

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

Juni 2013

Gesetzgebung

1. Gesetz zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen sowie zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften im Vermittlungsausschuss

Der Bundesrat hat zum vorgenannten Gesetzentwurf den Vermittlungsausschuss angerufen (BT-Drucksache 17/13389 vom 7.5.2013). Schwerpunkt im Vermittlungsausschuss ist die vorgesehene Verkürzung der Aufbewahrungsfristen. Angestrebt wird eine Streichung der vorgesehenen Kürzung der steuerlichen Aufbewahrungsfristen, da diese nicht mit den längeren Festsetzungsfristen, insbesondere bei Steuerhinterziehung (10 Jahre), korrespondieren und somit die Aufklärung von Steuerstraftaten dadurch erschwert werde.

Darüber hinaus sollen die Vorschriften gegen Gestaltungen bei der Erbschaftsteuer (sog. Cash GmbH, mit deren Hilfe die Besteuerung von hohem Vermögen vollständig vermieden wurde) so gefasst werden, wie im ursprünglichen Jahressteuergesetz 2013 vorgesehen.

2. Entwurf eines Gesetzes zur Verbesserung der Bekämpfung von Steuerstraftaten

Mit dem am 3.5.2013 vom Bundesrat beschlossenen Gesetzesantrag der Länder Baden-Württemberg und Hamburg (BR-Drucksache 339/13 vom 25.4.2013) soll die Verjährungsfrist für die strafrechtliche Verfolgung von Steuerhinterziehung an die zehnjährige Festsetzungsfrist bei hinterzogenen Steuern angeglichen werden, um Steuerstraftaten wirksamer bekämpfen zu können.

3. Entwurf eines (neuen) Jahressteuergesetzes 2013

Der Gesetzentwurf (BT-Drucksache 17/13033 vom 10.4.2013) enthält alle Maßnahmen aus dem im Januar 2013 insgesamt gescheiterten Jahressteuergesetz 2013, über die im Vermittlungsverfahren im Jahr 2012 Einvernehmen erzielt wurde.

Eckpunkte sind die Regelungen zu Dividendenzahlungen bei Mutter-Tochter-Gesellschaften, der Ausgleich von Nachteilen bei der privaten Nutzung betrieblicher Elektrofahrzeuge und die Gewährung von Freibeträgen im Lohnsteuerabzugsverfahren für zwei Jahre.

4. Entschließung des Bundesrates zur Weiterentwicklung des Vergütungsrechts für Krankenhäuser

Mit dem Antrag vom 19.4.2013 (BR-Drucksache 295/13) fordern die Länder die Bundesregierung auf, einen Gesetzentwurf zur Weiterentwicklung der Krankenhausfinanzierung vorzulegen.

Eine Reform der Krankenhausfinanzierung müsse eine qualitativ hochwertige und flächendeckende medizinische Versorgung sicherstellen. Oberste Priorität müsse dabei die Patientensicherheit haben: die einem Patienten vorgeschlagene Therapie bzw. Behandlung muss ausschließlich medizinisch begründet sein; keine Rolle dürfen dabei die finanziellen Interessen der Leistungserbringer spielen.

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

3580

5. Neues Vergabegesetz in Hessen

Das am 25.3.2013 (GVBl. 6/6/2013, S. 121) veröffentlichte Hessische Vergabegesetz umfasst wesentliche, bisher nur im hessischen Vergabeerlass enthaltene Regelungen. Insbesondere sind die Regelungen zu Wertgrenzen, zum Interessensbekundungsverfahren oder zur Pflichtbekanntmachung in der Hessischen Ausschreibungsdatenbank aufgenommen worden. Das Gesetz verbessert zudem die Rechte sowohl von Bietern als auch von Bewerbern bezüglich der Einhaltung eines rechtskonformen Vergabeverfahrens. Das Gesetz tritt am 1.7.2013 in Kraft.

6. Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Handelsgesetzbuchs

Mit der BT-Drucksache 17/13221 vom 24.4.2013 haben die Fraktionen CDU/CSU und FDP einen Gesetzesantrag eingebracht, mit dem das Ordnungsgeldverfahren zur Durchsetzung der Offenlegungspflicht für bestimmte Gesellschaften zu Erleichterungen führt. Mit dem Gesetzentwurf sollen neben Verfahrenserleichterungen u.a. die Mindestordnungsgelder für Kleinstkapitalgesellschaften und kleine Kapitalgesellschaften gesenkt werden.

Rechtsprechung

1. Systembetreiber für Verkaufsverpackungen muss Einrichtungen des öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträgers mitbenutzen

Mit dem Urteil vom 24.7.2012 (10 S 2554/10) hat der Verwaltungsgerichtshof Baden-Württemberg ein privatrechtliches Unternehmen, welches ein Rückholssystem für gebrauchte Verkaufsverpackungen (Papier, Pappe und Karton (PPK)) betreibt, verpflichtet, gegen ein angemessenes Entgelt die öffentlich-rechtlichen Entsorgungseinrichtungen mitzubedenutzen.

Bis Mitte 2008 kooperierten das private Entsorgungsunternehmen (Systembetreiber) mit dem öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger, einem Landkreis, bei der Rückholung und Verwertung von gebrauchten PPK-Verkaufsverpackungen. Nachdem der Vertrag beendet wurde, unterbreiteten sich die Parteien wechselseitige Vertragsangebote; eine Einigung blieb jedoch aus. Der Entsorgungsträger erhob daraufhin Klage.

Nach Auffassung des Gerichts ist das private Entsorgungsunternehmen verpflichtet, die öffentlich-rechtlichen Entsorgungseinrichtungen mitzubedenutzen. Dies resultiert aus der Schutznorm des § 6 Abs. 4 Satz 5 der Verpackungsverordnung (VerpackV), wonach aufgrund des subjektiven öffentlichen Rechts ein Entsorgungsträger von einem Systembetreiber die Mitbenutzung seiner Entsorgungseinrichtungen beanspruchen kann, soweit dies für den ordnungsgemäßen Betrieb des Sammel-systems erforderlich ist.

Kommt eine konsensuale Preisbildung für ein angemessenes Entgelt im Sinne von § 6 Abs. 4 Satz 5 VerpackV zwischen den Verhandlungspartnern nicht zustande, so ist ein solches Entgelt entsprechend der kommunalabgabenrechtlichen Kalkulationsgrundsätze zu ermitteln. Der Verwaltungsgerichtshof wies allerdings auch darauf hin, dass der Systembetreiber auch ein rein marktwirtschaftlich ausgerichtetes Modell der Preisbildung gegenüberstellen kann, da seitens des Entsorgungsträgers kein Anspruch auf Abschluss des von ihm unterbreiteten Vertrags besteht.

2. Keine Billigkeitsüberprüfung von Fernwärmepreisen

Neben der Klarstellung, dass die nach § 2 Abs. 2 AVBFernwärmeV bestimmten Preise für Fernwärmelieferungen nicht der Billigkeitskontrolle analog § 315 BGB unterliegen, hat der Bundesgerichtshof auch zur Höhe der Wärmepreise bei Vertragsabschluss durch tatsächliche Entnahme Stellung genommen (Urteil vom 17.10.2012, VIII ZR 292/11).

Im Kaufvertrag über eine Eigentumswohnung hatte sich der Käufer verpflichtet, mit einem Wärmever-sorger einen Wärmeliefervertrag abzuschließen. Den vom Versorger daraufhin übersandten Liefervertrag hatte der neue Wohnungseigentümer jedoch nicht unterzeichnet, da er die Preise für unangemessen hoch hielt. Dennoch entnahm und verbrauchte er ab Einzug die gelieferte Fernwärme. Der Versorger stellte dies in Rechnung, Zahlungen des Kunden erfolgten nicht. Hiergegen klagte der Versorger erfolgreich.

Durch die Entnahme der Fernwärme aus dem Leitungsnetz ist gemäß § 2 Abs. 2 AVBFernwärmeV ein Wärmeliefervertrag zustande gekommen. Die fehlende ausdrückliche Preisvereinbarung wird durch die gesetzliche Regelung in § 2 Abs. 2 Satz 2 AVBFernwärmeV ersetzt, wonach die Preise gleichartiger Versorgungsverhältnisse zu zahlen sind. Da die in Rechnung gestellten Preise mit denjenigen identisch waren, die auch den anderen Bewohnern des Gebäudekomplexes bzw. in der Nachbarschaft berechnet wurden, bestehen keine Bedenken hinsichtlich der Höhe der Preise. Einer Überprüfung, ob die Preise ortsüblich und angemessen sind, bedarf es daher nicht.

Ebenso nach § 2 Abs. 2 AVBFernwärmeV unterliegen bestimmte Preise für die Lieferung von Fernwärme nicht der gerichtlichen Billigkeitskontrolle in entsprechender analoger Anwendung von § 315 Abs. 3 BGB. Auch eine unmittelbare Billigkeitskontrolle gemäß § 315 BGB findet nicht statt, weil die Parteien nicht vereinbart hätten, dass eine Partei nach Vertragsabschluss ein einseitiges Leistungsbestimmungsrecht haben sollte.

3. Nichtigkeit eines Konzessionsvertrags aufgrund Verstoßes gegen Konzessionsabgaberegeln

Liegt bei Abschluss eines neuen Konzessionsvertrags ein Verstoß gegen § 3 der Konzessionsabgabenverordnung (KAV) vor, kann dies insgesamt die Nichtigkeit des Konzessionsvertrags zur Folge haben (Landgericht München, Urteil vom 1.8.2012, 37 O 22218/11).

Nach Ausschreibung und Vergabe der Stromnetzkonzession nach § 46 Abs. 3 EnWG hatte eine Gemeinde mit dem neuen Konzessionär, einem Energieversorgungsunternehmen, einen Konzessionsvertrag geschlossen. Neben der Verpflichtung zur Zahlung der Konzessionsabgabe in Höhe der Höchstsätze nach § 2 KAV enthielt der Vertrag allerdings noch weitere Verpflichtungen wie z.B. die Unterstützung der Gemeinde bei der Erstellung von kommunalen Energiekonzepten einschließlich der Datenzurverfügungstellung und der Gewährung eines diesbezüglichen finanziellen Zuschusses zur Erstellung eines solchen kommunalen Energiekonzeptes.

§ 3 Abs. 2 Nr. 1 KAV verbietet allerdings die Vereinbarung und Gewährung anderer als der in § 3 Abs. 1 KAV genannten Finanz- und Sachleistungen, sofern diese unentgeltlich oder zu einem Vorzugspreis gewährt werden. Die Vereinbarung solcher Leistungen im Zusammenhang mit dem Abschluss eines Konzessionsvertrags führt nach Ansicht der Münchner Richter zur Nichtigkeit des gesamten Konzessionsvertrags gemäß § 134 BGB.

Der Schutz der Anbieter im Wettbewerb um das Netz steht bei der Vorschrift des § 3 Abs. 2 Nr. 1 KAV im Vordergrund und soll Wettbewerbsverzerrungen bei der Neuvergabe von Wegenutzungsrechten verhindern. Das Landgericht erinnert in seinem Urteil daran, dass der Vereinbarung von Nebenleistungen durch die KAV enge Grenzen gesetzt sind. Um diesem Zweck gerecht zu werden, hält das Gericht eine Teilnichtigkeit des Vertrags für nicht ausreichend.

Dieses Urteil ist in der Branche insbesondere deshalb sehr umstritten, weil es einen Passus in dem Musterkonzessionsvertrag Baden-Württemberg, der zwischen den kommunalen Spitzenverbänden und den Regionalversorgern vereinbart war, angreift. Inzwischen liegt ein Urteil des LG Mannheim vor, das im Hinblick auf § 134 BGB die Auffassung vertritt, dass diese Regelung hier keine Geltung beanspruchen könne.

4. Konzessionsvergabe und strategische Beteiligung eines Partners an Gemeindewerken

Nach dem Beschluss des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 4.2.2013 (VII-Verg 31/12) ist es nicht zu beanstanden, wenn dem Konzessionsvergabeverfahren eine Ausschreibung einer strategischen Beteiligung an einem Gemeindewerk vorausgeht. Von einer grundsätzlichen Voreingenom-

menheit der Kommune bei der Vergabe der Konzessionen ist - wie auch im ähnlich gelagerten Verfahren des OLG Düsseldorf vom 9.1.2013 (VII-Verg 26/12, siehe TREUBERATER April 2013, S. 3562) bereits dargestellt - nicht auszugehen.

Nach einem im Vorfeld der Konzessionsvergabe EU-weit bekannt gemachten Verfahren wurde ein strategischer Partner zur Beteiligung an den Gemeindewerken einer Kommune gesucht. Entsprechende Zuschlagskriterien wie z.B. möglichst hohe Vorteile für den allgemeinen Haushalt der Gemeinde im Vergleich zur Ausgangssituation, möglichst hoher Stellenwert ökologischer Aspekte oder möglichst hohe Wertschöpfung vor Ort durch Zuordnung von betrieblichen Prozessen zu den Gemeindewerken waren in den Vergabeunterlagen enthalten. Die gegen die Wahl des Beteiligungspartners geäußerten Bedenken - Verstoß gegen das Nebenleistungsverbot des § 3 Abs. 2 KAV - verneinte das OLG Düsseldorf mit der Begründung, diese Vergabeentscheidung sei unabhängig von der Vergabe der Konzessionsverträge, sodass die nach § 46 Abs. 3 Satz 5 EnWG und §§ 2 und 3 KAV maßgebenden Wertungsfaktoren weder unmittelbar noch ausschließlich anzuwenden seien.

Die getrennte Ausschreibung von Dienstleistungen und strategischer Partnerschaft einerseits und die Konzessionsvergabe andererseits ist ebenso möglich wie eine gemeinsame Vergabe. Vergaberechtlich sind die vorgenannten Zuschlagskriterien für die Dienstleistungen mit strategischer Partnerschaft vertretbar, da die Kriterien eine funktionale Leistungsbeschreibung darstellten.

Das Gericht wies darauf hin, dass eine möglicherweise bestehende Voreingenommenheit der Kommune bei der nachgelagerten Vergabe der Konzession im vorliegenden Fall nicht ersichtlich sei.

5. Grundsatzurteil des BFH: Rückstellung für Kostenüberdeckungen nach dem SächsKAG

Die nach dem Sächsischen Kommunalabgabengesetz (§ 10 Abs. 2 Satz 2 - SächsKAG) verpflichtend auszugleichenden Kostenüberdeckungen sind steuerlich - entgegen der Ansicht der Vorinstanz (Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 10.8.2011, 1 K 1487/07, siehe auch TREUBERATER Dezember 2011, S. 3412) - rückstellungsfähige ungewisse Verbindlichkeiten. Das Urteil des BFH vom 6.2.2013 (I R 62/11) dürfte auch Auswirkungen haben auf die Frage der Zulässigkeit von Rückstellungen für die sog. Mehrerlösabschöpfung in der Steuerbilanz.

Ein Wasser- und Abwasserzweckverband hatte für Kostenüberdeckungen der Jahre 2003 bis 2006 im Jahresabschluss Rückstellungen gebildet, da die Kostenüberdeckungen in den folgenden Entgeltkalkulationen gemäß SächsKAG entgeltmindernd zu berücksichtigen sind.

Das Finanzgericht hatte die Bildung von Rückstellungen für solche Kostenüberdeckungen noch mit der Begründung verneint, dass sich wegen des periodenübergreifenden Kostenausgleichs lediglich die zukünftig zu vereinnahmenden Gebühren vermindern. Nach § 5 Abs. 2a EStG dürfen Verpflichtungen, die nur aus künftigen Gewinnanteilen zu tilgen sind, nicht in der Steuerbilanz angesetzt werden.

Anderer Auffassung war der BFH. Nach seiner Ansicht liegen die Voraussetzungen für die Bildung der Rückstellung allerdings aufgrund einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung vor. Gäbe der Zweckverband in den Folgeperioden die Kostenüberdeckungen nicht an die Kunden zurück, so würde dieser sich rechtswidrig verhalten. Bei einer fehlerhaften Kostenkalkulation in den Folgeperioden stünde den Kunden der Rechtsweg offen und die Aufsichtsbehörde könne die fehlerhafte Kalkulation sanktionieren. Der BFH weist dabei ausdrücklich darauf hin, dass durch Verbindlichkeitsrückstellungen am Bilanzstichtag verursachte, potenziell gewinnmindernde Faktoren in der Steuerbilanz zu berücksichtigen sind, um einen periodengerechten Gewinnausweis zu gewährleisten. Aufgrund der aktuellen wirtschaftlichen Belastung des Vermögens des Zweckverbands infolge der Kostenüberdeckung steht auch § 5 Abs. 2a EStG, der dann zu einem Passivierungsverbot kommt, wenn sich ein Rückforderungsanspruch nur auf künftiges, nicht aber auf vorhandenes Vermögen des Schuldners bezieht, der Rückstellungsbildung nicht entgegen.

Durch dieses Grundsatzurteil des BFH über die Anerkennung der Rückstellung für Kostenüberdeckungen nach dem KAG ist davon auszugehen, dass der BFH nun auch dem Grunde nach die Rückstellungen für die Mehrerlösabschöpfung oder die periodenübergreifende Saldierung nach der Strom- und GasNEV bzw. das Regulierungskonto nach der ARegV anerkennen dürfte, denn diesen Verpflichtungen liegen weitestgehend auch öffentlich-rechtliche Vorschriften zugrunde.

6. Kurzhinweise

6.1. Gestaltungsmissbrauch bei steuerfreien Veräußerungsgewinnen

(Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 1.11.2012, 6 K 382/10)

Die Beteiligung an einem Fonds, der nach seinem Konzept darauf abzielt, den Anlagern durch wirtschaftlich gegenläufige Geschäfte steuerfreie Veräußerungsgewinne zu vermitteln, die das handelsrechtliche Ergebnis des Fonds weit übersteigen, kann ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten sein.

6.2. Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs bei Bilanzierungsfragen

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 31.1.2013, GrS 1/10)

Das Finanzamt ist im Rahmen der ertragsteuerrechtlichen Gewinnermittlung auch dann nicht an die rechtliche Beurteilung gebunden, die der vom Steuerpflichtigen aufgestellten Bilanz (und deren einzelnen Ansätzen) zugrunde liegt, wenn diese Beurteilung aus der Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung vertretbar war.

6.3. Keine wirksame Einreichung von Unterlagen durch ausländischen Notar beim deutschen Handelsregister

(Oberlandesgericht München, Beschluss vom 6.2.2013, 31 Wx 8/13)

Ein im Ausland (hier: Kanton Basel) residierender Notar kann selbst im Falle einer von ihm wirksam beurkundeten Abtretung von Geschäftsanteilen der GmbH die diese Änderungen der Gesellschaftsanteile berücksichtigende Gesellschafterliste nicht selbst beim Handelsregister einreichen. Insoweit verbleibt es bei einer Verpflichtung des Geschäftsführers zur Erstellung der Liste (§ 40 Abs. 1 GmbHG).

6.4. Betriebsveranstaltung als Arbeitslohn

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 12.12.2012, VI R 79/10)

Kosten eines Arbeitgebers aus Anlass einer Betriebsveranstaltung sind bei Überschreiten einer Freigrenze in vollem Umfang als Arbeitslohn zu werten. Die Freigrenze beträgt auch im Jahr 2007 noch 110 Euro. Eine Anpassung der Freigrenze an die Geldentwertung ist nicht Aufgabe der Gerichte.

In die Ermittlung, ob die Freigrenze überschritten ist, sind die den Arbeitgeber treffenden Gesamtkosten der Veranstaltung einzubeziehen und zu gleichen Teilen sämtlichen teilnehmenden Arbeitnehmern zuzurechnen, sofern die entsprechenden Leistungen Lohncharakter haben und nicht individualisierbar sind.

6.5. Zur Berichtigung einer zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer

(Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 11.4.2013, C-138/12, Rusedespred OOD (Bulgarien))

Die Voraussetzung zur Rechnungsberichtigung ist - obwohl nicht in der Richtlinie enthalten - grundsätzlich nicht richtlinienwidrig, weil das Verfahren den Mitgliedstaaten obliegt. Nach Bulgarischem Recht ist die Rechnungsberichtigung nicht mehr möglich, sobald dem Rechnungsempfänger der Vorsteuerabzug seitens der Finanzbehörden versagt wurde. In diesen Fällen kommt es auf die Berichtigung der Rechnung nicht mehr an, denn andernfalls wäre die Erstattung der zu Unrecht ausgewiesenen und zuvor an das Finanzamt abgeführten Steuer unmöglich, was dem Neutralitätsgrundsatz widerspricht.

6.6. Anfechtung der Rückführung eines Gesellschafterdarlehens durch insolvente kommunale GmbH

(Bundesgerichtshof, Urteil vom 7.3.2013, IX ZR 7/12)

Gewährt ein Gesellschafter seiner Gesellschaft fortlaufend zur Vorfinanzierung der von ihr abzuführenden Sozialversicherungsbeiträge Kredite, die in der Art eines Kontokorrentkredits jeweils vor Erhalt des Nachfolgedarlelehens mit Hilfe öffentlicher Beihilfen abgelöst werden, ist die Anfechtung wie bei einem Kontokorrentkredit auf die Verringerung des Schuldsaldos im Anfechtungszeitraum beschränkt.

Kann ein entscheidungserhebliches Rechtsgeschäft infolge Versagung einer behördlichen Genehmigung nichtig sein, hat der ordentliche Richter selbstständig zu prüfen, ob das von der Behörde herangezogene gesetzliche Verbot mit Erlaubnisvorbehalt im Anwendungsfall eingreift.

Sonderfragen

1. Lohnsteuerliche Behandlung vom Arbeitnehmer selbst getragener Aufwendungen bei der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs (§ 8 Abs. 2 Satz 2 ff EStG); Anwendung von R 8.1 Abs. 9 Nummer 1 Satz 5 LStR 2011 und R 8.1 Abs. 9 Nummer 4 LStR 2011

(BMF-Schreiben vom 19.4.2013 - IV C 5 - S 2334/11/10004 2013/0356498)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur lohnsteuerlichen Behandlung vom Arbeitnehmer selbst getragener Aufwendungen bei der Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs Folgendes:

1. Nutzungsentgelt i.S. von R 8.1 Abs. 9 Nummer 4 LStR 2011

1 Zahlt der Arbeitnehmer an den Arbeitgeber oder auf dessen Weisung an einen Dritten zur Erfüllung einer Verpflichtung des Arbeitgebers (abgekürzter Zahlungsweg) für die außerdienstliche Nutzung (Nutzung zu privaten Fahrten, zu Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und zu Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) eines betrieblichen Kraftfahrzeugs ein Nutzungsentgelt, mindert dies den Nutzungswert (R 8.1 Abs. 9 Nummer 4 Satz 1 LStR 2011).

2 Es ist gleichgültig, ob das Nutzungsentgelt pauschal oder entsprechend der tatsächlichen Nutzung des Kraftfahrzeugs bemessen wird (R 8.1 Abs. 9 Nummer 4 Satz 2 LStR 2011). Nutzungsentgelt i.S. von R 8.1 Abs. 9 Nummer 4 LStR 2011 ist:

- a) ein arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarter nutzungsunabhängiger pauschaler Betrag (z.B. Monatspauschale),
- b) ein arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarter an den gefahrenen Kilometern ausgerichteter Betrag (z.B. Kilometerpauschale) oder
- c) die arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage vom Arbeitnehmer übernommenen Leasingraten.

3 Die vollständige oder teilweise Übernahme einzelner Kraftfahrzeugkosten (z.B. Treibstoffkosten, Versicherungsbeiträge, Wagenwäsche) durch den Arbeitnehmer ist kein an der tatsächlichen Nutzung bemessenes Nutzungsentgelt i.S.d. Rdnr. 2 (vgl. R 8.1 Abs. 9 Nummer 1 Satz 5 LStR 2011, siehe auch BFH-Urteil vom 18.10.2007, BStBl 2008 II S. 198). Dies gilt auch für einzelne Kraftfahrzeugkosten, die zunächst vom Arbeitgeber verauslagt und anschließend dem Arbeitnehmer weiterbelastet werden oder, wenn der Arbeitnehmer zunächst pauschale Abschlagszahlungen leistet, die zu einem späteren Zeitpunkt nach den tatsächlich entstandenen Kraftfahrzeugkosten abgerechnet werden. Ein den Nutzungswert minderndes Nutzungsentgelt muss daher arbeitsvertraglich oder aufgrund einer anderen arbeits- oder dienstrechtlichen Rechtsgrundlage für die Gestellung des betrieblichen Kraftfahrzeugs vereinbart worden sein und darf nicht die Weiterbelastung einzelner Kraftfahrzeugkosten zum Gegenstand haben. Wie der Arbeitgeber das pauschale Nutzungsentgelt kalkuliert, ist dagegen unerheblich.

4 In Höhe des Nutzungsentgelts i.S.d. Rdnr. 2 ist der Arbeitnehmer nicht bereichert und die gesetzlichen Voraussetzungen des § 8 Abs. 1 EStG i.V.m. § 19 Abs. 1 EStG sind nicht erfüllt. Übersteigt das Nutzungsentgelt den Nutzungswert, führt der übersteigende Betrag weder zu negativem Arbeitslohn noch zu Werbungskosten.

2. Pauschale Nutzungswertmethode (1 %-Regelung, 0,03 %-Regelung)

5 Der geldwerte Vorteil aus der Gestellung eines Dienstwagens ist monatlich pauschal mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich der Umsatzsteuer zu bewerten (§ 8 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nummer 4 Satz 2 EStG). Wird der geldwerte Vorteil aus der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu privaten Fahrten typisierend nach der 1 %-Regelung ermittelt, so ist der geldwerte Vorteil grundsätzlich um monatlich 0,03 % des Listenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte zu erhöhen, wenn das Kraftfahrzeug auch für Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte genutzt werden kann (§ 8 Abs. 2 Satz 3 EStG, im Übrigen vgl. BMF-Schreiben vom 1.4.2011, BStBl 2011 I S. 301). Die Begrenzung des pauschalen Nutzungswerts auf die Gesamtkosten ist zu beachten (vgl. BMF-Schreiben vom 28.5.1996, BStBl 1996 I S. 654 Tz. 1.8).

6 Beispiele

Der Arbeitgeber hat seinem Arbeitnehmer ein betriebliches Kraftfahrzeug auch zur Privatnutzung überlassen und den geldwerten Vorteil aus der Kraftfahrzeuggestellung nach der 1 %-Regelung bewertet.

Beispiel 1

In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer ein Nutzungsentgelt in Höhe von 0,20 € je privat gefahrenen Kilometer zu zahlen hat.

Es handelt sich um ein pauschales Nutzungsentgelt i.S.d. Rdnr. 2. Der pauschale Nutzungswert ist um dieses Nutzungsentgelt zu kürzen.

Beispiel 2

Der Arbeitnehmer kann das Kraftfahrzeug mittels einer Tankkarte des Arbeitgebers betanken. In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer ein Entgelt in Höhe der privat veranlassenen Treibstoffkosten zu zahlen hat. Der Arbeitgeber hat den Betrag für den vom Arbeitnehmer anlässlich privater Fahrten verbrauchten Treibstoff ermittelt und vom Gehalt des Folgemonats einbehalten.

Die nachträgliche Kostenübernahme durch den Arbeitnehmer ist kein Nutzungsentgelt i.S.d. Rdnr. 2. Aus den übernommenen Treibstoffkosten wird nicht dadurch ein Nutzungsentgelt, dass der Arbeitnehmer zunächst auf Kosten des Arbeitgebers tanken kann und erst anschließend die Treibstoffkosten ersetzen muss, zur Anwendung siehe Rdnr. 10.

Beispiel 3

In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer ein Entgelt zu zahlen hat, das sich aus einer Monatspauschale in Höhe von 200 € und privat veranlassenen Treibstoffkosten zusammensetzt.

Es handelt sich nur in Höhe der Monatspauschale um ein Nutzungsentgelt i.S.d. Rdnr. 2.

3. Individuelle Nutzungswertmethode (Fahrtenbuchmethode)

7 Statt des pauschalen Nutzungswerts können die auf die außerdienstlichen Fahrten entfallenden tatsächlichen Aufwendungen als individueller Nutzungswert angesetzt werden. Diese Bewertungsmethode setzt den Nachweis der tatsächlichen Kraftfahrzeugkosten (Gesamtkosten) und die Führung eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs voraus. Werden auf Grund eines ordnungsgemäß geführten Fahrtenbuchs die außerdienstlichen und die dienstlichen Fahrten nachgewiesen, kann der auf die außerdienstliche Nutzung entfallende Anteil an den Gesamtkosten konkret ermittelt werden (§ 8 Abs. 2 Satz 4 EStG).

8 Bei der Fahrtenbuchmethode fließen vom Arbeitnehmer selbst getragene individuelle Kraftfahrzeugkosten - von vornherein - nicht in die Gesamtkosten ein und erhöhen damit nicht den individuellen Nutzungswert (R 8.1 Abs. 9 Nummer 2 Satz 8, 2. Halbsatz LStR 2011). Zahlt der Arbeitnehmer ein pauschales Nutzungsentgelt i.S.d. Rdnr. 2, ist der individuelle Nutzungswert um diesen Betrag zu kürzen.

9 Beispiele

Der Arbeitgeber hat seinem Arbeitnehmer ein betriebliches Kraftfahrzeug auch zur Privatnutzung überlassen und den geldwerten Vorteil aus der Kraftfahrzeuggestellung nach der Fahrtenbuchmethode bewertet.

Beispiel 4

In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer ein Nutzungsentgelt in Höhe von 0,20 € je privat gefahrenen Kilometer zu zahlen hat.

Es handelt sich um ein Nutzungsentgelt i.S.d. Rdnr. 2. Der individuelle Nutzungswert ist um dieses Nutzungsentgelt zu kürzen.

Beispiel 5

Der Arbeitnehmer kann das Kraftfahrzeug mittels einer Tankkarte des Arbeitgebers betanken. In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer ein Entgelt in Höhe der privat veranlassten Treibstoffkosten zu zahlen hat. Der Arbeitgeber hat den Betrag für den vom Arbeitnehmer anlässlich privater Fahrten verbrauchten Treibstoff ermittelt und vom Gehalt des Folgemonats einbehalten.

Die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Treibstoffkosten fließen nicht in die Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs ein. Anhand der (niedrigeren) Gesamtkosten ist der individuelle Nutzungswert zu ermitteln. Es handelt sich aber nicht um ein Nutzungsentgelt i.S.d. Rdnr. 2.

Beispiel 6

Wie Beispiel 5. In der Nutzungsüberlassungsvereinbarung ist geregelt, dass der Arbeitnehmer zu dem ein Nutzungsentgelt in Höhe von 0,10 € je privat gefahrenen Kilometer zu zahlen hat.

Die vom Arbeitnehmer selbst getragenen Treibstoffkosten fließen nicht in die Gesamtkosten des Kraftfahrzeugs ein. Anhand der (niedrigeren) Gesamtkosten ist der individuelle Nutzungswert zu ermitteln. Das zusätzlich gezahlte Nutzungsentgelt i.S.d. Rdnr. 2 mindert den individuellen Nutzungswert.

4. Anwendung

10 Dieses Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Rdnr. 3 Sätze 2 und 3 sind erstmals auf ab dem 1.7.2013 verwirklichte Sachverhalte anzuwenden.

2. Forschungs- und Technologieförderung als nach § 8 Abs. 7 KStG begünstigte Dauerverlusttätigkeit

(Ministerium der Finanzen Schleswig-Holstein, Verfügung vom 14.3.2013 - VI 3010 - S 2706 - 280Kurzinfo KSt 5/2013)

Es ist die Frage aufgeworfen worden, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die durch die öffentliche Hand betriebene dauerdefizitäre Forschungs- und Technologieförderung unter § 8 Abs. 7 KStG fällt.

Hierzu wird folgende Auffassung vertreten:

Die Tätigkeit der Grundlagenforschung durch juristische Personen des öffentlichen Rechts ist hoheitlich. Wird diese Tätigkeit in einer Eigengesellschaft ausgeübt, ist auf Verluste, die der Gesellschaft hieraus entstehen, § 8 Abs. 7 Satz 2 zweiter Halbsatz KStG anzuwenden. Die Tätigkeit der Auftrags-

forschung durch juristische Personen des öffentlichen Rechts ist unter den Voraussetzungen des § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG steuerfrei. Die Steuerbefreiung erfasst auch mögliche verdeckte Gewinnausschüttungen aus Anlass der Auftragsforschung.

Ist für die Auftragsforschung durch juristische Personen des öffentlichen Rechts § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG nicht einschlägig oder wird die Auftragsforschung in einer Eigengesellschaft ausgeübt, ist auf Verluste, die der Gesellschaft hieraus entstehen, § 8 Abs. 7 KStG nicht anzuwenden. Die insoweit zu beurteilende Tätigkeit fällt nicht unter eine Bildungstätigkeit im Sinne des § 8 Abs. 7 Satz 2 erster Halbsatz KStG, da diese auf Bildungvermittlung und nicht die Anwendung von Wissen abzielt.

Ungeachtet der "Reichweite" einer Steuerbefreiung ist darüber hinaus zu beachten, dass das Vorliegen von verdeckten Gewinnausschüttungen - soweit die Voraussetzungen des § 8 Abs. 7 KStG nicht erfüllt sind - zu Einkünften führt, die dem Kapitalertragsteuerabzug (§ 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 EStG i.V.m. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG) unterliegen.

3. Umsatzbesteuerung der Personalgestaltung durch Schwesternschaften; Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 27 Buchstabe a UStG

(BMF-Schreiben vom 2.4.2013 - IV D 3 - S 7187/09/10001)

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Abschnitt 4.27.1 Abs. 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1.10.2010 (BStBl 2010 I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 27.3.2013 - IV D 3 - S 7185/09/10001-04 (2013/0281174), BStBl 2013 I S. 452, geändert worden ist, wie folgt gefasst:

"(1) Die Steuerbefreiung kommt für die Gestellung von Mitgliedern oder Angehörigen der genannten Einrichtungen sowie für die Gestellung von Arbeitnehmern dieser Einrichtungen in Betracht."

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Umsätze, die vor dem 30.6.2013 erbracht werden, wird es nicht beanstandet, wenn der Unternehmer seine Leistungen abweichend von Abschnitt 4.27.1 Abs. 1 UStAE umsatzsteuerpflichtig behandelt.

4. Vorläufige Festsetzung (§ 165 Abs. 1 AO) des Gewerbesteuermessbetrags; Verfassungsmäßigkeit der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe und der Hinzurechnungen nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a, d und e GewStG

(Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25.4.2013)

Sämtliche Festsetzungen des Gewerbesteuermessbetrags für Erhebungszeiträume ab 2008 sind im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten hinsichtlich der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer und der darauf entfallenden Nebenleistungen als Betriebsausgaben (§ 4 Absatz 5b EStG) vorläufig gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nummer 3 AO durchzuführen. Ferner sind Festsetzungen des Gewerbesteuermessbetrags für Erhebungszeiträume ab 2008 mit Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a, d oder e GewStG im Rahmen der verfahrensrechtlichen Möglichkeiten hinsichtlich der Frage der Verfassungsmäßigkeit dieser Hinzurechnungsvorschriften vorläufig gemäß § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 3 AO durchzuführen.

In die Gewerbesteuerbescheide ist folgender Erläuterungstext aufzunehmen:

Fälle ohne Hinzurechnungen nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a, d oder e GewStG:

"Die Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags ist gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nummer 3 AO vorläufig hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer und der darauf entfallenden Nebenleistungen als Betriebsausgaben (§ 4 Absatz 5b EStG). Die Vorläufigkeitserklärung erfasst sowohl die Frage, ob die angeführte gesetzliche Vorschrift mit höherrangigem Recht vereinbar ist, als auch den Fall, dass das Bundesverfassungsgericht oder der Bundesfinanzhof die streitige verfassungsrechtliche Frage durch verfassungskonforme Auslegung der angeführten gesetzlichen Vorschrift entscheidet (BFH-Urteil vom 30.9.2010 - III R 39/08 -, BStBl 2011 II S. 11). Die

Vorläufigkeitserklärung erfolgt lediglich aus verfahrenstechnischen Gründen. Sie ist nicht dahin zu verstehen, dass die im Vorläufigkeitsvermerk angeführte gesetzliche Vorschrift als verfassungswidrig angesehen wird. Sie ist außerdem nicht dahingehend zu verstehen, dass die Finanzverwaltung es für möglich hält, das Bundesverfassungsgericht oder der Bundesfinanzhof könne die im Vorläufigkeitsvermerk angeführte Rechtsnorm gegen ihren Wortlaut auslegen."

Fälle mit Hinzurechnungen nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a, d oder e GewStG:

"Die Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags ist gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nummer 3 AO vorläufig hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit der Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer und der darauf entfallenden Nebenleistungen als Betriebsausgaben (§ 4 Absatz 5b EStG) und der Verfassungsmäßigkeit der Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a, d und e GewStG. Die Vorläufigkeitserklärung erfasst sowohl die Frage, ob die angeführten gesetzlichen Vorschriften mit höherrangigem Recht vereinbar sind, als auch den Fall, dass das Bundesverfassungsgericht oder der Bundesfinanzhof die streitige verfassungsrechtliche Frage durch verfassungskonforme Auslegung der angeführten gesetzlichen Vorschriften entscheidet (BFH-Urteil vom 30.9.2010 - III R 39/08 -, BStBl 2011 II S. 11). Die Vorläufigkeitserklärung erfolgt lediglich aus verfahrenstechnischen Gründen. Sie ist nicht dahin zu verstehen, dass die im Vorläufigkeitsvermerk angeführten gesetzlichen Vorschriften als verfassungswidrig angesehen werden. Sie ist außerdem nicht dahingehend zu verstehen, dass die Finanzverwaltung es für möglich hält, das Bundesverfassungsgericht oder der Bundesfinanzhof könne die im Vorläufigkeitsvermerk angeführte Rechtsnorm gegen ihren Wortlaut auslegen."

Im Übrigen gelten die im BMF-Schreiben vom 16.5.2011 (BStBl 2011 I S. 464) getroffenen Regelungen entsprechend.

Diese Erlasse treten mit sofortiger Wirkung an die Stelle der Erlasse vom 30.11.2012 (BStBl 2012 I S. 1098).