

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

November 2012

Gesetzgebung

1. Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Neuregelung energiewirtschaftsrechtlicher Vorschriften

Der Bundesrat hat am 12.10.2012 zum vorgenannten Gesetzentwurf (siehe auch TREUBERATER Oktober 2012, S. 3504) Stellung genommen (BR-Drucksache 520/12) und u.a. folgende Änderungen des EnWG angeregt:

- Im Zusammenhang mit dem **Abschluss von Wegenutzungsverträgen** sollen Rechtsunsicherheiten durch den erst im Jahr 2011 aufgenommenen Satz, dass bei der Auswahl des Unternehmens die Gemeinde den Zielen des § 1 EnWG verpflichtet ist (§ 46 Abs. 3 Satz 5 EnWG), beseitigt werden. Durch eine Klarstellung können Gemeinden nach der Gesetzesänderung nun auch andere gemeindliche Ziele bei ihrer Auswahlentscheidung berücksichtigen.
- **Streichung der auf ein Jahr befristeten Fortzahlung der Konzessionsabgabe** nach Auslaufen des Wegenutzungsvertrags in § 48 Abs. 4 EnWG, um bei längeren Verkaufsverhandlungen Konzessionsausfälle für die Kommunen zu verhindern.

2. Entwurf eines Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts

Mit dem von den Koalitionsfraktionen CDU/CSU und FDP vorgelegten Gesetzentwurf vom 25.9.2012 (BT-Drucksache 17/10774) sollen vor allem folgende Regelungen wie folgt reformiert werden:

- **Erleichterungen bei der Organschaft (§ 14 KStG):** Fehlerhafte Bilanzansätze, die auf die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags durchschlagen, sowie formelle Fehler des Gewinnabführungsvertrags sollen künftig nachträglich korrigiert werden können und führen daher nicht mehr zwingend zum Wegfall der Organschaft; die Verlustübernahmeverpflichtung soll durch einen dynamischen Verweis auf die Regelungen des § 302 AktG vereinbart werden können.
- **Erhöhung des steuerlichen Verlustvortrags (§ 10d EStG):** Anpassung ab dem Jahr 2013 von derzeit 511 500 € auf 1 Mio € bzw. von 1 023 T€ auf 2 Mio € bei Zusammenveranlagung.
- **Vereinfachungen beim steuerlichen Reisekostenrecht (§ 9 EStG):** Anstelle der dreistufigen Staffelung der Verpflegungspauschalen soll u.a. künftig eine zweistufige Staffelung treten: für den An- und Abreisetag können pauschal dann jeweils 12 € berücksichtigt werden; der Begriff der regelmäßigen Arbeitsstätte wird durch die "erste Tätigkeitsstätte" ersetzt.

3. Weiterentwicklung des Vergütungsrechts für Krankenhäuser

Der Bundesrat fordert mit der vorgenannten Entschließung (BR-Drucksache 432/12 vom 31.7.2012) die Bundesregierung auf, einen Gesetzentwurf vorzulegen, durch den die Leistungsfähigkeit der Krankenhäuser gesichert werden soll. Hierzu sollen den Krankenhäusern die tatsächlichen Kostensteigerungen, die durch die Vergütungen für die Krankenhausleistungen nicht mehr hinreichend gedeckt sind, ausgeglichen werden.

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

Rechtsprechung

1. Rückforderung staatlicher Beihilfen: Umlagezahlungen an Zweckverband Tierkörperbeseitigung

Die Europäische Kommission hat mit Beschluss vom 25.4.2012 (IP/12/398) festgestellt, dass öffentliche Zuwendungen, die der Zweckverband Tierkörperbeseitigung in Rheinland-Pfalz in Form von Umlagezahlungen durch seine Mitglieder erhalten hat, nicht mit den EU-Beihilfenvorschriften vereinbar sind. Die Kommission hat Deutschland aufgefordert, die Beihilfen in Höhe von rund 30 Mio € vom Zweckverband zurückzufordern.

Gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV ist die Gewährung staatlicher Mittel, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen oder Produktionszweige den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen, soweit sie den Handel zwischen den Mitgliedstaaten beeinträchtigen, grundsätzlich verboten. Eine Begünstigung liegt jedoch dann nicht vor, wenn es sich um die Erbringung gemeinwirtschaftlicher Verpflichtungen im Zusammenhang mit so genannten Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse (sog. "DAWI") handelt und die Kriterien des "AltmarkTrans"-EuGH-Urteils bzw. des in 2011 verabschiedeten "Alumnia"-Pakets erfüllt sind.

Der Zweckverband erbringt Dienstleistungen für die Tierkörperbeseitigung und die Entsorgung von Schlachtabfällen und hält eine Seuchenreserve für den Seuchenfall vor. Er erhielt von 1979 bis 2011 ca. 2,25 Mio € jährlich zum Ausgleich seiner Verluste von den als Mitglieder beteiligten Kommunen.

Die jährlichen Ausgleichszahlungen können nach Ansicht der Kommission nicht mit der Erfüllung gemeinwirtschaftlicher Verpflichtungen - der Vorhaltung von Reservekapazitäten für Seuchenfälle - begründet werden, da dem Zweckverband keine zusätzlichen Kosten hierfür entstehen, weil in Krisenzeiten auf normalerweise nicht genutzte Kapazitäten (nachts, Wochenenden) zurückgegriffen werden könne. Sämtliche Kosten für die Tierkörperbeseitigung seien daher von den Verursachern (z.B. Landwirten und Schlachthöfen) zu tragen. Die Verlustausgleichszahlungen decken daher nur die normalen Betriebskosten des Zweckverbands und verschaffen damit dem Zweckverband einen ungerechtfertigten wirtschaftlichen Vorteil gegenüber seinen Wettbewerbern, die keine Zuwendungen erhalten.

Der Beschluss macht deutlich, dass das europäische Beihilferecht auch den Bereich der kommunalen Pflichtaufgaben tangiert, da beihilferechtlich auch ein Zweckverband wirtschaftliche Tätigkeiten ausübt und damit als Unternehmen im Sinne von Art. 107 AEUV einzustufen ist.

2. Kommunaler Kindergarten als Betrieb gewerblicher Art

Nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 12.7.2012 (I R 106/10) sind Kindergärten in kommunaler Trägerschaft - unbeschadet des Rechtsanspruchs von Kindern ab dem vollendeten dritten Lebensjahr auf Förderung in Tageseinrichtungen - keine Hoheitsbetriebe, sondern Betriebe gewerblicher Art (BgA).

Entgegen der Ansicht der Vorinstanz (Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 2.11.2010, 6 K 2138/08 K, siehe auch TREUBERATER Mai 2011, S. 3352), die mit Verweis auf § 24 SGB VIII noch die Erfüllung einer öffentlich-rechtlichen Aufgabe annahm, lässt das vorgenannte Urteil ein deutliches Umschwenken des BFH bei der Besteuerung der öffentlichen Einrichtungen erkennen. Ausschlaggebend für die Beurteilung als BgA ist, dass auch private Anbieter von Kindergärten zur Verfügung stehen und damit der Betrieb von Kindergärten nicht öffentlich-rechtlichen Trägern vorbehalten ist und dieser in Wettbewerb steht zu gemeinnützigen und steuerpflichtigen Anbietern.

Damit ist die Begründung der gewerblichen Aufgabe allein auf die Wettbewerbssituation gestützt, die auch im Umsatzsteuerrecht - insbesondere nach Art. 13 Mehrwertsteuersystemrichtlinie - die entscheidende Rolle spielt für die Umsatzsteuerpflicht. Auch die Tatsache, dass die Kindergartenbeiträge im Rahmen eines hoheitlichen Beitragserhebungsverfahrens durch Verwaltungsakt festgesetzt werden, widerspricht nach der Auffassung des BFH nicht der Charakterisierung der Kindergärten und Kindertagesstätten als BgA.

Im Streitfall war die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen worden, da noch geklärt werden musste, ob der Betrieb des Kindergartens die Erfordernisse der Gemeinnützigkeit gemäß §§ 51 ff. AO erfüllt und deswegen steuerbefreit wäre.

3. Billigkeitskontrolle auch für regulierte Netzentgelte

Die nach dem Energiewirtschaftsgesetz (EnWG) 2005 genehmigten Netzentgelte unterliegen nach dem Urteil des Bundesgerichtshof vom 15.5.2012 (EnZR 105/10) der Billigkeitskontrolle nach § 315 Abs. 3 BGB, wobei der Maßstab billigen Ermessens durch die §§ 21 ff. EnWG und die Vorschriften der Stromnetzentgeltverordnung (StromNEV) konkretisiert wird.

Im Streitfall ging es um den individuellen Anspruch eines Stromhändlers auf Rückzahlung von geleisteten, aber von der Regulierungsbehörde gemäß § 23a EnWG genehmigten Netzentgelten für den Zeitraum Oktober bis Dezember 2006.

Abweichend von der Ansicht der Vorinstanz (OLG Naumburg, Urteil vom 9.11.2010, 1 U 40/10, siehe TREUBERATER April 2011, S. 3338), die eine Überprüfung von genehmigten Netzentgelten nach § 315 Abs. 3 BGB ablehnte, befürwortete der Senat eine Billigkeitskontrolle.

Zur Urteilsbegründung führt der BGH aus, dass die öffentlich-rechtliche Wirkung der Netzentgeltgenehmigung auf das Verhältnis der Genehmigungsbehörde zum Netzbetreiber beschränkt ist und nicht unmittelbar auf das Verhältnis zwischen dem Netzbetreiber und dem Netznutzer einwirkt. Hierzu ist eine privat-rechtliche Vereinbarung erforderlich. Besteht nach der Vereinbarung ein einseitiges Leistungsbestimmungsrecht zugunsten des Netzbetreibers und besteht keine Einigung über die Höhe des Netzentgelts, so unterliegt das vereinbarte Netzentgelt der Kontrolle nach § 315 BGB.

Die Billigkeitskontrolle wird dabei nicht durch die Regelungen des EnWG ausgeschlossen. Vielmehr kommt der Entgeltgenehmigung Indizwirkung für die Billigkeit und Angemessenheit der genehmigten Netzentgelte zu, auf die sich der Netzbetreiber nach Inkrafttreten des EnWG 2005 stützen könnte. Damit dreht der BGH nach dem Urteil die Darlegungslast des Netzbetreibers um; es obliegt im Anschluss daran dem Netznutzer, die indizielle Wirkung der Entgeltgenehmigung zu erschüttern und zu begründen, weshalb die genehmigten Netzentgelte überhöht sein sollen.

4. Rückforderungsanspruch bei unberechtigter Stromsteuerentlastung gemäß § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG

Eine Steuerverkürzung und damit ein Rückforderungsanspruch entsteht bei Antragstellung auf Stromsteuerentlastung gemäß § 9a Abs. 1 Nr. 2 Stromsteuergesetz (StromStG) dann, wenn der Strom nicht tatsächlich für steuerbegünstigte Zwecke entnommen wird. Der vorgenannte Steuerentlastungsantrag kann nicht in einen Antrag gemäß § 10 StromStG mangels formaler und inhaltlicher Verstöße umgedeutet werden (Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 8.6.2012, 4 K 104/11).

Im Streitfall verwendete der Antragsteller, ein Unternehmen des produzierenden Gewerbes, das Porenbeton herstellte, den Strom nicht im Sinne von § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG als sog. "Wärme-strom" für den Herstellungsprozess, sondern betrieb mit dem "Kraftstrom" Motoren und andere Antriebe (Mühlen, Rührwerke Förderbänder, etc.). Für die notwendige Prozesswärme setzte das Unternehmen andere Energieträger ein. Nach einer Prüfung des Hauptzollamts, die feststellte, dass die Voraussetzungen des § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG nicht vorlagen, erließ dieses einen Bußgeldbescheid und einen Rückforderungsbescheid für die ohne rechtlichen Grund gezahlten Stromsteuervergütungen.

Das Gericht führte aus, dass das Unternehmen gegenüber den Finanzbehörden über steuerlich erhebliche Tatsachen unrichtige oder unvollständige Angaben gemacht hat und dadurch leichtfertig Steuern verkürzt hat. Die Festsetzungsfrist, die im Streitfall noch nicht abgelaufen war, beträgt in diesem Fall fünf Jahre. Auch konnten die Anträge nach § 9a Abs. 1 Nr. 2 StromStG nicht in solche gemäß § 10 StromStG umgedeutet werden, da zum einen für Anträge nach § 10 StromStG spezielle amtlich vorgeschriebene Vordrucke zu verwenden sind, aber auch unterschiedliche Voraussetzungen und damit entsprechende Angaben - u.a. eine Berechnung der zu vergleichenden Arbeitgeberanteile - für die Begünstigung erforderlich wären.

5. Zur Abgrenzung zwischen Aufgeld und verdeckter Einlage

Der Bundesfinanzhof hat sich mit Beschluss vom 1.12.2012 (I B 127/11, NV) zur Auslegung der Einbringungsdefinition nach § 20 Abs. 1 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) insbesondere bei der Einbringung eines Einzelunternehmens befasst.

Im Streitfall erfolgte die Einbringung eines Einzelunternehmens weder gegen Gewährung neuer noch gegen Gewährung bereits bestehender Gesellschaftsanteile. Die Verbuchung des aktivierten Betriebsvermögens erfolgte ohne Aufdeckung von stillen Reserven gegen die Kapitalrücklage. Das Finanzamt war der Ansicht, dass es sich nicht um eine Sacheinlage, sondern um eine verdeckte Einlage, die mit dem Teilwert zu bewerten sei, handelt.

Dieser Ansicht folgte auch der BFH, mit der Begründung, dass mit der unentgeltlichen Zuführung in das Eigenkapital einer Kapitalgesellschaft eine verdeckte Einlage vorliegt, die weder nach § 20 Abs. 1 Satz 1 UmwStG noch nach der Fusionsrichtlinie erfolgsneutral erfolgen kann. Die Einbringungsdefinitionen differieren nur insoweit, als bei § 20 Abs. 1 UmwStG die Einbringung gegen Gewährung neuer Gesellschaftsanteile verlangt wird, während nach der Fusionsrichtlinie a.F. (90/434/EWG) vom 23.7.1990 die Einbringung gegen die Gewährung bereits bestehender (eigener) Geschäftsanteile der Gesellschaft möglich ist. Beides lag im Streitfall jedoch nicht vor.

Der BFH führt zudem aus, dass bei der Bargründung einer Kapitalgesellschaft, bei der ein Gesellschafter zusätzlich zur Bareinlage einen Betrieb einbringt, nur dann eine steuerbegünstigte Sacheinlage im Sinne von § 20 Abs. 1 Satz 1 UmwStG vorliegt, wenn der Einbringungsgegenstand nach der Einlagevereinbarung als Aufgeld oder Agio Bestandteil des vom Einbringenden für die neuen Gesellschaftsanteile zu leistenden Entgelts ist. Eine entsprechende Vertragsauslegung konnte dies jedoch im Streitfall nicht belegen, sodass der Einbringungsverfahren zwingend zur Aufdeckung von stillen Reserven führte.

6. Kurzhinweise

6.1. Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften

(Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 6.9.2012, C-496/11, Portugal Telecom SGPS SA/Fazenda Publica)

Art. 17 Abs. 2 und 5 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG ist dahin auszulegen, dass eine Holdinggesellschaft, die in Ergänzung ihrer Haupttätigkeit der Verwaltung von Anteilen an Gesellschaften, deren Gesellschaftskapital sie ganz oder teilweise hält, Gegenstände und Dienstleistungen bezieht, die sie anschließend den genannten Gesellschaften in Rechnung stellt, zum Abzug der auf der Eingangsstufe entrichteten Mehrwertsteuer berechtigt ist, sofern die auf der Eingangsstufe bezogenen Dienstleistungen einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit den zum Vorsteuerabzug berechtigenden wirtschaftlichen Tätigkeiten auf der Ausgangsstufe aufweisen.

Wenn die betreffenden Gegenstände und Dienstleistungen von der Holdinggesellschaft sowohl für wirtschaftliche Tätigkeiten verwendet werden, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, als auch für wirtschaftliche Tätigkeiten, für die dieses Recht nicht besteht, ist der Vorsteuerabzug nur für den Teil der Mehrwertsteuer zulässig, der auf den Betrag der erstgenannten Umsätze entfällt, und die nationale Steuerbehörde ist berechtigt, eine der in Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie vorgesehenen Methoden zur Bestimmung des Rechts auf Vorsteuerabzug vorzusehen.

Wenn die betreffenden Gegenstände und Dienstleistungen sowohl für wirtschaftliche Tätigkeiten als auch für nichtwirtschaftliche Tätigkeiten verwendet werden, ist Art. 17 Abs. 5 der Sechsten Richtlinie nicht anwendbar und die Methoden für den Abzug und die Aufteilung werden von den Mitgliedstaaten festgelegt, die bei der Ausübung dieser Befugnis den Zweck und die Systematik der Sechsten Richtlinie berücksichtigen und insoweit eine Berechnungsmethode vorsehen müssen, die objektiv widerspiegelt, welcher Teil der Eingangsaufwendungen jeder dieser beiden Tätigkeiten tatsächlich zuzurechnen ist.

6.2. Nochmal: Vorsteuerabzug bei Holdinggesellschaften

(Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 10.5.2012, 5 K 5264/09)

Einer Holdinggesellschaft, die selbst kein operatives Geschäft betreibt, sondern administrative Leistungen an ihre Beteiligungsgesellschaften erbringt, kann ein Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit bestimmten Aufwendungen zustehen.

6.3. Vorsteueraufteilung mittels Schätzungsmethode

(Finanzgericht München, Beschluss vom 6.9.2011, 14 V 2031/11)

Soweit der Steuerpflichtige sowohl steuerpflichtige als auch nach § 4 Nr. 9 Buchstabe a UStG steuerfreie Ausgangsumsätze tätigt, sind die in den unternehmerischen Bereich entfallenden Vorsteuerbeträge nach § 15 Abs. 4 UStG aufzuteilen.

Die Aufteilung kann im Wege einer sachgerechten Schätzung erfolgen. Als sachgerechte Schätzung anerkannt ist insbesondere die Aufteilung der Vorsteuern im Verhältnis der im Zeitpunkt des Leistungsbezugs kalkulierten Ausgangsumsätze des Unternehmers.

6.4. Berücksichtigung von Mehrkosten der vorgelagerten Netzebene bei Mehrerlössaldierung

(Oberlandesgericht Düsseldorf, Beschluss vom 28.3.2012, VI-3 Kart 101/10(V) und VI-3 Kart 111/10 (V))

Der periodenübergreifenden Saldierung nach § 34 Abs. 1 ARegV i.V.m. § 11 StromNEV kommt nur die Bedeutung einer periodenübergreifenden Verrechnung der Differenz zwischen den tatsächlich erzielten Erlösen und den der Entgeltgenehmigung zugrunde gelegten Kosten aufgrund von Mengenabweichungen zu. Die im Rahmen des § 23a EnWG-Genehmigungsverfahren geprüften und normativ korrigierten Kosten werden dagegen grundsätzlich nicht nachträglich angepasst.

Sinn und Zweck der periodenübergreifenden Saldierung, nur mengenbedingte Mehr- oder Mindererlöse zu erfassen, erfordern es jedoch, die im Genehmigungsbescheid nach § 23a EnWG angesetzten und die tatsächlich angefallenen, für den Netzbetreiber nicht beeinflussbaren Kosten für die Inanspruchnahme der vorgelagerten Netzebenen sowie für dezentrale Einspeisungen zu saldieren und die insoweit ermittelte Differenz bei den mengenbedingten Mehr- oder Mindererlösen zu Lasten oder zu Gunsten des Netzbetreibers zu berücksichtigen.

6.5. Vorsteuerabzug bei Privatnutzung eines zum Unternehmen gehörenden Gebäudes

(Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 29.3.2012, C-436/10, Etat belge/BLM SA)

Art. 6 Abs. 2 Unterabs. 1 Buchstabe a und Art. 13 Teil B Buchstabe b der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG des Rates vom 17.5.1977 zur Harmonisierung der Rechtsvorschriften der Mitgliedstaaten über die Umsatzsteuern - Gemeinsames Mehrwertsteuersystem: einheitliche steuerpflichtige Bemessungsgrundlage in der durch die Richtlinie 95/7/EG des Rates vom 10.4.1995 geänderten

Fassung sind dahin auszulegen, dass sie einer nationalen Regelung entgegenstehen, nach der - obgleich die Merkmale einer Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks i.S. von Art. 13 Teil B Buchst. b nicht erfüllt sind - die Verwendung eines Teils eines von einer steuerpflichtigen juristischen Person errichteten oder aufgrund eines dinglichen Rechts an einer unbeweglichen Sache in ihrem Besitz stehenden Gebäudes für den privaten Bedarf des Personals dieser Steuerpflichtigen als eine nach der letztgenannten Vorschrift von der Mehrwertsteuer befreite Dienstleistung behandelt wird, wenn dieser Gegenstand zum Vorsteuerabzug berechtigt hat.

Sonderfragen

1. Leistungsbeziehungen bei der Abgabe werthaltiger Abfälle; Anwendung der Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes

(BMF-Schreiben vom 20.9.2012, IV D 2 - S 7203/07/10002:004; Überarbeitung des BMF-Schreibens vom 1.12.2008 - IV B 8 - S 7203/07/10002)

Nach § 3 Abs. 1 KrW-/AbfG gelten als Abfall alle beweglichen Sachen, deren sich ihr Besitzer entledigt, entledigen will oder entledigen muss. Abfälle in diesem Sinne sind nach den Vorgaben des KrW-/AbfG zu entsorgen. Daneben bestehen für bestimmte Abfallgruppen besondere Entsorgungspflichten aufgrund einzelgesetzlicher Regelungen z.B. für Altfahrzeuge, Altglas, Altholz, Altöl, Bioabfall, gebrauchte Batterien und Akkumulatoren, gewerblichen Abfall, Elektro- und Elektronikgeräte, Klärschlamm, Verpackungen und tierische Nebenprodukte.

Das vorgenannte BMF-Schreiben erläutert ausführlich mit zahlreichen Beispielen die Leistungsbeziehung bei der Abgabe werthaltiger Abfälle und die Anwendung der Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes. Das BMF-Schreiben, das gleichermaßen für die Entsorgung der Abfälle aus der Demontage unbeweglicher Gegenstände (z.B. Abbruch von Bauwerken und Industrieanlagen mit Entsorgung der anfallenden Abbruchstoffe) gilt, ersetzt das BMF-Schreiben vom 1.12.2008.

2. Authentifizierte Übermittlung von Lohn- und Umsatzsteuer ab 1.1.2013 - Wann drohen Verspätungszuschläge

(Mitteilung der OFD Koblenz vom 25.9.2012)

Unternehmer müssen bereits jetzt schon neben den Lohnsteueranmeldungen auch ihre Umsatzsteuer-Voranmeldungen elektronisch ans Finanzamt übermitteln.

Diese elektronischen Erklärungen müssen laut Gesetz ab dem 1.1.2013 authentifiziert übermittelt werden, um größtmögliche Datensicherheit zu gewährleisten. Hierzu ist eine Registrierung im ElsterOnline-Portal unter www.elsteronline.de erforderlich. Übermittlungen ohne Registrierung sind ab dem 1.1.2013 nicht mehr möglich.

Mit Hilfe des Sicherheitszertifikats lässt sich die Identität des Datenübersmitters eindeutig feststellen. Papierausdrucke und Unterschriften sind damit überflüssig. Diese papierlose Kommunikation bietet sowohl für die Finanzverwaltung als auch für die Unternehmen einen Vorteil und hilft beiden Seiten Zeit und Kosten zu sparen.

Von der Verpflichtung zur Übermittlung mit Sicherheitszertifikat sind daher auch schon die Steuer(vor)anmeldungen für den Dezember 2012 betroffen, da diese erst nach Ablauf des Monats und somit in 2013 zu übermitteln sind. Sollte die Registrierung bis dahin nicht erfolgt sein und die Steuer(vor)anmeldung aus diesem Grunde erst nach der gesetzlichen Abgabefrist dem Finanzamt übermittelt werden, so muss der Unternehmer mit der Festsetzung eines Verspätungszuschlags rechnen. Dieser kann bis zu 10 % der angemeldeten Steuer betragen.

Wie funktioniert die Authentifizierung?

Das erforderliche Zertifikat - in diesem Fall für Organisationen - gibt es kostenlos nach einer Registrierung unter: www.elsteronline.de. Es ist zu empfehlen, die Registrierung mit der Steuernummer des Unternehmens durchzuführen. Zur Vermeidung von Verspätungszuschlägen sollte dies bereits jetzt erfolgen, da der Registrierungsvorgang bis zu 14 Tage dauern kann. Eine genaue Schritt-Anleitung zur Registrierung für Unternehmen findet sich unter www.fin-rlp.de/elster.

Weitere Informationen zum Thema elektronische Steuererklärungen sind im Internet unter www.elster.de zu finden.

3. Umsatzsteuerbarkeit von Beistandsleistungen und interkommunale Zusammenarbeit (Beschluss)

(Sammlung der zur Veröffentlichung freigegebenen Beschlüsse der 195. Sitzung der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder (IMK) am 30.5./1.6.2012 in Göhren-Lebbin)

1. Die IMK nimmt das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 10.11.11 - V R 41/10 -, mit dem dieser die Umsatzsteuerpflicht auch für die zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbrachten Beistandsleistungen bejaht, wenn diese im Wettbewerb zu Leistungen Privater erzielt werden, mit Sorge zur Kenntnis.
2. Die IMK befürchtet, dass durch eine Umsatzbesteuerung von zwischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbrachten Beistandsleistungen das Interesse und die Bereitschaft der kommunalen Ebene, die Instrumente interkommunaler Zusammenarbeit zu nutzen, künftig deutlich abnehmen und die interkommunale Zusammenarbeit insgesamt erheblich an Attraktivität einbüßen wird. Vor diesem Hintergrund weist die IMK nachdrücklich darauf hin, dass den Instrumenten der interkommunalen Kooperation, insbesondere bei der Bewältigung der Herausforderungen, die durch den demografischen Wandel verursacht werden, erhebliche Bedeutung zukommt.
3. Die IMK bittet daher die Finanzministerkonferenz (FMK), Lösungsmöglichkeiten zu initiieren, die eine tragfähige Handlungsgrundlage zum Erhalt der interkommunalen Zusammenarbeit darstellen. Ziel muss es dabei sein, den Kommunen eine dauerhafte und rechtssichere Planungsgrundlage, z.B. durch die Aussetzung der Anwendung der sich aus dem oben genannten Urteil ergebenden Konsequenzen, an die Hand zu geben. Insoweit begrüßt die IMK, dass das BMF in einem ersten Schritt mit Schreiben vom 2.4.2012 die Anwendung vorläufig ausgesetzt hat.
4. Die IMK bittet den Bundesminister des Innern, parallel dazu das BMF zur Erarbeitung von Lösungsmöglichkeiten aufzufordern. Sie bittet ihn ferner, ihr zu ihrer Herbstsitzung 2012 über die Ergebnisse zu berichten.

4. Freistellung von Erzeugung und Großhandel von Strom aus konventionellen Quellen von der europaweiten Ausschreibungspflicht

(Durchführungsbeschluss der Europäischen Kommission vom 24.4.2012, 2012/218/EU, Amtsblatt der Europäischen Union vom 26.4.2012, L 114/21)

Die Europäische Kommission stellte mit dem am 26.4.2012 veröffentlichten Durchführungsbeschluss deutsche Sektorenauftraggeber im Bereich der konventionellen Energien teilweise von der Anwen-

dung des Vergaberechts frei. Danach brauchen Unternehmen, auf die die öffentliche Hand einen beherrschenden Einfluss ausübt, Aufträge, die die Erzeugung und den Erstabsatz von Strom ermöglichen nicht mehr europaweit auszuschreiben. Hierunter fällt z.B. die Errichtung, der Kauf und der Betrieb oder die Wartung von Gas- oder Dampfturbinenanlagen oder von Kohle- und Gaskraftwerken. Explizit nicht von der Anwendung der Richtlinie 2004/17/EG freigestellt wurde die Erzeugung und der Erstabsatz von Strom aus erneuerbaren Energien, da diese Tätigkeiten nicht dem Wettbewerb ausgesetzt sind, die Einspeisung von EEG-Strom erfolgt unabhängig von einem herrschenden Marktpreis.

Vergibt ein Auftraggeber sog. gemischte Aufträge, d.h. Aufträge für die Durchführung sowohl von Tätigkeiten, die sich auf die Energie aus konventionellen und aus erneuerbaren Quellen beziehen, ist vergaberechtlich ausschlaggebend, welche Tätigkeit Hauptgegenstand des Auftrags ist. Dient der Auftrag in erste Linie der Förderung und Erzeugung und dem Großhandel von EEG-Strom, ist das Vergaberecht gemäß Richtlinie 2004/17/EG anzuwenden. Lässt sich objektiv nicht feststellen, welche Tätigkeit der Hauptgegenstand des Auftrags ist, unterliegt dies ebenso dem Vergaberecht.

Die EU-Kommission gab mit diesem Beschluss einem Antrag des Bundesverbands der Energie- und Wasserwirtschaft e.V. (BDEW) gemäß Art. 30 Abs. 5 der Richtlinie 2004/17/EG statt.

5. Umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsoring

(OFD Karlsruhe, Verfügung vom 28.2.2012 - S 7100 IV)

1. Geldleistungen des Sponsors an steuerbegünstigte Einrichtungen

Bei Zahlungen im Rahmen des Sponsoring handelt es sich grundsätzlich um das Entgelt für steuerpflichtige Leistungen der steuerbegünstigten Einrichtung an den Sponsor (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Entweder liegen nach dem jeweiligen Sponsoring-Vertrag konkrete Leistungen (z.B. Banden- oder Trikotwerbung, Anzeigen, Vorhalten von Werbe-drucken, Lautsprecherdurchsagen, Überlassung von Eintrittskarten usw.) oder Duldungsleistungen (z.B. durch Aufnahme des Emblems oder Logos des Sponsors in Verbandsnachrichten, Rechenschaftsberichte, Veranstaltungshinweise oder Ausstellungskataloge) vor.

Die erforderliche Aufteilung der Leistungen und Entgelte folgt grundsätzlich der körperschaftsteuerlichen Zuordnung. Somit unterliegen Werbeleistungen dem allgemeinen Steuersatz, da es sich um Umsätze im Rahmen eines steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs handelt (§ 2 Abs. 1 und Abs. 8 Buchst. a Satz 1 UStG). Auf Duldungsleistungen, die ohne besondere Hervorhebung des Sponsors oder Nennung von Werbebotschaften vereinbart werden, ist dagegen der ermäßigte

Steuersatz anzuwenden, weil kein steuerschädlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorliegt.

Beispiel:

Die Versicherung B zahlt dem Sportverein A für ein Turnfest einen Zuschuss von 10 000 €. Es wird vereinbart, dass in der Festschrift und im Festprogramm auf die finanzielle Unterstützung durch den Sponsor B hingewiesen wird (Abdruck des Firmenlogos). Gegenüber der Bank C, die ebenfalls 10 000 € zahlt, verpflichtet sich A, neben dem Banklogo auch einen allgemein bekannten Werbeslogan auszudrucken.

A erbringt an B steuerpflichtige Duldungsleistungen, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. An die Bank C wird durch den zusätzlichen Abdruck des Werbeslogans eine Werbeleistung im Rahmen eines steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt (allgemeiner Steuersatz).

Gehören zu den Leistungen der gesponserten Einrichtung auch Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen, ist eine Aufteilung der Entgelte vorzunehmen (BMF-Schreiben vom 29.11.2006, BStBl I 2006, 791). Die auf die Eintrittsberechtigung entfallende Zahlung des Sponsors kann unter eine Steuerbefreiung fallen (z.B. Theaterkarte nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG einschließlich Nebenleistungen nach Abschn. 4.20.1 Abs. 3 UStAE) oder dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 7 UStG unterliegen (z.B. Zirkuskarten oder Eintrittsberechtigungen zu Sportveranstaltungen eines Vereins, dessen Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer 35 000 € nicht übersteigen; vgl. Abschn. 12.9 Abs. 6 UStAE).

Die steuerbegünstigte Einrichtung hat dem Sponsor grundsätzlich eine Rechnung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer zu erteilen (vgl. § 14 Abs. 2 UStG). Eine Rechnungserteilung ist mangels Leistung dagegen nicht zulässig, wenn die Einnahmen ausnahmsweise in den nicht steuerbaren ideellen Vereinsbereich fallen. Indiz für eine nicht auf einen Leistungsaustausch abzielende allgemeine Förderung der Vereinstätigkeit ist die ertragsteuerliche Behandlung der Zahlung als Spende nach § 10b EStG.

2. Sachleistungen des Sponsors an steuerbegünstigte Einrichtungen

Auf Sach- oder Dienstleistungen im Rahmen des Sponsoring (z.B. Zuwendung von Kunstwerken, Überlassung von Fahrzeugen) sind die Ausführungen zu Nr. 1 entsprechend anzuwenden. Als Bemessungsgrundlage für die steuerpflichtige Leistung der steuerbegünstigten Einrichtung ist der gemeine Wert der Sach- oder Dienstleistung des Sponsors anzusetzen (§§ 3 Abs. 12, 10 Abs. 2 UStG). Der gemeine Wert (Abschn. 10.5 Abs. 1 Satz 6 UStAE) ist auch dann anzusetzen, wenn er den Wert der Werbe- oder Duldungsleistung der steuerbegünstigten Einrichtung übersteigt.

Bei einem krassen Missverhältnis zwischen dem Wert der Leistung des Sponsors und dem erstrebten wirtschaftlichen Vorteil ist beim Sponsor der Vorsteuerabzug nicht zugelassen wird (§ 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG i.V.m. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG).

Der Sponsor und die steuerbegünstigte Einrichtung haben über die Umsätze grundsätzlich Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer zu erteilen. Ob und gegebenenfalls in welcher Höhe ein Vorsteuerabzug aus der Rechnung des Sponsors zulässig ist, beurteilt sich nach der tatsächlichen Verwendung der Sach- oder Dienstleistung. Eine ausschließliche Verwendung für den ideellen Bereich oder für steuerfreie Umsätze schließt den Vorsteuerabzug aus.

Bei der Zuwendung von Gegenständen gilt Folgendes:

2.1 Rechtslage für Leistungsbezüge bis zum 31.3.2012

Wird der Gegenstand sowohl für unternehmerische als auch für außerunternehmerische Zwecke verwendet, ist unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 UStG eine Zuordnung des Gegenstandes zum Unternehmensvermögen zulässig, wenn die unternehmerische Nutzung mindestens 10 % beträgt (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG). Soweit der Gegenstand für Umsätze verwendet wird, die den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG ausschließen, entfällt der Vorsteuerabzug. Die Verwendung für nicht unternehmerische Zwecke unterliegt als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG der Umsatzsteuer.

2.2 Rechtslage für Leistungsbezüge ab dem 1.4.2012

Ab dem 1.4.2012 besteht eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug nur noch im Umfang der Verwendung für die unternehmerische - wirtschaftliche - Tätigkeit (vgl. Abschn. 15, 19 Abs. 3 UStAE). Die auf die Eingangsleistung entfallende Steuer ist entsprechend dem Verwendungszweck in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Anteil aufzuteilen.

Wird der Gegenstand für unternehmerische - wirtschaftliche - Zwecke, für nicht-wirtschaftliche Tätigkeiten i.e.S. (z.B. im ideellen Bereich) und für unternehmensfremde Zwecke (z.B. unentgeltliche Fahrzeugüberlassungen an Arbeitnehmer) verwendet, kann der Unternehmer diesen nur im Umfang der Nutzung für unternehmerische - wirtschaftliche - und für unternehmensfremde Zwecke dem Unternehmensvermögen zuordnen. Die Nutzung für unternehmensfremde Zwecke ist grundsätzlich als unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern. Die Verwendung für nicht-wirtschaftliche Tätigkeiten i.e.S. schließt den Vorsteuerabzug aus. Insoweit entfällt eine Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe.

Der Vorsteuerabzug ist nach § 15 Abs. 2 UStG ausgeschlossen, soweit der Gegenstand für steuerfreie Umsätze verwendet wird. Weitere Vorsteuerabzugsverbote ergeben sich aus § 15 Abs. 1 a und 1 b UStG.

Sofern sich in der Folgezeit der Umfang der unternehmerischen Nutzung ändert, vgl. Abschn. 3.4 Abs. 2 Sätze 4 und 5 UStAE.

6. Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Einzweckguthabekarten in der Telekommunikation; Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 3.5.2012, Lebara Ltd., C-520/10

(BMF-Schreiben vom 24.9.2012, IV D2 - S 7100/08/10004 :004, DOK 2012/0861413)

Mit Urteil vom 3.5.2012, C-520/10, hat der EuGH entschieden, dass ein Telefonanbieter, der an einen Vertriebshändler Telefonkarten verkauft, die alle notwendigen Informationen zur Tätigkeit internationaler Anrufe über die von diesem Anbieter zur Verfügung gestellte Infrastruktur enthalten und die der Vertriebshändler im eigenen Namen und für eigene Rechnung entweder unmittelbar oder über andere Unternehmer - wie Groß- oder Einzelhändler - an Endnutzer weiterverkauft, eine entgeltliche Telekommunikationsdienstleistung an den Vertriebshändler erbringt. In dem entschiedenen Fall konnte der Leistungsempfänger das Guthaben ausschließlich für Telefongespräche nutzen. Eine Verwendung des Guthabens für andere Leistungen war technisch ausgeschlossen. Der betreffende Anbieter erbringt keine zweite entgeltliche Dienstleistung an den Endnutzer, wenn dieser, nachdem er die Telefonkarte erworben hat, von dem Recht Gebrauch macht, mit Hilfe der Informationen auf der Karte Anrufe zu tätigen.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt hinsichtlich der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Einzweckguthabekarten (Monofunktionskarten) in der Telekommunikation Folgendes:

1. Art der Leistung

Bei der entgeltlichen Abgabe von Telefonkarten,

- mit denen es dem Abnehmer ermöglicht wird, Anrufe über die zur Verfügung gestellte Infrastruktur zu tätigen,
- bei denen die Verwendung des Guthabens für andere Leistungen technisch ausgeschlossen ist und
- die alle zur Tätigkeit der Anrufe notwendigen Informationen enthalten,

handelt es sich um die Erbringung von Telekommunikationsdienstleistungen. Diese Leistungen werden bereits mit der Abgabe der Telefonkarten ausgeführt; wann das Guthaben tatsächlich für Telefongespräche in Anspruch genommen wird, ist unerheblich. Es liegt keine Lieferung vor, da das wirtschaftliche Interesse des Kartenerwerbers nicht auf das Erlangen der Verfügungsmacht an der Karte gerichtet ist, sondern darauf, mit Hilfe der auf der Karte befindlichen Information Dienstleistungen in Anspruch zu nehmen.

Werden ein oder mehrere Händler in den Vertrieb der Telefonkarten eingeschaltet, ist auf jeder Handelsstufe zu ermitteln, ob eine Telekommunikationsdienstleistung oder eine Vermittlungsleistung vorliegt. Sofern der Händler im eigenen Namen auftritt, erbringt er an seinen Abnehmer eine Telekommunikationsdienstleistung. Wenn er dabei für fremde Rechnung tätig wird, gilt die Telekommunikationsdienstleistung nach § 3 Abs. 11 UStG als an ihn und von ihm erbracht. Agiert der Händler im fremden Namen und für fremde Rechnung, erbringt er eine Vermittlungsleistung.

2. Entstehung der Steuer

Die Steuer entsteht nach § 13 Abs. 1 Buchst. a Satz 1 UStG bei der Berechnung der Steuer nach vereinbarten Entgelten mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem die Leistung (die Ermöglichung der Inanspruchnahme von Telefondienstleistungen oder die Vermittlungsleistung) ausgeführt worden ist.

3. Anwendungsregelung

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für vor dem 1.1.2013 entgeltlich abgegebenen Einzweckguthabekarten wird es nicht beanstandet, wenn der Unternehmer den vereinnahmten Betrag unter Berufung auf das BMF-Schreiben vom 3.12.2001 (IV B 7 - S 7100 - 292/01, BStBl 2001,1010) erst bei Aktivierung des Kartenguthabens als Anzahlung nach § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a Satz 4 UStG versteuert und nachfolgend das Telefonieren des Endnutzers als umsatzsteuerrechtliche Leistung behandelt.