

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

September 2011

Gesetzgebung

1. Gesetzespaket zur Energiewende weitestgehend gebilligt

Der Bundesrat hat am 8.7.2011 mehrere Beschlüsse zur Energiewende gefasst. Entscheidungsgrundlage waren mehrere vom Bundestag verabschiedete Gesetzesentwürfe. Nur der geplanten steuerrechtlichen Förderung der energetischen Gebäudesanierung versagte die Länderkammer die Zustimmung.

Kernelement der Energiewende ist der Ausstieg aus der Atomenergie. Die Kernkraftwerke sind nun - zeitlich gestaffelt - bis Ende 2022 vom Netz zu nehmen. Bis zum Jahr 2050 soll der Anteil der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien auf mindestens 80 % steigen. Hierzu ist insbesondere ein schneller Ausbau der Energienetze vorgesehen, dafür verantwortlich sind Änderungen im Energiewirtschaftsgesetz sowie das so genannte Netzausbaubeschleunigungsgesetz.

Folgende wichtige Gesetze wurden im Einzelnen angenommen:

- Gesetz zur Änderung des Gesetzes zur Errichtung eines Sondervermögens "Energie- und Klimafonds" (EKFG-ÄndG);
- 13. Gesetz zur Änderung des Atomgesetzes;
- Gesetz zur Neuregelung des Rechtsrahmens für die Förderung der Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien;
- Gesetz über Maßnahmen zur Beschleunigung des Netzausbaus Elektrizitätsnetze;

- Gesetz zur Neuregelung energiewirtschaftlicher Vorschriften;
- Gesetz zur Förderung des Klimaschutzes bei der Entwicklung in den Städten und Gemeinden.

Die Gesetze wurden Ende Juli bzw. Anfang August 2011 im Bundesgesetzblatt verkündet. Bezüglich der wesentlichen Eckpunkte der einzelnen Gesetze, die teils unverändert gegenüber den Gesetzentwürfen genehmigt wurden, verweisen wir auf unsere Ausführungen im TREUBERATER Juli 2011 S. 3365 f.

2. Unterrichtung der Bundesregierung zum geplanten Kreislaufwirtschafts- und Abfallrecht

In der Unterrichtung vom 20.7.2011 (BT-Drucksache 17/6645) äußert sich die Regierung zu den Vorschlägen des Bundesrats, wobei diese teilweise angenommen und teilweise abgelehnt werden. Unterstützung fand der Bundesrat u.a. dahingehend, dass Unternehmen hinsichtlich ihrer Informationspflichten beim künftigen Erlass von Rechtsverordnungen auf Grundlage des Kreislaufwirtschaftsgesetzes überprüft werden.

Insgesamt beabsichtigt die Bundesregierung keine Änderungen bei den steuerlichen Abgrenzungsgrundsätzen im Bereich der Abfallentsorgung. Dies geht aus einer Antwort der Regierung (BT-Drucksache 17/3736 vom 11.12.2010) auf eine Anfrage von Bündnis 90/Die Grünen hervor.

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

3381

3. Erste Verordnung zur Änderung der Deponieverordnung

Die Bundesregierung hat am 20.7.2011 (BT-Drucksache 17/6641) die vorgenannte Änderungsverordnung erlassen. Um den Anforderungen des Binnenmarktes und der Warenverkehrsfreiheit zu entsprechen, soll in die Deponieverordnung auf Anregung der EU-Kommission u.a. eine Gleichwertigkeitsklausel für Erzeugnisse für Deponieabdichtungssysteme aus anderen Mitgliedstaaten aufgenommen werden.

4. EU-Maßnahmenpaket zur Korruptionsbekämpfung

Schwerpunkt der am 6.6.2011 auf den Weg gebrachten Initiative der EU-Kommission ist die Einführung eines neuen Evaluierungsmechanismus zur Bewertung der Korruptionsbekämpfungsanstrengungen in der EU: Der Korruptionsbekämpfungsbericht der EU soll Entwicklungstrends und zu behebbende Mängel in den 27 Mitgliedstaaten aufzeigen sowie zum Austausch bewährter Praktiken anregen. Er wird alle zwei Jahre veröffentlicht werden - erstmals im Jahr 2013.

Rechtsprechung

1. BGH kippt sektoralen Produktivitätsfaktor zugunsten der Netzbetreiber

Der Bundesgerichtshof hat sich mit der Regulierung der Stromnetzentgelte auseinandergesetzt und wesentliche Fragen zur Bestimmung der Erlösobergrenze nach der Anreizregulierungsverordnung (ARegV) zugunsten der Netzbetreiber und entgegen der Auffassung der Bundesnetzagentur beantwortet (Beschlüsse vom 28.6.2011, EnVR 34/10 und EnVR 48/10).

Seit 1.1.2009 genehmigen die Regulierungsbehörden den Betreibern von Energieversorgungsunternehmen nicht mehr die Netzentgelte, sondern es werden nur noch die Obergrenzen für die Gesamterlöse nach den Vorschriften der Anreizregulierungsverordnung vorgegeben. In mehreren zwischen Netzbetreibern und Bundesnetzagentur strittigen Punkten konnten sich vor dem BGH die Netzbetreiber durchsetzen.

Den generellen sektoralen Produktivitätsfaktor nach § 9 Abs. 1 ARegV, mit dem die Unterschiede in der Preis- und Produktivitätsentwicklung zwischen Gesamt- und Energiewirtschaft berücksichtigt werden, hält der BGH für unzulässig, da es hierfür in der Verordnungsermächtigung des § 21a EnWG keine gesetzliche Grundlage gibt. Daneben ist der Erweiterungsfaktor nach § 10 ARegV auch schon im ersten Jahr der Regulierungsperiode in die Bestimmung der Erlösobergrenzen mit einzubeziehen. Angemahnt wurde seitens der Richter auch, dass die zwischenzeitlich ergangene höchstrichterliche Rechtsprechung, vor allem, was die Bestimmung des Ausgangsniveaus betrifft, heranzuziehen ist. Bereits im August 2008 hatte der BGH zu einzelnen Aspekten der Entgeltkalkulation nach der Stromnetzentgeltverordnung Stellung genommen. Gleiches gilt für die Berechnung des pauschalierten Investitionszuschlags, wobei allerdings dem Begehren der Netzbetreiber, den Zuschlag jährlich ansteigen zu lassen, eine Absage erteilt wurde. Bestätigt haben die Richter auch die Höhe des angesetzten Zinssatzes für Fremdkapital und den Anspruch eines Netzbetreibers auf Anpassung der Erlösobergrenzen im Rahmen der Härtefallregelung, sollten die Kosten nach dem für die Kostenprüfung relevanten Jahr 2006 in unerwarteter Höhe steigen.

2. Zur Rückforderung von Netzentgelten

Mit Beschluss vom 30.3.2011 (KZR 69/10) hat der Bundesgerichtshof seine Rechtsprechung in Bezug auf die so genannte **Mehrerlösabschöpfung** bestätigt. § 23a Abs. 5 Satz 1 EnWG schließt eine Rückabwicklung überhöhter Netznutzungsentgelte im Zeitraum der Mehrerlösaldierung im Verhältnis zwischen Netzbetreiber und Netznutzer aus. Die Mehrerlöse betreffen den Zeitraum zwischen Beantragung und Erlass der ersten Netzentgeltgenehmigung, wenn der Netzbetreiber seine ursprünglich (höheren) Entgelte beibehalten hat. Die so erzielten Mehrerlöse sind periodenübergreifend auszugleichen.

Der BGH hat nochmals bekräftigt, dass aufgrund des Zeitversatzes die Kompensation über die Mehrerlösabschöpfung für den einzelnen Netznutzer nicht deckungsgleich sein kann, weil die Lieferbeziehungen des Netzbetreibers zu den einzelnen Netznutzern nicht in demselben Umfang auch in der nächsten Planperiode fortbestehen müssen; dieser Unterschied sei aber hinzunehmen.

Zu den Anforderungen an die Darlegung eines **Anspruchs auf Rückzahlung** überzahlter Netzentgelte äußerte sich der BGH mit Beschluss vom 7.12.2010 (KZR 41/09). Danach muss für die Schlüssigkeit des Rückzahlungsanspruchs zunächst die Gesamtjahresforderung unter Berücksichtigung des gesamten Stromverbrauchs für das Streitjahr dargelegt werden. Davon müsse der unbillige Teil des Netzentgeltes abgezogen werden und im Anschluss könne die mögliche Überzahlung unter Berücksichtigung von geleisteten Abschlagszahlungen ermittelt werden. Im Streitfall wurde der Anspruch nicht substantiiert dargelegt.

Zur Verjährung merkte der BGH an, dass der Rückzahlungsanspruch des unter Vorbehalt gezahlten Netznutzungsentgeltes bereits mit der Zahlung und nicht erst mit der gerichtlichen Bestimmung des billigen Entgelts i.S. des § 315 Abs. 3 BGB begonnen hat. Die Verjährung des möglichen Anspruchs war im vorliegenden Fall jedoch bereits eingetreten.

3. Zur Vorsteuerberichtigung bei Rechtsnachfolge

Voraussetzung eines unterbliebenen Vorsteuerabzugs ist, dass ein Vorsteuerabzug ursprünglich möglich gewesen wäre. Auf diesem Grundsatz basiert das Urteil des BFH (XI R 28/08 vom 1.12.2010). Im Streitfall begehrte die Rechtsnachfolgerin (GmbH) eines nicht unternehmerisch tätigen Abwasserzweckverbands den Vorsteuerabzug aus Bauerrichtungskosten einer Kläranlage.

Der Abwasserzweckverband hatte im Rahmen von Werkverträgen auf ihn als Leistungsempfänger in den Jahren 1995 bis 1997 ausgestellte Abschlagsrechnungen erhalten und beglichen. Mangels Unternehmereigenschaft wurde die in den Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer zurecht nicht als Vorsteuer geltend gemacht. Die Abnahme der Werkleistungen fand im Jahr 1998 durch die unternehmerisch tätige Rechtsnachfolgerin, die durch rückwirkende Ausgliederung auf den 1.1.1997 gegründet wurde, statt. Die GmbH machte die in der Schlussrechnung ausgewiesene Umsatzsteuer als auch die Umsatzsteuer aus den Rechnungen an den Abwasserzweckverband als Vorsteuer geltend. Dem widersprach der BFH.

Hinsichtlich des Anspruchs auf Vorsteuerabzug verweist der BFH darauf, dass dieser bei Anzahlungen für den Besteuerungszeitraum besteht, in dem die Rechnungen bezahlt wurden. Da der Abwasserzweckverband zu diesem Zeitpunkt kein Unternehmer i.S. des § 2 UStG war, bestand kein Anspruch durch den Zweckverband. Ein Anspruch auf Abzug der Vorsteuern aus diesen Rechnungen für das Streitjahr 1998 war mangels Besteuerungszeitraum ebenfalls zu verneinen. Auch eine Korrektur des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG durch den Rechtsnachfolger setzt voraus, dass ein Vorsteuerabzug ursprünglich für den Besteuerungszeitraum möglich gewesen wäre. Eine Änderung der Verhältnisse i.S. des § 15a UStG ist durch die Überführung der ursprünglich nichtunternehmerischen Vermögensgegenstände in den unternehmerischen Bereich der Rechtsnachfolgerin nicht gegeben; eine Berichtigung scheidet daher ebenso aus.

4. Kein Schadensersatzanspruch der Gemeinde bei Fehlern des Finanzamts

Gemeinden steht gegenüber dem Land kein Ausgleichsanspruch zu, wenn sie Gewerbesteueransprüche wegen Fehlern des Finanzamts nicht durchsetzen können. Dies entschied das Bundesverwaltungsgericht mit Urteil vom 15.6.2011 (9 C 4.10).

Im Streitfall hatte das Finanzamt - nach Urteil des Finanzgerichts - Gewerbesteuermessbescheide für nichtig erklärt, da aufgrund der Änderung der Gesellschaftsform des Unternehmens diese falsch adressiert waren. Wegen des Eintritts der Festsetzungsverjährung konnten keine neuen Messbescheide erlassen werden. Die Klage der Gemeinde auf Ersatz des Gewerbesteuerausfalls von ca. 350 000 € wurde auch vom BVerwG zurückgewiesen.

Zwischen Finanzamt und Gemeinde liegt kein öffentliches Schuldverhältnis vor, in dem das Finanzamt der Gemeinde besonders verpflichtet sei, oder sich ein Anspruch auf Erlass eines Gewerbesteuermessbescheides ergibt. Ebenso scheidet auch ein Ersatzanspruch in Geld aus. Der Gemeinde stehen zwar nach Art. 106 Abs. 6 Satz 1 GG die Erträge aus der Gewerbesteuer zu, nicht aber garantiert ist die Steuer in einer bestimmten Höhe.

5. Dienstleistungskonzession beim Aufbau und Betrieb der Breitbandversorgung

Die Verträge einer Gemeinde zum Aufbau und dem Betrieb einer Breitbandversorgung der Bevölkerung unterliegen als Dienstleistungskonzessionen nicht dem Vergaberecht. Das Oberlandesgericht München (Beschluss vom 25.3.2011, Verg 4/11) sieht darüber hinaus in der Breitbandversorgung eine der Gemeinde obliegende Daseinsvorsorge.

Die von mehreren Gemeinden ausgeschriebenen Verträge, ein Breitbandnetz aufzubauen und für mindestens 5 Jahre zu betreiben, sind Dienstleistungskonzessionen i.S. des Art. 1 Abs. 4 der Vergabekoordinierungsrichtlinie (RL 2004/18 EG - VKR). Dem Vertragspartner wurde das Recht zur Nutzung übertragen, wobei er von den Nutzern ein angemessenes Entgelt verlangen durfte. Trotz dass die Gemeinde dem privaten Dienstleister eine Anschubfinanzierung in Höhe einer verbleibenden "Wirtschaftlichkeitslücke" in Form eines nicht zurückzahlbaren (einmaligen) Zuschusses gewährte, stellte das Gericht fest, dass - der Rechtsprechung des EuGH folgend - dem Dienstleister dennoch ein wirtschaftliches Betriebsrisiko, wenn auch eingeschränkt, übertragen wurde. Der Dienstleister trage das Risiko, ausreichend Kunden zu gewinnen, hafte für Schäden, die bei der Dienstleistung auftreten können und er trage zudem das Insolvenzrisiko.

Nach Ansicht des Gerichts stellen die Verträge zur Breitbandkabelversorgung einen mittelbaren Beschaffungsvorgang dar, da die Breitbandversorgung Teil der den Gemeinden obliegenden Daseinsvorsorge und damit ein Teil der den Gemeinden obliegenden Aufgaben ist.

Ob diese Sichtweise hinsichtlich der Pflichtaufgabe der Gemeinde zur Sicherung der Breitbandversorgung Bestand haben wird, wird die künftige Rechtsprechung zeigen. Weder die Breitbandrichtlinie noch der Begriff der Daseinsvorsorge begründen eine solche Pflichtaufgabe der Kommunen.

6. Gaspreisänderungsklausel vor dem EuGH

Mit der Frage, ob das Gaspreisänderungsrecht des § 4 AVBGasV den europäischen Transparenzanforderungen der Erdgasbinnenmarkt-Richtlinie 2003/55/EG genügt, hat sich nun der EuGH zu befassen. Dies hat der Bundesgerichtshof durch Beschluss vom 18.5.2011 (VIII ZR 71/10) entschieden.

Der Beschlussvorlage liegt ein Streitfall über Gaspreisänderungen in den Jahren 2005 bis 2007 im Tariffkundenbereich zugrunde. Nach Ansicht des BGH hängt die Entscheidung über den Zahlungsanspruch des Gaskunden von der Frage ab, ob bei einem Gasversorgungsvertrag, der von einem Gasversorgungsunternehmen mit einem Haushaltskunden im Rahmen der allgemeinen Versorgungspflicht geschlossen worden ist, das in § 4 Abs. 1 und 2 der Verordnung über Allgemeine Bedingungen für die Gasversorgung von Tarifkunden (AVB-GasV) enthaltene Preisänderungsrecht wirksam ist. Denn nach der Gas-Richtlinie ist sicherzustellen, dass bei Preisänderungsklauseln die Kunden transparente Informationen über geltende Preise und Tarife erhalten.

§ 4 Abs. 1 und 2 AVBGasV enthält hinsichtlich Anlass, Voraussetzungen und Umfang des dem Versorgungsunternehmen zustehenden einseitigen Leistungsbestimmungsrechts keine näheren tatbestandlichen Konkretisierungen. Auch offenbare weder die Überschrift noch der unmittelbare Wortlaut des § 4 Abs. 1 und 2 AVBGasV, dass die Vorschrift ein Preisanpassungsrecht enthalte. Zwar ist in § 32 Abs. 2 AVBGasV ein Kündigungsrecht des Verbrauchers bei Änderung der allgemeinen Tarife vorgesehen, dies stehe jedoch nicht in unmittelbarem Bezug zu der Bestimmung, aus der das Preisänderungsrecht folgen soll.

Vor diesem Hintergrund soll der EuGH prüfen, ob solche Konkretisierungen von Art. 3 Abs. 3 Satz 4 bis 6 in Verbindung mit Anhang A Buchst. b und/oder c der EU-Richtlinie 2003/55/EG über die Vorschriften für den Erdgasbinnenmarkt gefordert werden.

7. Kurzhinweise

7.1. Kommunalen Wasserbeschaffungsverband ist umsatzsteuerlicher Unternehmer

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 2.3.2011, XI R 65/07)

Ein kommunaler Zweckverband in der Rechtsform einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, der eine Wasserversorgungsanlage zur Förderung und Abgabe von Trink- und Gebrauchswasser betreibt, ist bei richtlinienkonformer Auslegung des § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG i.V. mit § 4 Abs. 3 und 5 KStG Unternehmer.

7.2. Privatnutzung eines betrieblichen Flugzeugs

(Finanzgericht München, Urteil vom 11.5.2010, 6 K 249/07, Revision beim BFH anhängig: I R 47/10)

Die Höhe einer verdeckten Gewinnausschüttung im Zusammenhang mit der privaten Nutzung eines betrieblichen Flugzeugs richtet sich nach den im Betrieb tatsächlich entstandenen Gesamtaufwendungen für das Flugzeug und einem zwischen dem

Nutzungsüberlassenden und dem Nutzungsempfänger geteilten Gewinnaufschlag, wenn marktmäßige Mietraten eines professionellen Fahrzeugvermieters als Orientierungsmaßstab nicht herangezogen werden können.

7.3. Ehrenamtliche Tätigkeit kommunaler Mandatsträger

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 14.4.2011, VIII B 110/10)

Die einkommensteuerrechtliche Beurteilung von Aufwandsentschädigungen und Sitzungsgeldern aus ehrenamtlicher Tätigkeit als Kreis- und Stadtrat sowie von Aufwandsentschädigungen und Sitzungsgeldern aus Ausschuss- und Beiratstätigkeit dieses Personenkreises als Vertretungsorgan des Kreises bei einer Kreisparkasse ist geklärt: diese Steuerpflichtigen beziehen Einkünfte aus sonstiger selbstständiger Arbeit i.S. des § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG. Dass die Situation umsatzsteuerrechtlich anders zu beurteilen ist, weil die ehrenamtliche Tätigkeit nach § 4 Nr. 26 UStG von der Umsatzsteuer befreit ist, ändert daran nichts.

7.4. Keine Verlustfortführung bei Umwandlung eines BgA in eine Anstalt des öffentlichen Rechts

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 12.1.2011, I R 112/09, siehe auch TREUBERATER Juni 2010, S. 3255)

Der Verlustabzug setzt voraus, dass der Steuerpflichtige, der den Verlust erlitten hat, mit dem Steuerpflichtigen identisch ist, dessen Einkommen durch den Verlustabzug gemindert werden soll. Hieran mangelt es, wenn ein BgA im Wege der "Gesamtrechtsnachfolge" nach landesrechtlichen Vorschriften auf eine rechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts übergeht.

Ein nicht ausgenutzter Verlustabzug geht nur dann auf den Rechtsnachfolger über, wenn dies eine Norm ausdrücklich bestimmt. Das UmwStG ordnet bei der Umwandlung bestehender Eigenbetriebe einer Gemeinde in eine rechtsfähige Anstalt des öffentlichen Rechts gemäß § 113a Abs. 1 Satz 1 der Niedersächsischen Gemeindeordnung den Übergang der Verluste nicht an. Der Übergang eines BgA in eine Anstalt öffentlichen Rechts stellt gewerbesteuerrechtlich einen Betriebsübergang im Ganzen dar.

7.5. Zur Steuerfreiheit von Beteiligungserträgen aus gewerblich geprägter Personengesellschaft

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 25.5.2011, I R 60/11, zur Vorinstanz siehe auch TREUBERATER April 2011, S. 3339)

Die Beteiligung einer gemeinnützigen Stiftung an einer gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaft ist kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

7.6. Rückstellungen für Deponie-Rekultivierung und Rückbauverpflichtungen

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 5.5.2011, IV R 32/07)

Rückstellungen für Deponie-Rekultivierung sind nach der tatsächlichen Inanspruchnahme anzusammeln. Rückstellungen für Rückbauverpflichtungen sind zeitanteilig in gleichen Raten anzusammeln. Die angesammelten Rückstellungen für Deponie-Rekultivierung sowie für Rückbauverpflichtungen sind abzuzinsen.

7.7. Entsorgungskosten für eigenen Abfall nicht rückstellungsfähig

(Finanzgericht Münster, Urteil vom 16.12.2010, 11 K 398/06 E)

Die Verpflichtung zur Entsorgung eigenen Abfalls nach dem Abfallgesetz (AbfG) ist als eigenbetrieblicher Aufwand nicht rückstellungsfähig.

7.8. Konzernbetriebsrat bei öffentlich-privatrechtlichem Mischkonzern

(Bundesarbeitsgericht, Beschluss vom 27.10.2010, 7 ABR 85/09)

So genannte gemischt öffentlich-privatrechtliche Unterordnungskonzerne sind auch dann konzernbetriebsratsfähig, wenn das herrschende Unternehmen öffentlich-rechtlich organisiert ist. Körperschaften des öffentlichen Rechts sind nach dem Konzernbegriff des § 18 Abs. 1 AktG Unternehmen im konzernrechtlichen Sinn, wenn sie in privater Rechtsform organisierte Unternehmen beherrschen.

§ 130 BetrVG nimmt Verwaltungen und Betriebe des Bundes, der Länder, der Gemeinden und sonstiger Körperschaften, Anstalten und Stiftungen des öffentlichen Rechts von der Anwendung des Betriebsverfassungsgesetzes aus. Die Vorschrift regelt nicht den Fall des so genannten öffentlich-privatrechtlichen Mischkonzerns. Der Bereichsausnahme wird Rechnung getragen, wenn das herrschende, öffentlich rechtlich organisierte und damit dem Personalvertretungsrecht unterfallende Unternehmen nicht in die Errichtung des Konzernbetriebsrats einbezogen wird.

Sonderfragen

1. E-Bilanz: BMF veröffentlicht überarbeiteten Entwurf eines Anwendungsschreibens zu § 5b EStG

Die Einführung der E-Bilanz wird faktisch erneut um ein Jahr verschoben. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 1.7.2011 einen überarbeiteten Entwurf des Anwendungsschreibens zu § 5b EStG an die Verbände zur Anhörung übersandt. Erstmals enthält das Schreiben auch Ausführungen für gemeinnützige Körperschaften und für Betriebe gewerblicher Art (BgA) von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR). Enthalten sind auch Übergangs- und Nichtbeanstandungsregelungen.

§ 5b EStG ist grundsätzlich erstmals für nach dem 31.12.2011 beginnende Wirtschaftsjahre anzuwenden. Es wird allerdings gemäß Tz 27 des BMF-Schreibens nicht beanstandet, wenn Bilanzen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen, noch in Papierform, d.h. noch nicht nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden. Verpflichtendes Erstjahr für die elektronische Abgabe der Steuerbilanz ist somit das Jahr 2013 bei kalendergleichem Wirtschaftsjahr.

Für steuerbegünstigte Körperschaften und BgA von jPdöR gilt gemäß BMF-Schreiben allerdings eine längere Übergangsregelung: die Inhalte der Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung sind erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, durch Datenfernübertragung zu übermitteln. Für die Übergangszeit kann die Bilanz sowie die Gewinn- und Verlustrechnung auch in Papierform abgegeben werden.

Ungeklärt ist allerdings die Frage, ob sich aus einer Bilanzierungspflicht oder freiwilligen Bilanzstellung der Trägerkörperschaft gemäß § 140 AO auch die Pflicht zur Bilanzierung auf Ebene des BgA bzw. des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ergibt. Auch klarzustellen ist insbesondere, wie zu verfahren ist, wenn Eigenbetriebe nach Länderrecht bilanzierungspflichtig sind, allerdings sich für einen von diesen unterhaltenen BgA keine Verpflichtung zum steuerlichen Betriebsvermögenvergleich ergibt und demzufolge für steuerliche Zwecke eine Einnahme-Überschuss-Rechnung erstellt wird.

Abweichend von der Kerntaxonomie für alle Rechtsformen gibt es für bestimmte Wirtschaftszweige Branchentaxonomien oder so genannte Ergänzungstaxonomien z.B. für die Wohnungswirtschaft, Verkehrsunternehmen, Krankenhäuser, Pflegeeinrichtungen oder kommunale Eigenbetriebe. Diese sind derzeit elektronisch unter www.estuern.de verfügbar.

2. Basiszinssatz am 1.7.2011 auf 0,37 % gestiegen

Die Deutsche Bundesbank hat den Basiszinssatz gemäß § 247 Abs. 1 BGB neu berechnet - der Basiszins steigt zum 1.7.2011 von 0,12 % auf 0,37 %. Er dient vor allem als Grundlage für die Berechnung von Verzugszinsen nach § 288 Abs. 1 Satz 2 BGB.

3. Neue Kooperationsvereinbarung zum Gasnetzzugang verabschiedet

Die Verbände VKU (Verband kommunaler Unternehmen), BDEW (Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft) und GEODE (Europäischer Verband der unabhängigen privaten und öffentlichen Strom- und Gasverteilernetzen) haben am 30.6.2011 mit der neuen "Kooperationsvereinbarung zwischen den Betreibern von in Deutschland gelegenen Gasversorgungsnetzen" (kurz: Kooperationsvereinbarung Gas IV) ein umfassendes Regelwerk zum Gasnetzzugang verabschiedet. Enthalten sind zahlreiche Regelungen um einen transparenten, diskriminierungsfreien, effizienten und massengeschäftstauglichen Netzzugang zu angemessenen Bedingungen weiter zu verbessern. Dies beinhaltet insbesondere Regelungen zur Zusammenarbeit der Netzbetreiber bzw. Marktgebietsverantwortlichen in Bezug auf Kosten- und Entgeltwälzung, Wälzung der Biogaskosten, interne Bestellung, Netzkopplung, Bilanzkreisabwicklung, gemeinsame Vermarktung von Kapazitäten, Netzpuffer sowie Beschaffung und Einsatz von Regelenergie. Zur Prozessvereinfachung sind der umfangreichen Vereinbarung eine weitreichende Standardisierung von Verträgen zusammen mit entsprechenden Leitfäden beigefügt.

Basis der Kooperationsvereinbarung sind § 20 Abs. 1b EnWG, die novellierte Gasnetzzugangsverordnung vom 3.9.2010 - § 8 Abs. 6 GasNZV verpflichtet Vertragspartner zur Abwicklung netzübergreifender Transporte eine Kooperationsvereinbarung abzuschließen - und die Festlegung der Bundesnetzagentur zu Kapazitätsregelungen und Auktionsverfahren im Gassektor vom 24.2.2011. Die Neufassung der Kooperationsvereinbarung tritt zum 1.10.2011 für alle Vertragspartner verbindlich in Kraft.

4. Umsatzsteuerliche Beurteilung von Aufsichtsratsvergütungen

(OFD Magdeburg, Verfügung vom 12.8.2010, S 7185 - 8 - St 243)

Die Aufsichtsrats Tätigkeit ist als sonstige unternehmerische Leistung des Aufsichtsratsmitglieds steuerbar. Die Umsätze können nach § 4 Nr. 26 UStG steuerbefreit sein, wenn es eine ehrenamtliche Tätigkeit ist,

- die für den nichtunternehmerischen Bereich einer jPöR ausgeübt wird (§ 4 Nr. 26 Buchst. a UStG) oder
- für die das Entgelt nur in Auslagenersatz (z.B. Fahrt-, Porto- und Reisekosten) und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht.

1. Ehrenamtliche Tätigkeit i.S. des § 4 Nr. 26 UStG

Zu den ehrenamtlichen Tätigkeiten gehören nach der Rechtsprechung des BFH alle Tätigkeiten, die in einem Gesetz ausdrücklich als solche genannt werden, im allgemeinen Sprachgebrauch als solche bezeichnet werden oder dadurch gekennzeichnet sind, dass neben dem Fehlen eigenützigen Erwerbstrebens und der fehlenden Hauptberuflichkeit der Einsatz für eine fremdnützige Einrichtung erfolgt wie z.B. bei Tätigkeiten für Selbsthilfeeinrichtungen (BFH vom 4.5.1994, BStBl II, 773).

2. Aufsichtsrats Tätigkeit für eine Volksbank

Mit Urteil vom 20.8.2009 (BStBl II 2010, 88) hat der BFH entschieden, dass die Aufsichtsrats Tätigkeit für eine Volksbank nicht nach § 4 Nr. 26 UStG steuerfrei ist, weil die Tätigkeit keine ehrenamtliche Tätigkeit ist.

Nach Feststellung des Gerichtes ist eine entsprechende Regelung nicht im Genossenschaftsgesetz enthalten. Auch im allgemeinen Sprachgebrauch wird diese Tätigkeit nicht als ehrenamtlich bezeichnet (Änderung der Rechtsprechung; anders noch BFH vom 27.7.1972, BStBl II 1972, 844). Sie wird auch nicht vom materiellen Begriff der Ehrenamtlichkeit umfasst, da es sich bei der Genossenschaftsbank nicht um eine fremdnützig bestimmte Einrichtung handelt.

Das Urteil ist auf alle offenen vergleichbaren Fälle anzuwenden. Abschn. 120 Abs. 1 Satz 3 UStR begründet keinen Vertrauenstatbestand für Fälle, in denen eine Prüfung ergibt, dass in der Vergangenheit keine ehrenamtliche Tätigkeit vorlag. Diese Regelung sagt lediglich aus, dass auch die Tätigkeit im Aufsichtsrat einer Genossenschaft eine ehrenamtliche Tätigkeit i.S. des § 4 Nr. 26 UStG sein kann.

3. Folgen der Rechtsprechung

Aufgrund der Rechtsprechung kann es dazu kommen, dass Kleinunternehmer die Umsatzgrenzen des § 19 Abs. 1 UStG überschreiten und die Umsätze dem allgemeinen Steuersatz zu unterwerfen sind. Im Rahmen der Veranlagung sind deshalb bei einem Umsatzanstieg auch andere Rechtsfolgen, die sich daraus gegebenenfalls ergeben, zu berücksichtigen.

5. Umsatzsteuer: Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter (z.B. Firmenwert, Kundenstamm)

(Bezug: EuGH-Urteil C-242/08 (Swiss Re Germany Holding) vom 22.10.2009)

(BMF-Schreiben vom 8.6.2011, IV D 2 - S 7100/08/10009:001)

In seinem Urteil C-242/08 (Swiss Re Germany Holding) vom 22.10.2009 hat der EuGH ausgeführt, dass die Übertragung von Lebensrückversicherungsverträgen eine sonstige Leistung und keine Lieferung darstellt. Bei diesen Verträgen handle es sich zum einen nicht um körperliche Gegenstände i.S. des Artikels 5 Abs. 1 der 6. EG-Richtlinie (entspricht Artikel 14 Abs. 1 MwStSystRL). Zum anderen sei die Übertragung von Verträgen als Abtretung eines unkörperlichen Gegenstands nach Artikel 6 Abs. 1 Unterabs. 2 1. Anstrich der 6. EG-Richtlinie (entspricht Artikel 25 Buchst. a MwStSystRL) und damit als sonstige Leistung zu beurteilen.

Das Urteil hat auch Auswirkungen auf die Übertragung anderer immaterieller Wirtschaftsgüter wie z.B. eines Firmenwerts oder eines Kundenstamms. Die Übertragung solcher immaterieller Wirtschaftsgüter ist ebenfalls eine sonstige Leistung im Sinne des § 3 Abs. 9 Satz 1 UStG.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1.10.2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 12.5.2011 - IV D 3 - S 7134/10/10001 (2011/0388187) geändert worden ist, wie folgt geändert:

Abschnitt 3.1 Abs. 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"Als sonstige Leistungen kommen insbesondere in Betracht: Dienstleistungen, Gebrauchs- und Nutzungsüberlassungen - z.B. Vermietung, Verpachtung, Darlehensgewährung, Einräumung eines Nießbrauchs, Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Patenten, Urheberrechten, Markenzeichenrechten und ähnlichen Rechten -, Reiseleistungen im Sinne des § 25 Abs. 1 UStG, Übertragung immaterieller Wirtschaftsgüter wie z.B. Firmenwert, Kundenstamm oder Lebensrückversicherungsverträge (vgl. EuGH-Urteil vom 22.10.2009, C-242/08, BStBl 2011 II S. XXX), der Verzicht auf die Ausübung einer Tätigkeit (vgl. BFH-Urteile vom 6.5.2004, V R 40/02, BStBl 2004 II S. 854, vom 7.7.2005, VR 34/03, BStBl 2007 II S. 66, und vom 24.8.06, VR 19/05, BStBl 2007 II S. 187) oder die entgeltliche Unterlassung von Wettbewerb (vgl. BFH-Urteil vom 13.11.2003, VR 59/02, BStBl 2004 II S. 472)."

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Aus Vereinfachungsgründen wird es jedoch nicht beanstandet, wenn der Unternehmer die Übertragung solcher immaterieller Wirtschaftsgüter, die vor dem 1.7.2011 vor-

genommen wird, abweichend hiervon als Lieferung behandelt (vgl. Abschnitt 24 Abs. 1 Satz 2 UStR 2008).

6. Voraussetzungen der nachträglichen Bildung einer Rücklage i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10b Satz 1 EStG

(OFD Chemnitz, Verfügung vom 29.11.2010, S 2407 - 3/20 - St 21)

Leitsatz: Die nachträgliche Bildung einer Rücklage setzt voraus, dass bereits mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die in die Rücklage einzustellenden Gewinne entstanden sind, konkrete Pläne für ein bestimmtes Vorhaben und für dessen Durchführung bestanden haben.

(Norm: EStG § 20 Abs. 1 Nr. 10b Satz 1, § 44 Abs. 6; KStG § 4; Querverweis: BMF-Schreiben vom 11.9.2002, BStBl I, 935; vom 8.8.2005, BStBl I, 831)

Es ist gefragt worden, unter welchen Voraussetzungen eine Rücklage i.S. des § 20 EStG nachträglich gebildet werden kann, um die Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer zu mindern oder durch die Betriebsprüfung festgestellte Mehrgewinne auszugleichen. Bei dem zugrunde liegenden Fall wurde während der Betriebsprüfung von einem BgA vorgetragen, dass eine Zuführung zu den oben genannten Rücklagen erfolgt sei. Es fehlten jedoch Angaben darüber, in welcher Höhe und für welche konkreten Vorhaben eine Rücklage gebildet wurde.

Der Gewinn kann den Rücklagen grundsätzlich auch nach dem Entstehungszeitpunkt der Kapitalertragsteuer zugeführt werden.

Die Grundsätze zur nachträglichen Bildung von Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g Abs. 1 EStG bzw. von Ansparrücklagen nach § 7g Abs. 3 EStG a.F., nach denen eine nachträgliche Inanspruchnahme - mangels Finanzierungszusammenhang - nicht mehr möglich ist, wenn die Maßnahme bereits durchgeführt wurde, sind jedoch nicht auf die Bildung von Rücklagen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG übertragbar.

Zwar setzt auch die Bildung von Rücklagen nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG voraus, dass die Mittel für bestimmte Vorhaben, wie z.B. die Anschaffung von Anlagevermögen, angesammelt werden. Dabei besteht jedoch kein so enger Zusammenhang zwischen der Steuerstundung und der Finanzierung künftiger Investitionen wie in den Fällen des Investitionsabzugsbetrags oder der Ansparrücklagen. Vielmehr ist die Bildung einer solchen Rücklage auch dann möglich, wenn die Gewinne im Jahr ihrer Entstehung - und damit zeitlich bereits vor der Rücklagenbildung - reinvestiert werden (BMF-Schreiben vom 11.9.2002, BStBl I, 935, Rz. 23 Satz 6 unter Berücksichtigung der Änderung durch das BMF-Schreiben vom 8.8.2005,

BStBl I, 831, Anhang 14 I KStH 2008). Demnach kann die nachträgliche Bildung einer entsprechenden Rücklage auch nicht mit der Begründung versagt werden, dass die geplante Investition im Zeitpunkt der Rücklagenbildung bereits durchgeführt wurde.

Die nachträgliche Bildung einer Rücklage nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG setzt - in Anlehnung an die allgemeinen Voraussetzungen für die Bildung einer entsprechenden Rücklage (siehe BMF-Schreiben vom 11.9.2002, BStBl I, 935, Rz. 23 Satz 2 ff. unter Berücksichtigung der Änderung durch das BMF-Schreiben vom 8.8.2005, BStBl I, 831, Anhang 14 I KStH 2008) - vielmehr voraus, dass bereits mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die in die Rücklage einzustellenden Gewinne entstanden sind, konkrete Pläne für ein bestimmtes Vorhaben und für dessen Durchführung bestanden haben. Die Stpfl. trägt insoweit die Beweislast dafür, welche konkreten Vorhaben zu diesem Zeitpunkt geplant waren. Dabei genügt es nicht, das einzelne Vorhaben nur zu benennen. Vielmehr muss die Stpfl. glaubhaft machen, dass bereits am Ende des Wirtschaftsjahres, dessen Gewinn den Rücklagen zugeführt werden soll, konkrete Zeitvorstellungen für die Durchführung des Vorhabens bestanden, zumindest aber die Durchführung ernsthaft beabsichtigt war.

Wurde von Seiten der Stpfl. nicht vorgetragen, in welcher Höhe und insb. für welche konkreten Vorhaben eine Rücklage gebildet wurde, ist die Rücklagenbildung nicht anzuerkennen. Entsprechende Angaben können jedoch unter Vorlage glaubhafter Nachweise nachgereicht werden, soweit eine Berücksichtigung nach den abgabenrechtlichen Vorschriften noch möglich ist.

In diesem Zusammenhang wird darauf hingewiesen, dass bei Vorhaben, deren Umsetzung einen Beschluss, z.B. des Stadt- oder des Gemeinderates erfordern, die nachträgliche Bildung der Rücklage grundsätzlich voraussetzt, dass ein entsprechender Beschluss bereits zum Ende des Wirtschaftsjahres, dessen Gewinn in die Rücklagen eingestellt werden soll, vorliegt.

7. Umsatzsteuer: Änderung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) durch das Jahressteuergesetz 2010 - Anpassung des Abschnitts 13b.1 UStAE

(Bezug: BMF-Schreiben vom 4.2.2011, IV D 3 - S 7279/10/10006 (2011/0093284))

(BMF-Schreiben vom 27.7.2011, IV D 3 - S 7279/10/10006)

Durch Artikel 4 Nummer 8 Buchstaben a und b i.V.m. Artikel 32 Absatz 5 des Jahressteuergesetzes 2010 - JStG 2010 - vom 8.12.2010 (BGBl I S. 1768) wurde mit Wirkung vom 1.1.2011 der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des

Leistungsempfängers u.a. um die Lieferungen der in der Anlage 3 des UStG bezeichneten Gegenstände (insbesondere Industrieschrott und Altmetalle, § 13b Absatz 2 Nummer 7 UStG) erweitert.

Bei der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers auf Lieferungen der in der Anlage 3 des UStG bezeichneten Gegenstände (§ 13b Absatz 2 Nummer 7 UStG) führt die bisherige Verwaltungsauffassung in Abschnitt 13b.1 Absatz 22a Nummer 2 UStAE im Zusammenhang mit Lieferungen von als Düngemittel verwendetem Konverterkalk in der Praxis zu Anwendungsproblemen, die beseitigt werden sollen. Außerdem ist ein Gesetzesverweis in Abschnitt 13b.1 Absatz 23 UStAE zu korrigieren.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Abschnitt 13b.1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1.10.2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 7.7.2011 - IV D 2 - S 7300-b/09/10001 (2011/0468888) geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Absatz 22a Nummer 2 wird wie folgt gefasst:

„2. Unter Nummer 2 der Anlage 3 des UStG fallen nur Schlacken (ausgenommen granulierten Schlacke), Zunder und andere Abfälle der Eisen- und Stahlherstellung im Sinne der Unterposition 2619 00 des Zolltarifs. Die hierzu gehörenden Schlacken bestehen entweder aus Aluminium- oder Calciumsilicaten, die beim Schmelzen von Eisenerz (Hochofenschlacke), beim Raffinieren von Roheisen oder bei der Stahlherstellung (Konverterschlacke) entstehen. Diese Schlacken gehören auch dann hierzu, wenn ihr Eisenanteil zur Wiedergewinnung des Metalls ausreicht. Außerdem gehören Hochofenstaub und andere Abfälle oder Rückstände der Eisen- oder Stahlherstellung hierzu, sofern sie nicht bereits von Nummer 8 der Anlage 3 des UStG (vgl. nachfolgende Nummer 8) umfasst sind. Nicht hierzu gehören dagegen phosphorhaltige Schlacken (Thomasphosphat-Schlacke). Bei der Lieferung von gemäß Düngemittelverordnung hergestellten Konverter- und Hüttenkalken wird es aus Vereinfachungsgründen nicht beanstandet, wenn die Unternehmer übereinstimmend § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG angewendet haben und der Umsatz in zutreffender Höhe versteuert wurde.“

2. In Absatz 23 wird die Angabe "und Abs. 5 Sätze 2 und 3 UStG" durch die Angabe "in Verbindung mit Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz und Sätze 2 und 3 UStG" ersetzt.

Diese Regelungen sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2010 ausgeführt werden.