49 69 9587-1336
lstreckert@kpmg.com

FinTech Summer Innovation Showcase von KPMG

7. Juli 2016 in Berlin

Ihre Ansprechpartnerin:
Birgit Müller
T +49 30 2068-4763
birgitmueller@kpmg.com

Fallstricke bei der Lohnsteuer: Was Unternehmen beachten müssen

12. Juli 2016 in Nürnberg

Ihre Ansprechpartnerin:
Angela Heinrich
T +49 30 2068-1510
aheinrich@kpmg.com

Praxisnetzwerk: Am Puls der Zeit – Finanzen, Steuern, Recht im Mittelstand

13. Juli 2016 in Würzburg

Ihre Ansprechpartnerin:
Melanie Gierten
T +49 89 9282-1756
mgierten@kpmg.com

Erkennen Sie die Organschaft – wie die Rechtsprechung die Praxis prägt

13. Juli 2016 in München

Ihre Ansprechpartnerin:
Melanie Gierten
T +49 89 9282-1756
mgierten@kpmg.com

First things first: Welche Folgen der Brexit für deutsche Unternehmen hat

13. Juli 2016 in Frankfurt am Main
14. Juli 2016 in Stuttgart
15. Juli 2016 in München
18. Juli 2016 in Hannover
20. Juli 2016 in Düsseldorf
21. Juli 2016 in Hamburg
26. Juli 2016 in Berlin
27. Juli 2016 in Bielefeld

Ihre Ansprechpartnerin:
Yvonne Ziemer-Popp
T +49 30 2068-2684
yziemerpop@kpmg.com

Verrechnungspreise strategisch managen: Aktuelle Brennpunkte im Transfer Pricing

14. Juli 2016 in Freiburg im Breisgau
21. Juli 2016 in Karlsruhe

Ihre Ansprechpartnerin:
Angela Heinrich
T +49 30 2068-1510
aheinrich@kpmg.com

Future Production

14. Juli 2016 in Berlin

Ihre Ansprechpartnerin:
Birgit Müller
T +49 30 2068-4763
birgitmueller@kpmg.com

Global Mobility – Arbeitsrecht bei internationalen Mitarbeiterereinsätzen

15. Juli 2016 in Hamburg
18. Juli 2016 in Berlin
19. Juli 2016 in Stuttgart
20. Juli 2016 in München
31. August 2016 in Frankfurt am Main
8. September 2016 in Düsseldorf

Ihre Ansprechpartnerin:
Angela Heinrich
T +49 30 2068-1510
aheinrich@kpmg.com

Hot Topics für US-Unternehmen

19. Juli 2016 in München

Ihre Ansprechpartnerin:
Melanie Gierten
T +49 89 9282-1756
mgierten@kpmg.com

Weitere Seminare und Aktuelles zu den Veranstaltungen unter www.kpmg.de/events

Auch Anmeldungen sind dort online möglich – schnell und unkompliziert.

* Änderungen vorbehalten

Impressum

Herausgeber

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Klingelhöferstraße 18
10785 Berlin

Redaktion

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

Dr. Gabriele Rautenstrauch

Ganghoferstraße 29
80339 München
T +49 89 9282-4813

Newsletter kostenlos abonnieren

[www.kpmg.de/newsletter/
subscribe.aspx](http://www.kpmg.de/newsletter/subscribe.aspx)

www.kpmg.de

www.kpmg.de/socialmedia



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

© 2016 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 und das Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.