

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

Mai 2014

Gesetzgebung

1. Entschließung des Bundesrates zur Notwendigkeit immissionsschutzrechtlicher Regelungen bei Verdunstungskühlanlagen

Der Bundesrat hat mit Beschluss vom 14.2.2014 (BR-Drucksache 795/13) die Bundesregierung aufgefordert, kurzfristig immissionsschutzrechtliche Regelungen zur Errichtung und zum Betrieb von Verdunstungskühlanlagen zu treffen. Die Verordnung soll unter anderem Folgendes enthalten:

- Definition der erfassten Anlage;
- Festlegung der zulässigen Belastung mit Legionellen
- Anzeigepflicht bei Neuerrichtung einer Anlage vor Baubeginn
- Verpflichtung zur regelmäßigen Überprüfung, Reinigung und Wartung der Anlage
- Verpflichtung zur Fachkunde und zur regelmäßigen Schulung von verantwortlichen Personen bei Betreibern
- Verpflichtung zur regelmäßigen Überprüfung durch anerkannte Sachverständige

Die Bundesregierung wird aufgefordert zu prüfen, wie mit entsprechenden Übergangszeiträumen auch bestehende Anlagen mit einbezogen werden können.

Hintergrund des Vorstoßes des Bundesrats ist die Legionellenepidemie in Warstein im Jahr 2013 mit drei Toten und 165 Erkrankten, bei denen ein offenes Rückkühlwerk als Mitverursacher gilt.

2. Europäische Klima- und Energieziele

Auf eine kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen antwortet die Bundesregierung zu den Europäischen Klima- und Energiezielen (BT-Drucksache 18/739). Die Bundesregierung hält ein verbindliches EU-Ziel für erneuerbare Energien von 30 % am Bruttoendenergieverbrauch für erforderlich. Sie setzte sich für die Ziele Treibhausgasreduktion, Ausbau der erneuerbaren Energien und Energieeffizienz ein. Sie setze sich für eine EU-interne Reduktion der Treibhausgase um 40 % bis zum Jahr 2030 und 80 % bis zum 2050 ein. Darüber hinaus hält sie ein verbindliches EU-Ziel für erforderlich, um einen verlässlichen und vorhersehbaren Rahmen zu haben.

3. Bund will Kommunen bei Zuwanderungen helfen

Kommunen, die besonders von der Zuwanderung aus anderen EU-Staaten betroffen sind, will die Bundesregierung stärker unterstützen. Dafür sollen das Programm "Soziale Stadt" und die Programme der Sozialfonds ESF und FEAD auf die Kommunen zugeschnitten werden. Dafür sollen in den nächsten Jahren 200 Mio € zur Verfügung gestellt werden sowie die Integrationskurse an die Zielgruppen und deren Bedürfnisse angepasst werden (BT-Drucksache 18/960).

4. Wahl der Endlager-Kommission

Am 10.4.2014 hat der Bundestag die Einrichtung einer Kommission beschlossen, die in der Frage der sicheren Lagerung radioaktiver Abfälle einen gesellschaftlichen Konsens finden soll. Die Kommission hat 33 Mitglieder und soll mit gesellschaftlich relevanten Gruppen besetzt werden. Stimm-

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

3672

recht sollen Umweltverbände, Wirtschaft, Wissenschaft, Gewerkschaften und Kirchen erhalten, während Bundestag und Bundesrat kein Stimmrecht haben sollen. Die Kommission soll sowohl ein geeignetes Endlager suchen als auch das Standortauswahlgesetz evaluieren und gegebenenfalls Alternativvorschläge einbringen. Der Antrag zur Einrichtung dieser Kommission (BT-Drucksache 18/1068) haben die Fraktionen von CDU/CSU, SPD und Bündnis 90/Die Grünen vorgelegt.

5. Bündnis 90/Die Grünen fordern Entlastung der Kommunen um 1 Mrd €

Bündnis 90/Die Grünen fordern eine Entlastung der Kommunen um 1 Mrd € (BT-Drucksache 18/975). Dies soll über die Erhöhung des Bundesanteils an den Kosten der Unterkunft im Sozialgesetzbuch II erfolgen. Die Sozialausgaben vieler Kommunen würden seit Jahren steigen. Für viele Kommunen bliebe nur eine hohe Verschuldung und ein erheblicher Investitionsstau, um ihre Verpflichtungen erfüllen zu können.

Die Fraktion beruft sich auf den Koalitionsvertrag, der ebenfalls Maßnahmen zur Besserstellung der Kommunen und eine Entlastung der Kommunen um 1 Mrd € vorsehe. Die Mittel müssten sofort bereitgestellt werden, fordert die Fraktion.

6. Bund entlastet Länder um 6 Mrd €

In der Antwort (BT-Drucksache 18/720) auf eine kleine Anfrage der Fraktion Die Linke führt die Bundesregierung aus, dass sie die Länder im Laufe dieser Legislaturperiode um 6 Mrd € entlaste. Damit solle gewährleistet werden, dass die Finanzierung von Kinderkrippen, Kitas, Schulen und Hochschulen durch die Länder gewährleistet bleibe. Ihr Ziel sei es, die Zukunftsfähigkeit der Kinder- und Jugendhilfe insgesamt zu sichern. Für den Bereich Schulsozialarbeit habe sie jedoch weder die Aufgaben- noch die Finanzverantwortung, sodass sie über keine Informationen über die Finanzierung und personelle Ausstattung der Schulsozialarbeit in den Bundesländern verfüge.

7. Nicht eingespeister Strom aus EEG-Anlagen

Im Jahr 2012 wurden 385 Gigawattstunden (GWh) erneuerbarer Energien aufgrund von Managementmaßnahmen nicht in das Stromnetz eingespeist. Dies waren 0,33 % der Nettostromerzeugungsmenge nach dem EEG. Die Netzbetreiber leisteten Entschädigungszahlungen in Höhe von 33,1 Mio € an die Anlagenbetreiber. Diese Zahlen legte die Bundesregierung in der Antwort auf eine kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen vor (BT-Drucksache 18/798).

8. Reform des Emissionshandels

Die Bundesregierung begrüße die Stärkung des Emissionshandels und grundsätzlich auch den Vorschlag der Europäischen Kommission zur Einführung einer Marktstabilitätsreserve. Dies führt die Bundesregierung in einer Antwort auf eine kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen aus (BT-Drucksache 18/755). Diese seien grundsätzlich geeignet, den CO₂-Preis zu stabilisieren und einen Anreiz für Investitionen in langfristige Emissionsreduktionen zu erhalten.

Zur Stärkung des Emissionshandels sei bereits die Herausnahme von 900 Millionen Zertifikaten aus den Auktionsmengen für die Jahre 2014 bis 2016 beschlossen worden (Backloading).

9. Koalition spricht sich gegen Verbot neuer Braunkohletagebaue aus

Die Fraktion Bündnis 90/Die Grünen hatten gefordert, keine neuen Braunkohletagebaue mehr zuzulassen, da infolge der Energiewende und der Notwendigkeit zur Erreichung der Klimaziele kein öffentliches Interesse mehr bestünde.

Darüber hinaus forderte die Fraktion eine bessere Sicherung der Belange betroffener Grundstückseigentümer in Bergbaugebieten und eine frühe Beteiligung der Kommunen bei bergrechtlichen Genehmigungen. Für Schäden sollte es eine Beweislastumkehr zu Ungunsten der Bergbaubetriebe geben.

Der Ausschuss für Wirtschaft und Energie lehnte diese Forderungen mit den Stimmen von CDU/CSU und SPD ab.

10. Novelle der Verpackungsordnung

Der Umweltausschuss hat sich für eine Novellierung der Verpackungsordnung ausgesprochen. Mit der 6. Novelle wird eine EU-Richtlinie vom Februar 2013 umgesetzt. Wegen des bereits laufenden Vertragsverletzungsverfahrens gegen Deutschland sei Eile geboten gewesen, sodass man sich bei der 6. Novelle auf das Notwendigste beschränkt habe, führte die Staatssekretärin im Bundesumweltministerium aus. An der materiellen Rechtslage sei keine Änderung erfolgt. Wichtigere Änderungen kämen mit der 7. Novelle.

Aus Sicht der SPD müssen in der 7. Novelle "die erheblichen Fehlentwicklungen beim Dualen System" aufgegriffen werden. Das langfristige Ziel sei die Schaffung eines Wertstoffgesetzes.

Rechtsprechung

1. Stromsteuer wird bei Forderungsausfall nicht wegen sachlicher Unbilligkeit erstattet

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 17.12.2013 (VII R 8/12) entschieden, dass bei Forderungsausfällen wegen Tod oder Insolvenz des Stromkunden, die Stromsteuer nicht aus sachlichen Billigkeitsgründen erstattet wird.

Die Klägerin ist ein regionales Energieversorgungsunternehmen für Strom, Gas und Wärme. Sie beantragte die Erstattung von Stromsteuer für ausgefallene Forderungen von Stromkunden, die entweder verstorben oder zahlungsunfähig waren. Die Klägerin machte eine sachliche Unbilligkeit nach § 227 AO geltend, da die Stromsteuer so angelegt sei, dass diese auf den Endkunden abgewälzt werden soll. Diese Abwälzung sei bei den ausgefallenen Forderungen nicht möglich gewesen. Die für die Energiesteuer getroffene Regelung zur Rückerstattung bei Forderungsausfällen nach § 60 Abs. 1 EnergieStG stütze den Antrag auf Erstattung der Stromsteuer.

Der Bundesfinanzhof hat die Klage als unbegründet abgewiesen. Die sachliche Unbilligkeit nach § 227 AO sei atypischen Einzelfällen vorbehalten, bei denen die Erhebung der Steuer unbillig wäre. Der Ausfall von Forderungen sei jedoch bei Stromversorgern kein Einzelfall, sondern eine bei jedem Stromversorger auftretende Fallgruppe in seinem Kundenkreis. Diese Fallgruppe sei jedoch nicht atypisch im Sinne der Vorschrift. Es liege keine sachliche Unbilligkeit vor, wenn dem Stromversorger die Abwälzung der Steuer im Einzelfall nicht gelinge.

Das Risiko, die Stromsteuer letztendlich tragen zu müssen, könne auch als Einzelwagnis im Rahmen der zu genehmigenden Preiskalkulation mit berücksichtigt werden. Insoweit könnte die Stromsteuer, die nicht abgewälzt werden kann, im Strompreis berücksichtigt werden.

Der BFH führt weiter aus, dass die Sonderregelung in § 60 Abs. 1 EnergieStG nicht als allgemeiner Grundsatz der Verbrauchsbesteuerung auf die Stromsteuer übertragen werden könne. Diese Regelung berücksichtige die Besonderheiten der Mineralölbranche. In der Mineralölbranche wird mit bereits versteuerten Produkten gehandelt, wobei die Energiesteuer rund 50 % des Kaufpreises des Energieerzeugnisses ausmache. Eine Steuerentlastung erfolgt auch nur dann, wenn der Steuerbetrag bei der ausgefallenen Forderung 5.000,00 € übersteige.

Da die Ausfallquote lediglich 0,12 % betragen habe, könne der BFH auch nicht erkennen, dass die Ausfälle über ein Maß hinausgegangen seien, welches nicht mehr zumutbar gewesen sei.

2. Zu den Voraussetzungen von Eigenbetrieben erlassenen Gebührenbescheiden

Das Oberverwaltungsgericht Münster hat in seinem Beschluss vom 24.10.2013 (9 A 2553/11) festgestellt, dass die Betriebsleitung eines Wasserwerks (Eigenbetrieb) sachlich nicht für den Erlass von Gebührenbescheiden zuständig war.

Die Betriebsleitung eines als kommunaler Eigenbetrieb geführten Wasserwerks hatte einen Gebührenbescheid für die Wasserversorgung erlassen. Hiergegen wehrte sich der Kläger.

Das Oberverwaltungsgericht Münster kam zu dem Ergebnis, dass der Betriebsleitung des Wasserwerks die satzungsmäßige Befugnis zum Erlass eines Bescheids, mit dem Wasserversorgungsgebühren festgesetzt werden, fehle.

In der Begründung zu dem Beschluss führte das OVG Münster aus, dass die Betriebsleitung des Wasserwerks eine Behörde sei, die grundsätzlich im Stande sei, sich der Handlungsform des Verwaltungsakts zu bedienen.

Nach § 2 Abs. 1 EigVO NRW und der Betriebsatzung würde der Eigenbetrieb von der Betriebsleitung selbstständig geleitet, soweit nicht durch die Gemeindeordnung die Eigenbetriebsordnung oder die Betriebsatzung etwas anderes bestimmt sei. Aus den Regelungen ergäbe sich, dass die Betriebsleitung in ihrem Aufgabenbereich eigenverantwortlich und mit Außenwirkung handelt und ihr mit der öffentlichen Wasserversorgung auch Aufgaben der öffentlichen Verwaltung und entsprechende Zuständigkeiten übertragen worden seien. Allerdings ergäbe die Auslegung der satzungsrechtlichen Regelungen, dass die Betriebsleitung des Wasserwerks für den Erlass des Gebührenbescheids nicht sachlich zuständig sei. Innerhalb der beklagten Stadt seien Gebührenerhebungen als Geschäfte der laufenden Verwaltung dem Bürgermeister zugewiesen. Eine Regelung, die die Zuständigkeit für den Erlass von Gebührenbescheiden für den Bezug von Frischwasser auf die Betriebsleitung des Wasserwerks übertrage, fehle.

Das Gericht führt weiter aus, dass der Erlass der Gebührenbescheide nach Maßgabe der Betriebsatzung auch kein Geschäft der laufenden Betriebsführung im Sinne des § 2 Abs. 1 Satz 2 EigVO sei. In der Betriebsatzung sei geregelt, welche Geschäftsvorfälle zur laufenden Betriebsführung gehören würden. Danach seien vor allem regelmäßig anfallende Geschäfte erfasst, die das "Vorhalten" der Einrichtung "Wasserversorgung" betrafen, wie Personaleinsatz, sonstige Organisation des Betriebs, Einkauf usw. Die Erhebung von Gebühren sei dagegen kein Geschäft der laufenden Betriebsführung im Sinne der hier maßgeblichen Satzung. Wenn dies gewollt sei, bedürfe es einer ausdrücklichen Regelung in der Betriebsatzung.

3. Organschaft: "Wichtiger Grund" bei Beendigung des Gewinnabführungsvertrags vor Ablauf der Mindestvertragslaufzeit und bei Rumpfgeschäftsjahr

Der Bundesfinanzhof hat einmal mehr in seinem Urteil vom 13.11.2013 (I R 45/12) Stellung zu der Frage genommen, ob eine Beendigung des Gewinnabführungsvertrags vor Ablauf der Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren aus "wichtigem Grund" für die Organschaft schädlich ist. Im Urteilsfall lag kein "wichtiger Grund" im Sinne des Steuerrechts vor, da die Gestaltung im Wesentlichen dem Zweck der Verlustverrechnung gedient habe.

Die W-KG erwarb die Anteile an einer GmbH (Klägerin). Die Klägerin schloss mit Ihrer Muttergesellschaft (W-KG) einen Gewinnabführungsvertrag über die Dauer von fünf Jahren ab, der erstmals auf das Geschäftsjahr vom 1.7.2005 bis zum 30.6.2006 anzuwenden war und nur aus wichtigem Grund kündbar war. Als wichtiger Grund wurde im Vertrag auch die Veräußerung der Anteile der Klägerin durch die W-KG genannt. Danach beantragte die Klägerin die Umstellung ihres Geschäftsjahres auf den 30.3. und die Bildung eines Rumpfgeschäftsjahres vom 1.7.2005 auf den 30.3.2006. Das Finanzamt stimmte dem zu. Am 6.3.2007 hoben die Klägerin und die W-KG den Gewinnabführungsvertrag zum 30.3.2007 einvernehmlich auf. Die Anteile an der Klägerin wurden (konzernintern) an die Holding-GmbH verkauft. Die Muttergesellschaft des Konzerns hatte ihren Sitz in Großbritannien und war über eine niederländische Holding an der deutschen Holding-GmbH beteiligt. Das Finanzamt hat daraufhin die ertragsteuerliche Organschaft nicht mehr anerkannt. Einspruch und Klage vor dem Finanzgericht waren erfolglos.

Der Bundesfinanzhof urteilte, dass die Bildung des Rumpfgeschäftsjahres für die Organschaft unschädlich sei, da die Vertragslaufzeit über fünf Zeitjahre von der Umstellung des Wirtschaftsjahres unberührt geblieben sei. Wie die Vertragsparteien in einem solchen Fall sicherstellen, dass die steuerlichen Folgen der Organschaft auch für das Wirtschaftsjahr gezogen werden können, in dem dann der Vertrag enden würde, sei nicht Gegenstand einer ex-ante-Beurteilung für das Durchführungserfordernis. Im Streitfall wäre der Vertrag am 30.6.2010 ausgelaufen, das Geschäftsjahr endete aber erst am 30.3.2011.

Zum "wichtigen Grund" im steuerrechtlichen Sinne führte das Gericht aus, dass weder der Wortlaut noch der Zweck der Kündigung aus wichtigem Grund es rechtfertigen würde, auf zivilrechtliche Maßgaben zur Vertragsauflösung aus wichtigem Grunde zurückzugreifen und es sich um einen steuernormspezifischen Rechtsbegriff handele.

Zweck der Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren ist die Verhinderung der willkürlichen Beeinflussung der Besteuerung. Das Auftreten eines wichtigen Grundes soll daher nicht im Belieben der Parteien

stehen. Unschädlich wäre zum Beispiel die Kündigung bei wesentlichen Störungen der Vertragsbeziehungen, jedoch nicht, wenn die Parteien (nur) die steuerlichen Folgen der Organschaft vor Ablauf der Mindestlaufzeit aufheben wollen.

Die konzerninterne Veräußerung der Anteile der Klägerin sei kein wichtiger Grund. Der Erwerb der Anteile der Klägerin durch die W-KG sei unüblich zu der sonstigen Konzernstruktur und diene nur dazu, gewerbesteuerliche Verlustvorräte der W-KG zu nutzen. Auch die durch diese Konzernstruktur drohenden britischen Besteuerungsfolgen waren der Klägerin bewusst gewesen, sodass allein die Nutzung der Verlustvorräte das Motiv gewesen sei, die Anteile der Klägerin von der W-KG und nicht von der Holding-GmbH erwerben zu lassen. Die Klage hatte keinen Erfolg.

4. Delegierende Vereinbarung bei "vertikaler" kommunaler Zusammenarbeit nicht vom Vergaberecht befreit

Das Oberverwaltungsgericht Düsseldorf hat im Beschluss vom 6.11.2013 - VII Verg 39/11 - "Zweckvereinbarung Gebäudereinigung II" entschieden, dass bei einer vertikalen Zusammenarbeit, die keine gemeinsame öffentliche Aufgabe betrifft, auch eine delegierende Vereinbarung nicht von der Anwendung des GWB-Vergaberechts befreit ist.

Der Kreis Düren beabsichtigte mit der Stadt Düren einen Vertrag über die Reinigung der kreiseigenen Gebäude abzuschließen, die auf dem Gebiet der Stadt Düren lagen. Die Reinigung sollte durch die städtische Dürener Reinigungsgesellschaft mbH erbracht werden. Kreis und Stadt waren sich darüber einig, dass es sich bei der Aufgabenübertragung der Reinigung der Gebäude um eine vergabefreie Entscheidung innerstaatlicher Organisation handelt. Das bisherige Reinigungsunternehmen leitete ein vergaberechtliches Nachprüfungsverfahren ein. Die öffentlich-rechtliche Vereinbarung zwischen Stadt und Kreis sei ein öffentlicher Auftrag, da es sich bei der Gebäudereinigung um eine marktgängige Leistung handele, die auch von privaten Dienstleistern erbracht werden könne. Daher sei auch diese Vereinbarung ausschreibungspflichtig.

Das Oberverwaltungsgericht Düsseldorf hat dem Europäischen Gerichtshof die Frage vorgelegt, ob unter einem "öffentlichen Auftrag" auch ein Vertrag zwischen zwei Gebietskörperschaften zu verstehen sei, wenn es sich um die Übertragung einer eng begrenzten Zuständigkeit gegen Kostenerstattung und nicht um eine hoheitliche Tätigkeit, sondern nur um Hilfgeschäfte handelt. Der Europäische Gerichtshof hat im Urteil vom 13.6.2013 (Rechtsache C-386/11) Stellung dazu genommen und das Oberverwaltungsgericht Düsseldorf mit Beschluss vom 6.11.2013 dieses Urteil umgesetzt. Nach Maßgabe der Richtlinie 2004/18/EG dürfe der Kreis den Reinigungsauftrag nicht ohne ein vorheriges geregeltes Vergabeverfahren vergeben. Der Vertrag sei

ein öffentlicher Dienstleistungsauftrag im Sinne von Art. 1 Abs. 2 Buchst a und d Richtlinie 2004/18 (i.V.m. Anhang II Teil A Kategorie 14 zu Art. 22) und § 99 Abs. 1, 4 GWB (i.V.m. Anhang I Teil A Kategorie 14 zur VOL/A-EG a.F.).

Der Vertrag bleibt auch dann ein öffentlicher Auftrag, wenn die Vergütung lediglich eine Kostenerstattung sei.

Es läge auch kein Ausnahmefall vor, weil es sich nicht um eine Inhouse-Vergabe handele, da der Kreis weder eine direkte Kontrolle wie über eine eigene Dienststelle gegenüber der Stadt noch dem städtischen Reinigungsunternehmen habe.

Auch die Zusammenarbeit öffentlicher Einrichtungen für die Wahrnehmung ihrer gemeinsam obliegenden Pflichten scheidet als Ausnahmefall aus, da die Reinigung der Gebäude keine gemeinsame Aufgabe sei.

Bei einer vertikalen Zusammenarbeit ist für die Auftragsvergabe auch bei einer Delegation i.S. des § 23 Abs. 1 GKG NRW die Anwendung des GWB-Vergaberechts erforderlich.

5. Kurzhinweise

5.1. Vorsteuerabzug: Anforderung der Leistungsbeschreibung in der Rechnung unter Bezugnahme auf andere Geschäftsunterlagen

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 16.1.2014, V R 28/13)

Zur Identifizierung einer abgerechneten Leistung (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG) können andere Geschäftsunterlagen herangezogen werden, wenn das Abrechnungsdokument selbst darauf verweist und diese eindeutig bezeichnet (Bestätigung der Rechtsprechung, BFH-Urteil vom 10.11.1994 V R 45/93 unter II.2.c bb). Die in Bezug genommenen Geschäftsunterlagen müssen der Rechnung nicht beigelegt sein.

5.2. Vorsteuerabzug einer Führungsholding und Voraussetzungen einer Organshaft

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 11.12.2013, XI R 17/11 und XI R 38/12)

Dem EuGH werden folgende Fragen zur Vorabentscheidung vorgelegt:

1. Nach welchen Berechnungsmethoden ist der (anteilige) Vorsteuerabzug einer Holding aus Eingangsleistungen im Zusammenhang mit der Kapitalbeschaffung zum Erwerb von Anteilen an Tochtergesellschaften zu berechnen, wenn die Holding später (wie von vornherein beabsichtigt) verschiedene steuerpflichtige Dienstleistungen gegenüber diesen Gesellschaften erbringt?

2. Steht die Bestimmung über die Zusammenfassung mehrerer Personen zu einem Steuerpflichtigen in Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der RL 77/388/EWG einer nationalen Regelung entgegen, nach der (erstens) nur eine juristische Person - nicht aber eine Personengesellschaft - in das Unternehmen eines anderen Steuerpflichtigen (sog. Organträger) eingegliedert werden kann und die (zweitens) voraussetzt, dass diese juristische Person finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch (i.S. eines Über- und Unterordnungsverhältnisses) "in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist"?

2. Falls die vorstehende Frage bejaht wird: Kann sich ein Steuerpflichtiger unmittelbar auf Art 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der RL 77/388/EWG berufen?

5.3. Publizitätspflicht für Konzerntöchter vor dem MicroBiG europarechtswidrig

Der EuGH hat mit Urteil vom 6.2.2014 (Rs. C-528/12) entschieden, dass die Regelungen zur Offenlegung von Jahresabschlüssen von Konzerntöchtern europarechtswidrig war, da der Konzernabschluss eines EU-ausländischen Mutterunternehmens keine befreiende Wirkung entfaltet hatte. Seit dem Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz (MicroBiG) ist jedoch der Kreis der befreienden Konzernabschlüsse auf EU-ausländische Mutterunternehmen erweitert worden.

5.4. Zuwendungen einer staatlichen Einrichtung an einen Verein

(Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 21.2.2014, Az. 6 K 982/09)

Ein Verein strebt seiner Satzung nach die ökologische Sanierung und Gestaltung des Osterzgebirges an. Dazu führt er u.a. die Organisation und Durchführung verschiedener Projekte zur Landschaftspflege wie Schutzpflanzungen, Eingrünung von Anlagen, Straßenbaumpflanzungen, Bepflanzung von Parkplätzen, Streuobstwiesen usw. in Zusammenarbeit mit den Grundstückseigentümern durch. Darüber hinaus werden Gestaltungsvorschläge bzw. -pläne erstellt und abgestimmt. Der Verein wird durch die Grundstückseigentümer mit den vereinbarten Arbeiten beauftragt. Der Verein hat Zahlungen aufgrund einer Mittelbereitstellung im Sächsischen Haushaltsplan jeweils aufgrund eines Zuwendungsbescheids vom SAfINK als Zuschüsse für die Anschaffung der Pflanzen und des Zaunmaterials bei den vorgenannten Projekten erhalten.

Das Gericht urteilte, dass es sich in solchen Fällen um ein umsatzsteuerbares Entgelt von dritter Seite für die von dem Verein an die Grundstückseigentümer erbrachten Umsätze handelt und nicht um nicht steuerbare echte Zuschüsse, wenn die geförderten Anlagen in das Eigentum der Grundstückseigentümer übergehen und diese hinsichtlich der Zuschüsse einer zwölfjährigen Zweckbindung unterliegen.

Soweit in Abschn. 150 Abs. 8 der Umsatzsteuer-Richtlinien (jetzt: Abschnitt 10.2 Abs. 8 des Umsatzsteueranwendungserlasses) geregelt ist, dass in Zuwendungen aus öffentlichen Kassen, die

ausschließlich auf der Grundlage des Haushaltsrechts vergeben werden, "grundsätzlich echte Zuschüsse" zu sehen seien, schließt sich der Senat dem nicht an.

Sonderfragen

1. Umsatzsteuerliche Behandlung von Aufsichtsratsvergütungen

(OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 4.10.2013, S 7100 A-287-St 110)

1. Allgemeines

Vergütungen, die eine Körperschaft an die mit der Überwachung ihrer Geschäftsführung beauftragte Personen zahlt (Aufsichtsratsvergütungen), unterliegen auf der Ebene der Körperschaft einem hälftigen Abzugsverbot (vgl. § 10 Nr. 4 KStG). Die Körperschaft muss in der Anlage WA zur Körperschaftsteuererklärung den Empfänger der Aufsichtsratsvergütung, die Höhe der geleisteten Vergütung, die darin enthaltene Umsatzsteuer und den Tag der Zahlung angeben. Im Rahmen der Veranlagungstätigkeiten fertigen die Veranlagungsbezirke der Körperschaften Kontrollmitteilungen für die Wohnsitzfinanzämter der Aufsichtsräte.

Bei Auswertung der Kontrollmitteilungen sind insbesondere die folgenden Punkte zu beachten.

2. Unternehmereigenschaft

Einnahmen, die Steuerpflichtige aus der Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied beziehen, unterliegen als sonstige Leistung der Umsatzsteuer. Unerheblich ist, ob das Aufsichtsratsmitglied nach erfolgter Wahl, auf Grund eines Entsendungsrechts oder in seiner Eigenschaft als Arbeitnehmer dem Aufsichtsrat angehört.

Dies gilt jedoch nicht für Beamte und andere Bedienstete einer Gebietskörperschaft, die diese Tätigkeit auf Verlangen, Vorschlag oder Veranlassung ihres Dienstherrn übernommen haben und nach beamtenrechtlichen oder anderen dienstrechtlichen Vorschriften verpflichtet sind, die Vergütung ganz oder teilweise an den Dienstherrn abzuführen. In diesen Fällen steht die Aufsichtsrats Tätigkeit in so engem Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis, dass sie als Teil der unselbstständigen Tätigkeit angesehen werden muss.

Auch Teile der Vergütungen, die den Beamten und anderen Bediensteten nach bundes- oder landesrechtlichen Bestimmungen vom Dienstherrn belasten werden, sind ertragsteuerlich als Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit zu behandeln (vgl. ofix: EStG/19/67). Für die Umsatzsteuer folgt hieraus, dass die in Betracht kommenden Beamten

und anderen Bediensteten im Rahmen ihrer Aufsichtsrats Tätigkeit nicht selbstständig tätig werden und somit nicht als Unternehmer i.S.d. § 2 Abs. 1 UStG beurteilt werden können.

Für Minister und Staatssekretäre gilt die vorstehende Regelung entsprechend, soweit sie im Zusammenhang mit ihrer Zugehörigkeit zur Bundes- oder einer Landesregierung einem Aufsichtsrat angehören und einer öffentlich-rechtlichen (Teil-) Abführungspflicht unterliegen.

Wird der oben genannte Personenkreis auf Verlangen, Vorschlag oder Veranlassung einer Gebietskörperschaft in einem Verwaltungsrat oder einem anderen Organ einer Gesellschaft, Genossenschaft oder eines Unternehmens eines anderen Rechtsträgers tätig, sind die vorstehenden Grundsätze entsprechend anzuwenden.

Beamte und andere Bedienstete, die ihre Aufsichtsrats Tätigkeit nicht auf Verlangen, Vorschlag oder Veranlassung des Dienstherrn, sondern in ihrer Eigenschaft als Arbeitnehmervertreter ausüben, sind dagegen selbstständig tätig (vgl. Abschn. 2.2. Abs. 4 Satz 4 UStAE).

3. Steuerbefreiung für ehrenamtliche Tätigkeiten (§ 4 Nr. 26 UStG)

Zur Steuerbefreiung für ehrenamtliche Tätigkeiten wird auf ofix: UStG/4/11 verwiesen.

4. Kleinunternehmerregelung (§ 19 UStG)

Falls Aufsichtsräte die Kleinunternehmerregelung in Anspruch nehmen, ist die Einhaltung der Grenzen des § 19 Abs. 1 UStG zu überwachen. Dabei sind neben einem reinen Umsatzanstieg auch andere Rechtsfolgen zu berücksichtigen, die Auswirkungen auf die Ermittlung des Gesamtumsatzes haben.

Beispiel:

U ist seit Jahren Aufsichtsratsmitglied einer AG. Seine jährliche Aufsichtsratsvergütung beträgt 10.000 €. Zusätzlich erzielt U nach § 4 Nr. 12 Buchstabe a UStG steuerfreie Mieteinnahmen von jährlich 12.000 €. Da sein Gesamtumsatz 10.000 € beträgt, nimmt U die Kleinunternehmerregelung in Anspruch und stellt der AG für die Aufsichtsrats Tätigkeit keine USt in Rechnung. Nach einem Mieterwechsel vermietet U ab dem Jahr 2005 umsatzsteuerpflichtig. Gegenüber der AG weist U weiterhin keine USt aus.

Durch die Option in 2005 ist der Gesamtumsatz des vorangegangenen Kalenderjahres - der für die Beurteilung herangezogen wird, ob die Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung zulässig ist - bereits nach den Vorschriften des laufenden Kalenderjahres 2005 zu beurteilen. Wegen der Option sind die steuerfreien Mietumsätze des Jahres 2004 in die Ermittlung des Gesamtumsatzes einzubeziehen (vgl. Abschn. 19.3. Abs. 2 UStAE). Der Gesamtumsatz des Jahres 2004 hat damit 22.000 € betragen, was zur Folge hat, dass der U im Jahr 2005 mit seinen gesamten Umsätzen der Regelbesteuerung unterliegt.

5. Unberechtigt ausgewiesene Steuer (§ 14c Abs. 2 UStG)

Aufsichtsräte, die trotz Inanspruchnahme der Kleinunternehmerregelung Umsatzsteuer gesondert ausweisen, schulden diese unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer nach § 14c Abs. 2 UStG. Dies gilt auch, wenn die Körperschaft die Umsatzsteuer in Gutschriften gesondert ausweist und das Aufsichtsratsmitglied den Gutschriften nicht widerspricht.

Wenn nach den Kontrollmitteilungen in den Aufsichtsratsvergütungen Umsatzsteuer enthalten ist, ist sicher zu stellen, dass diese nach § 14c Abs. 2 UStG geschuldete Umsatzsteuer erhoben wird. Auf Grund des Ausschlusses des Vorsteuerabzugs für unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer muss zusätzlich der Veranlagungsbezirk der Körperschaft über den unberechtigten Steuerausweis informiert werden.

6. Ausschluss des Vorsteuerabzugs bei Ausführung steuerfreier und steuerpflichtiger Umsätze

Umfasst das Unternehmen neben der Aufsichtsrats Tätigkeit weitere Tätigkeiten und fällt die Aufsichtsrats Tätigkeit unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 26 Buchstabe a oder b UStG ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen einer (anteiligen) Kürzung des Vorsteuerabzugs (z.B. für PKW-Kosten, Kosten des Arbeitszimmers usw.) vorliegen.

7. Verzicht auf die Auszahlung der Aufsichtsratsvergütung

Zum Teil haben Körperschaften ihre Aufsichtsratsmitglieder, die auch als Arbeitnehmer für sie tätig sind (Vorstandsmitglieder, Führungskräfte), arbeitsvertraglich verpflichtet, ihre erhaltenen Aufsichtsratsvergütungen zu melden, damit eine Anrechnung dieser Vergütung bei der Auszahlung der Tantiemen vorgenommen werden kann.

Wird auf die Aufsichtsratsvergütung mit der Folge verzichtet, dass eine Kürzung der Tantiemen nicht mehr vorzunehmen ist, stellt sich die Frage, ob dies zu einer unentgeltlichen Erbringung einer anderen sonstigen Leistung durch den Unternehmer für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen (§ 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG), führt.

Hierzu ist folgende Auffassung zu vertreten:

Eine unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG liegt nicht vor. Den Aufsichtsratsmitgliedern steht weiterhin eine Vergütung zu. Die Aufsichtsrats Tätigkeit ist somit grundsätzlich auf die Erzielung von Einnahmen gerichtet, ein Leistungsaustausch ist damit gegeben. Dieser Leistungsaustausch erfolgt im Rahmen des Unternehmens.

Es fehlt auch nicht an der Entgeltlichkeit. Als Entgelt ist die Gegenleistung, die der Empfänger einer sonstigen Leistung an den Unternehmer erbringt, anzusehen. Eine Vereinbarung, auf die Vergütung zu verzichten, hat gleichzeitig zur Folge, dass eine Kürzung der Tantiemen nicht mehr vorzunehmen ist. Diese unterlassene Kürzung der Tantiemen ist daher als Gegenleistung zu betrachten. Die Bemessungsgrundlage richtet sich somit nach der satzungsmäßigen Aufsichtsratsvergütung.

2. Ort von sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit Grundstücken (insbesondere Windparks)

(BMF-Schreiben vom 28.2.2014 - IV D 3 - S 7117-a/10/10002 - 2014/0197080)

Bei der Bestimmung des Ortes von sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit der Errichtung von Windparks (insbesondere Offshore-Windparks) sind die allgemeinen Grundsätze zu beachten.

Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat in seinem Urteil vom 27.6.2013, C-155/12, die Voraussetzungen für die Anwendung der Ortsregelung des Artikels 47 MwStSystRL für Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken präzisiert. Diese sind bei der Anwendung des § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG, dem Artikel 47 MwStSystRL zugrunde liegt, zu berücksichtigen. Nach der Rechtsprechung des EuGH müssen Dienstleistungen - sofern sie nicht bereits zu den ausdrücklich aufgezählten Leistungen gehören - zur Anwendbarkeit des Artikels 47 MwStSystRL einen ausreichend direkten Zusammenhang mit einem Grundstück aufweisen. Unter Anwendung der vom EuGH in seinem oben genannten Urteil vom 27.6.2013 zur Anwendbarkeit des Artikels 47 MwStSystRL entwickelten Grundsätze sind für einen ausreichend direkten Zusammenhang mit einem Grundstück folgende zwei Voraussetzungen zu beachten:

- Die Dienstleistung muss mit einem ausdrücklich bestimmten Grundstück in Zusammenhang stehen.
- Zudem muss das Grundstück selbst Gegenstand der Dienstleistung sein. Dies ist u.a. dann der Fall, wenn ein ausdrücklich bestimmtes Grundstück als wesentlicher (= zentraler und unverzichtbarer) Bestandteil einer Dienstleistung anzusehen ist.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Abschnitt 3a.3 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1.10.2010, BStBl I S. 846, der

zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 7.2.2014 - IV D 2 - S 7100/12/10003 (2014/0116307), BStBl I S. 271, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Absatz 3 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"Die sonstige Leistung muss nach Sinn und Zweck der Vorschrift in engem Zusammenhang mit einem ausdrücklich bestimmten Grundstück stehen."

2. Nach Absatz 3 wird folgender Absatz 3a angefügt:

"(3a) ¹Das Grundstück selbst muss zudem Gegenstand der sonstigen Leistung sein. ²Dies ist u.a. dann der Fall, wenn ein ausdrücklich bestimmtes Grundstück insoweit als wesentlicher Bestandteil einer sonstigen Leistung anzusehen ist, als es einen zentralen und unverzichtbaren Bestandteil dieser sonstigen Leistung darstellt (vgl. EuGH-Urteil vom 27. 6. 2013, C-155/12, HFR S. 859)."

3. Absatz 9 wird wie folgt geändert:

a) Nummer 3 wird wie folgt gefasst:

"3. Lagerung von Gegenständen, wenn dem Empfänger dieser sonstigen Leistung ein Recht auf Nutzung eines ausdrücklich bestimmten Grundstücks oder eines Teils desselben gewährt wird (vgl. EuGH-Urteil vom 27.6.2013, C-155/12, HFR S. 859);"

b) In Nummer 7 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und es wird folgende neue Nummer 8 angefügt:

"8. Leistungen bei der Errichtung eines Windparks im Zusammenhang mit einem ausdrücklich bestimmten Grundstück, insbesondere Studien und Untersuchungen zur Prüfung der Voraussetzungen zur Errichtung eines Windparks sowie für bereits genehmigte Windparks, ingenieurtechnische und gutachterliche Leistungen sowie Planungsleistungen im Rahmen der Projektzertifizierung (z.B. gutachterliche Stellungnahmen im Genehmigungsverfahren und standortbezogene Beratungs-, Prüf- und Überwachungsleistungen bei Projektzertifizierungen), die parkinterne Verkabelung einschließlich Umspannplattform sowie der parkexterne Netzanschluss zur Stromabführung an Land einschließlich Konverterplattform."

4. Absatz 10 wird wie folgt geändert:

a) Der Einleitungssatz wird wie folgt gefasst:

"Folgende Leistungen stehen nicht im engen Zusammenhang mit einem Grundstück bzw. das Grundstück stellt bei diesen Leistungen keinen zentralen und unverzichtbaren Teil dar:"

b) In Nummer 11 wird der Punkt durch ein Semikolon ersetzt und es wird folgende neue Nummer 12 angefügt:

"12. Leistungen bei der Errichtung eines Windparks, die nicht im Zusammenhang mit einem ausdrücklich bestimmten Grundstück stehen, insbesondere die Übertragung von Rechten im Rahmen der öffentlich-rechtlichen Projektverfahren sowie von Rechten an in Auftrag gegebenen Studien und Untersuchungen, Planungsarbeiten und Konzeptionsleistungen (z.B. Ermittlung der Eigentümer oder Abstimmung mit Versorgungsträgern), Projektsteuerungsarbeiten wie Organisation, Terminplanung, Kostenplanung, Kostenkontrolle und Dokumentation (z.B. im Zusammenhang mit der Kabelverlegung, Gleichstromübertragung und Anbindung an das Umspannwerk als Leistungsbündel bei der Netzanbindung)."

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Umsätze, die vor dem 1.4.2014 ausgeführt werden, ist es - auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs beim Leistungsempfänger - nicht zu beanstanden, wenn der Leistende und der Leistungsempfänger für Leistungen im Zusammenhang mit Windparks abweichend von den Grundsätzen dieses Schreibens von einem Leistungsort nach § 3a Abs. 2 UStG oder nach § 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG ausgegangen sind und an dieser Entscheidung einvernehmlich festhalten. Voraussetzung hierfür ist, dass die Umsätze vom Leistenden oder vom Leistungsempfänger in zutreffender Höhe versteuert wurden.

3. Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG; Anlagenbegriff nach § 12b Abs. 2 StromStV

(Bundesministerium der Finanzen, Erlass vom 24.3.2014 III B 6 - V 4250/05/10003 :004; Bezug BMF-Erlass vom 30.3.2012 III B 6 - V 4250/05/10003 :004)

Mit oben genanntem Bezugerlass wurden Hinweise zur Auslegung der Tatbestandsmerkmale des § 12b Abs. 2 StromStV in der Fassung der Verordnung zur Änderung der Energiesteuer- und der Stromsteuer-Durchführungsverordnung vom 20.9.2011 (BGBl S. 1890) zum Begriff einer Anlage im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG gegeben.

Durch die Änderung des § 12b Abs. 2 StromStV im Rahmen der Zweiten Verordnung zur Änderung der Energiesteuer- und der Stromsteuer-Durchführungsverordnung vom 24.7.2013 (BGBl S. 2763) sind mit Wirkung vom 1.8.2013 die Tatbestandsmerkmale, dass der Betreiber zugleich der Eigentümer der Stromerzeugungseinheiten ist und er die ausschließliche Entscheidungsgewalt über die Einheiten besitzt, weggefallen. Zur Klarstellung wurde außerdem das Merkmal, dass die zentrale Steuerung "zum Zwecke der Stromerzeugung" erfolgen muss, in den Verordnungstext aufgenommen.

Aus gegebener Veranlassung wird darauf hingewiesen, dass der Bezugerlass mit Ausnahme des Abschnitts II Nr. 3 (Eigentum) und Nr. 4 (Ausschließliche Entscheidungsgewalt) weiterhin anwendbar ist.