

Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

ES

Eversheim Stuible Treuberater GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

40547 Düsseldorf
Fritz-Vomfelde-Straße 6
Telefon (0211) 52 35-01
Telefax (0211) 52 35-100
E-Mail: Duesseldorf@ES-Treuberater.de

70176 Stuttgart
Rosenbergstraße 50/1
Telefon (0711) 9 93 40-0
Telefax (0711) 9 93 40-40
E-Mail: Stuttgart@ES-Treuberater.de

Februar 2010

Gesetzgebung

1. Gesetz zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums (Wachstumsbeschleunigungsgesetz)

Das Wachstumsbeschleunigungsgesetz vom 22.12.2009 (BGBl I S. 3950) ist am 1.1.2010 mit dem Ziel einer nachhaltigen und schnellen Entlastung der Bürger und Unternehmen in Kraft getreten. Familien bekommen unter anderem mehr Kindergeld und profitieren von steigenden Kinderfreibeträgen. Daneben werden Unternehmenssteuerregelungen entschärft und Anpassungen bei der Erbschaftsteuer sollen die Unternehmensnachfolge erleichtern. Die Erbschaftsteuerbelastung für Vermögensübertragungen an Geschwister, Nichten und Neffen wurde gesenkt und ein ermäßigter Umsatzsteuersatz für Beherbergungsleistungen eingeführt. Wir verweisen in diesem Zusammenhang auf unsere Ausführungen im TREUBERATER Dezember 2009, S. 3193 sowie "DAS WICHTIGSTE Informationen aus dem Steuerrecht" - Beilage Januar 2010.

2. Novellierung des Personenbeförderungsgesetzes

Die Bundesregierung strebt verlässliche Rahmenbedingungen für den öffentlichen Personennahverkehr (ÖPNV) an, welche eine Änderung des Personenbeförderungsgesetzes nach sich ziehen. Vor dem Hintergrund der EU-Verordnung (EG) Nr. 1370/2007 für den ÖPNV, die zum 3.12.2009 in Kraft trat und in Deutschland unmittelbar geltendes Recht ist, soll der geplante Gesetzentwurf für einen unternehmerisch und wettbewerblich ausgerichteten ÖPNV sorgen (BT-Drucksache 17/314 vom 18.12.2009). Mit der Anpassung des Personenbeförderungsgesetzes wird die Vermeidung von Widersprüchen zur geltenden EU-Verordnung angestrebt sowie die in der Verordnung angelegte Möglichkeit der Direktvergabe konkretisiert.

Rechtsprechung

1. BGH überprüft Gaspreiskoppelung an Heizöl

Beim Bundesgerichtshof sind aktuell zwei Fälle anhängig, bei denen es um die Zulässigkeit von Preisanpassungsklauseln in Gassonderverträgen geht (VIII ZR 178/08 und VIII ZR 304/08).

In einem der Fälle hatte das OLG Köln im Zusammenhang mit der Beurteilung einer Gaspreiserhöhung, welche an den Preis für Heizöl gekoppelt war, keine Benachteiligung der Verbraucher festgestellt. Demgegenüber hatte das OLG Frankfurt im Rah-

men der Überprüfung einer Gaspreiserhöhung eine solche Preiskoppelung für unzulässig erklärt.

Strittig ist jeweils, ob der Gaspreis per Vertrag an den Preis für Heizöl gekoppelt werden darf. Eine unangemessene Benachteiligung könnte darin gesehen werden, dass Gaspreisanpassungen nicht von einer Preiserhöhung oder -senkung des jeweiligen Vorlieferanten abhängig gemacht werden, sondern nur an die Entwicklung des Marktpreises für leichtes Heizöl anknüpfen. Die Preisanpassung erfolgt somit unabhängig davon, ob mit der Preisentwicklung tatsächlich Kostensteigerungen für den Versorger verbunden sind. Im Grundsatz hat der

8. Senat des BGH zu klären, ob die Leistungen Heizöl und Gas vergleichbar sind. Wie zu lesen war, hat der BGH seine Entscheidung für den 24.3.2010 avisiert.

2. Billigkeitskontrolle bei Gaspreisanpassungen

Das Landesgericht Frankenthal vertritt in seinem Urteil vom 10.9.2009 (2 HK O 90/09) die Auffassung, dass eine Widerspruchsmöglichkeit des Versorgungsempfängers nach § 315 BGB in Bezug auf Gaspreisanpassungen dann nicht mehr gegeben ist, wenn dieser den Versorgungsvertrag kündigen und den Anbieter wechseln kann.

Eine Gaskundin hatte mit dem Argument der Unbilligkeit Entgeltzahlungen im Umfang der Gaspreiserhöhungen gekürzt. Hiergegen wandte sich das Versorgungsunternehmen mit Erfolg. Nach Ansicht des Gerichts bietet die Vielzahl der Gasanbieter im Versorgungsgebiet die Möglichkeit, den Versorger zu wechseln. Treuwidrig hielt jedoch die Kundin am Versorgungsvertrag, welcher gemäß § 5 Abs. 3 GasGVV ein Sonderkündigungsrecht bei Preisänderungen enthielt, fest; eine Berufung auf die Einrede der Unbilligkeit gemäß § 315 BGB war dadurch ausgeschlossen.

3. Sektoraler Produktivitätsfaktor nach § 9 Abs. 1 ARegV verstößt gegen Energiewirtschaftsgesetz

Mit Beschluss vom 5.11.2009 hat das OLG Naumburg in einem Beschwerdeverfahren zur Erlösobergrenze entschieden, dass der Ansatz des sektoralen Produktivitätsfaktors in der Anreizregulierungsverordnung (ARegV) gegen das Energiewirtschaftsgesetz (EnWG) verstößt (1 W 6/09). Die Landesregulierungsbehörde für Elektrizität und Gas des Landes Sachsen-Anhalt wurde durch das OLG verpflichtet, ein lokales Versorgungsunternehmen hinsichtlich der Bestimmung der Erlösobergrenzen der ersten Regulierungsperiode neu zu bescheiden.

Die Landesregulierungsbehörde - aber auch die Bundesnetzagentur - vertraten im Streitfall die Ansicht, dass es sich bei dem sektoralen Produktivitätsfaktor um einen Berechnungsfaktor zur Ermittlung der jeweiligen Erlösobergrenze handelt und dieser Faktor deshalb in den Anwendungsbereich des § 21a Abs. 4 EnWG fällt. Anders sah dies das OLG Naumburg und machte in seinem Beschluss deutlich, dass es in der Regelung in § 9 Abs. 1 ARegV einen Verstoß gegen die Bestimmungen eines formellen Gesetzes, hier des EnWG, sieht. Der Gesetzgeber könnte gegen das Bestimmtheitsgebot des Art. 80 Abs. 1 Satz 2 GG verstoßen haben, da sich in § 21a Abs. 4 EnWG kein ausdrücklicher Hinweis auf den generellen sektoralen Produktivitätsfaktor findet.

Der sektorale Produktivitätsfaktor ist bei der Ermittlung der Erlösobergrenze von Bedeutung, weil er zu einer nicht unerheblichen Verminderung der Erlöse der Netzbetreiber führt. Durch den Ansatz des sek-

toralen Produktivitätsfaktors erfolgt die Korrektur der im Verbraucherpreisindex berücksichtigten gesamtwirtschaftlichen Produktivitätsentwicklung im Rahmen der Festlegung der Erlösobergrenze. In der ersten Regulierungsperiode beträgt dieser jährlich 1,25 % und in der zweiten Regulierungsperiode jährlich 1,5 %.

4. Strafrechtliche Haftung aufgrund Garantspflicht

Der Bundesgerichtshof hat in seinem Urteil vom 17.7.2009 (5 StR 394/08) den Leiter der Rechtsabteilung und der Revision einer Anstalt des öffentlichen Rechts (Berliner Stadtreinigungsbetriebe) wegen Beihilfe zum Betrug durch Unterlassen verurteilt und damit insgesamt darauf verwiesen, dass ein für Compliance verantwortlicher Mitarbeiter in der Regel dazu verpflichtet ist, auch Delikte gegen Dritte aus dem Unternehmen heraus zu verhindern.

Die Stadtreinigungsbetriebe forderten für die Straßenreinigung von den Eigentümern der Anliegergrundstücke aufgrund eines fehlerhaften Tarifs rechtswidrig überhöhte Gebühren in Millionenhöhe. Aufgrund der Kenntnis des Finanzvorstands bezüglich der Tarifiermittlung wurde dieser bereits vom BGH in einem anderen Verfahren wegen Betrugs verurteilt. Das vorliegende Verfahren betrifft den Leiter der Rechtsabteilung und der Innenrevision, der von der Fehlerhaftigkeit des Straßenreinigungstarifs und dem Verhalten des Finanzvorstands wusste. Er hatte es unterlassen, andere Vorstandsmitglieder oder den Aufsichtsrat auf den Fehler bei der Tarifiermittlung hinzuweisen. Der BGH wertete dieses Unterlassen als strafbare Beihilfe aufgrund des Vorliegens einer Garantienstellung im Sinne von § 13 StGB.

Die Garantienpflicht folgt aus der Überlegung, dass demjenigen, dem Obhutspflichten für eine bestimmte Gefahrenquelle übertragen sind, dann auch eine Art Sonderverantwortlichkeit für die Integrität des von ihm übernommenen Verantwortungsbereichs trifft.

5. EuGH: Vorsteuerabzug aus Beratungsleistungen bei Veräußerung von Anteilen

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 29.10.2009 (Rs. C-29/08 - AB SKF) zu Fragen anlässlich der Veräußerung von Anteilen, insbesondere dem Vorsteuerabzug aus Beratungsleistungen, umfangreich Stellung genommen.

Der Streitfall betraf eine schwedische Holding-Aktiengesellschaft (AB SKF), welche ihre Anteile an zwei Tochtergesellschaften (einmal 100 % und einmal 26,5 %) zur Kapitalanhäufung zwecks Finanzierung der übrigen Konzernaktivitäten veräußern wollte. Der strittige Vorsteuerabzug betraf Eingangsrechnungen für die Bewertung der Anteile und für juristische Beratungsleistungen.

Der EuGH bestätigte zunächst, dass eine Holding mit dem Erwerben und Halten von Beteiligungen

nur insoweit unternehmerisch tätig ist, als der Anteilserwerb zum Zwecke des Eingriffs in die Verwaltung der Tochtergesellschaft, zur unmittelbaren, dauerhaften und notwendigen Erweiterung einer steuerbaren Tätigkeit oder im Rahmen eines gewerbmäßigen Wertpapierhandels erfolgt. Soweit jedoch die Aktienveräußerung der Übertragung des Gesamtvermögens oder eines Teilvermögens gleichgestellt werden kann und sofern sich der betroffene Mitgliedstaat für die in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie vorgesehene Möglichkeit der Steuerbefreiung (Geschäftsveräußerung im Ganzen) entschieden hat, stellt dieser Umsatz keine der Mehrwertsteuer unterliegende wirtschaftliche Tätigkeit dar. Im Falle der Steuerbarkeit der Anteilsveräußerung bejaht der EuGH mit Hinweis auf Art. 135 Abs. 1 Buchstabe f MwStSystRL - diese Regelung entspricht § 4 Nr. 8 Buchstabe f und e des deutschen UStG - die Steuerbefreiung der Veräußerung.

Das Recht auf Abzug der Vorsteuer auf Leistungen, die für Zwecke einer Aktienveräußerung erbracht wurden, besteht nur dann, wenn der betreffende Eingangsumsatz in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit einem Ausgangsumsatz steht. Diese weitergehende Beurteilung obliegt im Übrigen dem nationalen Gericht. Es hat festzustellen, ob die getätigten Ausgaben Eingang in den Preis der verkauften Aktien finden können (dann sei ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen) oder allein zu den Kostenelementen der auf die wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen entfallenden Umsätze gehören (dann wäre der Vorsteuerabzug möglich).

6. Gemeinnützigkeitsschädlicher Ausgleich von Verlusten aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb

In seinem Beschluss vom 1.7.2009 (I R 6/08) hat der Bundesfinanzhof ausgeführt, wann der Ausgleich von Verlusten eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führt.

Ein gemeinnütziger Sportverein erzielte in einer als Vereinslokal betriebenen Gastwirtschaft über mehrere Jahre Verluste, die er mit Mitteln des ideellen Bereichs ausglich. Auch trotz geänderter Struktur des Gaststättenangebots war mit keinen Überschüssen mehr zu rechnen; der Verein setzte die verlustbringende Tätigkeit jedoch fort.

Der BFH bestätigte in seinem Beschluss seine bisherige Rechtsprechung. Beim Aufbau eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ist eine Verwendung von Mitteln des ideellen Bereichs für den Ausgleich von Verlusten auch dann unschädlich, wenn mit Anlaufverlusten zu rechnen war. In diesem Fall muss die gemeinnützige Körperschaft aber in der Regel innerhalb von drei Jah-

ren nach dem Ende des Entstehungsjahres des Verlusts dem ideellen Bereich wieder Mittel, die gemeinnützigkeitsunschädlich dafür verwendet werden dürfen (z.B. Gewinne aus dem aufgebauten oder aus anderen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben), zuführen. Dies hat der Verein im Streitfall nicht erreicht.

7. Kurzhinweise

7.1. Anschaffungsnahe Aufwendungen bei einheitlich zu würdigenden Instandsetzungsmaßnahmen

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 25.8.2009, IX R 20/08)

Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Anschaffung eines Gebäudes durchgeführt werden, sind - unabhängig davon, ob sie zu den jährlich üblicherweise anfallenden Erhaltungsarbeiten i.S. von § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 EStG zählen, - nicht als Erhaltungsaufwand sofort abziehbar, wenn sie im Rahmen einheitlich zu würdigender Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 1 EStG anfallen.

7.2. Bei gleichwertigen Privatfahrzeugen entfällt der Ansatz der Privatnutzung für einen betrieblichen PKW

(Finanzgericht des Landes Sachsen-Anhalt, Urteil vom 6.5.2009, 2 K 442/02; Revision beim BFH anhängig: VIII R 42/09)

Der Ansatz einer Privatnutzung für einen betrieblichen PKW kommt nicht in Betracht, wenn für sämtliche erwachsene Personen, die zum Haushalt des Halters des betrieblichen Fahrzeugs gehören, jeweils ein etwa gleichwertiger privat gehaltener PKW zur Verfügung steht.

7.3. Zinsen aus partiarischem Darlehen unterliegen der Kapitalertragsteuerpflicht

(Finanzgericht Münster, Urteil vom 2.7.2009, 10 K 4972/05; Revision beim BFH anhängig: I R 78/09)

Ein partiarisches Darlehen liegt - in Abgrenzung zu einem Darlehen - vor, wenn dem Darlehensgeber eine Beteiligung an dem wirtschaftlichen Erfolg der Gesellschaft eingeräumt wird. Ausreichend ist eine Beteiligung an einem bei Beendigung der Gesellschaft verbleibenden Liquiditätsüberschuss. Die Beteiligung muss bei Vertragsschluss nicht sicher, wohl aber möglich sein.

7.4. Zahlungen eines Zweckverbands an privatrechtliche Tierkörperbeseitigungsanstalt ist umsatzsteuerpflichtiges Entgelt

(Finanzgericht München, Urteil vom 28.5.2009, 14 K 3176/06; Revision beim BFH anhängig: V R 23/09)

Übernimmt es eine privatrechtliche Tierkörperbeseitigungsanstalt (TBA), der nach § 4 Abs. 2 TierKBG die allgemeine Tierkörperbeseitigungspflicht übertragen wurde, in einem öffentlich-rechtlichen Vertrag mit dem ursprünglich verpflichteten Zweckverband die Abholung und Beseitigung der Tierkörper in dessen Einzugsbereich im eigenen Namen, stellen Zahlungen des Zweckverbands an die TBA unabhängig von ihrer Bezeichnung im Vertrag steuerpflichtiges Entgelt dar.

7.5. Rückgewähr einer verdeckten Gewinnausschüttung ist Einlage

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 14.7.2009, VIII R 10/07)

Die Rückgewähr offener oder verdeckter Gewinnausschüttungen ist sowohl aus Sicht der Kapitalgesellschaft als auch des Beteiligten als Einlage zu behandeln, wenn die Rückzahlung durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist.

Sonderfragen

1. Anreizregulierung: Systemdienstleistungen im Strombereich

(Pressemitteilung der Bundesnetzagentur vom 30.11.2009)

Die Bundesnetzagentur hat am 30.11.2009 mit einer Festlegung ein verbindliches Anreizsystem für Systemdienstleistungen im Strombereich eingeführt. Zudem wird die Anerkennung der Kosten für Systemdienstleistungen im Stromübertragungsnetz geregelt. Basis der Festlegung ist eine freiwillige Selbstverpflichtung der Übertragungsnetzbetreiber (ÜNB). Danach gelten die nach der Vereinbarung ermittelten Kosten für Systemdienstleistungen als dauerhaft nicht beeinflussbar im Sinne der Anreizregulierung. Entsprechend dieser Kosten müssen die ÜNB ihre Erlösobergrenze anpassen, sowohl nach oben als auch nach unten.

Zur Wahrung der Systemstabilität kommt den ÜNB eine besondere Verantwortung zu. Sie haben die Pflicht, das Stromnetz auszuregulieren und damit Stromeinspeisung und -entnahme in Einklang zu bringen. Für kurzfristig auftretende Differenzen müssen die ÜNB so genannte Regelenergie vorgehalten und einsetzen. Der entscheidende Grund für die heutige Festlegung ist, dass die Kosten für diese Systemdienstleistungen knapp 50 % der gesamten Netzkosten der Übertragungsebene umfassen und starken Veränderungen unterliegen.

"Die Kosten für Systemdienstleistungen können im Zeitablauf und innerhalb der Regulierungsperiode stark schwanken. Allerdings gehen wir davon aus, dass die Netzbetreiber erhebliche Kostensenkungen erreichen können. Ermöglicht werden diese z.B. durch eine einheitliche Ausregelung der Übertragungsnetze sowie eine intelligente Beschaffung der benötigten Regelenergie", erklärte der Präsident der Bundesnetzagentur, Matthias Kurth.

Zukünftig wird der in den Erlösobergrenzen anerkannte Betrag für die Systemdienstleistungen jedes Jahr an die Entwicklung der Marktpreise angepasst und dann um 1,25 % reduziert. Darüber hinaus werden dem jeweiligen ÜNB in Form eines Bonus-Malus-Systems zusätzliche Anreize gesetzt, seine Kosten zu senken. Von jeder Überschreitung des festgelegten Zielwerts trägt dieser 25 % der Mehrkosten, von jeder Unterschreitung darf er 25 % der Einsparungen behalten. Die verbleibenden Mehr- oder Minderkosten fließen in die Erlösobergrenze ein.

"Unsere Festlegung bietet den ÜNB Planungssicherheit, eine angemessene Kostenerstattung und Anreize zu effizientem Verhalten. Die zukünftig geltenden Regelungen machen Investitionen in die Übertragungsnetze noch interessanter. Mit der Genehmigung von Investitionsbudgets und der heutigen Festlegung herrscht jetzt in zwei großen Kostenbereichen langfristige Klarheit auch für Investoren", betonte Kurth. "Zudem profitiert der Verbraucher von dem neuen Anreizsystem, da ihm Kostensenkungen zu Gute kommen."

Die neuen Regelungen gelten ab 2010 zunächst bis zum Ende der ersten Regulierungsperiode im Jahr 2013.

2. Umsatzsteuerrechtliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG) - Konsequenzen des BFH-Urteils vom 29.1.2009 - V R 67/07 - Nichtanwendungserlass

(BMF-Schreiben vom 1.12.2009 - IV B 8 - S 7105/09/10003)

Mit Urteil vom 29.1.2009 - V R 67/07 - hat der BFH entschieden, dass die wirtschaftliche Eingliederung aufgrund der Vermietung eines Grundstücks, das die räumliche und funktionale Grundlage der Geschäftstätigkeit der Organgesellschaft bildet,

entfällt, wenn für das Grundstück Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung angeordnet wird.

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

Das BFH-Urteil vom 29.1.2009 ist nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.

Wirtschaftliche Eingliederung nach Anordnung der Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung.

Die wirtschaftliche Eingliederung ist gegeben, wenn die Organgesellschaft nach dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens, und zwar in engem wirtschaftlichem Zusammenhang mit diesem, tätig ist. Bei der Beurteilung dieser Voraussetzung ist auf das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse abzustellen. Wird eine Organgesellschaft durch die Nutzungsüberlassung eines Grundstücks wirtschaftlich in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert, entfällt diese wirtschaftliche Verflechtung nicht bereits dadurch, dass für das betreffende Grundstück Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung angeordnet wird. Eine Entflechtung vollzieht sich erst im Zeitpunkt der tatsächlichen Beendigung des Nutzungsverhältnisses zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft.

Organisatorische Eingliederung nach Anordnung der Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung

Die organisatorische Eingliederung liegt vor, wenn der Organträger durch organisatorische Maßnahmen sicherstellt, dass sein Wille in der Organgesellschaft auch tatsächlich ausgeführt wird. Diese Unterordnung der Organgesellschaft unter den unternehmerischen Willen des Organträgers setzt jedoch voraus, dass der Organträger Entscheidungshoheit im eigenen unternehmerischen Bereich besitzt. Nur so ist sichergestellt, dass eine für beide Unternehmensteile einheitliche Willensbildung erfolgt und durchgesetzt wird.

Mit Anordnung der Zwangsverwaltung und der Zwangsversteigerung werden dem Organträger die Verwaltung und Benutzung des Grundstücks sowie die Möglichkeit der Veräußerung entzogen (§ 23 Abs. 1 Satz 1, § 148 Abs. 2 ZVG). Bildet die Grundstücksüberlassung an die Organgesellschaft die einzige unternehmerische Betätigung des Organträgers, verliert dieser mit Anordnung der Zwangsmaßnahmen - sofern er als Eigentümer nicht selbst zum Verwalter bestellt wird - sämtliche Einflussmöglichkeiten auf seine gesamte eigene unternehmerische Sphäre.

Dem Zwangsverwalter ist ein Zugriff auf die die finanzielle Eingliederung vermittelnde Beteiligung an der Organgesellschaft verwehrt. Daher kann er seinen für das Unternehmen des Organträgers nunmehr maßgeblichen Willen nicht in der Organgesellschaft durchsetzen. Zwar hat der Verwalter

das Recht und die Pflicht, alle Handlungen vorzunehmen, die erforderlich sind, um das Grundstück in seinem wirtschaftlichen Bestand zu erhalten und ordnungsmäßig zu benutzen (§ 152 Abs. 1 ZVG). Dies gilt jedoch nur für das Unternehmen des Organträgers. Nach Anordnung der Zwangsverwaltung kann der Verwalter nicht ausschließen, dass in der Organgesellschaft Entscheidungen gefällt werden, die den unternehmerischen Interessen des Organträgers zuwiderlaufen.

Mit Anordnung der Zwangsverwaltung und der Zwangsversteigerung können weder Organträger noch Zwangsverwalter einen einheitlichen Betätigungswillen in beiden Unternehmensteilen durchsetzen. Beschränkt sich die unternehmerische Betätigung des Organträgers auf die Überlassung des von den Zwangsmaßnahmen betroffenen Grundstücks an die Organgesellschaft, wird das Organschaftsverhältnis durch Wegfall der organisatorischen Eingliederung beendet. Das Fortbestehen der Unternehmereigenschaft des Organträgers bleibt hiervon unberührt.

3. Basiszinssatz: Anpassung zum 1.1.2010 auf 0,12 %

Die Deutsche Bundesbank hat den Basiszinssatz gemäß § 247 Abs. 1 BGB berechnet: Er bemisst sich unverändert auf 0,12 %. Der Basiszinssatz wird jeweils zum 1.1. und 1.7. angepasst und hat vor allem Bedeutung für die Berechnung von Verzugszinsen, die säumigen Debitoren in Rechnung gestellt werden können.

- Basiszins gemäß § 247 Abs. 1 BGB: 0,12 %
- Verzugszins zwischen Unternehmen gemäß § 288 Abs. 2 BGB: 8,12 %
- Verzugszins bei Beteiligung von Verbrauchern gemäß § 288 Abs. 1 BGB: 5,12 %

Eine ausführliche Zeitreihe sowie weitere Informationen zu den Zinssätzen sind unter www.bundesbank.de erhältlich.

4. Steuerschuldnerschaft eines Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG, der selbst Bauleistungen erbringt

(BMF-Schreiben vom 16.10.2009 - IV B 9 - S 7279/0)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung der Steuerschuldnerschaft eines Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Satz 2 UStG, der selbst Bauleistungen erbringt, in Ergänzung von Abschn. 182a Abs. 10, 11 und 17 UStR Folgendes:

(1) Bei Werklieferungen und sonstigen Leistungen, die der Herstellung, Instandsetzung, Instandhaltung, Änderung oder Beseitigung von Bauwerken dienen, mit Ausnahme von Planungs- und Überwachungsleistungen (§ 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG), ist der Leistungsempfänger derartiger Leistungen Steuerschuldner, wenn er Unternehmer ist und selbst derartige Leistungen erbringt (§ 13b Abs. 2 Satz 2 UStG). Dies gilt auch, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich bezogen wird.

(2) Der Leistungsempfänger muss derartige Bauleistungen nachhaltig erbringen oder erbracht haben. Unternehmer, die im Zeitpunkt der an sie ausgeführten Bauleistungen nicht nachhaltig Bauleistungen erbracht haben, sind als Leistungsempfänger grundsätzlich nicht Steuerschuldner, selbst wenn sie im weiteren Verlauf des Kalenderjahres derartige Umsätze erbringen.

(3) Es ist davon auszugehen, dass der Leistungsempfänger nachhaltig Bauleistungen erbringt, wenn er im vorangegangenen Kalenderjahr Bauleistungen erbracht hat, deren Bemessungsgrundlage mehr als 10 % der Summe seiner steuerbaren und nicht steuerbaren Umsätze (Weltumsatz) betragen hat. Die 10 %-Grenze ist eine Ausschlussgrenze. Unternehmer, die Bauleistungen unterhalb dieser Grenze erbringen, sind danach grundsätzlich keine bauleistenden Unternehmer.

(4) Hat der Unternehmer zunächst keine Bauleistungen ausgeführt und beabsichtigt er, derartige Leistungen zu erbringen, ist er - abweichend von den Absätzen 2 und 3 - auch schon vor der erstmaligen Erbringung von Bauleistungen als bauleistender Unternehmer anzusehen, wenn er nach außen erkennbar mit ersten Handlungen zur nachhaltigen Erbringung von Bauleistungen begonnen hat.

(5) Abschnitt 182a Abs. 12 bis 16 UStR bleibt unberührt.

(6) Der Leistungsempfänger ist für an ihn erbrachte, in § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG genannte Leistungen nicht Steuerschuldner, wenn er nicht nachhaltig Bauleistungen selbst erbringt. Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers gilt deshalb vor allem nicht für Nichtunternehmer sowie für Unternehmer mit anderen als den vorgenannten Umsätzen, z.B. Bauträger, wenn sie ausschließlich Umsätze erbringen, die unter das GrEStG fallen.

(7) Bei Unternehmern (Bauträgern), die sowohl Umsätze erbringen, die unter das GrEStG fallen, als auch Bauleistungen im Sinne von § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG, sind die allgemeinen Grundsätze des Abschnitts 182a Abs. 10 bis 16 UStR sowie der Absätze 1 bis 4 dieses Schreibens anzuwenden. Unternehmer, die eigene Grundstücke zum Zweck des Verkaufs bebauen (z.B. Bauträger), sind nur dann für die von anderen

Unternehmern an sie erbrachten Bauleistungen nicht Steuerschuldner nach § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG, wenn sie ausschließlich Grundstücksgeschäfte tätigen, bei denen es sich nicht um Werklieferungen - § 3 Abs. 4 UStG - im Sinne von § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG handelt.

(8) Bei der Behandlung von Umsätzen, die nach dem 31.12.2009 ausgeführt worden sind, für die aber Entgeltzahlungen, Zahlungen von Teilentgelten oder Anzahlungen vor dem 1.1.2010 geleistet worden sind, und bei denen auf Grund der Regelungen der Absätze 3, 4 oder 7 der Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 und Abs. 2 Satz 1 UStG wird, kann von folgenden Anwendungsregelungen Gebrauch gemacht werden:

1. *Schlussrechnung über nach dem 31.12.2009 erbrachte Bauleistungen bei Abschlagszahlungen oder Anzahlungen vor dem 1.1.2010*

Hat der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1.1.2010 vereinnahmt und hierfür auch eine Rechnung mit offenem Steuerausweis erstellt, hat er die Rechnung(en) über diese Zahlungen im Voranmeldungszeitraum der tatsächlichen Ausführung der Bauleistung zu berichtigen (§ 27 Abs. 1 Satz 3 UStG, § 14c Abs. 1 Satz 1 und 2 UStG). In der Schlussrechnung sind die gezahlten Abschlagszahlungen nur dann mit ihrem Bruttobetrag (einschließlich Umsatzsteuer) anzurechnen, wenn die Umsatzsteuer bis zum Zeitpunkt der Erteilung der Schlussrechnung nicht an den Leistungsempfänger zurückerstattet wurde.

Es ist nicht zu beanstanden, wenn bei der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nur das um das vor dem 1.1.2010 vom leistenden Unternehmer vereinnahmte Entgelt oder die vereinnahmten Teile des Entgelts geminderte Entgelt zugrunde gelegt wird. Voraussetzung hierfür ist, dass das vor dem 1.1.2010 vereinnahmte Entgelt oder die vereinnahmten Teile des Entgelts vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert (= in einer Umsatzsteuer-Voranmeldung oder in einer Steuererklärung für das Kalenderjahr angemeldet) wurde. In derartigen Fällen ist keine Berichtigung der über geleistete Abschlagszahlungen erteilten Rechnungen durchzuführen.

2. *Berichtigung einer vor dem 1.1.2010 erstellten Rechnung über Anzahlungen, wenn die Zahlung erst nach dem 31.12.2009 erfolgt*

Wurden für die Erbringung von Bauleistungen Abschlagszahlungen oder Anzahlungen vereinnahmt, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder Teilentgelt vereinnahmt

worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4, § 13b Abs. 1 Satz 3 UStG). Entscheidend für die Steuerentstehung ist nicht, wann die Rechnung erstellt worden ist, sondern der Zeitpunkt der Vereinnahmung des entsprechenden Entgelts oder des Teilentgelts. Vereinnahmt der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teilentgelt für Bauleistungen im Sinne des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG nach dem 31.12.2009, ist hierfür der Leistungsempfänger Steuerschuldner (§ 13b Abs. 1 und 2 Satz 2 UStG). Ist die hierfür vom leistenden Unternehmer erstellte Rechnung vor dem 1.1.2010 erstellt worden und wurde die Umsatzsteuer offen ausgewiesen, ist die Rechnung entsprechend zu berichtigen.

3. *Abrechnungen nach dem 31.12.2009 über Leistungen, die vor dem 1.1.2010 erbracht worden sind*

Für Bauleistungen im Sinne des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG, die von einem im Inland ansässigen Unternehmer vor dem 1.1.2010 erbracht worden sind, ist der leistende Unternehmer nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG Steuerschuldner. § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 und Abs. 2 UStG ist nicht anzuwenden. Der leistende Unternehmer muss entsprechend eine Rechnung ausstellen, die die in § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG vorgeschriebenen Angaben enthält. Hierzu gehört auch die Angabe des anzuwendenden Steuersatzes sowie des auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrags (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 8 UStG).

4. *Berichtigung einer vor dem 1.1.2010 erstellten und bezahlten Rechnung über Anzahlungen nach diesem Zeitpunkt*

Hat der leistende Unternehmer für eine Bauleistung im Sinne des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG einen Teil des Entgelts vor dem 1.1.2010 vereinnahmt und wurde die Leistung oder die Teilleistung danach ausgeführt, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG). Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer.

Stellt sich nach dem 31.12.2009 heraus, dass die in Rechnung gestellte und vom leistenden Unternehmer vereinnahmte Anzahlung in der Höhe unrichtig war, ist die ursprüngliche Rechnung zu berichtigen (§ 17 Abs. 1 UStG), sofern der überzahlte Betrag zurückgezahlt wurde und insoweit die Grundlage für die Versteuerung der Anzahlung entfallen ist.

Hinsichtlich einer berichtigten Anzahlung wird der Leistungsempfänger nur dann Steuerschuldner nach § 13b Abs. 1 Satz 3 und Abs. 2 UStG, soweit ein weiteres Teilentgelt nach dem

31.12.2009 vom leistenden Unternehmer vereinnahmt wird.

Beispiel 1:

Unternehmer A und Unternehmer B (Bauträger) geben monatlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab. Sie vereinbaren, dass A an B Bauleistungen im Sinne des § 13b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 Satz 1 UStG ausführen soll. A und B gehen davon aus, dass B kein Unternehmer ist, der nachhaltig Bauleistungen erbringt, weil er nur Umsätze erbringt, die unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen. B erbringt jedoch an seine Abnehmer Bauleistungen, die als Werklieferungen im Sinne des vorstehenden Absatzes 7 anzusehen sind. A stellt am 2.9.2009 eine Abschlagsrechnung über 100 000 € zuzüglich 19 000 € Umsatzsteuer aus. Die Rechnung wird von B noch im September 2009 bezahlt. Im Januar 2010 stellt sich heraus, dass der Anzahlung ein falsches Aufmaß zugrunde gelegen hat. Danach hätte nur eine Anzahlung mit einem Entgelt von 90 000 € in Rechnung gestellt werden dürfen. Der überzahlte Betrag wird B zurückerstattet. Die Bauleistung wird im Februar 2010 erbracht.

A hat seine Rechnung dergestalt zu korrigieren, dass nur noch ein Entgelt in Höhe von 90 000 € zuzüglich 17 100 € Umsatzsteuer auszuweisen ist. Die Änderungen gegenüber der ursprünglichen Rechnung hat er in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für Januar 2010 entsprechend zu berücksichtigen. B hat den in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für September 2009 geltend gemachten Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Januar 2010 entsprechend zu mindern.

Beispiel 2:

Sachverhalt wie in Beispiel 1, jedoch hätte eine Anzahlung mit einem Entgelt von 110 000 € in Rechnung gestellt werden müssen. B zahlt den Mehrbetrag im Januar 2010.

A hat seine Rechnung dergestalt zu korrigieren, dass sie ein Entgelt in Höhe von 110 000 € enthält. Hinsichtlich der vor dem 1.1.2010 geleisteten Anzahlung bleibt es bei der Steuerschuld des A, sodass insoweit weiterhin eine Umsatzsteuer von 19 000 € auszuweisen ist. Die ursprüngliche Besteuerung (A erklärt den Umsatz in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für September 2009, B hat den Vorsteuerabzug in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für September 2009 geltend gemacht) bleibt unverändert. Für die (Rest-)Anzahlung, die im Januar 2010 geleistet wird, ist in der Rechnung nur das (Netto-)Entgelt von 10 000 € anzugeben. Außerdem muss A den B insoweit auf dessen Steuerschuldnerschaft hinweisen. B muss das (Netto-)Entgelt von 10 000 € sowie die Steuer hierauf von 1 900 € in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für Januar 2010

anmelden und kann gleichzeitig diese Steuer als Vorsteuer abziehen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG).

(9) Dieses BMF-Schreiben ist auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 ausgeführt werden.

5. Gemeinnützigkeitsrechtliche Folgerungen aus der Anwendung des § 3 Nummer 26a EStG: Zahlungen an Mitglieder des Vorstands

(BMF-Schreiben vom 14.10.2009 - IV C 4 - S 2121/07/0010)

Nach den Feststellungen der Finanzverwaltung haben gemeinnützige Vereine die Einführung des neuen Steuerfreibetrags für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke in Höhe von 500 € im Jahr durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10.10.2007 (vgl. § 3 Nummer 26a des Einkommensteuergesetzes - EStG) zum Anlass genommen, pauschale Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder des Vorstands zu zahlen.

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt dazu Folgendes:

Nach dem gesetzlichen Regelstatut des BGB hat ein Vorstandsmitglied Anspruch auf Auslagenersatz (§§ 27, 670 BGB). Die Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand (Tätigkeitsvergütungen) an den Vorstand ist nur dann zulässig, wenn dies durch bzw. aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen ist. Ein Verein, der nicht ausdrücklich die Bezahlung des Vorstands regelt und der dennoch Tätigkeitsvergütungen an Mitglieder des Vorstands zahlt, verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit. Die regelmäßig in den Satzungen enthaltene Aussage: "Es darf keine Person ... durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden" (vgl. Anlage 1 zu § 60 AO; dort § 4 der Mustersatzung) ist keine satzungsmäßige Zulassung von Tätigkeitsvergütungen an Vorstandsmitglieder.

Eine Vergütung ist auch dann anzunehmen, wenn sie nach der Auszahlung an den Verein zurückgespendet oder durch Verzicht auf die Auszahlung eines entstandenen Vergütungsanspruchs an den Verein gespendet wird.

Der Ersatz tatsächlich entstandener Auslagen (z.B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig. Der Einzelnachweis der Auslagen ist nicht erforderlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen; dies gilt nicht, wenn durch die pauschalen Zahlungen auch Arbeits- oder Zeitaufwand abgedeckt werden soll. Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch sein (§ 55 Absatz 1 Nummer 3 AO).

Falls ein gemeinnütziger Verein bis zu dem Datum dieses Schreibens ohne ausdrückliche Erlaubnis dafür in seiner Satzung bereits Tätigkeitsvergütungen gezahlt hat, sind daraus unter den folgenden Voraussetzungen keine für die Gemeinnützigkeit des Vereins schädlichen Folgerungen zu ziehen:

1. Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch gewesen sein (§ 55 Absatz 1 Nummer 3 AO).
2. Die Mitgliederversammlung beschließt bis zum 31.12.2010 eine Satzungsänderung, die Tätigkeitsvergütungen zulässt. An die Stelle einer Satzungsänderung kann ein Beschluss des Vorstands treten, künftig auf Tätigkeitsvergütungen zu verzichten.

Dieses Schreiben ersetzt die Schreiben vom 22.4.2009 - IV C 4 - S 2121/07/0010 - (nicht im BStBl veröffentlicht) und vom 9.3.2009 - IV C 4 - S 2121/07/0010 - (BStBl I Seite 445) und Nummer 8 des Schreibens vom 25.11.2008 - IV C 4 - S 2121/07/0010 - (BStBl I Seite 985).