

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

April 2010

Gesetzgebung

1. Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 25.2.2010 den vorgenannten Referentenentwurf vorgestellt. Folgende wesentliche Kernelemente sollen umgesetzt werden:

- Begrenzung der Steuerbegünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes auf förderungswürdige Sachverhalte;
- Ermöglichung des verstärkten Einsatzes von umweltfreundlichem Erdgas für die steuerbegünstigte Herstellung von Energieerzeugnissen;
- Ausweitung der Möglichkeit zur Steuerentlastung auf Leicht- und mittelschwere Öle;
- Einführung eines Steuersatzes im Bereich der Sekundär- und Ersatzbrennstoffe, der sich am Energiegehalt orientiert;
- Gewährung der Agrardiesel-Steuervergütung für weitere drei Jahre ohne Einschränkung durch Selbstbehalt und Obergrenze.

Der erste Punkt betrifft geplante Änderungen der §§ 9 und 10 des Stromsteuergesetzes sowie der §§ 54 und 55 des Energiesteuergesetzes: Steuerbegünstigungen für den Einsatz von Energieerzeugnissen in Unternehmen des Produzierenden Gewerbes sollen nur noch dann gewährt werden, wenn das Unternehmen des Produzierenden Gewerbes die erzeugte Energie (Licht, Wärme, Kälte, mechanische Energie, Druckluft) auch nachweislich selbst verbraucht.

Speziell im Bereich des Wärmecontractings wird die Steuerentlastung gemäß §§ 54, 55 EnergieStG nunmehr so eingeschränkt, dass die Verwendung von Energieerzeugnissen zur Erzeugung von Wärme nur dann begünstigt sein soll, wenn auch die tatsächliche Nutzung der Wärme durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft oder im Zusammenhang mit Investitionen zur Effizienzsteigerung durch den Nutzenergieanbieter erfolgt. Sie soll ferner davon abhängig gemacht werden, dass eine eigens zum Zweck des Contractings neu errichtete, nachweislich energetisch optimierte Anlage errichtet wird. Welche Anlage allerdings noch als "neu errichtete, energetisch optimierte Anlage" zu bezeichnen ist, vertieft die Gesetzesbegründung nicht.

2. Geänderte Vergütungen für Solarstrom geplant

Am 3.3.2010 hat das Bundeskabinett eine Formulierungshilfe für den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Erneuerbare-Energien-Gesetzes beschlossen. Ziel des Gesetzes ist es, einen dynamischen Ausbau der Solarenergie bei gleichzeitig sinkenden Vergütungen und damit Kosten sicherzustellen.

Kernelemente des Entwurfs sind:

- Anhebung der Zielmarke für das jährliche Ausbauvolumen von 1.700 MW auf 3.500 MW;
- Senkung der Vergütung jeweils zum 1.7.2010 für Dachanlagen zusätzlich einmalig um 16 %, für Freiflächenanlagen auf Konversionsflächen um 11 % und für sonstige Flächen um 15 %;

Den Treuberater können sie auch im Internet unter www.es-treuberater.de/Publikationen als regelmäßigen Newsletter bestellen.

- Anpassung der jährlichen Vergütungsdegression an das Marktwachstum: bei Überschreiten der Zielmarke von 3.500 MW sinken die Vergütungssätze zum Jahresende 2010 um 2 % und 2011 um 3 % pro 1.000 MW zusätzlichem Marktvolumen über den im EEG regulär vorgesehenen Degressionssatz von 9 % hinaus. Bei Unterschreiten des Marktwachstums einer Untergrenze von 2.500 MW sinken die Vergütungssätze langsamer;
- Verdopplung der Vergütung für selbstverbrauchten Solarstrom für Privathaushalte - aber auch für Gewerbeanlagen bis 800 KW - von derzeit 3,6 auf 8 ct/kWh;
- Keine einmalige Absenkung der Vergütung für Anlagen, für die bis Ende 2009 ein Bebauungsplan besteht und die nicht bis zum Inkraft-Treten des Gesetzes in Betrieb genommen sind (Übergangsregelung).

3. Entwurf einer neuen Vergabeverordnung verabschiedet

Der Entwurf einer überarbeiteten Vergabeverordnung wurde am 27.1.2010 vom Bundeskabinett verabschiedet; der Bundesrat wird sich voraussichtlich am 26.3.2010 mit dem Verordnungsentwurf beschäftigen.

Mit Veröffentlichung der Vergabeverordnung im Bundesgesetzblatt, mit der bis Anfang Mai 2010 gerechnet werden kann, treten auch die Neufassungen der VOB 2009 (Teil A und B), der VOL/A sowie der VOF 2009 in ihren zweiten Abschnitten, also im Bereich der EU-weiten Auftragsvergaben förmlich in Kraft.

4. Große Anfrage zur Auswirkung der Verlängerung der Atomkraftwerke-Restlaufzeiten auf den Strommarkt

In der Großen Anfrage einiger Abgeordneter und der SPD-Fraktion (BT-Drucksache 17/832 vom 24.2.2010) wird Auskunft darüber verlangt, über welche Kapazitäten, absolut und anteilig, die vier Stromversorgungsverbände EON, RWE, EnBW und Vattenfall Europe an der Stromversorgung verfügen und wie sich diese Kapazitäten in den letzten Jahren entwickelt haben. Zudem bezieht sich die Anfrage darauf, welchen Anteil die Stromerzeugung durch Atomkraft an der Grundlast einnimmt. Hinsichtlich der erneuerbaren Energien richtet sich die Frage an die Bundesregierung, wie diese sicherstellen will, dass die vorrangige Einspeisung von Strom aus erneuerbaren Energien nicht durch unflexible Kraftwerkskapazitäten beeinträchtigt wird.

5. Kleine Anfrage zur Übertragung der deutschen Energie-Netze in eine unabhängige und kapitalmarktfähige Netzgesellschaft

Wann die Bundesregierung mit der Übertragung der deutschen Energie-Netze in eine unabhängige und kapitalmarktfähige Netzgesellschaft beginnt, will die Fraktion Bündnis 90/Die Grünen in einer Kleinen Anfrage (BT-Drucksache 17/701 vom 11.2.2010) erfahren. Die Fragen richten sich unter anderem auch darauf, ob Käufer von Energienetzen in den Verträgen dazu verpflichtet werden, die spätere Zusammenführung der Netze in einer Netz AG zuzulassen.

Rechtsprechung

1. Konzessionsabgabebefreiung aufgrund nachträglicher Stromsteuervergütung

Das Oberlandesgericht Stuttgart (Urteil vom 19.11.2009, 2 U 40/08) stellt klar, dass bei der Ermittlung des Durchschnittspreises i.S.d. § 2 Abs. 4 KAV eine nachträglich gemäß § 10 StromStG gewährte Stromsteuervergütung (so genannter Spitzenausgleich für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes) preismindernd zu berücksichtigen ist.

Im Streitfall entrichtete ein Sondervertragskunde an sein Versorgungsunternehmen neben dem Strompreis (einschließlich Stromsteuer) auch Konzessionsabgabe, da er oberhalb des Durchschnittserlöses i.S. von § 2 Abs. 4 KAV lag. Nachträglich wirkte er als Unternehmen des Produzierenden Gewerbes eine Stromsteuervergütung gemäß § 10 StromStG. Unter Berücksichtigung der rückvergüteten Stromsteuer fiel sein Durchschnittspreis unter

den vom Statistischen Bundesamt berechneten Durchschnittserlös bzw. Grenzpreis.

Mit seiner Klage vor dem Landgericht Stuttgart auf Erstattung der gezahlten Konzessionsabgabe hatte er keinen Erfolg; anders sah dies das OLG Stuttgart. Mit Verweis auf das Gleichbehandlungsgebot des Art. 3 GG stellte das OLG verfahrensrechtliche Aspekte bei der Stromsteuererhebung in den Vordergrund. Wäre der Sondervertragskunde gleichzeitig Versorger gewesen, hätte er die Stromsteuer unmittelbar selbst gemäß § 5 StromStG abgeführt und die Steuer wäre kein Bestandteil des Strompreises gewesen. Der Versorger gibt daher seine - lediglich aus Praktikabilitätsgründen - bei ihm erhobene Stromsteuerbelastung mit dem Strompreis weiter. Da hieraus keine Ungleichbehandlung bei der Konzessionsabgabe entstehen darf, war die nachträgliche Steuerentlastung zu berücksichtigen.

2. Zur Wirksamkeit von Gaspreiserhöhungen

Die Wirksamkeit und Billigkeit von Gaspreiserhöhungen gegenüber Tarif- und Sondervertragskunden standen im Blickpunkt des Streitfalls vor dem Oberlandesgericht München (Urteil vom 1.10.2009, U (K) 3772/08).

24 Tarifkunden sowie ein Sondervertragskunde hatten beantragt, festzustellen, dass fünf zwischen September 2004 und Oktober 2006 vorgenommene Gaspreiserhöhungen unwirksam seien.

Das OLG hat zunächst festgestellt, dass dem Versorgungsunternehmen gegenüber den Tarifkunden ein Preisänderungsrecht nach § 4 AVBGasV und gegenüber dem Sondervertragskunden ein einseitiges Preisänderungsrecht als AGB wirksam zustand. Das Versorgungsunternehmen hatte durch die vorgelegten Wirtschaftsprüferestate, die Bestätigungen der Vorlieferanten sowie durch die Angabe der Heizölreferenzwerte des Statistischen Bundesamtes hinreichend dargelegt und bewiesen, dass die Preiserhöhungen auf gestiegene Bezugskosten zurückzuführen seien. Darüber hinaus wurde dargelegt, dass sich die Vertriebskosten in der Sparte Gas nicht nennenswert geändert hätten. Der Vergleich der Bezugskosten und der Abgabepreissteigerungen über einen Betrachtungszeitraum war nach Ansicht des OLG geeignet, die bloße Weitergabe von Bezugskostensteigerungen darzulegen.

Der Preissockel allerdings, der durch den vertraglich vereinbarten Preis bis September 2004 gebildet war, ist der Billigkeitsprüfung entzogen.

3. Grundsatzurteil zur Privatisierung öffentlicher Einrichtungen durch eine Gemeinde

Das Bundesverwaltungsgericht hat mit seinem Urteil vom 27.5.2009 (8 C 10.08) eine grundlegende Entscheidung im Rahmen der Privatisierung öffentlicher Aufgaben getroffen.

Aus der bundesverfassungsrechtlichen Garantie der kommunalen Selbstverwaltung folgt, dass sich eine Gemeinde im Interesse einer wirksamen Wahrnehmung der Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft nicht ihrer gemeinwohlorientierten Handlungsspielräume entledigen darf. Eine materielle Privatisierung eines kulturell, sozial und traditionsmäßig bedeutsamen Weihnachtsmarktes, der bisher in alleiniger kommunaler Verantwortung betrieben wurde, widerspricht dem. Eine Gemeinde könne sich nicht ihrer hierfür bestehenden Aufgabenverantwortung entziehen. Ihr obliegt vielmehr auch die Sicherung und Wahrung ihres Aufgabenbereichs, um eine wirkungsvolle Selbstverwaltung und Wahrnehmung der Angelegenheiten der örtlichen Gemeinschaft zu gewährleisten. Dabei muss sich bei der Übertragung solcher Aufgaben die Gemeinde zumindest Einwirkungs- und Steuermöglichkeiten - etwa bei der Entscheidung über die Zulassung von Bewerbern hinsichtlich der

Vergabe von Standplätzen auf dem Weihnachtsmarkt - im Grundsatz vorbehalten.

Geht es um eine wirtschaftliche Betätigung der Gemeinde, wäre die Frage der Pflicht der gemeindlichen Wahrung und Sicherung ihres eigenen Aufgabenbestandes demgegenüber anders zu beantworten.

4. Übertragung der Organisation kommunaler Turn- und Sporthallen umsatzsteuerpflichtig

Mangels eines Zusammenhangs mit "Sport und Körpererächtigung" ist die entgeltliche Übertragung der Turn- und Sporthallenorganisation auf einen gemeinnützigen Verein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch (Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 20.10.2009, 5 K 292/04, Revision beim BFH anhängig: V R 54/09).

Im Streitfall erhielt ein gemeinnütziger Sportverein von einer Stadt im Rahmen eines Geschäftsbesorgungsvertrags jährliche Zuschüsse von 50.000 DM für organisatorische Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Weitervermietung von Sportanlagen an andere Nutzer. Das Finanzgericht hatte sich mit der Frage zu befassen, ob ein solcher Zuschuss an den Verein der Umsatzsteuerpflicht unterliegt.

Im Zuschuss an den Verein sah das Finanzgericht keinen "echten" - nicht zu versteuernden - Zuschuss der öffentlichen Hand, der nur anzunehmen ist, wenn er aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung oder im Allgemeininteresse gezahlt wird, um den Verein zu unterstützen, damit dieser seine Tätigkeiten ausüben kann. Übernimmt demgegenüber der Verein für den Zuschuss eine Aufgabe aus dem Bereich der Stadt (Organisation und Weitervermietung), so ist darin ein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch zu sehen.

Die Vermietung stellt nach Ansicht des Gerichts auch keine gemäß § 4 Nr. 22 Buchstabe b UStG steuerbefreite Sportveranstaltung dar und ist auch nach dem europäischen Gemeinschaftsrecht (Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. m der 6. EG-Richtlinie bzw. mittlerweile Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie) nicht steuerbefreit. Danach befreien die Mitgliedstaaten bestimmte, in engem Zusammenhang mit Sport und Körpererächtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körpererächtigung ausüben. Diese Voraussetzungen lagen nicht vor, da eine Leistungsbeziehung unmittelbar zwischen der Stadt - und damit nicht den Sporttreibenden - und dem Verein bestand.

Die Annahme eines steuerbefreiten Zweckbetriebs des Vereins durch die Vermietung war ebenfalls auszuschließen. Denn zur Erreichung der Satzungszwecke eines Sportvereins ist es nicht notwendig (§ 65 Nr. 2 AO), gegen Entgelt Sportanlagen zu vermarkten und zu vermieten.

5. GmbH-Beteiligung eines steuerbefreiten Berufsverbands ist kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Das Finanzgericht Köln stellte klar, dass eine GmbH-Beteiligung nicht als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nach § 14 AO zu qualifizieren, sondern dem Bereich der Vermögensverwaltung zuzuordnen ist (Urteil vom 15.7.2009, 13 K 4468/05, Revision beim BFH anhängig: I R 97/09).

Eine reine Beteiligung stellt keine selbstständige nachhaltige Tätigkeit dar, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden sollen. Vielmehr zählt sie zur steuerbefreiten Vermögensverwaltung. Allerdings besteht zu diesem Grundsatz eine wichtige Ausnahme, wenn die steuerbefreite Körperschaft tatsächlich entscheidenden Einfluss auf die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft ausübt und faktisch selbst am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn die Mitglieder in den Organen der Beteiligungsgesellschaft und der steuerbegünstigten Körperschaft personenidentisch sind.

Demgegenüber wird eine Beteiligung noch nicht deshalb zu einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, weil der Zweck der Beteiligungsgesellschaft und der Satzungszweck der steuerbefreiten Einrichtung gleichgerichtet sind und die Einrichtung lediglich ihre gewöhnlichen Gesellschafterrechte wahrnimmt. Ausschlaggebend ist erst ein aktives Eingreifen in die Geschäftsführung der Beteiligungsgesellschaft.

Ein entscheidender Einfluss auf die Geschäftsführung liegt nach Ansicht des Gerichts allerdings auch dann noch nicht vor, wenn der Geschäftsführer der Beteiligungsgesellschaft dem Weisungsrecht des Vertreters der steuerbefreiten Körperschaft unterliegt, weil diese eine beherrschende Gesellschafterstellung innehat und tatsächlich regelmäßig Anweisungen an den Geschäftsführer gibt. Solche Anweisungen seien lediglich Ausfluss der gesetzlichen Gesellschafterrechte der steuerbegünstigten Körperschaft. Das Bestehen einer Mehrheits- oder 100%-Beteiligung kann nur zur Annahme eines entscheidenden Einflusses führen, wenn daneben die Vertretungsorgane beider Körperschaften personenidentisch besetzt sind und hierdurch Einwirkungsmöglichkeiten außerhalb der Beteiligungsrechte eröffnet werden.

6. Vorsteuerabzug beim Grundstückserwerb von einer Gemeinde

Eine Grundstücksveräußerung durch eine Gemeinde kann nach dem deutschen Umsatzsteuerrecht nicht als Ausübung öffentlicher Gewalt qualifiziert werden. Das entschied das Finanzgericht Berlin-Brandenburg mit Urteil vom 1.10.2009 (5 K 858/05).

Ist im Grundstückskaufvertrag über ein städtisches Grundstück die Umsatzsteuer offen ausgewiesen, so kann der erwerbende Unternehmer beim Vorliegen der übrigen Voraussetzungen die Vorsteuer abziehen. Der Unternehmer kann sich insoweit unmittelbar auf Art. 4 Abs. 5 der 6. EG-Richtlinie (Richtlinie 77/388/EWG) berufen.

Grundsätzlich sind juristische Personen des öffentlichen Rechts (z.B. Städte oder Gemeinden) nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art gewerblich oder beruflich als Unternehmer tätig. Nicht dazu gehören Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen. In diesem Zusammenhang besteht keine Berechtigung zum Ausweis der Umsatzsteuer, ebenso entfällt das Recht des Leistungsempfängers zum Vorsteuerabzug. Die 6. EG-Richtlinie sieht hingegen vor, dass die EU-Mitgliedstaaten Tätigkeiten von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die umsatzsteuerfrei sind - wie z.B. Grundstücksveräußerungen -, als Tätigkeiten behandeln können, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Allerdings bedarf es hierzu einer ausdrücklichen nationalen Regelung, welche sich im deutschen Umsatzsteuerrecht nicht findet. Im Umkehrschluss folgt, dass die Grundstücksveräußerung der Gemeinde nicht als Ausübung öffentlicher Gewalt qualifiziert werden kann und die Umsatzsteuer somit ausgewiesen und als Vorsteuer gezogen werden durfte.

7. Kapitalertragsteuer und steuerliches Einlagekonto

Der Bundesfinanzhof (Urteil vom 6.10.2009, I R 24/08) sieht im steuerlichen Einlagekonto kein allgemeines Auffangkonto für außerbilanziell verursachte Vorgänge.

Eine positive Bewertungsdifferenz zwischen dem Eigenkapital nach Handels- und Steuerbilanz ist weder bei der erstmaligen Bildung noch bei der jährlichen Fortschreibung des steuerlichen Einlagekontos (§ 27 KStG 1999) zu erfassen. Sie ist nicht auf das Gesellschaftsverhältnis zurückzuführen und daher im Fall der Auskehrung beim Anteilseigner nicht als Rückgewähr von Einlagen von einer Besteuerung auszuschließen. Insofern kann ein steuerliches Einlagekonto, auch wenn sein Gegenstand über den handelsrechtlichen Bereich der Kapitalrücklage hinausreicht, nicht als allgemeines Auffangkonto für Vermögensmehrungen und Vermögensminderungen, die nicht aus den Steuerbilanzen resultieren, angesehen werden.

Die streitgegenständliche Ausschüttung war daher nur insoweit von einer Besteuerung beim Empfänger ausgenommen, als sie durch den Bestand des steuerlichen Einlagekontos abgedeckt war. In Höhe der übersteigenden Einnahmen lagen steuerpflichtige und dem Kapitalertragsteuerabzug unterliegende Einnahmen aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 EStG 1997/2002 vor.

8. Kurzhinweise

8.1. Erschließungsbeiträge als Teil der Gegenleistung grunderwerbsteuerpflichtig

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 23.9.2009, II R 20/08)

Kauft ein Erwerber von einer Gemeinde ein Grundstück, das im Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bereits erschlossen ist, und enthält der vereinbarte Kaufpreis Kosten für die Erschließung sowie für durchgeführte Ausgleichsmaßnahmen nach § 135a Abs. 2 BauGB für den Naturschutz, gehört auch der auf die Erschließung und die Ausgleichsmaßnahmen entfallende Teil des Kaufpreises zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer (vgl. auch Finanzministerium Baden-Württemberg, Erlass vom 16.12.2009, TREUBERATER März 2010, S. 3226).

8.2. Schriftformerfordernis bei Ergebnisabführungsvertrag mit GmbH

(Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 29.10.2009, 6 K 21/09)

Auch der mit einer GmbH abgeschlossene Ergebnisabführungsvertrag bedarf der Schriftform. Die in § 34 Abs. 9 Nr. 3 Satz 1 und 2 KStG normierte Rückwirkung der durch das StVergAbG vom 16.5.2003 ins Gesetz aufgenommenen Neuregelungen in § 14 Abs. 1 Satz 2 KStG gegenüber der Altregelung in § 14 Nr. 3 Satz 1 KStG a.F. ist verfassungsgemäß.

8.3. Private PKW-Nutzung - Bewertung einer verdeckten Gewinnausschüttung

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 16.9.2009, I B 70/09)

Die Bewertung einer verdeckten Gewinnausschüttung (Nutzungsüberlassung eines Pkw an den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH) ist durch die Rechtsprechung des Senats ausreichend geklärt. Die Höhe eines Gewinnaufschlags ist Gegenstand der grundsätzlich nicht revisiblen Tatsachenwürdigung des Finanzgerichts.

8.4. Gewinnausschüttungen einer Versorgungskasse ist keine Rückzahlung von Arbeitslohn

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 12.11.2009, VI R 20/07)

Arbeitslohnrückzahlungen setzen voraus, dass Güter in Geld oder Geldeswert beim Arbeitnehmer abfließen. Schüttet eine Versorgungskasse an ihren Träger, den Arbeitgeber, Gewinne aus, wird damit kein Arbeitslohn zurückgezahlt. Gewinnausschüttungen einer Versorgungskasse können daher weder pauschal besteuerbare Beitragsleistungen des Arbeitgebers mindern noch einen Anspruch auf Lohnsteuererstattung begründen (entgegen Abschnitt 129 Abs. 14, 16 LStR 1999).

8.5. Zur Gebäudeeigenschaft von Schaltanlagenbauwerken eines Kraftwerks

(Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 23.9.2009, 3 K 2500/04)

Zwei in Stahlbeton-Skelettbauweise errichtete Bauwerke, in denen auf jeweils acht Etagen die zum Betrieb eines Kraftwerks erforderlichen Schaltanlagen und Kabelstränge untergebracht sind, stellen Gebäude im bewertungsrechtlichen Sinn dar.

8.6. Lärmmessstationen eines Verkehrsflughafens keine so genannte mehrgemeindliche Betriebsstätte

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 16.12.2009, I R 56/08)

Einrichtungen zur Messung von Lärmemissionen stellen eine Betriebsstätte eines Verkehrsflughafens dar. Es liegt aber wegen eines fehlenden räumlichen Zusammenhangs keine mehrgemeindliche Betriebsstätte vor, wenn eine Verbindung mit den Lärmmessstationen (Datenübertragung) nur über allgemeine Kommunikationsleitungen besteht.

Sonderfragen

1. Grenzpreise für die Zahlung von Konzessionsabgaben im Jahre 2010

Nach § 2 Abs. 4 KAV dürfen Konzessionsabgaben für **Strom** an Sondervertragskunden nicht vereinbart oder gezahlt werden, wenn der Preis für die Lieferung bestimmte Grenzpreise unterschreitet.

Der Grenzpreis für Strom ist der Durchschnittserlös des vorletzten Kalenderjahres je kWh aus der Lieferung von Strom an alle Sondervertragskunden einschließlich Netznutzungsentgelte, Stromsteuer, Konzessionsabgaben sowie Ausgleichsabgaben nach dem EEG und KWKG. Dieser Durchschnittserlös beträgt für 2008

9,07 Cent/kWh.

Er ist der für das Jahr 2010 maßgebliche Grenzpreis.

Für die Berechnung des Grenzpreises beim **Gas** für Gasversorgungsunternehmen, die vor 1992 keine Sonderkunden versorgt haben, ist als Basis der Durchschnittserlös aus den Lieferungen an alle Letztverbraucher gemäß amtlicher Statistik im Jahr der Aufnahme der Versorgung von Sonderkunden maßgebend (vgl. § 2 Abs. 5 Nr. 2 Satz 2 der Konzessionsabgabenverordnung). Dieser Durchschnittserlös betrug im Jahr 2008

4,23 Cent/kWh.

Für alle übrigen Gasversorgungsunternehmen ist die Basis für die Berechnung des Grenzpreises laut Konzessionsabgabenverordnung

1,5 Cent/kWh.

2. Steuerliche Behandlung von Konzessionsabgaben in so genannten Durchleitungsfällen; Verdeckte Gewinnausschüttung bei unterlassener Anpassung von "Alt-Konzessionsverträgen"

(Schreiben des Bayerischen Landesamts für Steuern vom 30.3.2009 - S 2744.1.1-1/26 St31)

Die Frage, ob die Zahlung von Konzessionsabgaben in so genannten Durchleitungsfällen durch Energieversorgungsunternehmen an ihre beherrschenden Gesellschafter zu verdeckten Gewinnausschüttungen führt, war erneut Gegenstand der Erörterung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder:

Es geht um Konzessionsverträge zwischen Energieversorgungsunternehmen und Kommunen, in denen nur Fälle der Versorgung von Endverbrauchern durch den Netzbetreiber mittels Benutzung öffentlicher Verkehrswege für die Verlegung und den Betrieb von Leitungen ausdrücklich schriftlich geregelt sind. Nicht ausdrücklich im Konzessionsvertrag erwähnt sind die so genannten Durchleitungsfälle, in denen ein Dritter die Endversorgung übernimmt und das Energieversorgungsunternehmen nur die Netze zur Verfügung stellt.

Die rechtlichen Rahmenbedingungen dafür, dass Konzessionsabgaben auch in den Fällen vereinbart und gezahlt werden können, in denen Netzbetreiber und Endversorger nicht identisch sind, wurden durch Änderungen im Energiewirtschaftsgesetz und der Konzessionsabgabenverordnung in den Jahren 1998 und 1999 geschaffen. Damals bereits bestehende schriftliche Konzessionsverträge wurden häufig in der Folgezeit durch die Vertragsparteien nicht ausdrücklich um die Durchleitungsfälle erweitert. Trotzdem kam es in der Folgezeit zur Zahlung von Konzessionsabgaben durch die Energieversorgungsunternehmen an ihre beherrschenden Gesellschafter. Den durchleitenden Unternehmen wurden die Konzessionsabgaben weiterberechnet.

Nach der im Jahr 2007 im schriftlichen Verfahren abgestimmten Rechtsauffassung der obersten Finanzbehörde des Bundes und der Länder ist eine verdeckte Gewinnausschüttung anzunehmen, wenn Konzessionsabgaben in Durchleitungsfällen gezahlt wurden, obwohl die Altverträge nicht um eine ausdrückliche schriftliche Regelung diesbezüglich ergänzt worden waren. Begründet wurde die Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung mit dem Fehlen einer klaren, eindeutigen und im Voraus abgeschlossenen Vereinbarung im Verhältnis zwischen Gesellschaft und beherrschendem Gesellschafter.

Nach Auffassung der Mehrheit der Ländervertreter berücksichtigt die bisherige Handhabung nicht die Einlassungen der Vertragsparteien über den Inhalt der Konzessionsverträge und die Durchführung der Verträge (tatsächliche Übung) über Jahre hinweg. Sie sprachen sich dafür aus, dass anhand der Umstände des jeweiligen Einzelfalls geprüft wird, ob die Durchleitungsfälle vom Vertragsinhalt umfasst sind. Dabei kann die Prüfung im Einzelfall ergeben, dass der Konzessionsvertrag dahingehend ausulegen ist, dass die Durchleitungsfälle auch ohne ausdrückliche schriftliche Anpassung Vertragsinhalt geworden sind und keine verdeckten Gewinnausschüttungen durch den Netzbetreiber an die Kommune vorliegen.

Die anderslautenden Ausführungen in der Ertragsteuer Fach-Info 43-2007 vom 20.11.2007 sind insoweit überholt.

3. Auswirkungen des Regulierungskontos auf die Bilanzierung bei Energieversorgungsunternehmen

In einem Schreiben an die Bundesnetzagentur vom 22.12.2009 hat sich das IDW mit der Frage der Auswirkungen des Regulierungskontos nach § 5 der Verordnung über die Anreizregulierung der Energieversorgungsnetze (ARegV) auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss befasst. Die wesentlichen Aussagen lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Negative auf dem Regulierungskonto gebuchte Beträge stellen Verpflichtungen zur künftigen Entgeltabsenkung dar und unterliegen gemäß § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB der Passivierungspflicht.
- Hat der Netzbetreiber weniger Erlöse erzielt, als er hätte erzielen dürfen, ergibt sich ein positiver Saldo auf dem Regulierungskonto. Der Ansatz eines Aktivpostens aus künftigen, zum jeweiligen Bilanzstichtag nicht realisierten Ansprüchen scheidet aufgrund des Realisationsprinzips aus.
- Noch nicht aktivierungsfähige künftige Ansprüche gegenüber Dritten sind bei der Bewertung von Verbindlichkeitsrückstellungen mindernd zu berücksichtigen, wenn zwischen dem Anspruch und der die Verbindlichkeit begründenden Verpflichtung eine wechselseitige Kausalität besteht, die den Eintritt des einen Sachverhalts ohne den anderen unmöglich macht. Ein solcher kausaler Zusammenhang ergibt sich aus der Vorschrift § 5 Abs. 4 ARegV. Die Höhe der Rückstellung wird durch die Ermittlung des zu verteilenden Saldos bestimmt.

4. Bildung von Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG bei Erbringung der Versorgungsleistungen durch externe Versorgungsträger im sog. Umlageverfahren

(Bezug: Urteile des Bundesfinanzhofes (BFH vom 5.4.2006 (I R 46/04, BStBl II S. 688) und vom 8.10.2008 (I R 3/06, BStBl 2010 II S. 186))

(BMF-Schreiben vom 26.1.2010, IV C 6 - 2176/07/10005)

Mit Urteilen vom 5.4.2006 und 8.10.2008 (a.a.O.) hat der BFH entschieden, dass für eine Pensionszusage eine Pensionsrückstellung nicht gebildet werden kann, wenn der versorgungsverpflichtete Arbeitgeber Mitglied einer Versorgungskasse ist und die Versorgungsleistungen von dieser Versor-

gungskasse im so genannten Umlageverfahren erbracht werden. Diesen Entscheidungen lag folgender Sachverhalt zugrunde:

- Der Arbeitgeber erteilt eine Pensionszusage nach § 6a EStG,
- er ist gleichzeitig Mitglied einer Versorgungskasse,
- er leistet Umlagezahlungen an diese Versorgungskasse,
- die Umlagen dienen der Finanzierung der Versorgungslasten aller in der Solidargemeinschaft zusammengeschlossenen Arbeitgeber und können weder den einzelnen Versorgungsverpflichtungen noch den jeweiligen Mitgliedern zugerechnet werden,
- die späteren Versorgungsleistungen werden unmittelbar von der Versorgungskasse an den Versorgungsberechtigten ausgezahlt und
- eine Rechtsbeziehung besteht ausschließlich zwischen dem Arbeitgeber und der Versorgungskasse, d.h. die Kasse übernimmt gegenüber dem Versorgungsberechtigten keine unmittelbare eigene Verpflichtung.

Der BFH weist darauf hin, dass in den Urteilsfällen die Erfüllung der Versorgungsverpflichtung allein den Versorgungskassen ohne Mitwirkung des Arbeitgebers obliege und somit die Inanspruchnahme des Arbeitgebers aus der Versorgungszusage nicht wahrscheinlich sei. Folglich bestehe auch keine Vermögensbelastung. Eine Pensionsrückstellung könne daher nicht passiviert werden. Es sei unerheblich, dass eine Rechtsbeziehung ausschließlich zwischen dem Arbeitgeber und der Versorgungskasse bestehe. Entscheidend sei vielmehr, dass aus Sicht des Arbeitgebers die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme aus der Versorgungszusage nicht bestehe. Anders sei die Rechtslage nur dann zu beurteilen, wenn die Versorgungskasse zahlungsunfähig ist. In diesem Fall sei (wieder) eine Pensionsrückstellung nach § 6a EStG auszuweisen.

Die Entscheidungen des BFH stehen im Einklang mit den Grundsätzen für die Bildung von Rückstellungen (R 5.7 Abs. 2 EStR). Bei Pensionsverpflichtungen ist neben der Frage, ob die Voraussetzungen des § 6a EStG vorliegen (u.a. schriftlich erteilte unmittelbare Pensionszusage), auch zu prüfen, ob die unmittelbare Inanspruchnahme aus der Verpflichtung wahrscheinlich ist. Dabei ist es unerheblich, ob Rückdeckungsansprüche gegenüber Dritten zu aktivieren sind.

Durch die Veröffentlichung dieser Entscheidungen im Bundesteuerblatt Teil II sind die Grundsätze der Urteile auch in vergleichbaren Fällen anzuwenden. Bei entsprechenden umlagefinanzierten Versorgungssystemen können Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG künftig regelmäßig nicht mehr passiviert werden. Das gilt unabhängig davon, ob

es sich um öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Versorgungszusagen handelt. Geht die Erfüllung der Versorgungsverpflichtung wieder auf den Arbeitgeber über (z.B. aufgrund einer Zahlungsunfähigkeit der Versorgungskasse), ist eine Pensionsrückstellung nach § 6a EStG zu passivieren; § 6a Abs. 4 Satz 3 EStG gilt entsprechend.

Gewährleistet die Versorgungskasse dagegen ausschließlich die Durchführung der einzelnen Pensionsverpflichtungen (z.B. Berechnung und Auszahlung der Altersversorgungen) und erstattet der Arbeitgeber der Versorgungskasse die hierfür erforderlichen Aufwendungen, hat der Arbeitgeber Rückstellungen nach § 6a EStG auszuweisen. In diesen Fällen ist weiterhin von einer wahrscheinlichen Inanspruchnahme des Arbeitgebers aus den Pensionsverpflichtungen auszugehen, da die Versorgungskasse lediglich seine Versorgungsverpflichtungen ausführt und die Zahlungen an die Versorgungskasse keine Beiträge zur Finanzierung der Versorgungslasten aller in der Solidargemeinschaft zusammengeschlossenen Arbeitgeber darstellen. Zudem können die Zahlungen an die Versorgungskasse den jeweiligen Pensionszusagen des Arbeitgebers zugerechnet werden, sodass eventuell bestehende Ansprüche gegenüber der Versorgungskasse zu aktivieren sind.

Die Grundsätze der BFH-Urteile sind erstmals in nach dem 5.4.2006 (Entscheidungsdatum des ersten BFH-Urteils) aufgestellten Bilanzen zu berücksichtigen. Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn diese Grundsätze erstmals der Gewinnermittlung des Wirtschaftsjahres zugrunde gelegt werden, das nach dem Tag der Veröffentlichung dieses Schreibens im Bundessteuerblatt endet.

Für den Gewinn, der sich aus der Auflösung der Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG im Zusammenhang mit der oben genannten Rechtsprechung ergibt, kann in Höhe von 14/15 eine gewinnmindernde Rücklage gebildet werden, die in den folgenden 14 Wirtschaftsjahren jeweils mit mindestens einem Viertel gewinnerhöhend aufzulösen ist (Auflösungszeitraum).

Entfallen während des Auflösungszeitraums die Gründe für die Nichtpassivierung der Pensionsrückstellungen (z.B. bei Zahlungsunfähigkeit der Versorgungskasse, Beendigung der Mitgliedschaft), ist die verbleibende Rücklage in vollem Umfang gewinnerhöhend aufzulösen. Entsprechendes gilt, soweit die betreffenden Versorgungsverpflichtungen nicht mehr bestehen. So ist beispielsweise bei Tod des Berechtigten die insoweit verbleibende Teilrücklage in vollem Umfang gewinnerhöhend aufzulösen.

In **Ergänzung zu vorgenanntem BMF-Schreiben**, das die steuerrechtlichen Grundsätze darstellt, weisen wir insbesondere auf die **IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Bilanzierung und Bewertung von Pensionsverpflichtungen gegenüber Beamten und deren Hinterbliebenen (IDW RS HFA 23)** hin. Entgegen der vom BFH vertretenen Auffassung führt aus handelsrechtlicher Sicht die

Einschaltung einer rein umlage-finanzierten Versorgungskasse oder eines anderen umlagefinanzierten Versorgungsträgers nicht dazu, dass die Pensionsverpflichtung des Bilanzierenden durch geleistete und zukünftige Umlagen oder die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme des Bilanzierenden aus dieser Verpflichtung gemindert wird. Handelsrechtlich besteht ein Passivierungsgebot bezüglich der Versorgungsverpflichtungen.

5. Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Beherbergungsleistungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG ab dem 1.1.2010; Folgen für die Umsatz- und Lohnbesteuerung)

(BMF-Schreiben vom 5.3.2010, IV D 2 - S 7210/07/10003, IV C 5 - S 2353/09/10008)

1 Durch Art. 5 Nr. 1 des Gesetzes zur Beschleunigung des Wirtschaftswachstums vom 22.12.2009 (BGBl I S. 3950) wurde § 12 Abs. 2 UStG um eine neue Nummer 11 ergänzt, nach der Umsätze aus der Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält, sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen. Die Steuerermäßigung gilt nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn diese Leistungen mit dem Entgelt für die Vermietung abgegolten sind. Die Änderung ist am 1.1.2010 in Kraft getreten.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hierzu Folgendes:

1. Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Beherbergungsleistungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG) ab dem 1.1.2010

1.) Allgemeines

2 Die Steuerermäßigung ist gemäß § 27 Abs. 1 Satz 1 UStG auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2009 ausgeführt werden. Beherbergungsleistungen werden mit ihrer Beendigung ausgeführt. Für die Bestimmung des Umsatzsteuersatzes kommt es allein auf das Ende der Beherbergungsleistung an, nicht jedoch auf den Zeitpunkt der Buchung, Rechnungsausstellung oder Zahlung. Soweit die jeweilige Leistung nach dem 31.12.2009 endet, unterliegt sie dem ermäßigten Umsatzsteuersatz. Haben die Beteiligten Teilleistungen vereinbart (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 3 UStG), ist der Zeitpunkt der Beendigung der jeweiligen Teilleistung maßgeblich. Beruht die nach dem 31.12.2009 ausgeführte Beherbergungsleistung auf einem vor dem 1.9.2009 geschlossenen Vertrag, kann der Leistungsempfänger unter den Voraussetzungen des § 29 Abs. 2 UStG einen angemessenen Ausgleich der umsatzsteuerlichen Minderbelastung verlangen.

3 Die in § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG bezeichneten Umsätze gehören zu den nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG von der Steuerbefreiung ausgenommenen Umsätzen. Hinsichtlich des Merkmals der Kurzfristigkeit gelten daher die in den Abschnitten 84 Abs. 1 und 78 Abs. 2 UStR dargestellten Grundsätze. Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes setzt neben der Kurzfristigkeit voraus, dass die Umsätze unmittelbar der Beherbergung dienen (vgl. Rz. 5 ff.).

4 Sonstige Leistungen eigener Art, bei denen die Beherbergung nicht charakterbestimmend ist (z.B. Leistungen des Prostitutionsgewerbes), unterliegen auch hinsichtlich ihres Beherbergungsanteils nicht der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG.

2.) Vermietung von Wohn- und Schlafräumen, die ein Unternehmer zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden bereithält

5 Begünstigt sind Leistungen, die in der Aufnahme von Personen zur Gewährung von Unterkunft bestehen. Die Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen umfasst sowohl die Umsätze des klassischen Hotelgewerbes als auch kurzfristige Beherbergungen in Pensionen, Fremdenzimmern, Ferienwohnungen und vergleichbaren Einrichtungen. Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung ist es jedoch nicht Voraussetzung, dass der Unternehmer einen hotelartigen Betrieb führt oder Eigentümer der überlassenen Räumlichkeiten ist. Begünstigt ist daher beispielsweise auch die Unterbringung von Begleitpersonen in Krankenhäusern, sofern diese Leistung nicht gemäß § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG (z.B. bei Aufnahme einer Begleitperson zu therapeutischen Zwecken) steuerfrei ist. Die Weiterveräußerung von eingekauften Zimmerkontingenten im eigenen Namen und für eigene Rechnung an andere Unternehmer (z.B. Reiseveranstalter) unterliegt ebenfalls der Steuerermäßigung.

6 Die erbrachte Leistung muss unmittelbar der Beherbergung dienen. Diese Voraussetzung ist insbesondere hinsichtlich der folgenden Leistungen erfüllt, auch wenn die Leistungen gegen gesondertes Entgelt erbracht werden:

- Überlassung von möblierten und mit anderen Einrichtungsgegenständen (z.B. Fernsehgerät, Radio, Telefon, Zimmersafe) ausgestatteten Räumen
- Stromanschluss
- Überlassung von Bettwäsche, Handtüchern und Bademänteln
- Reinigung der gemieteten Räume
- Bereitstellung von Körperpflegeutensilien, Schuhputz- und Nähzeug

- Weckdienst
- Bereitstellung eines Schuhputzautomaten
- Mitunterbringung von Tieren in den überlassenen Wohn- und Schlafräumen

7 Insbesondere folgende Leistungen sind keine Beherbergungsleistungen im Sinne von § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG und daher nicht begünstigt:

- Überlassung von Tagungsräumen
- Überlassung von Räumen zur Ausübung einer beruflichen oder gewerblichen Tätigkeit
- Gesondert vereinbarte Überlassung von Plätzen zum Abstellen von Fahrzeugen
- Überlassung von nicht ortsfesten Wohnmobilen, Caravans, Wohnanhängern, Hausbooten und Yachten
- Beförderungen in Schlafwagen der Eisenbahnen
- Überlassung von Kabinen auf der Beförderung dienenden Schiffen
- Vermittlung von Beherbergungsleistungen
- Umsätze von Tierpensionen
- Unentgeltliche Wertabgaben (z.B. Selbstnutzung von Ferienwohnungen)

8 Stornokosten stellen grundsätzlich nichtsteuerbaren Schadensersatz dar.

3.) Kurzfristige Vermietung von Campingflächen

9 Die kurzfristige Vermietung von Campingflächen betrifft Flächen zum Aufstellen von Zelten und Flächen zum Abstellen von Wohnmobilen und Wohnwagen. Ebenso ist die kurzfristige Vermietung von ortsfesten Wohnmobilen, Wohncaravans und Wohnanhängern begünstigt. Für die Steuerermäßigung ist es unschädlich, wenn auf der überlassenen Fläche auch das zum Transport des Zelts bzw. zum Ziehen des Wohnwagens verwendete Fahrzeug abgestellt werden kann. Zur begünstigten Vermietung gehört auch die Lieferung von Strom (vgl. BFH-Urteil vom 15.1.2009 - V R 91/07 - [BStBl II S. 615] und BMF-Schreiben vom 21.7.2009 - IV B 9 - S 7168/08/10001 - [BStBl I S. 821]).

4.) Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen

10 Gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG gilt die Steuerermäßigung nicht für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, auch wenn es sich um Nebenleistungen zur Beherbergung handelt und diese Leistungen mit dem Entgelt für

die Vermietung abgegolten sind (Aufteilungsgebot). Hierzu zählen insbesondere:

- Verpflegungsleistungen (z.B. Frühstück, Halb- oder Vollpension, "All inclusive")
- Getränkeversorgung aus der Minibar
- Nutzung von Kommunikationsnetzen (insbesondere Telefon und Internet)
- Nutzung von Fernsehprogrammen außerhalb des allgemein und ohne gesondertes Entgelt zugänglichen Programms ("pay per view")
- Leistungen, die das körperliche, geistige und seelische Wohlbefinden steigern ("Wellnessangebote"). Die Überlassung von Schwimmbädern oder die Verabreichung von Heilbädern im Zusammenhang mit einer begünstigten Beherbergungsleistung kann dagegen nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 Satz 1 UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.
- Überlassung von Fahrberechtigungen für den Nahverkehr, die jedoch nach § 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegen
- Überlassung von Eintrittsberechtigungen für Veranstaltungen, die jedoch nach § 4 Nr. 20 UStG steuerfrei sein oder nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 Buchst. a oder d UStG dem ermäßigten Steuersatz unterliegen können
- Transport von Gepäck außerhalb des Beherbergungsbetriebs
- Überlassung von Sportgeräten und -anlagen
- Ausflüge
- Reinigung und Bügeln von Kleidung, Schuhputzservice
- Transport zwischen Bahnhof/Flughafen und Unterkunft

5.) Anwendung der Steuerermäßigung in den Fällen des § 25 UStG

11 Soweit Reiseleistungen der Margenbesteuerung nach § 25 UStG unterliegen, gelten sie gemäß § 25 Abs. 1 Satz 3 UStG als eine einheitliche sonstige Leistung. Eine Reiseleistung unterliegt als sonstige Leistung eigener Art auch hinsichtlich ihres Beherbergungsanteils nicht der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG. Das gilt auch, wenn die Reiseleistung nur aus einer Übernachtungsleistung besteht.

6.) Angaben in der Rechnung

12 Der Unternehmer ist gemäß § 14 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 UStG grundsätzlich verpflichtet, innerhalb von 6 Monaten nach Ausführung der Leistung eine Rechnung mit den in § 14 Abs. 4 UStG genannten

Angaben auszustellen. Für Umsätze aus der Vermietung von Wohn- und Schlafräumen zur kurzfristigen Beherbergung von Fremden sowie die kurzfristige Vermietung von Campingflächen besteht eine Rechnungserteilungspflicht jedoch nicht, wenn die Leistung weder an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen noch an eine juristische Person erbracht wird (vgl. Abschnitt 183 Abs. 3 Satz 5 UStR).

13 Soweit eine Rechnungserteilungspflicht besteht, muss die Rechnung u.a. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt, den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag (§ 14 Abs. 4 Nr. 7 und 8 UStG) enthalten. Wird in einer Rechnung über Leistungen, die verschiedenen Steuersätzen unterliegen, der Steuerbetrag durch Maschinen automatisch ermittelt und durch diese in der Rechnung angegeben, ist der Ausweis des Steuerbetrages in einer Summe zulässig, wenn für die einzelnen Posten der Rechnung der Steuersatz angegeben wird (§ 32 UStDV).

14 Wird für Leistungen, die nicht von der Steuerermäßigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 UStG erfasst werden, kein gesondertes Entgelt berechnet, ist deren Entgeltanteil zu schätzen. Schätzungsmaßstab kann hierbei beispielsweise der kalkulatorische Kostenanteil zuzüglich eines angemessenen Gewinnaufschlags sein.

15 Aus Vereinfachungsgründen wird es - auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers - nicht beanstandet, wenn folgende in einem Pauschalangebot enthaltene nicht begünstigte Leistungen in der Rechnung zu einem Sammelposten (z.B. "Business-Package", "Servicepauschale") zusammengefasst werden und der darauf entfallende Entgeltanteil in einem Betrag ausgewiesen wird:

- Abgabe eines Frühstücks
- Nutzung von Kommunikationsnetzen
- Reinigung und Bügeln von Kleidung, Schuhputzservice
- Transport zwischen Bahnhof/Flughafen und Unterkunft
- Transport von Gepäck außerhalb des Beherbergungsbetriebs
- Überlassung von Fitnessgeräten
- Überlassung von Plätzen zum Abstellen von Fahrzeugen

Es wird ebenfalls nicht beanstandet, wenn der auf diese Leistungen entfallende Entgeltanteil mit 20 % des Pauschalpreises angesetzt wird. Für Kleinbetragsrechnungen (§ 33 UStDV) gilt dies für

den in der Rechnung anzugebenden Steuerbetrag entsprechend.

Die Vereinfachungsregelung gilt nicht für Leistungen, für die ein gesondertes Entgelt vereinbart wird.

II. Lohnsteuerliche Folgen und Anpassungen ab dem 1.1.2010 - im Vorgriff auf eine Ergänzung der Lohnsteuer-Richtlinien -

1.) Getrennter Ausweis von Beherbergungsleistung und Sammelposten für andere, dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegende Leistungen (R 9.7 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 LStR 2008)

16 Ist in einer Rechnung neben der Beherbergungsleistung ein Sammelposten für andere, dem allgemeinen Umsatzsteuersatz unterliegende Leistungen einschließlich Frühstück ausgewiesen und liegt keine Frühstücksgestellung durch den Arbeitgeber vor (Rz. 17), so ist die Vereinfachungsregelung nach R 9.7 Absatz 1 Satz 4 Nummer 1 LStR 2008 (für das Frühstück 20 % des maßgebenden Pauschbetrags für Verpflegungsmehraufwendungen = 4,80 Euro) auf diesen Sammelposten anzuwenden. Der verbleibende Teil dieses Sammelpostens ist als Reisenebenkosten im Sinne von R 9.8 LStR 2008 zu behandeln, wenn kein Anlass für die Vermutung besteht, dass in diesem Sammelposten etwaige nicht als Reisenebenkosten anzuerkennende Nebenleistungen enthalten sind (etwa Pay-TV, private Telefonate, Massagen). Unschädlich ist insbesondere, wenn dieser Sammelposten auch mit Internetzugang, Zugang zu Kommunikationsnetzen, näher bezeichnet wird und der hierzu ausgewiesene Betrag nicht so hoch ist, dass er offenbar den Betrag für Frühstück und steuerlich anzuerkennende Reisenebenkosten übersteigt. Anderenfalls ist dieser Sammelposten steuerlich in voller Höhe als privat veranlasst zu behandeln.

2.) Gestellung eines Frühstücks in Verbindung mit Übernachtung bei einer Auswärtstätigkeit (R 8.1 Absatz 8 Nummer 2 LStR 2008)

17 Ein in Verbindung mit einer Übernachtung gewährtes Frühstück bei einer Auswärtstätigkeit ist im Sinne des R 8.1 Absatz 8 Nummer 2 LStR 2008 grundsätzlich vom Arbeitgeber veranlasst (abgegeben), wenn

- die im Interesse des Arbeitgebers unternommene Auswärtstätigkeit zu der Übernachtung mit Frühstück führt und die Aufwendungen deswegen vom Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich ersetzt werden,
- die Rechnung auf den Arbeitgeber ausgestellt ist und
- der Arbeitgeber oder eine andere durch den Arbeitgeber dienst- oder arbeitsrechtlich beauftragte Person die Übernachtung mit Frühstück bucht (z.B. über das elektronische Buchungssystem des Hotels) und eine entsprechende

Buchungsbestätigung des Hotels vorliegt; die Buchung der Übernachtung mit Frühstück durch den Arbeitnehmer wird anerkannt, wenn dienst- oder arbeitsrechtliche Regelungen dies vorsehen - z.B. in Fällen einer nicht vorhandenen Reisesstelle -. Davon ist insbesondere auszugehen, wenn

- der Arbeitgeber die Buchung der Übernachtung mit Frühstück durch den Arbeitnehmer z.B. in einer Dienstanweisung, einem Arbeitsvertrag oder einer Betriebsvereinbarung geregelt hat und die Buchung vom Arbeitnehmer im Rahmen der vom Arbeitgeber festgelegten oder regelmäßig akzeptierten Übernachtungsmöglichkeiten (z.B. Hotellisten, vorgegebene Hotelkategorien oder Preisrahmen, gegebenenfalls auch über ein Travel-Management-System) vorgenommen wird, oder
- eine dementsprechende planmäßige Buchung von Übernachtung mit Frühstück ausnahmsweise nicht möglich war (z.B. spontaner Einsatz, unvorhersehbar länger als geplant dauernder Arbeitseinsatz, gelistetes Hotel belegt) und der Arbeitgeber die Kosten dienst- oder arbeitsrechtlich daher erstattet.

Bei einer solchen Arbeitgeberveranlassung erfolgt die lohnsteuerliche Behandlung nach dem BMF-Schreiben vom 13.7.2009 (BStBl I Seite 771). Danach kann das Frühstück mit dem Sachbezugswert nach der SvEV angesetzt werden. Für diesen Fall kommt es nicht darauf an, wie die einzelnen Kosten in der Rechnung ausgewiesen sind (Höhe des Frühstückspreises oder Sammelposten für Nebenleistungen neben der Beherbergungsleistung - Rz. 16 -).

3.) Anwendungsregelung

18 Abschnitt 11 dieses Schreibens ist für Übernachtungen mit Frühstück ab 1.1.2010 anzuwenden. Es ist nicht zu beanstanden, wenn die genannten Voraussetzungen bis zu drei Monaten nach Veröffentlichung dieses Schreibens nicht insgesamt gegeben sind (Zeitraum für die Anpassung insbesondere der dienst- und arbeitsrechtlichen Voraussetzungen gemäß Rz. 17).

6. Strom- und Energiesteuergesetz: Klassifikation der Wirtschaftszweige

Im Zusammenhang mit der Beurteilung, ob ein Unternehmen zum Produzierenden Gewerbe gehört und damit verschiedene strom- und energiesteuerliche Begünstigungen beanspruchen kann, wird die vom Statistischen Bundesamt herausgegebene Klassifikation der Wirtschaftszweige herangezogen.

Die bisher gültige Fassung WZ 2003 wurde im Jahr 2008 durch eine aktualisierte Fassung (WZ 2008) ersetzt. Die Energieversorgung wird nun in

der WZ 2008 in Abschnitt D geführt, die Wasserversorgung wird gemeinsam mit der Abwasser- und Abfallentsorgung sowie der Beseitigung von Umweltverschmutzungen in Abschnitt E erfasst. In der bisherigen WZ 2003 waren die Energie- und die Wasserversorgung noch gemeinsam im Abschnitt E enthalten.

Hinsichtlich der Anwendung der neuen WZ 2008, welche für Unternehmen der Abwasserbeseitigung und der Abfallentsorgung erhebliche Vorteile gegenüber der Klassifikation 2003 hätten (diese Tätigkeiten sind nunmehr einem gemeinsamen Wirtschaftszweig mit der Wasserversorgung und somit dem Produzierenden Gewerbe zugeordnet), hat nunmehr das Bundesministerium für Finanzen am 4.1.2010 klargestellt, dass für die Prüfung nach dem StromStG weiterhin die WZ 2003 heranzuziehen ist. Begründet wird dies damit, dass es sich bei dem in § 2 Nr. 2a StromStG enthaltenen Verweis um einen statischen Verweis handelt, da im Gesetzestext konkret auf die Ausgabe 2003 der Klassifikation (WZ 2003) verwiesen wird. Für die Anwendung der neuen WZ 2008 wäre nach Ansicht des BMF eine Gesetzesänderung erforderlich.

Unternehmen der Abwasserbeseitigung sollten daher prüfen, ob in den Strom- bzw. Energiesteuerbescheiden Steuerbegünstigungen hinsichtlich des ermäßigten Steuersatzes unter Berufung auf die geänderte Klassifizierung der Wirtschaftszweige stattgegeben wurde und bei negativem Bescheid gegebenenfalls Einspruch einlegen.

7. Mitteilung zum Ausbau Öffentlich-Privater Partnerschaften

In der Mitteilung KOM (2009) 615 vom 19.11.2009 nimmt die EU-Kommission zum Ausbau Öffentlich-Privater Partnerschaften (ÖPP) Stellung. Von besonderer Bedeutung sind die Aussagen zu Dienstleistungskonzessionen. In diesem Zusammenhang soll eine Folgenabschätzung vorbereitet werden, anhand derer bewertet wird, welche zukünftigen Initiativen auf EU-Ebene notwendig sind, um einen klaren und berechenbaren Rechtsrahmen in diesem Bereich zu gewährleisten.

In der Mitteilung wird bestätigt, dass Dienstleistungskonzessionen nicht in den Anwendungsbereich der Vergaberichtlinien über öffentliche Aufträge fallen. Das Verfahren zur Vergabe von Dienstleistungskonzessionen ist bislang nicht geregelt. Nach der Mitteilung finden derzeit Überlegungen statt, die Rechtssicherheit bei der Vergabe von Dienstleistungskonzessionen zu erhöhen.