

# 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 2015

## Gesetzgebung

### 1. Kabinett beschließt Eckpunkte für neues Vergaberecht

Bis April 2016 muss die Bundesregierung drei neue EU-Vergaberichtlinien in nationales Recht umsetzen. Die Bundesregierung hat die Eckpunkte für die Reform des Vergaberechts beschlossen.

Vorgesehen ist, die unterschiedlichen Regelwerke zusammenzufassen und zu vereinheitlichen. Dies soll insbesondere für die Vergabe von Lieferungen und Dienstleistungen gelten, jedoch trotzdem die Besonderheiten einzelner Leistungen (z.B. Bauleistungen) berücksichtigen.

Die Verhandlungen mit Bietern sollen erleichtert und der Beschaffungsprozess digitalisiert werden.

Neben dem Wirtschaftlichkeitsgrundsatz soll die öffentliche Hand nunmehr auch soziale, ökologische und innovative Aspekte stärker bei der Vergabe berücksichtigen können. Es soll auch sichergestellt werden, dass die ausführenden Unternehmen bei öffentlichen Aufträgen die arbeits- und sozialrechtlichen Verpflichtungen einhalten.

Es wird die Einführung eines Korruptionsregisters geprüft, da keine Aufträge an Personen vergeben werden sollen, die sich wegen Wirtschaftsdelikten strafbar gemacht haben.

Die von der Kommune selbst erbrachten Leistungen (Daseinsvorsorge) sollen weiterhin vom Vergaberecht befreit sein. Die EU-Richtlinien haben die dafür notwendigen Voraussetzungen konkretisiert (Stichwort: Inhousevergabe).

### 2. Aktienrechtsnovelle 2014 vom Bundeskabinett beschlossen

Das Aktienrecht soll in unterschiedlichen Bereichen fortentwickelt werden. Das Bundeskabinett hat die Aktienrechtsnovelle am 7.1.2015 beschlossen.

Folgende Änderungen sind vorgesehen:

Es soll eine Vorzugsaktie eingeführt werden, die Bestandteil des Kernkapitals ist. Dies war bislang nicht möglich, da der Vorzug als zwingend nachzahlbare Vorzugsdividende gesehen wurde, was die Anerkennung als Kernkapital verhindert hat.

Wandelschuldverschreibungen sollen jetzt nicht nur vom Gläubiger sondern auch von der Gesellschaft gegen Gewährung von Anteilen in Grundkapital umgetauscht werden können.

Die Inhaberschaft der Aktien von nicht börsennotierten Aktiengesellschaften soll transparenter werden. Bislang blieben Inhaberwechsel, die unterhalb der Meldeschwellen blieben, verborgen. Inhaberaktien sollen nur dann ausgegeben werden können, wenn der Anspruch auf Einzelverbriefung ausgeschlossen wird und die Sammelurkunde über die Aktien bei einer regulierten Stelle hinterlegt wird. Übertragungsvorgänge sind dann durch Kontobuchungen nachvollziehbar.

Das Beschlussmängelrecht soll fortentwickelt werden. Damit sollen missbräuchlich nachgeschobene Nichtigkeitsklagen vermieden werden, ohne das Klagerecht der nicht missbräuchlich agierenden Aktionäre unangemessen einzuschränken.

Den Treuberater können Sie auch im Internet unter [www.es-treuberater.de/Publikationen](http://www.es-treuberater.de/Publikationen) als regelmäßigen Newsletter bestellen.

3756

### 3. Revision des Euratom-Vertrages

In einer kleinen Anfrage der Fraktion BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN an die Bundesregierung wird der Euratom-Vertrag bezüglich seiner Zielsetzung "die Voraussetzungen für die Entwicklung einer mächtigen Kernindustrie zu schaffen, welche die Energieerzeugung erweitert, die Technik modernisiert und auf zahlreiche andere Gebiete zum Wohlstand ihrer Völker beiträgt" in Frage gestellt.

In der Antwort (BT-Drucksache 18/3539) führt die Bundesregierung aus, dass die Zielsetzung „eine mächtige Kernindustrie“ zu schaffen nicht im Einklang mit den Zielen der Bundesregierung insbesondere dem Atomausstieg stehe, jedoch behindere der Euratom-Vertrag den Ausstieg auch nicht.

Der Euratom-Vertrag habe sich als geeignete Grundlage für Regelungen in den Bereichen Gesundheitsschutz, Überwachung von Kernmaterial, nukleare Nichtverbreitung, Sicherheitsforschung, internationale Kooperation und nukleare Sicherheit erwiesen. Der Euratom-Vertrag enthalte keine Verpflichtung zum Aufbau einer Kernenergieindustrie oder zum Bau von Kernkraftwerken und stehe dem Ausstieg aus der Nutzung der Kernenergie zur kommerziellen Stromerzeugung nicht entgegen.

Insoweit habe sich die Haltung der Bundesregierung seit dem Beschluss zum Atomausstieg gegenüber Euratom nicht geändert.

### 4. Netzentgeltausnahmen im Saarland

Die Fraktion BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN haben sich bei der Bundesregierung im Rahmen einer kleinen Anfrage nach dem Umfang der Netzentgeltbefreiung nach § 19 Abs. 2 Satz 1 und 2 StromNEV erkundigt. Ebenfalls sollten die befreiten Firmen und die Anzahl der abgelehnten und noch nicht beschiedenen Anträge benannt werden.

In welchem Bundesland das Unternehmen liegt, ist für die Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine individuelle Netzentgeltvereinbarung vorliegen, nicht von Belang. Daher habe die Bundesnetzagentur die geografischen Daten der Unternehmen auch nicht erhoben, so die Bundesregierung in ihrer Antwort (BT-Drucksache 18/3651).

### 5. Stromgrundversorgungstarife werden weniger genutzt

Die Fraktion BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN nehmen eine empirische Datenerhebung der Verbraucherzentrale Nordrhein-Westfalen zum Anlass, eine kleine Anfrage bezüglich der Strompreise in den Grundversorgungstarifen an die Bundesregierung zu stellen. Die Verbraucherzentrale NRW hat festgestellt, dass im Grundversorgungstarif zwar die steigenden Kosten aus Umlagen, Steuern und Netzentgelten vollumfänglich, nicht jedoch die gesunkenen Strombeschaffungskosten vollumfäng-

lich an die Kunden weitergegeben würden. Die Fraktion hinterfragt den Sinn und Zweck der Stromgrundversorgung und fragt nach den spezifischen Nutzer- bzw. Betroffenenengruppen.

Die Bundesregierung führt in ihrer Antwort (BT-Drucksache 18/3395) aus, dass immer weniger Haushalte den Grundversorgungstarif nutzen. Der Grundversorgungstarif beinhaltet einen einseitigen Kontrahierungszwang für die Energieversorger und es bestehen Einschränkungen für den Grundversorger, bei Zahlungsverzug die Stromlieferung zu unterbrechen oder den Vertrag zu kündigen. Grundsätzlich habe jeder Kunde die Möglichkeit, den Tarif zu wechseln und die Bundesregierung verweist auf die Vielzahl von Beratungsstellen und Unterstützungsstellen. Welche Personenkreise überwiegend den Grundversorgungstarif nutzen, kann die Bundesregierung mangels vorhandener statistischer Daten nicht benennen.

Der Bundesregierung liegen keine belastbaren Angaben zu der tatsächlichen Entwicklung der unternehmensindividuellen Beschaffungskosten im Bereich der Grundversorgung vor. Aus der Entwicklung der allgemeinen Börsenpreise kann keine unmittelbare Schlussfolgerung auf die Beschaffungskosten gezogen werden.

### 6. Stromsperrern bleiben weiter möglich

Der Ausschuss für Wirtschaft und Energie beriet am 14.1.2015 über zwei Anträge der Fraktion Die Linke und lehnte diese ab. Die Fraktion Die Linke hatte ein Verbot von Stromsperrern und bundeseinheitliche Netzentgelte gefordert.

Die hohen Strompreise in Deutschland seien für viele Millionen Haushalte mit geringen Einkommen eine hohe Belastung und eine Grundversorgung mit Strom müsse für schutzbedürftige Kunden jederzeit möglich sein.

Der Antrag ist von den Koalitionsfraktionen CDU/CSU und SPD abgelehnt worden. Der Antrag der Linken greife in Eigentumsrechte ein und die Leistungserbringer hätten ein Recht auf Bezahlung. Die Stromsperrere sei das jeweils letzte Mittel. Niemand, der mit dem Versorger nach einer Lösung suche, müsse eine Stromsperrere befürchten. Die Fraktion BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN haben sich enthalten.

Die Fraktion Die Linke forderte bundeseinheitliche Netzentgelte für Strom. Im Vergleich der Länderdurchschnitte gäbe es Kostendifferenzen von 100 %. Kunden in Mecklenburg-Vorpommern würden im Mittel 9,29 Cent Stromnetzentgelt pro Kilowattstunde und Kunden in Bremen nur 4,71 Cent bezahlen. Die Ursachen lägen in der regionalen Wälzung der Investitions- und Betriebskosten der Stromnetzbetreiber. Diese Kosten seien von allen Verbrauchern gleichmäßig zu tragen.

Dieser Antrag wurde von CDU/CSU und SPD abgelehnt, während sich BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN enthielten.

## Rechtsprechung

### 1. Vorsteuer bei der entgeltlichen Nutzungsüberlassung eines Sportstadions

Der EuGH hat im Urteil vom 22.1.2015 (Rs. C-55/14 - "Régie communale") die Kriterien zur Abgrenzung von Vermietung und Verpachtung zur Dienstleistung im umsatzsteuerlichen Sinne ausgeführt.

Fraglich war die Abzugsfähigkeit der Vorsteuer auf die Investitionskosten eines Fußballstadions. Zwischen dem Eigentümer des Fußballstadions und dem Fußballclub wurde ein Vertrag zur entgeltlichen Nutzung des Stadions geschlossen.

Der Fußballclub hatte das Recht, die Spielfläche des Fußballstadions, sowie die Umkleieräume für Spieler und Schiedsrichter an bis zu 18 Tagen pro Sportsaison zu nutzen.

Der Verpächter hat sich vorbehalten, an den übrigen Tagen anderen natürlichen oder juristischen Personen seiner Wahl identische Rechte zu übertragen. Der Verpächter hatte auch das Recht, jederzeit und ohne vorheriges Einverständnis des Inhabers der Nutzungs- und Bewirtschaftungsrechte das Stadion zu betreten, um sich insbesondere der ordnungsgemäßen Nutzung zu vergewissern und Schäden vorzubeugen. Einzige Voraussetzung war, dass die ordnungsgemäße Durchführung der Sportwettbewerbe nicht gestört wird.

Von dem Nutzungsentgelt entfielen 20 % auf das Zugangsrecht zum Fußballfeld und 80 % als Gegenleistung für verschiedene Unterhalts-, Reinigungs- und Wartungsleistungen sowie der regelgerechten Bereitstellung der Spielfläche.

Die Vorlagefrage an den EuGH lautet, ob es sich bei der oben beschriebenen Vertragsgestaltung um eine Vermietung von Grundstücken im Sinne der sechsten Richtlinie zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedsstaaten über die Umsatzsteuern handelt.

Nach ständiger Rechtsprechung besteht das grundlegende Merkmal des Begriffs "Vermietung von Grundstücken" darin, dass dem Vertragspartner auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, ein Grundstück so in Besitz zu nehmen, als wäre er dessen Eigentümer, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen.

Das Gericht hatte zur Vermietung eines Golfplatzes festgestellt, dass die Tätigkeit des Betriebs eines Golfplatzes nicht nur die passive Zurverfügungstellung eines Geländes, sondern außerdem eine Vielzahl geschäftlicher Tätigkeiten des Dienstleistenden umfasst, sodass die Vermietung des Golfplatzes, sofern nicht ganz besondere Umstände vorliegen, nicht die ausschlaggebende Dienstleistung darstellen kann.

Fraglich ist auch, wie die Zugangsrechte und das Recht zur Kontrolle dieses Zugangs zu bewerten sind. Der EuGH hält dies für ein Indiz, dass der Vermieter eine aktivere Rolle einnimmt als bei einer Vermietung von Grundstücken im Sinne der Richtlinie.

Der wirtschaftliche Gehalt der Dienstleistungen des Eigentümers gegenüber dem Fußballclub beträgt etwa 80 % der vereinbarten Vergütung und ist ein weiteres Indiz dafür, dass die Vertragsgestaltung insgesamt als Dienstleistung und nicht als Vermietung eines Grundstücks einzustufen sei.

Der EuGH beantwortet die Vorlagefrage damit, dass es sich bei einer solchen Vertragsgestaltung grundsätzlich nicht um eine Vermietung eines Grundstücks handelt. Die Beurteilung des Einzelfalls obliegt jedoch dem vorlegenden Gericht.

### 2. EuGH-Vorlage: Zulässigkeit kommunaler Abfallzweckverbände

Das Oberlandesgericht Celle hat dem Europäischen Gerichtshof zwei Fragen zur Zulässigkeit von Abfallzweckverbänden vorgelegt (OLG Celle, Beschluss vom 17.12.2014, 13 Verg 3/13).

Zwei Kommunen gründeten gemeinsam einen Zweckverband und übertrugen ihre Abfallentsorgung auf den Zweckverband. Der Zweckverband hat über den zur Beseitigung vorgesehenen Hausmüll hinaus gewerblichen Abfall zur Verwertung angenommen und entsorgt. Die Verbandsordnung sieht vor, dass der Zweckverband auch Verträge mit kommunalen Systemen zur Sammlung von Verkaufsverpackungen eingehen darf.

Der Antragsteller und Beschwerdeführer ist ein privates Entsorgungsunternehmen. Er hat Interesse an der Entsorgung von Papier-Pappe und Karton (PPK-Abfälle), die durch den Zweckverband erfolgt.

Der Antragsteller hält die Durchführung der gewerblichen Abfallentsorgung durch den Zweckverband sowie dessen Gründung für ausschreibungspflichtig. Der Anteil der Drittumsätze läge bei dem Zweckverband über 10 % seiner Umsätze. Damit sei der Tatbestand der wesentlichen Tätigkeitserbringung für den öffentlichen Auftraggeber nicht erfüllt und die vergabefreie Inhousefähigkeit nicht gegeben.

Das OLG Celle hat die Frage der Inhousefähigkeit dem EuGH wie folgt vorgelegt: Ist die Gründung des Zweckverbands und die Durchführung von Dienstleistungen in der Abfallentsorgung durch diesen auch dann als Inhousegeschäft oder als öffentlich-öffentliche Zusammenarbeit (horizontale Kooperation) ohne Ausschreibung zulässig, wenn

der Zweckverband im maßgeblichen Umfang auch Dienstleistungen in der gewerblichen Entsorgung erbringt.

### 3. Personalgestellung zwischen zwei Einrichtungen der Sozialfürsorge ist umsatzsteuerfrei

Das Finanzgericht Münster urteilte in einem Fall der Personalgestellung zwischen zwei Einrichtungen der Sozialfürsorge (Finanzgericht Münster, Urteil vom 15.10.2014, 5 K 4314/12 U, Revision eingelegt (BFH: V R 56/14)).

Die Klägerin war ein gemeinnütziger Verein und Mitglied im Diakonischen Werk der Evangelischen Kirche in Deutschland e.V. Der Verein ordnete eine Mitarbeiterin an einen Landschaftsverband ab. Die Mitarbeiterin hatte ein Drogenberatungsprojekt im Rahmen ihrer Tätigkeit im Verein betreut und sollte dieses Projekt beim Landratsamt fortsetzen. Vertraglich war geregelt, dass sie nur für diese Tätigkeit beim Landratsamt eingesetzt werden durfte. Vereinbart war, die Personalkosten zu erstatten.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass es sich hierbei um eine umsatzsteuerpflichtige Personalgestellung handele. Der Einspruch blieb erfolglos.

Das Finanzgericht führt aus, dass es zwar nach nationalem Recht keine Steuerbefreiung für die Personalgestellung gäbe, jedoch eine Steuerbefreiung nach den Grundsätzen des EuGH Urteils Horizon College in Frage komme.

Demnach sei diese Personalgestellung unmittelbar nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der MwStSysRL von der Umsatzsteuer befreit. Die Personalgestellung sei eine "eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistung".

Grundvoraussetzung für die Anwendung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSysRL sei, dass es sich bei dem Verein und dem Landschaftsverband um eine anerkannte Einrichtung mit sozialem Charakter handele. Dies war gegeben.

In dem Fall Horizon College wurde eine Lehrerin abgeordnet. Der EuGH hat folgende Kriterien für die Erfüllung des Tatbestandmerkmals der engen Verbundenheit einer Dienstleistung mit einer umsatzsteuerbefreiten Hauptleistung formuliert:

- Die Personalgestellung muss das Mittel darstellen, um unter den bestmöglichen Bedingungen in den Genuss des als Hauptleistung angesehenen Unterrichts zu gelangen.
- Sowohl die eigentliche Unterrichtsleistung als auch die mit ihr eng verbundene Personalgestellung werden von Einrichtungen i.S.d. Richtlinienbestimmung erbracht.
- Die Personalgestellung ist von solcher Art oder Qualität, dass ohne Rückgriff auf eine derartige Dienstleistung keine Gleichwertigkeit des Unterrichts der Zieleinrichtung gewährleistet wäre.

- Die Personalgestellung ist nicht vorwiegend auf die Erzielung zusätzlicher Einnahmen gerichtet und wird nicht in unmittelbarem Wettbewerb zu gewerblichen Unternehmen erbracht.

Das Finanzgericht sah im übertragenen Sinne alle Kriterien als erfüllt an.

Das Projekt war unstrittig ein Projekt der Sozialfürsorge und die abgeordnete Person war nur für dieses Projekt an den Landschaftsverband abgeordnet worden. Das Gericht ging davon aus, dass die Abordnung der Person für die Weiterführung des Projekts durch den Landschaftsverband von zentraler Bedeutung war, so dass das 1. und 3. Kriterium erfüllt seien. Auch war keine Gewinnerzielungsabsicht vorhanden, da lediglich die Personalkosten erstattet wurden.

Die Personalgestellung war in diesem Fall umsatzsteuerfrei. Gegen das Urteil wurde Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

### 4. Rückübertragung eines Wasserversorgungsnetzes

Das Landgericht Essen hatte darüber zu urteilen, ob ein Rückgabeanspruch der Stadt an dem Wasserversorgungsnetz gegenüber dem Konzessionsnehmer besteht (Landesgericht Essen, Urteil vom 20.10.2014 - 3 O 328/13).

Die Stadt (Klägerin) hatte mit dem Altkonzessionär 1978 einen Konzessionsvertrag für die Wasserversorgung abgeschlossen, der im Jahr 2009 beendet wurde. Im Konzessionsvertrag war geregelt, dass die Stadt das Wasserversorgungsnetz nach Ablauf des Konzessionsvertrags gegen eine Vergütung erwerben könne. Die Berechnung der Vergütung war ebenfalls vertraglich geregelt.

Die Klägerin verfolgte nach Ablauf der Konzession ein Konzept zur Gründung eines privatwirtschaftlich organisierten kommunalen Betriebs, welcher für die Daseinsvorsorge tätig werden sollte. Der Altkonzessionär lehnte eine Beteiligung an diesem Konzept ab. Im Juni 2012 erfolgte die Neuvergabe der Konzession an die örtlichen Stadtwerke.

Die Klägerin begehrte die Übertragung der Wasserversorgungsanlagen Zug um Zug gegen die Zahlung einer Vergütung.

Nach dem Urteil des Landesgerichts Essen, ist die Beklagte zur Übertragung von Eigentum und Besitz an den Wasserversorgungsanlagen verpflichtet.

Die Beklagte vertrat die Auffassung, dass das Vergabeverfahren intransparent und nicht den wettbewerbsrechtlichen Vorschriften entsprochen habe. Dies hielt das Gericht in diesem Fall für unerheblich, da der Altkonzessionär sich an dem vom Kläger geplanten Modell nicht beteiligen wollte. Der Beklagte würde sich treuwidrig verhalten, wenn er nunmehr eine intransparente Ausschreibung monieren würde.

Der Vertrag war hinsichtlich des Umfangs der zu übertragenden Wasserversorgungsanlage nicht eindeutig. Der Vertrag könne aber so ausgelegt werden, dass nur die Leitungen nicht herausgegeben werden müssen, die ausschließlich der Versorgung von Abnehmern außerhalb der Gemeinde dienen. Es seien die Bestandteile der Wasserversorgungsanlage an den Kläger zurückzugeben, die für die örtliche Wasserversorgung notwendig seien. Dazu zählen auch Leitungen, die für die Versorgung im Konzessionsgebiet notwendig sind aber auch anderen Zwecken dienen.

### **5. Unterstützung von im Krankenhausplan aufgenommenen Krankenhäusern stellt keine unzulässige staatliche Beihilfe dar**

Das Oberlandesgericht Stuttgart hatte zu entscheiden, ob die Unterstützung von im Krankenhausplan aufgenommenen Kreiskrankenhäusern durch Verlustausgleich, Investitionszuschüssen und Ausfallbürgschaften als unzulässige Beihilfe gelten (OLG Stuttgart, Urteil vom 20.11.2014, 2 U 11/14).

Bei dem Kläger handelt es sich um einen eingetragenen Verein, dessen Mitglieder zwölf Landesverbände umfasst, in denen die privaten Träger von mehr als 1.000 Krankenhäusern und Reha-Kliniken mitgliederschaftlich organisiert sind.

Der Beklagte ist Mitgeschafter der Kreiskliniken. Der Beklagte ist verpflichtet, die Defizite der Kreiskliniken abzudecken und die erforderlichen Investitionen sicherzustellen.

Der Beklagte betraute die Kreiskliniken per Betrauungsakt mit ihren Aufgaben und orientierte sich an einem Muster des Landkreistages Baden-Württembergs. Die Kreiskliniken waren im Krankenhausplan aufgenommen.

Der Beklagte glich die Jahresfehlbeträge der Kreiskliniken aus, zahlte Investitionszuschüsse und übernahm Bankbürgschaften für Darlehen der Kreiskliniken.

Der Kläger trug vor, dass er im Rahmen einer Verbandsklage klagebefugt sei und dass die Finanzierung des Defizits und die Stellung von Ausfallbürgschaften sowie die Investitionszuschüsse gegen das UWG verstießen. Es handle sich um Beihilfen, die mangels Notifizierung bei der Europäischen Kommission und mangels Vereinbarkeit mit dem gemeinsamen Markt formell und materiell rechtswidrig seien.

Das Gericht hat dem Kläger die Klagebefugnis zugesprochen.

Ein Anspruch des Klägers gegen den Beklagten ergibt sich nicht aus § 8 Abs. 1 Satz 1 UWG i.V.m. §§ 3 Abs. 1, 4 Nr. 11 UWG i.V.m. Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV.

Es läge zwar eine geschäftliche Handlung i.S.d. UWG vor, jedoch sei der Beklagte gemäß Art. 106 Abs. 2 AEUV i.V.m. der Freistellungsentscheidung der Kommission (2005/842/EG) von der Notifizierungspflicht freigestellt. In dieser Rechtssache könne es daher offenbleiben, ob der Beklagte gegen das Durchführungsverbot des Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV verstoße.

Unternehmen, die mit Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse (DAWI) betraut sind, werden unter bestimmten Voraussetzungen von den Wettbewerbsregeln freigestellt. Hierunter fallen staatliche Beihilfen in Form von Ausgleichsleistungen zugunsten bestimmter Unternehmen, die mit der Erbringung von DAWI betraut sind. Krankenhäuser die mit DAWI betraut sind und medizinische Versorgungsleistungen, Notfalldienste und unmittelbar mit den Haupttätigkeiten verbundene Nebendienstleistungen erbringen, sind von der Notifizierungspflicht freigestellt. Voraussetzung ist, dass die erbrachten Dienstleistungen vom Mitgliedsland als DAWI eingestuft werden.

Ein Krankenhaus muss mit der Erbringung einer DAWI explizit betraut werden und es muss eine tatsächliche Verpflichtung des Krankenhauses zur Erbringung der ihm übertragenen DAWI begründet werden. Die Ausgleichszahlung muss auf den Betrag begrenzt sein, der für die Erbringung der DAWI erforderlich ist. Eine Quersubventionierung von Nicht-DAWI-Bereichen ist indes mit der Ausgleichszahlung nicht zulässig. Die Krankenversorgung durch die Kreiskrankenhäuser erfüllt die Bedingungen einer DAWI. Die Kreiskliniken sind im Krankenhausplan aufgenommen und müssen - anders als die Kliniken der Klägerseite - eine Grundversorgung sicherstellen.

### **6. Behandlung der Anschaffungskosten eines Blockheizkraftwerks bei Ersatz einer bestehenden Heizungsanlage**

In einem vermieteten Gebäude wurde eine alte Heizungsanlage durch den Einbau eines Blockheizkraftwerks (BHKW) ersetzt. Streitig war, ob die Anschaffungskosten für das BHKW sofort abziehbare Werbungskosten oder über die Laufzeit des BHKW abzuschreiben waren (FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 23.9.2014 - 3 K 2163/12 - Revision eingelegt). Der Kläger erzielte Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung mit der Vermietung des Gebäudes und gewerbliche Einkünfte aus dem Verkauf des mit dem BHKW erzeugten Stroms.

Das Gericht urteilte, dass es sich bei den Anschaffungskosten des BHKW um sofort abziehbare Werbungskosten handle.

Ein BHKW dient der gleichzeitigen Erzeugung von Strom und Wärme in einem Gebäude. Voraussetzung für einen sinnvollen Einsatz ist der gleichzeitige Bedarf an Strom und Wärme. Soweit der erzeugte Strom nicht in dem Gebäude verbraucht wird, wird dieser in das öffentliche Stromnetz einge-

speist. Im vorliegenden Fall hat der Kläger nur Strom aber keine Wärme verkauft. Der Kläger hat keine Wärme verkauft, da er nur die Kosten für den Betrieb des BHKW an die Mieter weiterbelastet hat, so wie es für die Kosten des Betriebs einer gemeinsamen Heizungsanlage üblich ist. Das Gericht ließ offen, ob der Stromverkauf tatsächlich eine gewerbliche Tätigkeit darstellt, da der wesentliche Teil des Stromverkaufs an die Mieter erfolgte und daher auch eine Nebenleistung zur Vermietung darstellen könne. Für das Urteil war es aber nicht von Belang, welcher Einkunftsart die Anschaffungskosten des BHKW zuzuordnen seien.

Das BHKW ist kein separates Wirtschaftsgut sondern Bestandteil des Gebäudes. Zu den wesentlichen Bestandteilen eines Gebäudes gehört auch die Heizungsanlage, ohne die ein Gebäude nicht als fertiggestellt gilt, da es ohne Heizung nicht nutzbar ist. Es handelt sich auch nicht um eine Betriebsvorrichtung, da das BHKW in erster Linie als Heizung für das Gebäude und zur Bereitstellung von Warmwasser diene.

Insoweit sind die Anschaffungskosten des BHKW als Ersatzbeschaffung im Rahmen der Renovierung des Gebäudes als sofort abzugsfähige Werbungskosten zu qualifizieren. Gegen das Urteil ist Revision beim BFH eingelegt worden.

## 7. Abgrenzung zu unzulässiger Hilfeleistung in Steuersachen bei Beratung zu Energieeinkäufen

Der Kläger berät seine Kunden bei sämtlichen Energieeinkäufen. Das Finanzministerium teilte ihm mit, dass er im Rahmen der Handelsvermittlung von Elektrizität, Erdgas und Heizöl beschränkt steuerliche Hilfe leisten dürfe. Dies zeigte der Kläger dem Hauptzollamt an und übersandte dem Hauptzollamt diverse Anträge von Unternehmen auf Entlastung von der Stromsteuer und der Energiesteuer. Er trat teilweise als Bevollmächtigter in Vertretung der antragsberechtigten Unternehmen auf.

In den Fällen, in denen der Kläger als Bevollmächtigter der antragsberechtigten Unternehmen aufgetreten ist, wies ihn das Hauptzollamt wegen unbefugter Hilfeleistung in Steuersachen zurück. Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg. Der BFH hat die Nichtzulassungsbeschwerde zur Revision mit Beschluss vom 2.9.2014 (VII B 55/13) abgelehnt.

Der Unternehmer sei zwar zur Hilfeleistung in Steuersachen befugt, jedoch nur, sofern diese in unmittelbarem Zusammenhang mit einem zu seinem Handelsgewerbe gehörenden Geschäft stehe. Die Befugnis gelte zum Beispiel für generelle Hinweise des Klägers an seine Kunden über die Belastung durch die Strom- und Energiesteuer sowie über die Möglichkeiten und Voraussetzung für die Antragstellung auf die Steuerentlastung. Die Grenze wird aber mit der Hilfeleistung beim Ausfüllen der Anträge und dem Auftreten als Bevollmächtigter gegenüber dem Hauptzollamt überschritten.

Die Beschwerde wurde abgelehnt und die Revision nicht zugelassen, da der Bundesfinanzhof die aufgeworfenen Rechtsfragen als nicht klärungsbedürftig ansah und bestätigte damit das Urteil des Finanzgerichts.

## 8. Kurzhinweise

### 8.1. *Bewertungswahlrecht beim qualifizierten Anteilstausch endet mit Abgabe der Schlussbilanz beim Finanzamt*

*(Finanzgericht München, Urteil vom 22.10.2013, 6 K 3548/12, Rev. eingelegt: BFH I R 77/13)*

1. Das nach § 21 Abs. 1 S. 2 UmwStG bei einem qualifizierten Anteilstausch bestehende Wahlrecht zum Ansatz des Buchwerts ist entsprechend § 20 Abs. 2 S. 3 UmwStG spätestens bis zur erstmaligen Abgabe der steuerlichen Schlussbilanz bei dem für die Besteuerung der übernehmenden Gesellschaft zuständigen FA zu stellen. Mit der Abgabe der Steuererklärungen nebst einer Bilanz und Übergangsrechnungen ist die Frist zur Wahl des Buchwertansatzes abgelaufen.
2. Der in § 20 Abs. 2 S. 3 UmwStG verwendete Begriff der "Schlussbilanz" bezieht sich auf die allgemeine Jahresabschlussbilanz.

### 8.2. *EuGH-Vorlage: Rückwirkende Rechenungskorrektur zulässig für Vorsteuerabzug?*

*(Vorlage beim EuGH: RS C-518/14)*

1. Ist die vom EuGH in der Rs „Terra Baubedarf-Handel“ (Urteil vom 29.4.2004, C-152/02) festgestellte ex nunc-Wirkung einer erstmaligen Rechnungserstellung für den - hier vorliegenden - Fall der Ergänzung einer unvollständigen Rechnung durch die EuGH-Entscheidungen "Pannon Gép" (Urteil vom 15.7.2010, C-368/09) und "Petroma Transport" (Urteil vom 8.5.2013, C-271/12) insoweit relativiert, als der EuGH in einem solchen Fall im Ergebnis eine Rückwirkung zulassen wollte?
2. Welche Mindestanforderungen sind an eine der Rückwirkung zugängliche berichtigungsfähige Rechnung zu stellen? Muss die ursprüngliche Rechnung bereits eine Steuernummer oder USt-IdNr. enthalten oder kann diese später ergänzt werden mit der Folge, dass der Vorsteuerabzug aus der ursprünglichen Rechnung erhalten bleibt?
3. Ist die Rechnungsberichtigung noch rechtzeitig, wenn sie erst im Rahmen eines Einspruchsverfahrens erfolgt, das sich gegen die abschließende Entscheidung (Änderungsbescheid) der Finanzbehörde richtet?

## Sonderfragen

### 1. Auslegungsfragen zu § 20 Abs. 1 Nr. 10 EStG bei Betrieben gewerblicher Art als Schuldner der Kapitalerträge

(BMF vom 9.1.2015, IV C 2 - S-2706-a/13/10001)

- A. Allgemeines
- B. Leistungen eines BgA mit eigener Rechtspersönlichkeit (§ 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe a EStG)
  - I. Persönlicher Anwendungsbereich
  - II. Sachlicher Anwendungsbereich
  - III. Entstehung der Kapitalertragsteuer
  - IV. Durchführung der Besteuerung
  - V. Steuerliche Behandlung der Einlagen
  - VI. Zeitlicher Anwendungsbereich
- C. Gewinne von BgA ohne eigene Rechtspersönlichkeit (§ 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 1 bis 3 und 5 EStG)
  - I. Persönlicher Anwendungsbereich
  - II. Sachlicher Anwendungsbereich
  - III. Entstehung der Kapitalertragsteuer
  - IV. Durchführung der Besteuerung
  - V. Zeitlicher Anwendungsbereich
- D. Anwendung des Schreibens

Auf dieses Schreiben wollen wir wegen seiner Länge nur hinweisen. Bei Fragen dazu wenden Sie sich gerne an uns.

### 2. Betriebe gewerblicher Art; hier: Erhebung der Kurtaxe

(OFD Frankfurt a.M. vom 11.7.2014 - S-2706 A - 38 - St 54)

Rechtsgrundlage für die Erhebung der Kurtaxe ist § 13 des Hessischen Gesetzes über kommunale Abgaben (KAG). Die Kurtaxe kann danach von bestimmten Gemeinden für die Schaffung, Erweiterung und Unterhaltung der zu Kur- und Erholungszwecken bereitgestellten Einrichtungen und für die zu diesen Zwecken durchgeführten Veranstaltungen erhoben werden. Deren Entrichtung berechtigt den Kurgast zur Benutzung der Kureinrichtungen, die Gemeinde verpflichtet sich, diese zur Verfügung zu stellen.

Bei der Höhe des Kurtaxaufkommens hebt sich die wirtschaftliche Betätigung der Gemeinde in der Regel aus ihrer Gesamttätigkeit heraus. Damit unterhält die Gemeinde beim Vorliegen der übrigen Voraussetzungen des § 4 KStG (Abschn. 5 KStR) einen Betrieb gewerblicher Art.

Aus umsatzsteuerlicher Sicht stellt die Gewährung des Nutzungsrechts gegen Entgelt einen steuerbaren und steuerpflichtigen Leistungsaustausch zwischen der Gemeinde und dem Kurgast dar. Der Umsatz unterliegt dem ermäßigtem Steuersatz

(§ 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG). Eine Befreiungsvorschrift liegt nicht vor.

An dieser ertragsteuerlichen Beurteilung ändert sich auch nichts, wenn die Herstellung und Unterhaltung der Kureinrichtungen - ggfs. auch Einziehung der Kurtaxe - durch einen Dritten, z.B. eine Kapitalgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH, erfolgt. Insoweit bedient sich die Gemeinde eines "Erfüllungsgehilfen". Der Übertragung dieser Aufgaben an eine Kurverwaltungsgesellschaft liegt regelmäßig ein rechtsgeschäftlicher Vorgang (Vertrag) zugrunde.

Für den Dritten stellt die vereinbarte Vergütung, die in der vollen oder anteiligen Kurtaxe, ggfs. auch in einer Umlage bestehen kann, das Entgelt für seine Tätigkeit dar. Steuerlich unerheblich ist, ob die Kurtaxe durch die Gemeinde selbst oder einen Dritten im Namen und für Rechnung der Gemeinde eingezogen wird.

### 3. Steuerliche Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendersatz (Aufwandsspende) bzw. einen sonstigen Anspruch (Rückspende)

(BMF vom 25.11.2014 - IV C 4 - S-2223/07/0010:005)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur steuerlichen Anerkennung von Aufwandsspenden und Rückspenden als Sonderausgabe nach § 10b EStG Folgendes:

1. Aufwendersatzansprüche können Gegenstand sogenannter Aufwandsspenden gemäß § 10b Abs. 3 Satz 5 und 6 EStG sein. Das gilt auch im Verhältnis eines Zuwendungsempfängers zu seinen ehrenamtlich tätigen Mitgliedern. Nach den Erfahrungen spricht aber eine tatsächliche Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers unentgeltlich und ohne Aufwendersatzanspruch erbracht werden. Diese Vermutung ist allerdings widerlegbar. Dafür ist bei vertraglichen Ansprüchen eine schriftliche Vereinbarung zwischen Zuwendendem und Zuwendungsempfänger vorzulegen, die vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit getroffen sein muss.
2. Hat der Zuwendende einen Aufwendersatzanspruch gegenüber dem Zuwendungsempfänger und verzichtet er darauf, ist ein Spendenabzug nach § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG allerdings nur dann rechtlich zulässig, wenn der entsprechende Aufwendersatzanspruch durch einen Vertrag oder die Satzung eingeräumt worden ist, und zwar bevor die zum Aufwand führende Tätigkeit begonnen worden ist. Die Aner-

kennung eines Aufwendungsersatzanspruches ist auch in den Fällen eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses möglich, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Eine nachträgliche rückwirkende Begründung von Ersatzpflichten des Zuwendungsempfängers, zum Beispiel durch eine rückwirkende Satzungsänderung, reicht nicht aus. Aufwendungsersatzansprüche aus einer auf einer entsprechenden Satzungsermächtigung beruhenden Vereinsordnung (z.B. Reisekostenordnung) sind Ansprüche aus einer Satzung im Sinne des § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG. Der Verzicht auf bestehende sonstige Ansprüche (Rückspende), wie z.B. Lohn- oder Honorarforderungen oder gesetzliche Ansprüche (die keine Aufwendungsersatzansprüche sind), ist unter den nachstehend unter 3. aufgeführten Voraussetzungen als Spende im Sinne des § 10b EStG abziehbar.

3. Ansprüche auf einen Aufwendungsersatz oder eine Vergütung müssen ernsthaft eingeräumt sein und dürfen nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Wesentliche Indizien für die Ernsthaftigkeit von Ansprüchen auf Aufwendungsersatz oder einer Vergütung sind auch die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs und die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Die Verzichtserklärung ist dann noch zeitnah, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei einer regelmäßigen Tätigkeit alle drei Monate ein Verzicht erklärt wird. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit ist anzunehmen, wenn der Zuwendungsempfänger ungeachtet eines späteren Verzichts durch den Zuwendenden bei prognostischer Betrachtung zum Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf den Aufwendungsersatz oder die Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen. Wird auf einen Anspruch verzichtet, muss dieser auch im Zeitpunkt des Verzichts tatsächlich werthaltig sein. Nur dann kommt ein Abzug als steuerbegünstigte Zuwendung in Betracht.

Sofern der Verein im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs auf einen Aufwendungsersatz oder eine Vergütung wirtschaftlich in der Lage ist, die eingegangene Verpflichtung zu erfüllen, kann regelmäßig davon ausgegangen werden, dass der Anspruch im Zeitpunkt des Verzichts noch werthaltig ist. Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich die finanziellen Verhältnisse des Vereins im Zeitraum zwischen der Einräumung des Anspruchs und dem Verzicht wesentlich verschlechtert haben.

Von der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit ist immer dann auszugehen, wenn die Körperschaft offensichtlich über genügend liquide Mittel bzw. sonstiges Vermögen verfügt, das zur Begleichung der eingegangenen Verpflichtung herangezogen wird. Dabei ist keine Differenzierung nach steuerbegünstigtem Tätigkeitsbereich (ideelle Tätigkeit, Zweckbetrieb), steuerfreier

Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb vorzunehmen.

4. Der Abzug einer Spende gemäß § 10b EStG setzt voraus, dass die Ausgabe beim Spender zu einer endgültigen wirtschaftlichen Belastung führt. Eine endgültige wirtschaftliche Belastung liegt nicht vor, soweit der Wertabgabe aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen ein entsprechender Zufluss - im Falle der Zusammenveranlagung auch beim anderen Ehegatten/Lebenspartner - gegenübersteht (BFH-Urteil vom 20.2.1991, BStBl II Seite 690). Die von der spendenempfangsberechtigten Einrichtung erteilten Aufträge und die mit deren Ausführung entstehenden Aufwendungen dürfen nicht, auch nicht zum Teil, im eigenen Interesse des Zuwendenden ausgeführt bzw. getätigt werden. Die Auszahlung von Aufwendungsersatz an den Spender führt insoweit nicht zu einem schädlichen Rückfluss, als der Aufwendungsersatz aufgrund eines ernsthaft eingeräumten Ersatzanspruchs geleistet wird, der nicht unter der Bedingung einer vorhergehenden Spende steht.
5. Bei dem nachträglichen Verzicht auf den Ersatz der Aufwendungen bzw. auf einen sonstigen Anspruch handelt es sich um eine Geldspende, bei der entbehrlich ist, dass Geld zwischen dem Zuwendungsempfänger und dem Zuwendenden tatsächlich hin und her fließt. Dem Zuwendenden ist deshalb eine Zuwendungsbestätigung über eine Geldzuwendung zu erteilen, in der auch ausdrückliche Angaben darüber zu machen sind, ob es sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.
6. Eine Zuwendungsbestätigung darf nur erteilt werden, wenn sich der Ersatzanspruch auf Aufwendungen bezieht, die zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke des Zuwendungsempfängers erforderlich waren. Für die Höhe der Zuwendung ist der vereinbarte Ersatzanspruch maßgeblich; allerdings kann ein unangemessen hoher Ersatzanspruch zum Verlust der Gemeinnützigkeit des Zuwendungsempfängers führen (§ 55 Abs. 1 Nummer 3 AO). Der Zuwendungsempfänger muss die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs, über den er eine Zuwendungsbestätigung erteilt hat, durch geeignete Unterlagen im Einzelnen belegen können.
7. Dieses BMF-Schreiben ist ab 1.1.2015 anzuwenden.

Das BMF-Schreiben vom 7.6.1999 - IV C 4 - S-2223 - 111/99 - (BStBl. I Seite 591) findet weiter Anwendung auf alle Zusagen auf Aufwendungsersatz sowie auf alle Zusagen auf Vergütungen, die bis zum 31.12.2014 erteilt werden.

Wird bei einer Körperschaft, die vor dem 1.1.2015 gegründet wurde, Aufwendungsersatz lediglich aufgrund eines rechtsgültigen Vorstandsbeschlusses ohne ausdrückliche Satzungsermächtigung eingeräumt, so muss die Satzung nicht allein zur Einräumung dieser Ermächtigung geändert werden.