

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

März 2019

Gesetzgebung

1. Neuregelung der Stromsteuerbefreiungen beabsichtigt

Der Bundesregierung will die Stromsteuerbefreiungen so anpassen, dass sie nicht mehr EU-rechtlich als staatliche Beihilfen angesehen werden.

Dazu soll am 14.03.2019 darüber beraten und der Gesetzentwurf danach an den Finanzausschuss überweisen werden.

Folgende Steuerbefreiungen sind von besonderer ökologischer und wirtschaftlicher Bedeutung:

- Strom aus Grünstromnetzen,
- Strom aus Kleinanlagen mit einer Nennleistung von bis zu 2 Megawatt.

Ziel des Gesetzentwurfs ist, diese Steuerbefreiungen umgehend beihilferechtskonform auszugestalten, auf einen klar definierten Anwendungsbereich zu beziehen und zukünftig rechtssicher und ohne großen bürokratischen Aufwand zu gewähren.

Die oben genannten Steuerbefreiungen sollen nun auf Strom begrenzt werden, der aus erneuerbaren Energien oder mittels Kraft-Wärme-Kopplung erzeugt und zum Selbstverbrauch entnommen wird bzw. im räumlichen Zusammenhang zur Stromerzeugungsanlage an Letztverbraucher geleistet wird.

2. Öffentliche Anhörung über Beschleunigung des Energieleitungsausbau

Am 20.02.2019 erfolgte eine öffentliche Anhörung im Ausschuss für Wirtschaft und Energie über den Gesetzentwurf zur Beschleunigung des Energieleitungsausbau. Grundsätzlich erfuhr der Gesetzentwurf Zustimmung, es wurden aber auch Änderungsvorschläge durch die Fachleute eingebracht.

Zweck des Gesetzentwurfs ist die Genehmigungsverfahren für Neubau, Verstärkung und Optimierung von Stromleitungen zu beschleunigen. Die verschiedenen Planungsschritte sollen besser verzahnt werden.

Der beschleunigte Ausbau der Stromnetze sei unverzichtbar, jedoch sei es auch notwendig, den regenerativen Strom vor Ort wirtschaftlich sinnvoll zu nutzen. Dies könne vor dem Entstehen von Engpässen durch Umwandlung des Stroms in andere Energieformen und Energieträger geschehen.

Ein Vorschlag war, die Einrichtung einer Artenschutz-Datenbank, um die Vorgaben schneller auffinden zu können. Die Daten müssten nicht immer neu erfasst, sondern nur aktualisiert werden. Darüber hinaus seien Handreichungen zur Abarbeitung der umweltrechtlichen Prüfung zu erleichtern.

Es wurde auch die Auffassung vertreten, dass der Gesetzentwurf zeige, dass die Beschleunigung von Infrastrukturprojekten "stets mit der Reduzierung von Rechtsschutz, der Reduzierung von Informationsbereitstellung gegenüber der Öffentlichkeit und einer Absenkung des Umweltschutzniveaus" einhergingen.

3. BNetzA startet Datenbank der Energiewende

Am 31.01.2019 hat die Bundesnetzagentur das Internetportal "Marktstammdatenregister" gestartet. Damit soll ein umfassender Überblick über die Anlagen und Akteure des deutschen Strom- und Gasmarktes geschaffen werden. Alle Anlagenbetreiber müssen sich und ihre Anlagen dort registrieren.

Die Meldepflichten des Strom- und Gasmarktes werden vereinfacht und gebündelt, so der Präsident

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

der Bundesnetzagentur. Nur in der zentralen Erfassung der Daten werde Bürokratie abgebaut und die Datenqualität und Transparenz verbessert.

Alle Akteure des Strom- und Gasmarkts sind verpflichtet, sich selbst und ihre Anlagen zu registrieren. Bestandsanlagen müssen neu registriert werden, auch wenn sie bereits bei der Bundesnetzagentur gemeldet sind. Zu den registrierungspflichtigen Anlagen zählen Solaranlagen, KWK-Anlagen, ortsfeste Batteriespeicher und Notstromaggregate, Windenergieanlagen oder konventionelle Kraftwerke. Neben den Anlagenbetreibern müssen sich auch, z.B. Netzbetreiber und Strom- und Gashändler registrieren.

Für Bestandsanlagen, die vor dem Start des Marktstammdatenregisters in Betrieb gegangen sind, gilt grundsätzlich eine zweijährige Frist ab Start des Webportals. Für Neuanlagen gilt eine einmonatige Frist nach deren Inbetriebnahme.

Werden die Fristen nicht beachtet, besteht kein Anspruch auf Auszahlung der Zahlungen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz oder dem KWK-Gesetz.

Gegen das Marktstammdatenregister wurden bereits erhebliche Bedenken geltend gemacht, weil die Transparenz auch wettbewerbsschädlich wirken kann.

4. MwSt-Erhebung bei Online-Geschäften

Vorgesehen ist eine Vereinfachung der MwSt-Vorschriften für den Online-Warenhandel und um zu gewährleisten, dass Online-Marktplätze zur Bekämpfung des Steuerbetrugs beitragen.

Die EU-Kommission begrüßte es, dass die Mitgliedsstaaten eine Einigung über Maßnahmen zu dem oben genannten Zweck erzielt haben. Die Einigung soll im Januar 2021 in Kraft treten. Die EU-Minister für Wirtschaft und Finanzen erzielten die Einigung auf ihrer Sitzung am 12.03.2019 in Brüssel.

Demnach gelten Online-Marktplätze als Verkäufer, wenn sie den Verkauf von Gegenständen im Wert von weniger als 150 EUR durch ein Unternehmen aus einem Drittland an Verbraucher in der EU über ihre Plattform unterstützen. Die Online-Plattformen sollen verpflichtet werden, Aufzeichnungen über die von Unternehmen über die Plattform abgewickelten Verkäufe von Gegenständen oder Dienstleistungen zu führen.

Ob die Online-Plattformen solche Lieferungen unterstützen, hängt davon ab, ob die Online-Marktplätze die Bedingungen für die Lieferung festlegen und ob sie an der Bezahlung oder der Bestellung und Auslieferung der Gegenstände beteiligt sind.

Über das elektronische Unternehmer-Portal für die Mehrwertsteuer, das mit den Maßnahmen einge-

führt werden soll, können Unternehmer aus den Drittstaaten ihren MwSt-Pflichten in der EU zentral über ein benutzerfreundliches Portal in ihrer eigenen Sprache nachkommen. Andernfalls wäre eine Registrierung in jedem EU-Land erforderlich, in dem das Unternehmen verkaufen möchte. Für Anbieter von elektronischen Dienstleistungen besteht das System bereits seit 2015. Die Registrierung soll ab 01.10.2020 möglich sein.

5. Eckpunktepapier zu elektronischen Wertpapieren und Krypto-Token veröffentlicht

Das Bundesministerium der Finanzen hat gemeinsam mit dem Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz ein Eckpunktepapier zu elektronischen Wertpapieren und Krypto-Token veröffentlicht.

Bislang ist eine zwingende urkundliche Verkörperung von Wertpapieren (Papierform) erforderlich. Dieser Zwang soll nicht mehr uneingeschränkt gelten, so dass elektronische Wertpapiere möglich werden. Die Registrierung der elektronischen Wertpapiere soll technologieneutral sein. Die Begebung auf einer Blockchain/Distributed Ledger Technologie wäre damit möglich. Die Öffnung des deutschen Rechts für die elektronischen Wertpapiere soll zunächst auf elektronische Schuldverschreibungen beschränkt werden. Die Einführung der elektronischen Aktie ist derzeit noch nicht vorgesehen.

Krypto-Token stellen in der Regel keine Wertpapiere, Vermögensanlagen oder andere Finanzinstrumente im Sinne des Wertpapierhandelsgesetzes dar, so dass die Emission dieser Token nicht den bestehenden kapitalmarktrechtlichen Vorschriften unterliegen. Im Eckpunktepapier wird die Regulierung des öffentlichen Angebots dieser Token zur Diskussion gestellt.

Verbände und interessierte Fachkreise haben bis 12.04.2019 Gelegenheit zur schriftlichen Stellungnahme.

Rechtsprechung

1. Konzessionsvergabeverfahren gemäß §§ 46 ff. EnWG – Rügeobliegenheiten gemäß § 47 EnWG, Finanz-, Personal- und Sachausstattung sowie Erfahrung als Netzbetreiber als unzulässige Auswahlkriterien, mehrheitliche Kostentragung des rügenden Unternehmens trotz Erlass der einstweiligen Verfügung

(OLG Schleswig-Holstein, Urteil vom 25.06.2018 – 16 U 3/18)

Im vorliegenden Fall geht es um eine Stromverteilernetzbetreiberin, welche bisherige Konzessionärin im Gemeindegebiet der Beklagten ist. Nach Auslaufen der Konzession und dessen Bekanntmachung wurde ein 1. Verfahrensbrief an die Klägerin übersandt. Dagegen erhob die Klägerin eine Rüge. Mit einem 2. Verfahrensbrief wurden die Verfahrensunterlagen auf Grundlage der geänderten Gesetzeslage sowie der Rechtsprechung angepasst. Über die nicht modifizierten Punkte wurde die Klägerin durch Nichtabhilfeschriften informiert. Auch hiergegen wurden seitens der Klägerin „Bedenken“ formuliert. Die Beklagte machte deutlich, dass diese erneuten Bedenken nicht als erneute Rüge beurteilt würden. Die Klägerin begehrte im Wege der einstweiligen Verfügung die Unterlassung der Fortsetzung des Stromkonzessionsvergabeverfahrens auf Basis der aktuellen Verfahrensunterlagen. Das Landgericht wies den Antrag auf Erlass einer einstweiligen Verfügung zurück. Dagegen wurde Klage erhoben.

Das OLG kommt zu dem Schluss, dass die Rügen der Klägerin nicht verfristet sind. Jedes Unternehmen, das an einem Konzessionsverfahren beteiligt ist, kann nur dann die Nichtbeachtung der Grundsätze eines transparenten und diskriminierungsfreien Verfahrens im Klageweg geltend machen, soweit dies bereits zuvor außergerichtlich gegenüber der vergebenden Stelle gemäß § 47 EnWG gerügt wurde.

Im hier zu entscheidenden Fall war streitgegenständlich darüber zu entscheiden, was mit den Fristen passiert, wenn einer Rüge nur teilweise abgeholfen wird. Das OLG stellt klar, dass für jede angebrachte Rüge die Einhaltung der Rüge- und Klagefristen gesondert gelten. Dies sei auch handhabbar, so das OLG weiter. Die Eröffnung einer neuen Rügefrist bei Einbringung einer neuen Rüge gebe zudem die Chance neue Inhalte in das Verfahren zu bringen, welche den Verfahrenfortgang beschleunigen könnten.

Des Weiteren stellt das OLG klar, dass die Verwendung einer ergebnisoffenen Ausschreibung als statthaft angesehen wird. Im Rahmen der funktionalen Ausschreibung sei es auch von Rechts wegen nicht erforderlich eine Unterscheidung zwischen Leistungsbeschreibung, Eignungskriterien und Zuschlagskriterien zu treffen. Jedoch bewertet das

OLG es als verfehlt, wenn unter dem Ziel „Versorgungssicherheit“ neben den Kriterien „Störungsvermeidung“, „Investitions- und Modernisierungsstrategie“ und „Instandhaltungsstrategie“ die Kriterien „Finanzausstattung“, „Personalausstattung“ und „Erfahrung als Netzbetreiber“ benannt sind. Hier fehle es an derselben Ebene der Kriterien.

Dass dies so auch im Musterkriterienkatalog vorgeschlagen werde sei kein Argument hierfür, da diese unter dem Vorbehalt der Überprüfung durch die Rechtsprechung stünden.

Das Gericht sieht darüber hinaus ein nicht näher spezifiziertes Auffangkriterium „Sonstiges“ als nicht geeignet an, da es das Maß an Offenheit, welches bei einem solchen funktionalen Ausschreibungsverfahren gefordert wird, sprengt.

2. Formale Bestimmung des „Einzelfalls“ beim Acting in Concert

(BGH, Urteil vom 25.09.2018 – II ZR 190/17)

Im vorliegenden Fall ist Beklagte eine börsennotierte Aktiengesellschaft, deren ursprünglicher Unternehmensgegenstand der Erwerb und die Verwaltung von Beteiligungen war. Im Jahr 2005 ging das Unternehmen in die Insolvenz. 2011 beschloss die Hauptversammlung die Gesellschaft fortzusetzen, indem zunächst eine Kapitalherabsetzung und im Anschluss daran eine Kapitalerhöhung vorgenommen werden sollte. Zukünftig sollte die operative Tätigkeit im Bereich regenerative Energien erfolgen. Nach Abschluss des Insolvenzverfahrens übernahm der Kläger im Wege des Planverfahrens einen Hauptteil der neuen Aktien. Er hielt knapp 20% des Kapitals. Im Gegenzug gab er eine Stimmrechtsmitteilung ab.

Im Jahr 2014 wurde dem Kläger der Zutritt zur Hauptversammlung seitens der Beklagten verweigert. Die Beklagte begründete ihr Vorgehen damit, dass ein Verstoß gegen Stimmrechtsmitteilungspflichten nach dem WpHG vorläge. Dem Kläger wurde vorgeworfen, im Jahr 2013 in Absprache mit einem weiteren Großaktionär, der 11 % des Aktienbestandes hielt, die Einberufung einer außerordentlichen Hauptversammlung verlangt zu haben, um durch die Abwahl des Aufsichtsratsvorsitzenden und einer Änderung des Unternehmensgegenstandes die Neuausrichtung der Beklagten auf den Bereich regenerativer Energien voranzutreiben. Wegen eines „Acting in Concert“ seien die Stimmrechte des Klägers dem anderen Großaktionär zuzurechnen, da er insoweit keine Stimmrechtsmitteilung abgegeben habe. Nach § 28 WpHG a.F. (jetzt § 44 WpHG) ruhten die Mitgliedschaftsrechte aus seinen Aktien. Der Kläger focht die Beschlüsse aus der Hauptversammlung 2014 wegen der Zugangsverweigerung an.

Der BGH macht deutlich, dass sich ein abgestimmtes Verhalten nach § 22 Abs. 2 WpHG (jetzt § 34

Abs. 2 WpHG) seiner Ansicht nach auf die Feststellungen des Berufungsgerichts nicht stützen lässt.

Sofern sich der Kläger und der andere Großaktionär über das Ausüben von Stimmrechten in der Hauptversammlung 2013 abgesprochen hätten, handle es sich nicht um eine relevante Verhaltensabstimmung. Vielmehr wäre dies als Einzelfallabstimmung i.S.v. § 22 Abs. 2 WpHG a.F. einzustufen. Dies führt wiederum nicht zur Stimmrechtszurechnung.

Der BGH folgt damit der formalen Betrachtungsweise der BaFin. Die formale Betrachtungsweise benennt als Einzelfall den Fall, dass einmaliges Handeln der Aktionäre ausreicht um die Umsetzung anzustoßen. Es kommt gerade nicht darauf an, dass ein Beschluss nachhaltige oder dauerhafte unternehmenspolitische Auswirkungen hat.

Der BGH begründet dies insbesondere damit, dass punktuelle Absprachen keinen kontinuierlichen Einfluss vermitteln und somit keine Transparenz erfordern.

Außerdem stellten die Stimmrechtsmitteilungsregelungen nicht auf das materielle Gewicht einer Beteiligung, sondern auf formelle Kriterien ab.

Der Kläger hat darüber hinaus mit dem anderen Großaktionär 2013 nicht mit dem Ziel einer dauerhaften und erheblichen Änderung der unternehmerischen Ausrichtung der Beklagten gehandelt. Die unternehmerische Ausrichtung ist nicht mit dem Unternehmensgegenstand gleichzusetzen. Sie umfasst auch die Unternehmenspolitik im Ganzen. Bei der erstmaligen Festlegung der Unternehmenspolitik fehle es jedoch an einer „Änderung“. Nach der Insolvenz-Anmeldung hat das Unternehmen keine unternehmerische Ausrichtung mehr gehabt. Die Bestrebungen des Klägers und des anderen Großaktionärs haben im Jahr 2013 einer erstmaligen Ausrichtung des Unternehmensgegenstandes entsprochen.

3. Ausgleich von Über- und Unterdeckungen aus mehrjährigen Kalkulationsperioden

(VG Göttingen, Urteil v. 25.01.2017 – 3 A 209/15)

Im Urteil vom Januar 2017 nahm das VG Göttingen u.a. zum Ausgleich von Über- und Unterdeckungen aus mehrjährigen Kalkulationsperioden nach dem Ablauf des gesetzlich vorgeschriebenen Dreijahreszeitraum Stellung.

Grundsätzlich ist es nicht zu beanstanden, dass Unterdeckungen aus der Kalkulationsperiode 2010/2011 erst in der Periode 2014/2015 ausgeglichen werden. Dem niedersächsischen OVG nach sind die Gemeinden nach § 5 Abs. 2 S. 3 NKAG verpflichtet, Kostenüberdeckungen innerhalb von drei Jahren auszugleichen, vorausgesetzt am Ende des Kalkulationszeitraums weichen die tatsächlichen von den kalkulierten Kosten mit der Folge einer Überdeckung ab; Kostenunterdeckungen soll-

ten gleichwohl in diesem Zeitraum ausgeglichen werden.

Problematisch erscheint der Ausgleich unmittelbar nach der Kalkulationsperiode, weil in diesem Zeitpunkt noch keine Ergebnisse des letzten Betriebsjahres vorlägen. Hier kollidiert periodennahe Ausgleich mit der Abrechnung endgültigen Zahlenmaterials.

§ 5 Abs. 2 NKAG wurde zwischenzeitlich so angepasst, dass es den Kommunen möglich ist, einen Zeitraum von drei Jahren zum Ausgleich zu nutzen.

4. Keine Vorfinanzierung der Umsatzsteuer bei Ratenzahlungen

(EuGH, Urteil v. 29.11.2018 – Rs. C-548/17)

Im Rahmen der sog. Sollbesteuerung nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG muss der Unternehmer die Umsatzsteuer bereits bei Erbringung der Leistung abführen und nicht erst bei Zufluss des Entgelts. Er ist somit in der Pflicht die USt vorzufinanzieren, so lange er das Entgelt noch nicht vereinnahmt hat. Der BFH stellt es in Frage, ob das mit dem Grundsatz der Neutralität der USt vereinbar sei. Der Unternehmer fungiere insbesondere im Bereich der USt nur als Steuereintreiber für den Staat. Vor diesem Hintergrund legte der BFH dem EuGH einen Fall einer über zwei Jahre gestreckten Ratenzahlung zur Vorabentscheidung vor. Der EuGH hat entschieden, dass im vorliegenden Fall die USt tatsächlich erst mit Vereinnahmung und nicht mit Leistungsausführung entsteht.

Im Streitfall ging es um eine Spielervermittlerin im Profifußball. Im Streitjahr 2012 musste die USt aus Vermittlungsprovisionen nach der Sollbesteuerung vorfinanziert werden. Im Anschluss an die erfolgreiche Vermittlung entstand ein Provisionsanspruch, der in halbjährlichen Raten verteilt auf die Vertragslaufzeit des Spielers geleistet wurde. Das Finanzamt unterwarf bereits im Jahr 2012 die Provisionen in voller Höhe der Umsatzsteuer.

Das FG Niedersachsen (Urteil v. 18.08.2016 – 5 K 288/15), welchem der Fall vorlag, entschied zugunsten der Klägerin. Es stellte einen Fall von vorübergehender Uneinbringlichkeit i.S.d. § 17 UStG fest. Folglich war die Umsatzsteuer nicht in einem Betrag geschuldet. Der BFH hatte in Folge dessen dem EuGH die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob die deutsche Sollbesteuerung gem. § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG im Einzelfall möglicherweise gegen Unionsrecht verstößt.

Der EuGH entschied ebenfalls zugunsten der Klägerin. Damit ist die Umsatzsteuer erst mit Vereinnahmung der Raten anzumelden. Seine Begründung stützt er auf Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL. Danach gelten Leistungen, welche „zu aufeinanderfolgenden Abrechnungen oder Zahlungen Anlass geben, jeweils als mit Ablauf des Zeitraums bewirkt,

auf den sich diese Abrechnungen oder Zahlungen beziehen.“

Der EuGH bezieht sich auf Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL, welcher die Besteuerung von sog. Teilleistungen vorsieht. Teilleistungen finden sich im deutschen Umsatzsteuergesetz in § 13 Abs. 1 Buchst. 1 S. 3 UStG. Der Gesetzeskommentierung nach genügt die bloße Ratenzahlung gerade nicht für die Annahme von Teilleistungen. Nach deutschem Recht liegt im vorliegenden Fall somit gerade keine Teilleistung vor, da die Leistung nicht wirtschaftlich teilbar ist. Die Leistung als solche wurde nach deutschem Verständnis mit der erfolgreichen Spielervermittlung erbracht. Nur die im Anschluss daran folgende Entgeltvereinnahmung erfolgt im Nachgang ratenweise. Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL setzt allerdings keine wirtschaftlich teilbare Leistung voraus. Der EuGH löst den Fall nicht, wie vom BFH vorgeschlagen, über eine Einschränkung der Sollbesteuerung.

Ein generelles Ende der Sollbesteuerung kann mithin nicht angenommen oder erwartet werden. Vielmehr geht es zukünftig darum zu argumentieren, ob im Einzelfall Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL anwendbar ist, sprich, ob eine Leistung Anlass „zu aufeinanderfolgenden Abrechnungen oder Zahlungen“ gibt. Wenn dies zu bejahen ist, wird die in Art. 63 MwStSystRL benannte Sollbesteuerung außer Kraft gesetzt. Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass es für Sachverhalte außerhalb von Art. 64 MwStSystRL zu keiner Einschränkung der Sollbesteuerung kommen wird.

5. Formwechsel einer GmbH & Co. KG in eine GmbH

(KG Berlin, Beschluss v. 19.12.2018 – 22 W 85/18)

Der Formwechsel einer GmbH & Co. KG in eine GmbH ist zulässig. Die Komplementär-GmbH muss dabei nicht zwingend an der GmbH beteiligt werden. Vielmehr kann die Komplementär-GmbH mit Wirksamwerden des Formwechsels ausscheiden. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Komplementär-GmbH am Vermögen der KG nicht beteiligt ist und alle Gesellschafter den Formwechsel einstimmig beschließen.

Im Rahmen eines Formwechsels nach dem UmwG gilt der Grundsatz der sog. identitätswahrenden Umwandlung (§§ 190 ff. UmwG). Das Merkmal der Identitätswahrung gilt auch für die Identität der Anteilshaber. Grundsätzlich muss jeder Anteilshaber des formwechselnden Ausgangsrechtsträgers nach dem wirksam gewordenen Formwechsel auch am Zielrechtsträger beteiligt sein (§§ 194 Abs. 1 Nr. 3, 202 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 UmwG).

In der Praxis problematisch erscheint der Formwechsel einer GmbH & Co. KG in eine GmbH wegen des Grundsatzes der Kontinuität der Mitgliedschaft. Regelmäßig ist die Komplementär-GmbH gerade nicht am Vermögen der KG beteiligt. Eine Beteiligung an einer GmbH ohne Vermögenswert ist

dagegen unzulässig. Damit steht fest, dass die Beteiligung an beiden Rechtsträgern nicht gleichwertig ist. Gesetzlich ist es wegen des gesetzlich kodifizierten Identitätsgrundsatzes nicht vorgesehen, dass die Komplementär-GmbH mit dem Wirksamwerden des Formwechsels aus der KG ausscheidet. In der Literatur wird seit langem darüber diskutiert, ob der Formwechsel von einer GmbH & Co. KG in eine GmbH zulässig sein soll, indem die Komplementär-GmbH mit Wirksamwerden des Formwechsels freiwillig aus der Gesellschaft ausscheidet.

Das Berliner Kammergericht hat diese Frage nunmehr erstmals bejaht.

Folgende Gründe führt das Gericht an: Der Grundsatz der Kontinuität der Mitgliedschaft soll gewährleisten, dass kein Gesellschafter „unfreiwillig“ ausgeschlossen werden kann. Dagegen muss der (persönlich haftende) Gesellschafter nicht zwingend an dem neuen Rechtsträger beteiligt sein, wenn er seinem Ausschluss ausdrücklich zustimmt.

Ein Umwandlungsbeschluss alleine führt nicht zum Eintritt oder Ausschluss eines Gesellschafters.

Das UmwG sieht selbst einige Ausnahmen vom Grundsatz der Kontinuität der Mitgliedschaft vor. Dies wiederum zeigt, dass ein freiwilliges Ausscheiden beim Formwechsel durchaus möglich ist.

Nach ganz allgemeiner Auffassung ist auch ein nicht verhältnismäßiger Formwechsel zulässig. Denklogisch muss dann auch ein „Formwechsel zu Null“ möglich sein, bei dem der persönlich haftende Gesellschafter keinen Anteil erhält.

Bei Umwandlungen kann auf Schutzvorschriften verzichtet werden. Beim Formwechsel muss demnach der Verzicht auf Mitgliedschaft im Zielrechtsträger möglich sein.

Schlussendlich muss eine praxisgerechte Lösung gefunden werden.

6. Schuldzinsen bei Cash-Pooling

Mit Urteil vom 11.10.2018 (II R 37/17) hat der BFH zur gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Schuldzinsen bei Cash-Pooling Stellung genommen. Das Urteil ist nunmehr in einer Pressemitteilung vom 06.03.2019 veröffentlicht worden.

Streitig war, ob für die gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Entgelten für Schulden Zinserträge und Zinsaufwendungen innerhalb eines Cash-Poolings zu saldieren sind. Klägerin ist eine GmbH, die Teil einer Unternehmensgruppe ist, dessen Konzernmutter den Sitz im Ausland hat.

Das Gericht stellt fest, dass entgegen der Auffassung des Finanzgerichts eine Saldierung der Zinsaufwendungen und der Zinserträge bei dem im Streitfall betriebenen Cash-Pooling nicht ausgeschlossen ist. Dem Gewinn aus Gewerbebetrieb wird ein Viertel der Summe aus Entgelten für

Schulden wieder hinzugerechnet, soweit die Summe der nach § 8 Nr. 1 GewStG vorzunehmenden Hinzurechnungen den Betrag von 100.000 Euro übersteigen.

Eine Schuld in diesem Sinne ist eine Belastung des Vermögens, die als betrieblich veranlasste Verpflichtung gegenüber einem anderen rechtlich entstanden oder wirtschaftlich verursacht ist. Eine Zusammenfassung mehrerer Schuldverhältnisse ist grundsätzlich nicht möglich (Saldierungsverbot). Eine Saldierung von Schuld- und Habenzinsen ist demnach grundsätzlich ausgeschlossen.

Mehrere Verbindlichkeiten sind allerdings ausnahmsweise als eine einheitliche Schuld zu werten, wenn die einzelnen Schuldverhältnisse wirtschaftlich zusammenhängen und es dem Zweck des § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG widerspricht, diesen Zusammenhang unberücksichtigt zu lassen. Mit dieser Vorschrift soll der Ertrag des im Betrieb arbeitenden Kapitals in vollem Umfang der Besteuerung nach dem Gewerbeertrag unterworfen werden. Es soll eine Gleichstellung von Erträgen aus eigen- und fremdfinanzierem Kapital erreicht werden.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH können mehrere bei einem Kreditgeber unterhaltene Konten ebenso wie wechselseitig zwischen zwei Personen gegebene Darlehen gewerbsteuerrechtlich nur dann als einheitliches Darlehensverhältnis beurteilt werden, wenn sie gleichartig sind, derselben Zweckbestimmung dienen und regelmäßig tatsächlich miteinander verrechnet werden.

Für Cash-Pooling hat der BFH bislang keine abweichenden Grundsätze aufgestellt.

Im Streitfall war ein Verfahren vereinbart, welches echte Zahlungsströme zwischen den Quellkonten der Klägerin und den Zielkonten der Konzernmutter auslöste. Der Saldo der Quellkonten wurde bankarbeitstäglich auf null gestellt (Zero-Balancing), in dem ein vorhandenes Guthaben auf dem Quellkonto auf ein Zielkonto bei der Konzernmutter überwiesen wurde oder ein Negativsaldo auf dem Quellkonto von der Konzernmutter ausgeglichen wurde. Diese wechselseitig gewährten Darlehen waren gleichartig, dienten derselben Zweckbestimmung und wurden auch tatsächlich miteinander verrechnet. Dementsprechend kommt grundsätzlich eine Zusammenfassung der Schuldverhältnisse und eine Saldierung der Zinsen in Betracht.

7. Zur Festlegung der Erlösobergrenzen in der Anreizregulierung

(OLG Düsseldorf, Beschluss v. 04.07.2018 – 3 Kart 82/15)

Leitsätze:

1. Kosten für die Anschaffung von Informationstechnologie sind nicht bereits deshalb als Besonderheit des Geschäftsjahres i.S.v. § 6 Abs. 1 ARegV anzusehen, weil ein bestimmtes Modul oder eine bestimmte Version eines Programms nur einmalig angeschafft wird. Vielmehr ist auch

für die Zukunft von der Erforderlichkeit weiterer Erneuerungsmaßnahmen im IT-Bereich auszugehen.

2. Die Geltendmachung von Aufwendungen aus dem Differenz bilanzkreis als aufwandsgleiche Kosten i.S.v. § 6 Abs. 1 S. 1 ARegV i.V.m. § 4 Abs. 1 StromNEV kommt bei Anwendung des analytischen Lastprofilverfahrens nicht in Betracht, weil nach der Methodik dieses Verfahrens Abweichungen im Verbrauch, die über einen Differenzbilanzkreis erfasst werden müssten, grundsätzlich ausscheiden.
3. Die Methodik der BNetzA bei der Plausibilisierung der Kapitalmarktüblichkeit der nach § 5 Abs. 2 StromNEV ansetzbaren Fremdkapitalzinsen, Referenzzinssätze zu ermitteln, indem sie jahresscharf bezogen auf das Datum der jeweiligen Kreditaufnahme den Jahresmittelwert der in § 7 Abs. 7 StromNEV vorgegebenen Umlaufrenditen im jeweiligen Jahr berechnet und um einen Sicherheitszuschlag von 0,1% erhöht, ist nicht zu beanstanden.
4. Die Neuregelung zu den Indexreihen zur Ermittlung der Tagesneuwerte nach § 6a StromNEV ist sachgerecht und angemessen.
5. Die Berücksichtigung von Baukostenzuschüssen (BKZ) und Netzanschlusskostenbeiträgen (NAK), die vom Netzbetreiber im eigenen Namen und auf eigene Rechnung vereinnahmt werden, aber aufgrund einer vertraglichen Vereinbarung in vollem Umfang als Vorauszahlung auf den zu leistenden Pachtzins an die Verpächterin des Netzes weitergeleitet werden, sowohl im Abzugskapital des Netzbetreibers als auch im Abzugskapital der Verpächterin anzusetzen, stellt keine im Rahmen der kalkulatorischen Kostenrechnung nach der StromNEV unzulässige Doppelberücksichtigung dar.
6. Die von einem Wirtschaftsprüfer geprüfte Gewinn- und Verlustrechnung bzw. der Tätigkeitsabschluss bildet eine Datenquelle für die kalkulatorische Kostenrechnung, im Rahmen derer eine Überprüfung des Effizienzmaßstabes des § 21 Abs. 2 EnWG iVm § 4 Abs. 1 StromNEV durch die Regulierungsbehörde erfolgt.
7. Der in § 7 Abs. 1 S. 5, Abs. 7 StromNEV festgelegte Zinssatz für den die Eigenkapitalquote von 40% übersteigenden Anteil des Eigenkapitals ist nicht zu beanstanden.
8. Die Ermittlung und Durchführung des Effizienzvergleichs durch die BNetzA für die 2. RP Strom ist nicht zu beanstanden. Insbesondere entscheidet bereits die Eigenschaft als Verteilnetzbetreiber oder Übertragungsnetzbetreiber über die Zugehörigkeit zu einer Gruppe, für die nach § 12 ARegV ein bundesweiter Effizienzvergleich durchzuführen ist. Der Vorschrift des § 21a Abs. 2 S. 4 EnWG kann nicht entnommen werden, dass für den Effizienzvergleich eine weitere Ausdifferenzierung zwischen unterschiedlichen Netzbetreiber-Gruppen nach ihrer strukturellen Vergleichbarkeit zu erfolgen hat.

Der Länge des Urteils geschuldet wurden hier lediglich die Leitsätze abgedruckt. Unter oben genanntem Aktenzeichen ist das Urteil im Internet abrufbar. Bei Fragen wenden Sie sich gerne an uns.

Sonderfragen

1. Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen nach § 13 b Abs. 5 S. 2 i.V.m. Abs. 2 Nr. 4 UStG

(BMF-Schreiben vom 24.1.2019)

In seinem Urteil aus dem Herbst 2018 wurde vom BFH entschieden, dass ein Bauträger, der aufgrund der rechtsirrigen Annahme seiner Steuerschuld als Leistungsempfänger von ihm bezogene Bauleistungen nach § 13 b UStG versteuert hat, das Entfallen dieser rechtswidrigen Besteuerung entgegen der Verwaltungsauffassung geltend machen kann. Dabei kommt es nicht darauf an, dass er einen gegen ihn gerichteten Nachforderungsanspruch des leistenden Unternehmers erfüllt. Die Möglichkeit für eine Aufrechnung durch das Finanzamt besteht.

In Folge dessen ist die Tz. 15 des BMF-Schreibens vom 26.07.2017 (BStBl. I 2017 S. 1001) zu streichen.

2. Umsatzsteuerliche Fragen im Zusammenhang mit der Durchführung des Hessentags

(OFD Frankfurt/M. vom 16. Oktober 2018 – S 7106 A – 118 – St 110)

1. Hessentag als Betrieb gewerblicher Art (BgA) der veranstaltenden Kommune

Nach § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG sind juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) nur im Rahmen ihrer BgA und ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe gewerblich oder beruflich, mithin unternehmerisch, tätig. Für die Frage, ob ein BgA vorliegt, ist auf § 1 Abs. 1 Nr. 6 und § 4 KStG abzustellen (Abschn. 2.11. Abs. 4 UStAE).

Ein BgA ist jede Einrichtung, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dient und sich innerhalb der Gesamtbetätigung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts wirtschaftlich heraushebt (§ 4 Abs. 1 Satz 1 KStG).

Der Hessentag stellt für die ausrichtende Kommune regelmäßig einen BgA i.S.d. § 4 KStG dar.

Selbst wenn im Zusammenhang mit der Ausrichtung des Hessentags auch die Präsentation der gastgebenden Stadt, des betreffenden Landkreises und des Landes Hessen eine Rolle spielen und daher einzelne Tätigkeiten hoheitlichen Charakter aufwei-

sen, so überwiegt doch der Volksfestcharakter der Veranstaltung. Entsprechend ihrer überwiegenden Zweckbestimmung ist die Veranstaltung daher insgesamt dem wirtschaftlichen Bereich zuzuordnen (R 6 Abs. 3 Satz 2 KStR).

Bei der Ausrichtung des Hessentags handelt es sich um eine Einrichtung, die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der jPdöR wirtschaftlich heraushebt, da die Einnahmen aus Veranstaltungen verschiedenster Art mehr als 130.000 € betragen (R 6 Abs. 4 KStR). Von der Gewichtigkeit des Hessentags ist auszugehen, da der Jahresumsatz 30.678 € übersteigt (R 6 Abs. 5 KStR).

Das Tatbestandsmerkmal der Nachhaltigkeit wird erfüllt, da die Veranstaltung des Hessentages eine Vielzahl von Einzeltätigkeiten erfordert, die in ihrer tatsächlichen und rechtlichen Vielfalt und Verschiedenartigkeit in den wirtschaftlichen Bereich einzuordnen sind.

Auch unter Anwendung des § 2b UStG wird die ausrichtende Kommune mit dem Hessentag unternehmerisch tätig.

2. Rahmen des Unternehmens

Zum Rahmen des Unternehmens des BgA Hessentag gehören insbesondere die unter Tz. 3 aufgeführten Tätigkeiten.

Im Zuge der Veranstaltung des Hessentags werden durch die ausrichtende Kommune neben der Verfolgung wirtschaftlicher Zwecke im Rahmen des BgA Hessentag auch Betätigungen mit hoheitlichem Charakter, wie die eigene Repräsentation und die Förderung der Repräsentationsmöglichkeiten von Landkreisen sowie des Landes Hessen wahrgenommen (z.B. durch die unentgeltliche Überlassung von Standflächen für die sog. Landesausstellung). Diese Tätigkeiten werden nicht im Rahmen des Unternehmens des BgA Hessentag erbracht, da sie dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen sind (sog. nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im engeren Sinne, Abschn. 2.3. Abs. 1a UStAE).

Jährlich wiederkehrende unentgeltliche kulturelle Veranstaltungen, die für das betreffende Kalenderjahr in den Rahmen des Hessentags einbezogen werden, sind ebenfalls aufgrund ihres hoheitlichen Charakters nicht dem Rahmen des Unternehmens BgA Hessentag zuzuordnen.

3. Leistungen

Im Rahmen des BgA Hessentag dürften regelmäßig folgende Leistungen erbracht werden:

3.1 Überlassung von Standplätzen

Der BFH hat mit Urteil vom 13.02.2014. (V R 5/13) die Standplatzüberlassung bei Kirmesveranstaltungen als einheitliche steuerfreie Grundstücksvermietung beurteilt, wenn die Vermietungsteilleistung insgesamt prägend ist (siehe auch Abschn. 4.12.5. Abs. 2 Satz 4 UStAE). Ein Indiz hierfür ist z.B., dass das Entgelt sich nach der Größe des jeweiligen Standplatzes richtet.

Unter den Voraussetzungen des § 9 UStG besteht die Möglichkeit, auf die Steuerbefreiung der Standplatzüberlassung zu verzichten.

3.2 Veranstaltungen

Im Rahmen des Hessentages werden regelmäßig zahlreiche Veranstaltungen mit Konzerten oder anderem Unterhaltungsprogramm durchgeführt. Die Umsätze im Zusammenhang mit diesen Veranstaltungen (Verkauf von Eintrittskarten, Programmen usw.) sind steuerbar.

Hinsichtlich der einzelnen Veranstaltungen ist jedoch zu prüfen, ob die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 20 Buchstabe a UStG Anwendung findet.

Zur Behandlung der unentgeltlichen kulturellen Veranstaltungen, die jährlich wiederkehren und nun im Rahmen des Hessentags stattfinden, wird auf Tz. 2 verwiesen.

3.3 Überführung von Wirtschaftsgütern in den hoheitlichen Bereich der Kommune

Werden nach Beendigung des Hessentags Wirtschaftsgüter, die dem Unternehmensvermögen des BgA Hessentag zugeordnet sind, in den Hoheitsbereich der Kommune überführt (z.B. eigens für das Festgelände angelegte Straßen, Wege, Verkehrsinseln und Gebäude, die vorher nicht hoheitlich genutzt wurden), handelt es sich in der Regel um steuerbare und steuerpflichtige unentgeltliche Wertabgaben, wenn die Gegenstände oder deren Bestandteile zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt haben (§ 3 Abs. 1b UStG).

4. Zuschüsse

Gewährt das Land Hessen für die Durchführung von Infrastrukturmaßnahmen Zuschüsse oder allgemeine Zuschüsse (nicht an bestimmte Investitionen gebundene Zuschüsse zur Verlustabdeckung) anlässlich des Hessentags, handelt es sich um nicht steuerbare echte Zuschüsse, weil die Zahlungen nicht auf Grund eines Leistungsaustauschverhältnisses erbracht, sondern unabhängig von einer bestimmten Leistung gewährt werden. Die ausrichtende Körperschaft wird durch die Zahlungen in die Lage versetzt, den Hessentag zu veranstalten.

5. Vorsteuerabzug

5.1 Abziehbarkeit der Vorsteuer

Für Umsatzsteuern, die der ausrichtenden Kommune im Zusammenhang mit der Durchführung des Hessentags in Rechnung gestellt wurden, gelten die allgemeinen Grundsätze des Vorsteuerabzugs bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Abschn. 15.19. UStAE).

Werden durch den BgA Hessentag auch Betätigungen mit hoheitlichem Charakter, wie die eigene Re-

präsentation und die Förderung der Repräsentationsmöglichkeiten durch die sog. Landesausstellung (vgl. Tz. 2) erbracht, ist für die Kosten dieses nicht-wirtschaftlichen Tätigkeitsbereichs i.e.S. eine Zuordnung zum Unternehmen und damit ein Vorsteuerabzug nicht möglich (Abschn. 15.2c. Abs. 2 UStAE).

Vorsteuerbeträge, die sowohl mit Umsätzen, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch mit Umsätzen, die den Vorsteuerabzug ausschließen, in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen und damit keinem der beiden Bereiche direkt zugeordnet werden können, sind analog § 15 Abs. 4 UStG aufzuteilen (Abschn. 15.2c. Abs. 2 Satz 4 UStAE).

Wegen der Schwierigkeiten bei der sachgerechten Zuordnung (Aufteilung) der Vorsteuern kann, wenn keine andere Methode der wirtschaftlichen Zuordnung möglich ist (wie z.B. der Flächenschlüssel bei der wirtschaftlichen und hoheitlichen Überlassung von Standflächen), in Anlehnung an die Regelung zu den Erleichterungen beim Vorsteuerabzug von Vereinen, Forschungsbetrieben und ähnlichen Einrichtungen (Abschn. 2.10. Abs. 6 UStAE) folgende Vereinfachungsregelung angewandt werden:

Die Umsatzsteuerbeträge aus Eingangsleistungen die teilweise dem unternehmerischen (BgA Hessentag) und teilweise dem nichtunternehmerischen (hoheitlichen) Bereich zuzurechnen sind, werden nach dem Verhältnis der Einnahmen aus dem unternehmerischen Bereich und den Einnahmen aus dem nichtunternehmerischen Bereich aufgeteilt. Einnahmen aus dem unternehmerischen Bereich sind dabei insbesondere Umsätze aus den unter Tz. 3 aufgeführten Tätigkeiten. Zu den Einnahmen aus dem nichtunternehmerischen Bereich zählen ggf. erzielte Umsätze aus hoheitlichen Tätigkeiten des Hessentags (vgl. Tz. 2) und die allgemeinen Zuschüsse zur Verlustabdeckung; jedoch ohne Infrastrukturkostenzuschüsse (vgl. Tz. 4).

Dem sich daraus ergebenden Verhältnis entsprechend sind die Umsatzsteuerbeträge aus bezogenen Eingangsleistungen als Vorsteuer nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG dem Grunde nach abziehbar.

5.2 Abzugsfähigkeit der Vorsteuer

Die nach Tz. 5.1 ermittelte und dem Grunde nach abziehbare Vorsteuer ist nur abzugsfähig, soweit nicht ein Ausschluss vom Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 und 3 UStG eintritt. Dies dürfte im Zusammenhang mit dem Hessentag besonders bei Eingangsleistungen für Veranstaltungen der Fall sein, die nach § 4 Nr. 20 Buchstabe a UStG steuerbefreit sind.

Dient eine bezogene Eingangsleistung zur Ausführung von Umsätzen, die den Vorsteuerabzug sowohl zulassen als auch ausschließen, ist die Vorsteuer im Wege einer sachgerechten Schätzung aufzuteilen. Das Verhältnis der steuerfreien zu den steuerpflichtigen Umsätzen ist anwendbar, falls keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist (§ 15 Abs. 4 UStG). Die Rundverfügung vom 19.11.2014 (Az. S 7106 A – 118 – St 11) wird aufgehoben.