

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 2010

Gesetzgebung

1. Verordnungsentwurf zur Neufassung und Änderung von Vorschriften auf dem Gebiet des Energiewirtschaftsrechts

Der Bundesrat hat am 9.7.2010 den umfangreichen Änderungen der **Anreizregulierungsverordnung** (ARegV) sowie der **Strom- und Gasnetzentgeltverordnung** (StromNEV bzw. GasNEV) zugestimmt (BR-Drucksache 312/10 vom 9.7.2010).

Wesentliche Änderungen der ARegV:

1. Einführung eines volatilen Kostenanteils (§ 11 Abs. 5 ARegV):

Als volatile Kostenanteile gelten zunächst die Kosten für die Beschaffung von Treibenergie. Andere beeinflussbare oder vorübergehend nicht beeinflussbare Kostenanteile, insbesondere Kosten für die Beschaffung von Verlustenergie, deren Höhe von Kalenderjahr zu Kalenderjahr erheblichen Schwankungen unterliegen, gelten als volatile Kostenanteile, soweit die Regulierungsbehörde dies festlegt. Kapitalkosten oder Fremdkapitalzinsen gelten dabei nicht als volatile Kostenanteile.

2. Bereinigung des Kostenniveaus um Einmalereignisse und Plankosten (§ 6 Abs. 1 S. 2 und Abs. 2a ARegV):

Soweit Kosten dem Grunde oder der Höhe nach auf einer Besonderheit des Geschäftsjahres beruhen, auf das sich die Kostenprüfung bezieht, bleiben sie bei der Ermittlung des Ausgangsniveaus der Erlösobergrenzen unberücksichtigt.

Durch die Streichung der Verweise auf § 3 Abs. 1 Satz 4 2. HS GasNEV und § 3 Abs. 1

Satz 5 2. HS StromNEV ("gesicherte Erkenntnisse über das Planjahr können dabei berücksichtigt werden") wird ein Plankostenansatz künftig nunmehr explizit ausgeschlossen.

3. Betriebskostenpauschalen bei Investitionsbudgets genehmigungsfähig (§ 23 Abs. 1 ARegV):

Im Rahmen von Investitionsbudgets können neben Kapitalkosten künftig auch Betriebskosten berücksichtigt werden. Als Betriebskostenpauschale sind, soweit die Bundesnetzagentur nichts anderes festlegt, jährlich 0,8 % der für das Investitionsbudget anerkenungsfähigen Anschaffungs- und Herstellungskosten anzusetzen.

4. Anpassung der Erlösobergrenze auch im 1. Jahr der Regulierungsperiode möglich (§ 34 Abs. 4 ARegV):

Bisher war eine Anpassung der Erlösobergrenze im ersten Jahr der Regulierungsperiode zum Zwecke der Verwaltungsvereinfachung ausgeschlossen. Künftig ist eine Anpassung der Erlösobergrenze im ersten Jahr der Regulierungsperiode möglich.

Wesentliche Änderungen der StromNEV und GasNEV:

1. Kostennachweis für Dienstleistungsverträge (§ 4 Abs. 5a Strom- bzw. GasNEV):

Netzbetreiber können Kosten oder Kostenbestandteile, die aufgrund von Dienstleistungen durch Dritte anfallen, maximal in der Höhe ansetzen, wie sie anfielen, wenn sie die Leistungen selbst erbringen würden. Entsprechende Nachweise sind zu führen.

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

3277

2. Jahresbezogene Abschreibungsermittlung (§ 6 Abs. 5 Strom- und GasNEV):

Kalkulatorische Abschreibungen sind jahresbezogen zu ermitteln. Dabei ist jeweils der Zugang des Anlagegutes zum 1.1. des Anschaffungsjahres zugrunde zu legen. Diese Regelung kippt die BGH-Rechtsprechung, die die Berücksichtigung der pro-rata-temporis-Abschreibung vorgeschrieben hatte.

Vor dem Hintergrund der umfangreichen Änderungen ergeben sich unmittelbare Auswirkungen für die Fotojahre 2010 (Gas) und 2011 (Strom). Wir analysieren mit Ihnen die Auswirkungen und unterstützen Sie mit Handlungsempfehlungen. Sprechen Sie uns an.

2. Gesetz zur Änderung des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG) beschlossen

Am 8.7.2010 hat der Bundestag den Einigungsvorschlag des Vermittlungsausschusses vom 5.7.2010 angenommen. Gegenüber der ursprünglichen Planung soll die Solarstrom-Einspeisevergütung zum 1.7.2010 zunächst um 3 Prozentpunkte geringer ausfallen. In einer zweiten Stufe ist für Anlagen, die erst nach dem 30.9.2010 in Betrieb genommen werden, geplant, die Einspeisevergütung zusätzlich um jeweils 3 % zu kürzen.

Insgesamt wird die Förderung von Solarstromanlagen auf Dächern in einem ersten Schritt rückwirkend - für alle Anlagen, die ab dem 1.7.2010 an das Netz gehen - um 13 % gesenkt (ursprünglich waren 16 % vorgesehen). Die Kürzung bei Anlagen auf Freiflächen soll zunächst 12 % anstelle der geplanten 15 % betragen und bei Anlagen auf ehemals industriell oder militärisch genutzten Brachen soll die Absenkung 8 % statt 11 % betragen.

3. Gesetzentwurf zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes

Die Bundesregierung hat einen Entwurf für ein Gesetz zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes vorgelegt, den das Bundesfinanzministerium am 19.7.2010 veröffentlicht hat.

Der Gesetzentwurf soll vor allem dazu dienen, Umsetzungsschwierigkeiten, die beim Vollzug der Gesetze aufgetreten sind, zu beseitigen und bestehende Vorschriften an das sich ständig ändernde Marktumfeld für Energieerzeugnisse anzupassen. Kernpunkte sind insbesondere

- Ermöglichung des verstärkten Einsatzes von umweltfreundlicherem Erdgas für die steuerbegünstigte Herstellung von Energieerzeugnissen;
- Steuerliche Begünstigung der landseitigen Stromversorgung von Schiffen;

- Einführung eines Steuersatzes, der sich am Energiegehalt orientiert, zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens im Bereich der Sekundär- und Ersatzbrennstoffe;
- Ausweitung der Möglichkeiten zur Steuerentlastung für leicht- und mittelschwere Öle;
- Gewährung der Agrardiesel-Steuervergütung ohne Einschränkungen durch Selbstbehalt und Obergrenze.

Die Änderungen zur Stromsteuerbefreiung für Unternehmen des produzierenden Gewerbes, die erhebliche Einschnitte für den Bereich des Contractings gebracht hätten und die noch im Referentenentwurf (siehe TREUBERATER April 2010 S. 3229) vorgesehen waren, sind in diesem Gesetzentwurf zwar nicht mehr enthalten, sollen jedoch mit weiteren Änderungen der Steuerbefreiungstatbestände im Energie- und StromStG in einem Haushaltsbegleitgesetz verankert werden, das der Umsetzung der Sparbeschlüsse der Bundesregierung dient.

4. Gesetzentwurf zur Änderung des Umwandlungsgesetzes

Das Bundeskabinett hat am 7.7.2010 den Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Änderung des Umwandlungsgesetzes beschlossen. Vorgesehen sind Vereinfachungen bei der Verschmelzung und Spaltung von Unternehmen, insbesondere bei der Umstrukturierung von Aktiengesellschaften. Gegenüber dem Referentenentwurf (siehe TREUBERATER Mai 2010, S. 3241) haben sich keine wesentlichen Änderungen ergeben.

5. Entwurf des Jahressteuergesetzes 2010 (JStG 2010)

In seiner Sitzung am 9.7.2010 hat der Bundesrat zum Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2010 unter Berücksichtigung der Empfehlungen seiner Ausschüsse Stellung genommen (BR-DR 318/10 vom 28.5.2010). Gegenüber dem Referentenentwurf (siehe TREUBERATER Juni 2010, S. 3253) wurde vor allem eine gesetzliche Klarstellung zum Halb-/Teilabzugsverbot bei Liquidationsverlusten aufgenommen.

Der Bundesrat fordert zum bestehenden Gesetzentwurf folgende Ergänzungen:

- Steuerbefreiung der Aufwandsentschädigung für ehrenamtliche Betreuer und Pfleger;
- Vereinfachung der Firmenwagenbesteuerung;
- Bindung an einmal ausgeübte steuerliche Wahlrechte auch in folgenden Wirtschaftsjahren;
- Streichung der nicht verfassungskonformen Umgliederungsvorschrift beim Übergang vom Anrechnungsverfahren zum Halbeinkünfteverfahren (§ 36 Abs. 3 KStG).

Rechtsprechung

1. Unternehmerische Tätigkeit einer Hochschule

Entgegen der Ansicht des Finanzgerichts Münster (Urteil vom 11.12.2008, 5 K 6658/03 U, TREUBERATER Oktober 2009, S. 3179) bejahte der BFH in seinem Urteil vom 15.4.2010 (V R 10/09) die Unternehmereigenschaft einer Universität bei der Gestattung der Automatenaufstellung sowie der Überlassung von Personal und Sachmittel.

In dem vorgelegten Streitfall gestattete die Hochschule einem Unternehmer gegen Vergütung die Aufstellung von Automaten auf dem Hochschulgelände. Ferner überließ sie Hochschulbediensteten für deren Nebentätigkeiten entgeltlich Räume, Apparate und Personal. Das pauschalierte Nutzungsentgelt wurde hierfür gemäß der Hochschulneben-tätigkeitsverordnung erhoben.

Die Hochschule als juristische Person des öffentlichen Rechts war bisher nur im Rahmen des Betriebs gewerblicher Art (BgA) unternehmerisch tätig. Vermögensverwaltende Tätigkeiten durch die öffentliche Hand begründeten nach allgemeiner Auffassung keinen BgA und waren daher steuerrechtlich unbeachtlich. Diese Ansicht hat der BFH mit vorliegendem Urteil verworfen. Er hat klargestellt, dass dem Begriff der Vermögensverwaltung für Zwecke der Umsatzsteuer keine Bedeutung zukommt. Entscheidend für die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand sei vielmehr, ob sie auf privatrechtlicher oder öffentlich-rechtlicher Grundlage tätig wird.

Hinsichtlich der auf privatrechtlicher Grundlage erfolgten Gestattung zur Aufstellung von Automaten ging der BFH von der Umsatzsteuerpflicht aus, da neben der privatrechtlichen Grundlage auch nachhaltig Vergütungen erzielt wurden. Der BFH verwies auf die richtlinienkonforme Auslegung von § 2 Abs. 3 UStG i.V.m. § 4 Abs. 1 KStG.

Nicht abschließend beurteilen konnte der BFH den Bereich der Überlassung von Personal und Sachmittel an die Bediensteten der Universität für deren Nebentätigkeiten, weshalb insoweit eine Zurückweisung der Sache an das Finanzgericht erfolgte. Eine umsatzsteuerpflichtige Leistung liege in diesem Fall nur vor, wenn es durch eine Nichtbesteuerung der juristischen Person des öffentlichen Rechts zu größeren Wettbewerbsverzerrungen komme.

2. Neue kommunale Querverbundsregelungen nicht beihilferechtswidrig

Die Neuregelung des so genannten steuerlichen Querverbundes in § 8 Abs. 7 KStG durch das Jahressteuergesetz 2009 stellt nach dem Urteil des Finanzgerichts Köln vom 9.3.2010 (13 K 3181/05)

keine unzulässige (neue) Beihilfe im Sinne des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) dar.

§ 8 Abs. 7 KStG, welcher zum 1.1.2009 in Kraft getreten ist, bestimmt, dass bei so genannten Dauer-verlustgeschäften die Rechtsfolgen der verdeckten Gewinnausschüttung nicht zu ziehen sind, wenn die Anteile an der Kapitalgesellschaft mehrheitlich von einer Kommune gehalten und die Verluste letztlich auch von der Gemeinde getragen würden. Über § 34 Abs. 6 KStG ist diese Regelung auch rückwirkend anwendbar.

In dem Streitfall ging es um die ertragsteuerliche Verrechnung von Gewinnen aus einer Wasserversorgung mit Verlusten aus dem Betrieb von zwei von der Stadt (Gesellschafter) gepachteten Parkhäusern in einer kommunalen GmbH.

Mit dem Hinweis, dass die Parkhäuser lediglich gepachtet waren und damit kein Verkehrsbetrieb i.S.d. Abschnitt 5 Abs. 11a KStR (für die Streitjahre 2003 und 2004) vorläge, setzte das Finanzamt in Höhe der Parkhaus-Verluste eine verdeckte Gewinnausschüttung fest. Das Finanzgericht Köln revidierte die Festsetzung und stellte für die Parkhäuser als Verkehrsbetriebe die Querverbunds-fähigkeit fest. Hinsichtlich der beihilferechtlichen Beurteilung des § 8 Abs. 7 KStG führte das Gericht mit Hinweis auf die seit Jahrzehnten bestehende Querverbundspraxis aus, dass es sich jedenfalls nicht um eine "neue" Beihilfe handelt, sodass die Anwendungssperre des Art. 108 Abs. 3 AEUV nicht greift. Durch die rückwirkende Anwendung der neuen Querverbundsregelung des KStG ergebe sich keine Erweiterung der Möglichkeiten des Querverbundes, sodass vorliegend auch keine Änderung einer bisherigen Beihilfe im Raume steht.

3. Festlegung der Erlösobergrenze für Netzentgelte (I)

Das OLG Schleswig hat mit Beschluss vom 25.3.2010 (16 Kart 51/09) entschieden, dass Modifikationen des Ausgangsniveaus aus der letzten Netzentgeltgenehmigung geboten sind, wenn sich Parameter der Kostenermittlung wesentlich geändert hätten.

Im Streitfall ging es um die Festlegung der Erlösobergrenzen im vereinfachten Verfahren gemäß § 24 ARegV. Die Beschwerde betraf die Anpassung des Ausgangsniveaus. Die Bundesnetzagentur hatte die von ihr neu festgelegten Eigenkapitalzinssätze berücksichtigt, es jedoch bei dem in der letzten Netzentgeltgenehmigung festgelegten so genannten EK-II-Zinssatz ohne Risikozuschlag und der kalkulatorischen Gewerbesteuer belassen; der Härtefallantrag zur Berücksichtigung der gestiegenen Verlustenergiekosten wurde abgelehnt.

Das OLG legte § 6 Abs. 2 ARegV, wonach das Ergebnis der letzten Kostenprüfung für die Bestimmung des Ausgangsniveaus heranzuziehen ist, weit aus. Unter dem Begriff des "Heranziehens" will der Senat nicht eine Pflicht zur unveränderten Übernahme des Ergebnisses verstanden wissen, sondern vielmehr die Pflicht zur wägenden Einbeziehung. Demnach unterliegen sowohl die Änderung von Parametern und Daten als auch gestiegene Kosten sowie etwaige gegenläufige Aspekte dem Regelungsinhalt des § 6 Abs. 2 ARegV, wenn das ehemals festgelegte Kostenniveau den Status des Netzbetreibers sachlich nicht mehr angemessen abbildet. Das Gericht hat den Bescheid aufgehoben und die Bundesnetzagentur zur Neubescheidung unter Beachtung der Auffassung, dass auf den EK-II-Zinssatz ein Risikozuschlag einzukalkulieren, die kalkulatorische Gewerbesteuer unter Berücksichtigung des neu festgelegten EK-Zinssatzes anzupassen und die Steigerung der Kosten für die Beschaffung von Verlustenergie zu berücksichtigen sind, verpflichtet.

4. Festlegung der Erlösobergrenze für Netzentgelte (II)

Eine andere Auffassung zur Veränderbarkeit des Ergebnisses der letzten Kostenprüfung bei der Ermittlung des Ausgangsniveaus vertritt das OLG Düsseldorf (Beschluss vom 21.4.2010, VI-3 Kart 1/09). Es verweist darauf, dass § 6 Abs. 2 ARegV - im Unterschied zu § 6 Abs. 1 ARegV - für die erstmalige Ermittlung des Ausgangsniveaus der Erlösobergrenzen keine Kostenprüfung nach der Strom-/GasNEV (Teil 2 Abschnitt 1) vorsieht. Heranzuziehen ist das Ergebnis der Kostenprüfung der letzten Genehmigung der Netzentgelte nach § 23a EnWG vor Beginn der Anreizregulierung, da erneute Kostenprüfungen bei der erstmaligen Festlegung der Erlösobergrenzen und der damit verbundene Aufwand gerade vermieden werden sollen. Da eine Anpassung des Ausgangsniveaus diesem Zweck nicht entspreche, hat das OLG die Beschwerde in allen Punkten zurückgewiesen.

Die Beschwerde gegen den Bescheid zur erstmaligen Festlegung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen richtete sich gegen die Versagung des beantragten pauschalierten Investitionszuschlags gemäß § 25 ARegV, die Ablehnung des Erweiterungsfaktors für das Jahr 2009 (§ 10 ARegV), die Einbeziehung eines generellen sektoralen Produktivitätsfaktors bei der Ermittlung der Erlösobergrenzen und die Ablehnung der Anpassung des Ausgangsniveaus der Erlösobergrenzen um einen Risikozuschlag auf den EK-II-Zinssatz.

5. Nachholung gekürzter Wasser-Konzessionsabgabe als verdeckte Gewinnausschüttung

Im Urteil vom 16.2.2009 (6 K 179/05) befasste sich das Finanzgericht Baden-Württemberg mit der Nachholung einer gekürzten Wasserkonzessionsabgabe, welche aus Sicht des Gerichts als ver-

deckte Gewinnausschüttung (vGA) zu qualifizieren war.

Aus einem städtischen Eigenbetrieb, der die Sparten Gas, Wasser, Bäder, Strom und Fernwärme führte, wurde die Sparte Strom auf eine Eigengesellschaft (GmbH) ausgegliedert. Insgesamt wurde im Eigenbetrieb - nach der Ausgliederung - der Mindestgewinn im Verbund unterschritten, sodass die Konzessionsabgabe (KA) für jeden Versorgungsbereich gesondert berechnet und die KA für die Sparte Wasser entsprechend gekürzt werden musste. Nach § 5 Abs. 5 KAEAnO kann die gekürzte Konzessionsabgabe in den nächsten 5 Jahren, sofern ein entsprechender Mindestgewinn in der Sparte überschritten wurde, nachgezahlt werden. Da in der Sparte Wasser in den folgenden Jahren keine Gewinne, die eine Nachzahlung der gekürzten KA ermöglicht hätten, erzielt wurden, überführte die Stadt die (ertragsstarke) Sparte Strom von der GmbH wieder in den Eigenbetrieb. Durch die Sparte Strom war es in den folgenden Jahren möglich, die Nachzahlung der gekürzten Wasser-KA-Beträge vorzunehmen. Hierin sah das Finanzamt eine verdeckte Gewinnausschüttung, weil die Nachzahlung der KA durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst war.

Zum einen verweist das Gericht darauf, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter (Fremdvergleich) keine Verbindlichkeiten, die ein anderer eingegangen war, begleichen würde. Der Ausgleich mit Vermögen (hier der Sparte Strom, die im Wege des § 175 Nr. 1 UmwG auf den Eigenbetrieb übertragen wurde), welches zum Zeitpunkt der Entstehung der Nachzahlungsverpflichtung nicht vorhanden war, verstößt gegen den vorgenannten Grundsatz und stellt eine vGA dar.

Daneben stützt das Gericht seine Entscheidung auf das BMF-Schreiben vom 9.2.1998. Nicht die Regelung über Verbundbetriebe (Textziffer A.VI. 2.) sei anzuwenden, sondern die Regelung über die Spartenrennung, weil auch nach der Rückgliederung der GmbH in den Eigenbetrieb wegen der Sparte Bäder im Eigenbetrieb für die Berechnung der KA eine Spartenrennung durchzuführen ist (Textziffer A.V. 1. des BMF-Schreibens). Auch die Nachzahlung der gekürzten KA müsse aus der Sparte "Wasser" erfolgen.

Ob die vom Finanzgericht gezogene Folgerung zwingend ist - das BMF sieht eine Spartenrennung lediglich in Versorgungsbetriebe und Nicht-Versorgungsbetriebe vor -, wird der BFH zu entscheiden haben; die Revision gegen das Urteil ist derzeit unter dem Az. I R 28/09 beim BFH anhängig.

6. Zur Stromsteuerbefreiung des für die Stromerzeugung verbrauchten Stroms

Gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG ist Strom von der Steuer befreit, wenn er zur Stromerzeugung entnommen wird. Das Finanzgericht Düsseldorf hatte darüber zu befinden, wann Strom im technischen Sinne im Rahmen der Stromerzeugung als verbraucht anzusehen ist (Urteil vom 24.3.2010, 4 K 2523/09 VSt).

In einer Strom erzeugenden Müll- und Klärschlammverbrennungsanlage (MKVA) waren Schalt- und Regelungsanlagen in einem Kesselgebäude untergebracht, deren Umgebungstemperatur höchstens 40° C betragen durfte. Da sich in dem Gebäude zudem Personal aufhielt, waren die Räume zu beleuchten und zu klimatisieren. Die in der Rauchgasreinigungsanlage anfallende Gipssuspension wurde elektrisch zentrifugiert, um dann auf einer Sondermülldeponie entsorgt werden zu können.

Gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG i.V.m. § 12 Abs. 1 Nr. 1 StromStV war der Strom von der Stromsteuer befreit, der zur Stromerzeugung in Neben- und Hilfsanlagen einer Stromerzeugungseinheit im technischen Sinne verbraucht werde. Nach Ansicht des Gerichts wird Strom im technischen Sinne verbraucht, wenn ohne diesen die Stromerzeugungsanlage technisch nicht ordnungsgemäß betrieben werden kann. Strom, der zur Beleuchtung und Klimatisierung der vom Bedienungspersonal genutzten Räume und zum Betrieb der Zentrifugen in der Rauchgasreinigungsanlage verwendet wird, ist daher zwingend von der Stromsteuer zu befreien.

7. Kurzhinweise

7.1. Umwandlung von Darlehen in verlorenen Baukostenzuschuss

(Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 19.8.2009, 6 K 231/07, Revision beim BFH anhängig: IX R 46/09)

Geldleistungen, die ein Steuerpflichtiger im Rahmen einer Modernisierungs- und Instandsetzungsvereinbarung von der Gemeinde zunächst als Vorauszahlung für die Sanierung eines denkmalgeschützten, vermieteten Gebäudes erhält, sind weder als Einnahmen aus Vermietung zu erfassen noch mindern sie die Bemessungsgrundlage für die Absetzung für Abnutzung oder für die Sonderabschreibung, solange nicht feststeht, ob es sich um ein Darlehen oder um einen verlorenen Baukostenzuschuss handelt. Erst mit Wirksamwerden der Entscheidung der Gemeinde, die erbrachten Geldleistungen als verlorenen Baukostenzuschuss endgültig nicht zurückzufordern, sind die noch verbliebenen Bemessungsgrundlagen für die Absetzung für Abnutzung und für die Sonderabschreibungen um den verlorenen Baukostenzuschuss zu mindern.

Der danach noch verbleibende Restbetrag des Baukostenzuschusses ist als Einnahme bzw. als negative Werbungskosten zu erfassen.

7.2. Grundstückseigentümer haftet für Abfallgebühren des Mieters

(Verwaltungsgericht Koblenz, Urteil vom 24.6.2010, 7 K 1230/09)

Der Eigentümer und Vermieter eines Hausgrundstücks haftet sekundär für Abfallgebühren seines Mieters, wenn sie nach Erlass eines wirksamen

Gebührenbescheides nicht erfolgreich beigetrieben werden können.

Im Streitfall musste der Eigentümer die Kosten für Abfallcontainer zur Entsorgung von Sperrmüll von über 800 € übernehmen; der Mieter bezog Sozialleistungen, die nicht pfändbar waren. Das Risiko, dass ein Mieter nicht leistungsfähig ist, trage nach Ansicht des Gerichts nicht die Allgemeinheit.

7.3. Mitgliedsbeiträge eines Vereins als umsatzsteuerpflichtiger Leistungsaustausch

(Finanzgericht München, Urteil vom 26.11.2009, 14 K 4217/06)

Leistungen, die ein Verein im konkreten Individualinteresse seiner Mitglieder erbringt und für die Mitglieder auf Basis der Satzung Aufwendungsersatz gewähren, sind umsatzsteuerbar, wobei es der Annahme eines Leistungsaustausches nicht entgegensteht, wenn der Verein für alle Mitglieder zugleich tätig ist.

7.4. Keine Erhebung von Abwasserbeiträgen durch private Geschäftsbesorgungsgesellschaft

(Oberverwaltungsgericht Thüringen, Beschluss vom 19.10.2009, 4 EO 26/09)

Ein kommunaler Zweckverband, der über kein eigenes Personal verfügt, kann die Erhebung von Abwasserbeiträgen ohne gesetzliche Grundlage nicht einer privaten Geschäftsbesorgungsgesellschaft überlassen.

Grundsätzlich müssen Behörden durch eigenes, fachlich geeignetes Verwaltungspersonal handeln. Zwar könnten sich die Gemeinden und Zweckverbände zur Erfüllung ihrer Aufgaben auch externer Hilfe bedienen. Die Grenze einer noch zulässigen Erfüllungshilfe durch einen Dritten sei aber überschritten, wenn alle wesentlichen Maßnahmen und Entscheidungen durch Bedienstete eines Geschäftsbesorgers getroffen würden.

7.5. Versorgungsleitungen auf privatem Grundstück

(Bundesgerichtshof, Urteil vom 28.10.2010, VIII ZR 223/09)

Grundstückseigentümer, die zugleich Stromanschlussnehmer sind, müssen die der Versorgung von Straßenanliegern dienende Verlegung von Stromleitungen auf ihrem Grundstück grundsätzlich dulden und können das Versorgungsunternehmen nicht darauf verweisen, vorrangig öffentliches Grundeigentum (den Straßenraum) in Anspruch zu nehmen.

Sonderfragen

1. Bundeskartellamt gibt strategische Partnerschaften unter Nebenbestimmungen frei

Im Rahmen eines Fusionskontrollverfahrens hat das Bundeskartellamt BKartA die Gründung eines Gemeinschaftsunternehmens der Stadt Plauen und eines Tochterunternehmens des RWE-Konzerns (enviaM) unter der Auflage genehmigt, dass RWE vorher eine bestehende Beteiligung an einem anderen Stadtwerk veräußert (Entscheidung vom 30.4.2010, B 8 - 109/09).

Der Anmeldung beim BKartA unterliegt die Gründung von Gemeinschaftsunternehmen dann, wenn der gemeinsame weltweite Umsatz der beteiligten Unternehmen 500 Mio € übersteigt, wobei im Inland durch eines der beteiligten Unternehmen ein Umsatz von mindestens 25 Mio € und beim anderen beteiligten Unternehmen mindestens 5 Mio € erreicht werden muss. Sind kommunale Unternehmen beteiligt, so zählen alle wirtschaftlichen Umsätze der Kommune.

Nach Ansicht des BKartA würde durch das Vorhaben im Bereich Strom die bestehende marktbeherrschende Stellung verstärkt, da die Absicherung des Energieabsatzes durch einen der beiden Duopolisten (E.ON und RWE) besteht. Diese marktbeherrschende Stellung werde aber durch die geforderte Kompensation in Form der Veräußerung einer 30%-Beteiligung der RWE-Tochter enviaM an der Energieversorgung Halle beseitigt.

2. Grunderwerbsteuer bei Verlängerung von Erbbaurechten

(Verfügung der OFD Rheinland vom 18.1.2010, S 4503 - 1000 - St - 235)

Die Vereinbarung zwischen dem Grundstückseigentümer und dem Erbbauberechtigten über die (vorzeitige) Verlängerung eines bestehenden Erbbaurechts unterliegt als Rechtsgeschäft i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1, § 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer. Die Steuer für diese Verlängerung des Erbbaurechts entsteht in dem Zeitpunkt, in dem die rechtsgeschäftliche Vereinbarung über die Verlängerung des Erbbaurechts abgeschlossen wird. Dieser Zeitpunkt ist auch maßgeblich für eventuell zu gewährende Steuerbefreiungen und für die Frage der Ermittlung der Gegenleistung. Die Verlängerung des Erbbaurechts ist daher im Rahmen eines neuen Bescheids und nicht durch einen Änderungs-/Ergänzungsbescheid zu erfassen.

Die Steuer bemisst sich allein nach dem auf die Laufzeit der Verlängerung des Erbbaurechts kapitalisierten Erbbauzins zuzüglich etwaiger weiterer (sonstiger) Leistungen. Eine Abzinsung des kapitalisierten Erbbauzinses auf den Zeitpunkt der Ver-

einbarung der Verlängerung des Erbbaurechts ist hierbei nicht vorzunehmen.

Beispiel: Der Grundstückseigentümer G bestellt am 20.1.1998 zugunsten des E ein Erbbaurecht an seinem Grundstock für einen Zeitraum von 99 Jahren. Der jährliche Erbbauzins soll 1 200 € betragen. Eine Anpassung des Erbbauzinses soll durch eine Wertsicherungsklausel erfolgen. Am 15.3.2009 vereinbaren G und E die vorzeitige Verlängerung des Erbbaurechts um weitere 50 Jahre zu den aktuellen Konditionen. Der aktuell zu zahlende jährliche Erbbauzins im Zeitpunkt der Verlängerung beträgt 1 800 €.

Lösung: Die erstmalige Bestellung eines Erbbaurechts unterliegt gem. § 1 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG der Grunderwerbsteuer. Die Steuer bemisst sich hierbei nach dem auf die Laufzeit des Erbbaurechts kapitalisierten Erbbauzins, hier also:

$$1\,200\text{ €} \times 18,589\text{ (für 99 Jahre)} = 22\,306\text{ €} \times 3,5\% = 780\text{ €}$$

Auch die Verlängerung des Erbbaurechts am 15.3.2009 unterliegt gemäß § 1 Abs. 1 Nr. 1 i.V.m. § 2 Abs. 2 Nr. 1 GrEStG (erneut) der Grunderwerbsteuer. Die Steuer bemisst sich hierbei allein nach dem auf die Laufzeit der Verlängerung des Erbbaurechts kapitalisierten Erbbauzins, welche mit separatem (Erst-)Bescheid festzusetzen ist, hier also:

$$1\,800\text{ €} \times 17,397\text{ (für 50 Jahre)} = 31\,314\text{ €} \times 3,5\% = 1\,095\text{ €}$$

3. Gewerbesteuerzerlegung bei Objektgesellschaften

(Verfügung der OFD Niedersachsen vom 25.1.2010, G 1450 - 30 - St 252)

1. Sachverhalt

Gegenstand einer Erörterung auf Bund-/Länder-Ebene war die Frage, ob ein Unternehmen, das neben seiner Geschäftsleitung in der Gemeinde A in verschiedenen anderen Gemeinden vermietete Objekte (Immobilien) unterhält, in diesen Belegengemeinden jeweils eine Betriebsstätte unterhält, die im Rahmen der Zerlegung des Gewerbesteuer-Messbetrags zu berücksichtigen sind.

Die Frage wurde diskutiert anhand eines Konzerns, der aus 250 gewerblich geprägten Kommanditgesellschaften besteht. Jede Gesellschaft ist Eigentümerin eines einzigen Gebäudes, das als Kaufhaus, Verbrauchermarkt, Baumarkt usw. von einer konzernzugehörigen Vertriebslinie als Pächterin genutzt wird. Die jeweilige Objektgesellschaft

beschäftigt weder am Belegenheitsort des Objektes noch an ihrem Verwaltungssitz eigenes Personal. Stattdessen übernehmen innerhalb eines Konzerns selbstständige Managementgesellschaften im Rahmen einer Geschäftsbesorgung für die jeweilige Objektgesellschaft die Verwaltung des Objektes sowie die kaufmännische Organisation (Buchhaltung, Rechnungswesen) wahr.

Die Objektgesellschaft selbst hat sich allerdings dazu verpflichtet, Reparaturen zur Substanzerhaltung durchzuführen, bei Erweiterungsbauten mitzuwirken und die Mietverträge mit den Haupt- und Drittmietern abzuschließen. Außerdem ist sie berechtigt, die Einhaltung vereinbarter Instandhaltungszyklen und die Auslastung der Verkehrsflächen zu überwachen.

2. Rechtsprechung

Nach dem BFH-Urteil vom 30.8.1960, I B 148/59 U (BStBl 1960 II, S. 468) begründet eine verpachtete Betriebsanlage (hier: Immobilie am Belegenheitsort) grundsätzlich keine Betriebsstätte des Verpächters. Eine Betriebsstätte liegt dagegen vor, wenn die Immobilie durch Personal des Überlassenden unterhalten (d.h. erhalten, erneuert oder erweitert) wird und diese Tätigkeit der Verpachtung dient.

Dabei ist es nach der Entscheidung ausreichend, wenn nicht eigenes Personal, sondern beauftragtes Personal (z.B. des Pächters) eingesetzt wird. Der tatsächlich Tätige erfüllt dann regelmäßig den Tatbestand des ständigen Vertreters.

Letzterem steht allerdings das BFH-Urteil vom 13.6.2006, I R 84/05 (BStBl 2007 II, S. 94) entgegen. Danach liegt eine betriebsstättenbegründende Tätigkeit des Verpächters bei Einsatz von Fremdpersonal bei der Unterhaltung der Immobilie nur vor, wenn der Verpächter - vor Ort - eigene betriebliche Handlungen vornimmt, die auch in der Überwachung des Fremdpersonals bestehen kann. Diese Überwachungstätigkeit vor Ort muss zusätzlich eine gewisse Nachhaltigkeit aufweisen.

3. Lösung

Nach Auffassung der Sitzungsteilnehmer ist für das Vorliegen einer Betriebsstätte am Belegenheitsort der verpachteten Immobilie damit Voraussetzung, dass

- der gewerbliche Verpächter am Belegenheitsort die Immobilie durch eigenes Personal unterhält oder
- die Unterhaltung durch Fremdpersonal vorgenommen wird, das aber vor Ort nachhaltig überwacht wird.

Sollte im Einzelfall hiernach am Belegenheitsort eine Betriebsstätte begründet sein, ist sie in die Zerlegung einzubeziehen. Maßstab für die Zerlegung ist das Verhältnis der Arbeitslöhne, die in den einzelnen Betriebsstätten (Geschäftsleitungs- und Belegenheitsbetriebsstätten) gezahlt werden.

Entgelte, die an Dritte (Leiharbeiter bzw. Personal des Pächters) entrichtet werden, werden grundsätzlich nicht berücksichtigt. Eine Berücksichtigung kann ausnahmsweise unter Beachtung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 12.2.2004, IV R 29/02 (BStBl 2004 II, S. 602) in Betracht kommen (hier: Ausschließliches Tätigwerden für den Verpächter, Unterstehen der alleinigen Weisungsbefugnis des Verpächters, Inrechnungstellung der reinen AN-Kosten ohne Verwaltungskosten- und Gewinnaufschlag durch Leiharbeiter bzw. Pächter und Fehlen eines eigenen wirtschaftlichen Interesses des Leiharbeiters bzw. des Pächters).

Ist dies nicht der Fall, ist der Betriebsstättenge-meinde ein Zerlegungsanteil von Null zuzurechnen.

4. Steuerwirksame Verrechnung von Gewinnen und Verlusten durch kommunale Betriebe gewerblicher Art im Rahmen einer Organschaft

Mit dem Urteil vom 2.9.2009 (I R 20/09) hat der BFH die Möglichkeit zu Gestaltungsvarianten für die steuerliche Saldierung von Gewinnen und Verlusten aus kommunalen wirtschaftlichen Betätigungen im Rahmen des so genannten steuerlichen Querverbands eröffnet.

Strittig war im Urteilsfall, unter welchen Voraussetzungen zwischen einer kommunalen Eigengesellschaft und einem rechtlich nichtselbstständigen Betrieb gewerblicher Art (BgA) eine steuerwirksame Ergebnisverrechnung möglich ist. Die Anteile an der Eigengesellschaft (Stadtwerke) waren Betriebsvermögen des BgA, mit der ein Ergebnisabführungsvertrag und damit eine steuerliche Organschaft bestanden.

Der BFH hatte die Frage der Gewinnerzielungsabsicht des Organträgers, der neben eigenen Verlusten die Gewinnabführungen der Stadtwerke verbuchte, bejaht, und damit der Eigenschaft des BgA als Organträgerin zugestimmt.

Im Rahmen des steuerlichen Querverbands ist seitdem eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten aus der kommunalen wirtschaftlichen Betätigung grundsätzlich auch bei nichtgleichartigen Tätigkeiten möglich, sofern diese untereinander eine enge wechselseitig technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht aufweisen oder es sich um sog. Katalogbetriebe (Betriebe, die der Versorgung der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärme, dem öffentlichen Verkehr oder dem Hafenbetrieb dienen) handelt. Zusätzlich erforderlich ist, wenn die betreffenden Gewinne und Verluste in verschiedenen Unternehmen bzw. Gesellschaften anfallen, die Begründung einer steuerlichen Organschaft über einen Ergebnisabführungsvertrag.

Defizite eines querverbundfähigen kommunalen ÖPNV-BgA - aber auch Parkhäuser- oder Hallenbad-BgA - lassen sich über einen Ergebnisabführ-

rungsvertrag mit einer Versorgungsgesellschaft körperschaft- und gewerbesteuerlich verrechnen.

Bei vergleichbaren Fallkonstellationen sollte zielgerichtet darauf geprüft werden, ob durch die Begründung einer ertragsteuerlichen Organschaft zwischen einem defizitären BgA und einer in kommunalen Mehrheitsbesitz stehenden Kapitalgesellschaft ein steuerlicher Querverbund mit entsprechenden Steuervorteilen hergestellt werden kann.

5. Steuerliche Gewinnermittlung: Rückstellungen für Mehrerlösabschöpfung in der Energiewirtschaft

(BMF-Schreiben vom 12.8.2010, IV C 6 - S 2137/09/10004)

(Bezug: Schreiben des BDEW und VKU vom 21.8. bzw. 7.10.2009)

Zur bilanzsteuerrechtlichen Behandlung der so genannten Mehrerlösabschöpfung in der Energiewirtschaft nimmt das BMF nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung:

1. Rechtliche Rahmenbedingungen

Ein Netzbetreiber schließt mit einem Netznutzer einen zivilrechtlichen Vertrag ab, der dem Netznutzer die Nutzung des Versorgungsnetzes ermöglicht. Als Gegenleistung zahlt der Netznutzer ein Nutzungsentgelt an den Netzbetreiber. Die Höhe des maximalen Entgeltes wird durch die Bundesnetzagentur oder die zuständigen Landesregulierungsbehörden durch Festlegung einer so genannten Obergrenze reguliert. Die Regulierungsbehörden sind keine Vertragsparteien.

Die auf der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes basierenden behördlich festgelegten Entgeltminderungen aufgrund der von den Netzbetreibern in der Vergangenheit zu viel vereinnahmten Nutzungsentgelte sind ausdrücklich zukunftsorientiert und periodenübergreifend ausgestaltet. Dies wird dadurch deutlich, dass sich die Netzbetreiber der künftigen Entgeltminderung grundsätzlich auch dann nicht entziehen können, wenn sie mit den einzelnen Netznutzern eine zivilrechtliche Vereinbarung zur Erstattung der Mehrerlöse abschließen. Bei der Berechnung der Mehrerlöse sind individuelle Rückerstattungen nur in bestimmten Ausnahmefällen (objektiv unabwendbare Rückabwicklungspflichten) zu verrechnen.

2. Mehrerlösabschöpfungen im Rahmen des schwebenden Geschäftes "Nutzungsvertrag"

Die Bedingungen für die Nutzung der Versorgungsnetze sind in einem zivilrechtlichen Vertrag zwischen Netzbetreiber und Netznutzer geregelt. Die einzelnen Verträge sind Dauerschuldverhältnisse und damit schwebende Geschäfte im Sinne von R 5.7 Absatz 7 der Einkommensteuer-Richtlinien (EStR).

Die Verpflichtung zur Mehrerlösabschöpfung betrifft ausschließlich die Vertragsbeziehungen mit den Netznutzern, die am Bilanzstichtag noch nicht beendet sind. Bei bereits ausgelaufenen Verträgen ist das Dauerschuldverhältnis zwar beendet; in diesen Fällen besteht aber ohne anderweitige Vereinbarungen (vgl. unten) auch keine Verrechnungspflicht. Ebenso bleiben künftige Neukunden unberücksichtigt. Sie profitieren zwar auch von den geminderten Nutzungsentgelten; eine wirtschaftliche Verursachung dieser Ausgleichsverpflichtungen in der Vergangenheit liegt aber nicht vor, da am Bilanzstichtag noch keine Vertragsbeziehungen bestehen.

Verpflichtungen aus schwebenden Geschäften werden nicht passiviert, es sei denn, das Gleichgewicht von Leistung (hier: Zurverfügungstellung der Versorgungsnetze) und Gegenleistung (hier: Entgelt) ist durch Erfüllungsrückstände gestört. Ein solcher Erfüllungsrückstand besteht im vorliegenden Fall aber nicht, da die Mehrerlöse erst in der Zukunft periodenübergreifend zu verrechnen sind. Im Ergebnis scheidet somit die Bildung einer Rückstellung für die Mehrerlösabschöpfungen aus.

Die Fälle der Mehrerlösabschöpfung sind nicht vergleichbar mit den Verpflichtungen aus den so genannten ERA-Anpassungsfonds in der Metall- und Elektroindustrie (BMF-Schreiben vom 2.4.2007, BStBl I S. 301). Die dort abgeschlossenen Tarifvereinbarungen sind losgelöst von den bestehenden schwebenden Geschäften "Arbeitsverhältnis" zu beurteilen und stellen eine gesonderte Verpflichtung zwischen den Arbeitgebern und Gewerkschaften, also einem Dritten, dar, die sich nur mittelbar auf die Lohn- und Gehaltszahlungsvereinbarungen auswirken. Dagegen bestehen bei den Mehrerlösabschöpfungen keine direkten Vertragsbeziehungen zwischen Netzbetreibern und den Regulierungsbehörden. Die auf den entsprechenden gesetzlichen Vorgaben beruhenden behördlichen Vorgaben beeinflussen vielmehr unmittelbar die Nutzungsverträge zwischen Netzbetreibern und Netznutzern.

3. Vertragliche Rückerstattungsvereinbarungen zwischen den Netzbetreibern und einzelnen (ehemaligen) Netznutzern

Vereinbaren Netzbetreiber und Netznutzer auf freiwilliger Basis eine Erstattung von in der Vergangenheit zu viel gezahlten Netzentgelten und steht die Auszahlung am Bilanzstichtag noch aus, hat der Netzbetreiber eine entsprechende Verbindlichkeit zu passivieren. Vor einer solchen Vereinbarung scheidet eine Rückstellungsbildung bei noch bestehenden Nutzungsverträgen wegen des schwebenden Geschäftes ohne Erfüllungsrückstand (siehe 2.) und bei bereits beendeten Verträgen mangels Verpflichtung (siehe 1.) aus. Etwas anderes gilt nur, wenn im Nutzungsvertrag eine Erstattung von Mehrerlösen vorgeschrieben wird.