

Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

ES

Eversheim Stuible Treuberater GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

40547 Düsseldorf
Fritz-Vomfelde-Straße 6
Telefon
Telefax (0211) 52 35-100
E-Mail: Duesseldorf@ES-Treuberater.de

70176 Stuttgart
Rosenbergstraße 50/1
(0211) 52 35-01 Telefon (0711) 9 93 40-0
Telefax (0711) 9 93 40-40
E-Mail: Stuttgart@ES-Treuberater.de

Februar 2014

Gesetzgebung

1. Änderung der Mutter-Tochter-EU-Richtlinie zur Eindämmung von Steuerhinterziehungen

Der Änderungsvorschlag der EU-Kommission vom 25.11.2013 betrifft die Mutter-Tochter-Richtlinie (90/435/EWG), welche einheitliche Regelungen zur Freistellung von Dividendenzahlungen innerhalb der EU-Mitgliedstaaten vorgibt, um Doppelbesteuerungen zu vermeiden.

Bei manchen Dividendenausschüttungen kann es aber zur so genannten doppelten Nichtbesteuerung kommen, wenn zwischen Richtlinienbestimmungen und nationalen Steuervorschriften Qualifikationskonflikte bestehen, z.B. dass Dividenden bei Tochterunternehmen als steuerlich abzugsfähige Zinsen (Fremdkapital) eingestuft werden und bei der Muttergesellschaft diese jedoch als steuerbefreite Dividenden (Eigenkapital) behandelt werden. Für solche Steuergestaltungen mit Hybridanleihen soll eine Steuerbefreiung ausgeschlossen werden.

Nach dem vorliegenden Entwurf soll die geänderte Richtlinie bis zum 31.12.2014 von den Mitgliedstaaten umgesetzt werden.

2. Zur Begrenzung der Besonderen Ausgleichsregelung nach EEG für stromintensive Unternehmen

Die Fraktion Bündnis 90/Die Grünen haben beantragt, dass die vorgenannte EEG-Regelung zur Vergünstigung auf stromintensive Unternehmen, die im internationalen Wettbewerb stehen, begrenzt und das EEG als kosteneffizientes Instrument weitergeführt werden soll (BT-Drucksache 18/291 vom 15.1.2014).

3. Auswirkung der verringerten Ausbaukorridore für Erneuerbare Energien auf Netzausbau

Nach dem Koalitionsvertrag von CDU, CSU und SPD würde sich der Ausbaukorridor für Erneuerbare Energien gegenüber dem am 25.4.2013 beschlossenen Bundesbedarfsplangesetz verringern. Die Kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen vom 9.1.2014 (BT-Drucksache 18/266) an die Bundesregierung wirft die Fragestellung auf, welche Auswirkungen die Reduzierung der Ausbaukorridore auf die Netzausbauplanung für Höchstspannungsleitungen habe.

4. Änderung der vergaberechtlichen Schwellenwerte zum 1.1.2014

Die Schwellenwerte für EU-weite Vergaben werden alle zwei Jahre von der EU-Kommission angepasst. Die EU-Kommission hat die EU-Verordnung zur Änderung der vergaberechtlichen Schwellenwerte am 14.12.2013 im Amtsblatt der EU (L 335/17) veröffentlicht. Folgende EU-Schwellenwerte gelten daher u.a.:

- für öffentliche Liefer- und Dienstleistungsaufträge: 207 T€ (bislang 200 T€);
- für Bauaufträge: 5 186 T€ (bislang 5 000 T€);
- im Sektorenbereich: 414 T€ (bislang 400 T€).

Wegen der dynamischen Verweisung in der Vergabeverordnung (VgV) und der Sektorenverordnung (SektVO) auf die jeweils aktuelle EU-Richtlinie gelten die neuen Schwellenwerte seit 1.1.2014 unmittelbar in Deutschland.

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

Rechtsprechung

1. Zu den Anforderungen an die Vergabe von Konzessionen

Der Bundesgerichtshof befasste sich in zwei Urteilen vom 17.12.2013 (KZR 65/12, KZR 66/12) mit den formellen und materiellen Anforderungen an den Neuabschluss von Konzessionsverträgen im Bereich Strom und bestätigte die Entscheidungen der Vorinstanzen: in beiden Fällen waren mangels transparentem und diskriminierungsfreien Vergabeverfahrens die jeweils neu abgeschlossenen Stromkonzessionsverträge nichtig.

Bei den Streitfällen war ausschlaggebend gewesen, dass die Gemeinden bei der Vergabe der Stromkonzessionen zum einen gegen die Grundsätze einer sicheren, preisgünstigen, verbraucherfreundlichen, effizienten und umweltfreundlichen Energieversorgung gemäß § 1 EnWG und zum anderen gegen die Grundsätze des § 46 Abs. 3 EnWG (Transparenz und Diskriminierungsfreiheit) und gegen die §§ 19, 20 GWB (Missbrauch der marktbeherrschenden Stellung) verstoßen haben.

Im ersten Fall wollte die konzessionsvergebende Stadt den Netzbetrieb an einen Eigenbetrieb übergeben. Auch bei einer solchen Gestaltung sind die Entscheidungskriterien sowie deren Gewichtung den am Netzbetrieb interessierten Unternehmen rechtzeitig vor Angebotsabgabe mitzuteilen; erfolgt dies nicht, so ist wegen Verstoßes gegen das Transparenzgebot die Konzessionserteilung nichtig. Eine Berufung der Stadt auf das "Konzernprivileg" oder auf das Vorliegen eines "Inhouse-Geschäfts" ist nach Ansicht des BGH nicht möglich.

Zudem ging aus der Begründung der Vergabeentscheidung - den zweiten Fall betreffend - hervor, dass es zwar der Gemeinde überlassen ist, sachgerechte Auswahlkriterien mit Bezug zum Konzessionsvertrag zu finden und zu gewichten. Wenn allerdings insbesondere 70 von 170 höchstens erreichbaren Punkten auf das Kriterium "Geschäftsmodell" mit Bezug auf die Ausgestaltung einer kommunalen Beteiligung an der Netzgesellschaft entfallen und darüber hinaus die Ziele des § 1 EnWG nicht ausreichend berücksichtigt wurden, so verstoße eine solche Auswahlentscheidung gegen das im EnWG kodifizierte Diskriminierungsverbot.

2. Rückstellungsbildung wegen öffentlich-rechtlicher Verpflichtungen

Sind für öffentlich-rechtliche Verpflichtungen die Umsetzungsfristen bereits am Bilanzstichtag abgelaufen, so sind diese Verpflichtungen rechtlich entstanden und grundsätzlich rückstellungspflichtig; eine wirtschaftliche Verursachung der Verpflichtung muss darüber hinaus nicht mehr geprüft werden (Bundesfinanzhof, Urteil vom 17.10.2013, IV R 7/11).

Strittig war der Zeitpunkt der Bildung von Rückstellungen für Maßnahmen durch ein Unternehmen, welches Flugzeuge verschartert, aufgrund von Anweisungen des Luftfahrtbundesamtes und den Joint Aviation Requirements (öffentlich-rechtliche Verpflichtungen). Werden die mit Fristsetzung angeordneten Maßnahmen nicht umgesetzt, würde die Stilllegung der betroffenen Flugzeuge erfolgen. Die Umsetzungsfristen lagen dabei sowohl vor als auch nach dem Bilanzstichtag.

Voraussetzung für die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten ist das Bestehen einer nur ihrer Höhe nach ungewissen Verpflichtung sowie ihre wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag; zudem muss mit der Inanspruchnahme ernsthaft gerechnet werden.

Wegen Ablaufs der Umsetzungsfrist zum Bilanzstichtag war die öffentlich-rechtliche Verpflichtung bereits rechtlich entstanden und hinreichend konkretisiert. Vor diesem Hintergrund bedarf es nach Ansicht des BFH keiner Prüfung der wirtschaftlichen Verursachung mehr, da die Verpflichtung spätestens im Zeitpunkt ihrer rechtlichen Entstehung auch wirtschaftlich verursacht ist. Denn ab der Umsetzungsfrist sind die vorgenannten öffentlich-rechtlichen Verpflichtungen nicht mehr nur darauf gerichtet, die objektive Nutzbarkeit der Flugzeuge nach dem Bilanzstichtag zu ermöglichen, sondern sie sind bereits dem Wirtschaftsjahr zuzuordnen, in dem sie rechtlich entstanden sind: mit dem rechtlichen Entstehen der Verpflichtung dienen die durchzuführenden Maßnahmen bereits dem Erhalt der technischen Nutzbarkeit des Wirtschaftsguts im laufenden Betrieb, also bereits der gegenwärtigen - und nicht erst der künftigen - Nutzung des Wirtschaftsguts.

3. Niederländisches Privatisierungs- und Konzernverbot für Strom- und Gasnetze in öffentlicher Hand europarechtskonform

Niederländische Rechtsvorschriften, die Strom- und Gasnetze in öffentlicher Hand durch Privatisierungs- und Beteiligungsverbote vor dem Zugriff von privaten Investoren und Energiekonzernen schützen, stehen im Einklang mit der aus dem Jahr 2003 stammenden EU-Elektrizitäts- und der Erdgasbinnenmarkttrichtlinie (EuGH, Urteile vom 22.10.2013, C-105/12, C-106/12, C-107/12).

Nach den in den Niederlanden geltenden Rechtsvorschriften darf ein privater Investor keine Anteile an einem im dortigen Hoheitsgebiet tätigen Elektrizitäts- oder Gasverteilernetzbetreiber bzw. keine Beteiligungen an dessen Kapital erwerben oder halten. Darüber hinaus sind nach dem so genannten Konzernverbot Beteiligungen oder Beherrschungsverhältnisse zwischen Gesellschaften eines

Konzerns, dem ein solcher Betreiber angehört, und Gesellschaften eines Konzerns, dem ein Unternehmen angehört, das im niederländischen Hoheitsgebiet Elektrizität oder Gas erzeugt, liefert oder vertreibt, verboten. Ein Verteilernetzbetreiber oder der Konzern, dem er angehört, darf keine Handlungen oder Tätigkeiten vornehmen, die dem Interesse des betreffenden Netzbetriebs zuwiderlaufen könnten.

Der EuGH stellte in Bezug auf die Vereinbarkeit mit der Elektrizitätsbinnenmarkt-Richtlinie 2003/54/EG bzw. der Erdgasbinnenmarkt-Richtlinie 2003/55/EG fest, dass Art. 345 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV), es insbesondere den Mitgliedstaaten erlaubt, das Ziel zu verfolgen, für bestimmte Unternehmen eine Zuordnung des Eigentums in öffentliche Trägerschaft einzuführen und aufrechtzuerhalten.

Zwar würden das Privatisierungs- und das Konzernverbot sowie das Verbot von dem Interesse des Netzbetriebs zuwiderlaufenden Tätigkeiten den freien Kapitalverkehr beschränken. Allerdings könnten zwingende Ziele, die im Allgemeininteresse liegen, diese Beschränkung rechtfertigen. Mit den genannten Verboten sollten Quersubventionierungen zwischen Energiekonzernen und Netzbetreibern sowie der Austausch strategischer Informationen unterbunden werden, um Transparenz auf den Energiemärkten zu schaffen, Wettbewerbsverzerrungen zu verhindern und letztlich den Verbraucher zu schützen. Ebenso als zwingender Grund des Allgemeininteresses anerkannt wurde die Zielsetzung, durch die strittigen Rechtsvorschriften ausreichende Investitionen in die Strom- und Gasverteilernetze zu garantieren, um die Sicherheit der Energieversorgung zu gewährleisten.

4. Verpachtung eines Freibads umsatzsteuerpflichtig

Erfolgt die entgeltliche Verpachtung, bei der der Pächter die laufenden Betriebs- und Unterhaltungskosten des Freibads trägt, auf privatrechtlicher Basis, übt die Gemeinde mit der Verpachtung auch dann eine wirtschaftliche Tätigkeit aus, wenn die Gemeinde dem Pächter einen jährlichen, die Pacht übersteigenden Zuschuss zum Ausgleich des ungedeckten Aufwands gewährt (Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 16.10.2013, 2 K 1183/13, Revision beim BFH anhängig: XI B 126/13).

Eine Gemeinde schloss mit einem Pächter einen Pacht- und Betriebsführungsvertrag über ein Freibad ab. Vom Pächter waren die Betriebskosten zu tragen sowie eine jährliche Pacht von 1 100 € zuzüglich Mehrwertsteuer zu entrichten. Die Gemeinde zahlte einen jährlichen Zuschuss von 71 000 € zum Ausgleich des ungedeckten Aufwands an den Pächter. Das Finanzamt vertrat die Ansicht, dass die Überlassung des Freibads kein Betrieb gewerblicher Art (BgA) der Gemeinde sei, da bei einheitlicher Betrachtung die Pachtentgelte und die Zuschüsse eine Belastung der Gemeinde darstellen. Vor diesem Hintergrund verneinte das Finanzamt die Unternehmereigenschaft der

Gemeinde und ließ den Vorsteuerabzug nicht zu. Dem widersprach das Finanzgericht.

Mit der Verpachtung des Freibads liege ein BgA - der geeignet ist, Einnahmen zu erzielen - vor und der gemäß § 2 Abs. 3 UStG zur Unternehmereigenschaft führt. Die Gemeinde erhielt jährlich 1 100 € aus der Verpachtung und den Betrieb des Freibades als Einnahme. Da die Verpachtung auf Basis einer privatrechtlichen Vereinbarung erfolgt, übt die Gemeinde eine wirtschaftliche Tätigkeit aus. Die Umsätze aber auch die Vorsteuern unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG.

5. Zweckverband Tierkörperbeseitigung muss Umlagen der Mitglieder zurückzahlen

Das Verwaltungsgericht Trier bestätigt den Rückzahlungsanspruch eines Mitglieds des Zweckverband Tierkörperbeseitigung hinsichtlich der in den Jahren 1998 bis 2012 geleisteten Umlagezahlungen, da die Umlagezahlungen europarechtlich unzulässige Beihilfen darstellen (Urteil vom 19.11.2013, 1 K 1053/12.TR).

Die Richter verwiesen auf das - parallel zu diesem Gerichtsverfahren - seitens der Europäischen Kommission ergangenen Beschlusses vom 25.4.2012 (2012/485/EU - C19/2010, siehe auch TREUBERATER November 2012, S. 3517) über die Unzulässigkeit staatlicher Beihilfen. Die Europäische Kommission hatte festgestellt, dass die öffentlichen Zuwendungen, die der Zweckverband Tierkörperbeseitigung in Rheinland-Pfalz, im Saarland, im Rheingau-Taunus-Kreis und im Landkreis Limburg-Weilburg in Form von Umlagezahlungen seiner Mitglieder erhalten hat, nicht mit den EU-Beihilfenvorschriften vereinbar sind, da sie zu Wettbewerbsverzerrungen führten und daher unverzüglich zurückzufordern seien. Der Beschluss verpflichtete zugleich die zuständigen Organe der Bundesrepublik Deutschland, die gezahlten Beihilfen samt Zinsen binnen vier Monaten zurückzufordern.

Die hiergegen bei den nationalen Gerichten eingelegten Rechtsmittel hatten keinen Erfolg. Das Verwaltungsgericht hat hierzu ausgeführt, dass die nationalen Gerichte nicht befugt sind, die Vereinbarkeit der Beihilfe mit dem Gemeinschaftsrecht erneut zu prüfen. Nur bei Zweifeln des Gerichts an der Rechtmäßigkeit der Entscheidung der Kommission bestünde die Verpflichtung, jede reale Gefahr des Widerspruchs zu vermeiden und gegebenenfalls das Verfahren auszusetzen, um eine endgültige Entscheidung über eine Nichtigkeitsklage abzuwarten.

Da die Kommission aber nach Ansicht der Richter ausführlich und zweifelsfrei dargestellt hat, dass die erhobenen Umlagen mit dem Binnenmarkt unvereinbare staatliche Beihilfen sind, die den Wettbewerb zu verfälschen und den Handel zwischen den Mitgliedsstaaten zu beeinträchtigen drohten, ergeben sich für das Verwaltungsgericht keine Zweifel

an der Rechtmäßigkeit des Kommissionsbeschlusses. Die vom Zweckverband vorgenommene Verarbeitung und Beseitigung der Schlachttierabfälle ist eine Tätigkeit, für die der kommerzielle Verursacher und nicht die Allgemeinheit die Kosten zu tragen hätte, sodass für eine staatliche Finanzierung, wie sie die Umlage darstelle, kein Raum verbleibe. Der Zweckverband muss daher die Verbandsumlagen zurückzahlen.

6. Kurzhinweise

6.1. EuGH: Vereinbarer Preis ist Bruttopreis

(Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 7.11.2013, C-249/12 und C-250/12)

Schließen zwei Personen einen Kaufvertrag ab und treffen sie dabei keine Abrede über die Umsatzsteuer, so gilt der vereinbarte Preis im Zweifel als Bruttopreis, der die Umsatzsteuer enthält. Wird somit später die Umsatzsteuerpflicht festgestellt, hat der leistende Unternehmer die im Bruttopreis enthaltene Umsatzsteuer herauszurechnen und an das Finanzamt abzuführen.

6.2. Abzinsung unverzinslicher Verbindlichkeiten

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 22.7.2013, I B 183/12)

Vereinbaren die Vertragsparteien eines auf unbestimmte Zeit gewährten, ursprünglich verzinslichen Darlehens zu einem späteren Zeitpunkt, dass die Darlehensgewährung nunmehr unentgeltlich erfolgen solle, handelt es sich bei der Rückzahlungsverpflichtung ab diesem Zeitpunkt nicht mehr um eine von der Abzinsung ausgenommene "verzinsliche" Verbindlichkeit.

6.3. Keine Unternehmereigenschaft mangels Ausgangsumsätze

(Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 21.3.2013, 5 K 5274/11)

Ein Unternehmen, dessen Aufgabenbereich ausschließlich auf Entwicklungsarbeiten beschränkt ist und das keine Aussicht auf die Erzielung von Ausgangsumsätzen hat und tatsächlich auch keine Ausgangsumsätze erzielt, ist nicht Unternehmer und damit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

6.4. Städtebaulicher Folgekostenbeitrag nicht grunderwerbsteuerpflichtig

(Finanzgericht München, Urteil vom 24.10.2012, 4 K 691/10, Revision beim BFH anhängig: II R 12/13)

Hat sich der Erwerber eines Grundstücks gegenüber dem Veräußerer verpflichtet, eine Folgekostenbeitragsverpflichtung zu übernehmen, die der

Veräußerer in einem städtebaulichen Vertrag mit kommunalen Erschließungsträgern vereinbart hat, sind die festgesetzten Folgekostenbeiträge nicht als sonstige Leistung in die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer einzubeziehen, wenn insoweit im Zeitpunkt des Abschlusses des Kaufvertrags noch keine konkrete Schuld des Veräußerers bestanden hat, sondern diese erst nach Vornahme der Bebauung in der Person des Erwerbers entstanden ist.

6.5. Passivierung übernommener Pensionsverpflichtungen

(Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 12.9.2013, 14 K 195/10)

Der Grundsatz der erfolgsneutralen Behandlung von Anschaffungsvorgängen gilt auch für übernommene Passivpositionen unabhängig davon, ob der Ausweis dieser Passivposition in der Steuerbilanz einem - von der Handelsbilanz abweichenden - Ausweisverbot ausgesetzt ist.

Dies gilt auch für die Bildung von Pensionsrückstellungen für Verbindlichkeiten gegenüber einer Unterstützungskasse im Rahmen einer Ausgliederung nach § 24 UmwStG.

Dem bilanziellen Ausweis der Pensionsverpflichtungen steht eine nachfolgende Verschmelzung auf eine andere Gesellschaft nicht entgegen.

6.6. EEG-Umlage bei einem "Energy Contracting"-Stromversorgungsmodell

(Landgericht Hamburg, Urteil vom 25.7.2013, 304 O 49/13)

Ein Elektrizitätsversorgungsunternehmen kann dem verantwortlichen Übertragungsnetzbetreiber auch dann zur Zahlung der EEG-Umlage gemäß § 37 Abs. 2 EEG verpflichtet sein, wenn es für die Stromversorgung seiner Kunden ein so genanntes Energy Contracting-Geschäftsmodell wählt, bei dem sich ein Schwesterunternehmen gegenüber den Kunden des Elektrizitätsversorgungsunternehmens zur Bereitstellung von so genannter Nutzenergie verpflichtet hat.

Ein Übertragungsnetzbetreiber muss sich bei der Geltendmachung seines Anspruchs nach § 37 Abs. 2 EEG nicht auf einen Zwischenhändler verweisen lassen, der die Voraussetzungen des § 5 EnWG nicht erfüllt.

Der Verbrauch von elektrischer Energie ist ein tatsächlicher, physikalischer Vorgang, der durch die Betätigung von elektrischen Geräten stattfindet und nicht durch vertragliche Bestimmungen. Eigener Verbrauch im Sinne des § 3 Nr. 25 EnWG bedeutet, dass die gekaufte Energie ausschließlich zur Deckung eigenen unmittelbaren Energiebedarfs verwendet wird. Die durch die elektrischen Geräte hervorgebrachten Leistungen müssen folglich direkt zur Deckung des von dem jeweiligen Letztverbraucher benötigten Bedarfs verwendet werden.

6.7. Öffentlicher Auftraggeber i.S. des § 98 GWB

(Oberlandesgericht Celle, Beschluss vom 8.8.2013, 13 Verg 7/13)

Die Eigenschaft des Ausschreibenden als öffentlicher Auftraggeber i.S. von § 98 GWB folgt nicht allein schon daraus, dass in der Auftragsbekanntmachung die Vergabekammer Niedersachsen als

"zuständige Stelle für Rechtsbehelfs-/Nachprüfungsverfahren" genannt wird und eine Rechtsbehelfsbelehrung nach § 107 ff. GWB erteilt worden ist. Ob der beschrittene Rechtsweg zur Vergabekammer nach den §§ 103 ff. GWB eröffnet ist, ist vielmehr von Amts wegen anhand der gesetzlichen Vorschriften zu prüfen.

Sonderfragen

1. Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen

(BMF-Schreiben vom 17.12.2013 - IV C 2 - S 2750 a/11/10001)

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 19.8.1999 - I R 77/96 - (BStBl 2001 II S. 43) entschieden, dass von den Beteiligungsverhältnissen abweichende inkongruente Gewinnausschüttungen und inkongruente Wiedereinlagen steuerrechtlich anzuerkennen sind und grundsätzlich auch dann keinen Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO darstellen, wenn andere als steuerliche Gründe für solche Maßnahmen nicht erkennbar sind. Dies entspricht mittlerweile seiner ständigen Rechtsprechung.

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur steuerlichen Anerkennung einer inkongruenten Gewinnausschüttung Folgendes:

Die steuerliche Anerkennung einer inkongruenten Gewinnausschüttung setzt zunächst voraus, dass eine vom Anteil am Grund- oder Stammkapital abweichende Gewinnverteilung zivilrechtlich wirksam bestimmt ist. Dies ist der Fall, wenn eine der folgenden Voraussetzungen erfüllt ist:

Bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung:

Es wurde im Gesellschaftsvertrag gemäß § 29 Abs. 3 Satz 2 GmbHG ein anderer Maßstab der Verteilung als das Verhältnis der Geschäftsanteile im Gesellschaftsvertrag festgesetzt. Für eine nachträgliche Satzungsänderung zur Regelung einer ungleichen Gewinnverteilung ist gemäß § 53 Abs. 3 GmbHG die Zustimmung aller beteiligten Gesellschafter erforderlich.

Oder: Die Satzung enthält anstelle eines konkreten Verteilungsmaßstabs eine Klausel, nach der alljährlich mit Zustimmung der beeinträchtigten Gesellschafter oder einstimmig über eine von der satzungsmäßigen Regelung abweichende Gewinnverteilung beschlossen werden kann, und der Beschluss ist mit der in der Satzung bestimmten Mehrheit gefasst worden.

Bei Aktiengesellschaften:

Es wurde in der Satzung gemäß § 60 Abs. 3 AktG ein vom Verhältnis der Anteile am Grundkapital (§ 60 Abs. 1 AktG) abweichender Gewinnverteilungsschlüssel festgelegt. Für eine nachträgliche Satzungsänderung zur Änderung der Gewinnverteilung bedarf es gemäß § 179 Abs. 3 AktG der Zustimmung der benachteiligten Aktionäre. Enthält die Satzung lediglich eine Öffnungsklausel für eine von der gesetzlichen Gewinnverteilung abweichende Verteilung, ist diese für die Wirksamkeit einer inkongruenten Gewinnausschüttung nicht ausreichend.

Die Grundsätze des Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten (§ 42 AO) sind zu beachten. Nach § 42 Abs. 2 AO liegt ein Missbrauch vor, wenn eine unangemessene rechtliche Gestaltung gewählt wird, die beim Steuerpflichtigen oder einem Dritten im Vergleich zu einer angemessenen Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Von einem solchen Missbrauch ist bei Vereinbarung einer inkongruenten Gewinnausschüttung nicht auszugehen, wenn für die vom gesetzlichen Verteilungsschlüssel abweichende Gewinnverteilung beachtliche wirtschaftlich vernünftige außersteuerliche Gründe nachgewiesen werden. Diese Prüfung ist unter Zugrundelegung der besonderen Umstände des Einzelfalls vorzunehmen.

Ein Indiz für eine unangemessene Gestaltung kann sein, wenn die Gewinnverteilungsabrede nur kurzzeitig gilt oder wiederholt geändert wird.

Die Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttungen und der verdeckten Einlage bleiben unberührt.

Dieses BMF-Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 7.12.2000 - IV A 2 - S 2810-4/00 - (BStBl 2001 I S. 47) und ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

2. Ertragsteuerliche Behandlung von Konzessionen (Verkehrsgenehmigungen) für Personenbeförderung: Zulässigkeit einer Abschreibung nach § 5 Abs. 2 i.V.m. § 7 Abs. 1 EStG

(OFD Nordrhein-Westfalen, Verfügung vom 16.1.2014 - Kurzinfo ESt 4/2014)

Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs handelt es sich bei dem mit dem entgeltlichen Erwerb einer Konzession für Personen- oder Güterverkehr verbundenen wirtschaftlichen Vorteil um ein aktivierungspflichtiges immaterielles, nicht abnutzbares Wirtschaftsgut (vgl. u.a. BFH-Urteil vom 8.5.1963, BStBl 1963 III S. 377, BFH-Urteil vom 10.8.1989, BStBl 1990 II S. 15, BFH-Urteil vom 4.12.1991, BStBl 1992 II S. 38). Als wesentlicher Grund für die Nichtabnutzbarkeit wurde seitens der Rechtsprechung angeführt, dass der Konzessionsinhaber für die Zeit des Bestehens des Betriebs regelmäßig mit einer Verlängerung oder Erneuerung der Genehmigung rechnen konnte.

Die Finanzverwaltung hat sich dieser Rechtsauffassung in den BMF-Schreiben vom 20.11.1986 (BStBl 1986 I S. 532 Tz. III.) und vom 12.3.1996 (BStBl 1996 I S. 372) angeschlossen.

Durch Novellierung des Personenbeförderungsgesetzes (PBefG) mit Wirkung zum 1.1.2013 hat spätestens ab diesem Zeitpunkt im gesamten Bundesgebiet hinsichtlich der Vergabe von Konzessionen für Personenbeförderungsleistungen ein europaweiter Ausschreibungswettbewerb zu erfolgen.

Nach Änderung des Vergabeverfahrens können Verkehrsunternehmen nicht mehr davon ausgehen, dass eine einmal erteilte Personenverkehrsgenehmigung nach deren Ablauf regelmäßig verlängert wird. Die fehlende Aussicht auf eine Verlängerung führt dazu, dass sich der mit dem Erwerb verbundene wirtschaftliche Vorteil durch Zeitablauf abnutzt. Dementsprechend ist für eine entgeltlich erworbene Personenbeförderungsgenehmigung eine Absetzung für Abnutzung nach § 7 Abs. 1 Satz 1 EStG vorzunehmen, wenn diese Konzession im Rahmen eines europaweiten Ausschreibungswettbewerbs vergeben wurde. Maßgebliche betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ist die Geltungsdauer der Konzession.

3. Steuerrechtliche Behandlung des Erwerbs eigener Anteile

(BMF-Schreiben vom 27.11.2013 - IV C 2 - S 2742/07/10009)

Mit dem Einfügen von § 272 Abs. 1a und 1b HGB durch das Gesetz zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) vom 25.5.2009 wurde der handelsbilanzielle Ausweis eigener Anteile rechtsformunabhängig geregelt. Der Nennbetrag der eigenen Anteile ist nunmehr nach § 272 Abs. 1a Satz 1 HGB stets auf der Passivseite in der Vorspalte offen von

dem Posten "Gezeichnetes Kapital" abzusetzen. Eine Aktivierung der eigenen Anteile, bei gleichzeitiger Bildung einer entsprechenden Rücklage kommt nicht mehr in Betracht.

Mit dem ausführlichen BMF-Schreiben vom 27.11.2013 hat die Finanzverwaltung klargestellt, dass auf der Ebene der Gesellschaft die steuerrechtliche Behandlung künftig der wirtschaftlichen Betrachtungsweise des Handelsrechts folgt. In der Steuerbilanz sind der Erwerb und die Veräußerung eigener Anteile nicht als Anschaffungs- oder Veräußerungsvorgang, sondern wie eine Kapitalherabsetzung oder Kapitalerhöhung zu behandeln. Neben der Darstellung der handelsrechtlichen Grundlagen geht die Finanzverwaltung auf die steuerrechtlichen Konsequenzen ein und schließt mit Hinweisen zur Anwendung und zu den Übergangsregelungen.

4. Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen nach § 5b EStG ("E-Bilanz"); Übermittlungspflichten für steuerbegünstigte Körperschaften

(BMF-Schreiben vom 19.12.2013 - IV C 6 - S 2133-b/11/10009 :004)

Hiermit wird über den aktuellen Stand und über die Ergebnisse der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder zu den Übermittlungspflichten für steuerbegünstigte Körperschaften informiert:

Aktuelle Rechtslage

Nach § 5b EStG besteht für alle Steuerpflichtigen und Unternehmen, die ihren Gewinn nach § 4 Abs. 1, § 5 oder § 5a des Einkommensteuer - EStG - ermitteln, die Verpflichtung, den Inhalt der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung ("G + V") durch Datenfernübertragung und nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln. Für die Wirtschaftsjahre, die vor dem 1.1.2013 begonnen haben, wurde und wird es nicht beanstandet, wenn die Bilanzen und G + V noch in Papierform abgegeben werden [BMF-Schreiben vom 28.9.2011 (BStBl 2011 I S. 855)]. Darüber hinaus wurde für ganz konkrete Sachverhalte bestimmt - und dazu gehören auch alle ganz oder teilweise steuerbefreiten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen -, dass es nicht beanstandet wird, wenn die Inhalte der Bilanz und G + V erst für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, durch Datenfernübertragung übermittelt werden. In den Übergangszeiten können die Bilanz sowie die G + V weiterhin in Papierform abgegeben werden; eine Gliederung gemäß der Taxonomie ist dabei nicht erforderlich.

Darüber hinaus kann das zuständige Finanzamt in begründeten Ausnahmefällen die Übermittlung einer Bilanz und G + V in Papierform zulassen (§ 5b Abs. 2 EStG, § 60 Abs. 4 Satz 2 und 3 EStDV, § 150 Abs. 7 und 8 AO).

Körperschaftsteuerbefreite Institutionen

Auf Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die persönlich und vollumfänglich von der Körperschaftsteuer befreit sind, findet § 5b EStG keine Anwendung. Das gilt insbesondere auch für ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienende Körperschaften, die neben ihrer ideellen Tätigkeit keine der Körperschaftsteuer oder der Gewerbesteuer unterliegenden wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe unterhalten (d.h. nur Zweckbetriebe im Sinne von §§ 65 bis 68 AO oder andere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, deren Einnahmen im Sinne des § 64 Abs. 3 AO 35 000 € nicht übersteigen) und die ihren Gewinn auch tatsächlich durch Einnahmenüberschussrechnung im Sinne von § 4 Abs. 3 EStG ("EÜR") ermitteln.

Körperschaften mit steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

Erstreckt sich bei einer von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft, Personenvereinigung und Vermögensmasse die Steuerbefreiung nur auf einen Teil ihrer Einkünfte und stellt diese Körperschaft aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen eine (Gesamt-)Bilanz sowie eine (Gesamt-) G + V auf, so ist verpflichtend nur ein Datensatz für den steuerpflichtigen Teilbereich zu übermitteln. In der beigefügten Anlage sind die gängigsten Pflichtfälle - jeweils mit einem Beispiel - dargestellt.

Sofern eine solche Körperschaft auf freiwilliger Basis über die Minimalanforderungen hinaus Daten übermitteln möchte, kann sie das - voraussichtlich ab November 2014 - vornehmen.

Der Datensatz kann dann wie folgt übermittelt werden (siehe auch Preview-Darstellung auf www.estuer.de):

a) "Gesamtbilanz"-Lösung mit Übermittlung von Bilanz und G + V für den partiell steuerpflichtigen Teilbereich nach Taxonomie-Schema

Im Berichtsbestandteil "Steuerliche Gewinnermittlung für besondere Fälle" kann zu Übertragungszwecken zusätzlich zu den originären Berichtsteilen für die Gesamtkörperschaft die Datenstruktur der Berichtsteile "Bilanz" und "G + V" für den steuerrelevanten Geschäftsbereich genutzt werden.

Soll lediglich eine E-Bilanz ausschließlich für den partiell steuerpflichtigen Teilbereich übermittelt werden, so sind für die Datenübermittlung sowohl die Berichtsteile Bilanz und G + V als auch der Berichtsbestandteil "Steuerliche Gewinnermittlung für besondere Fälle" nutzbar (Übermittlung ausschließlich steuerlicher Werte). Bei Übermittlung im Berichtsbestandteil "Steuerliche Gewinnermittlung für besondere Fälle" besteht die Option, sowohl Bilanz und

G + V als auch nur G + V für den partiell steuerpflichtigen Teilbereich nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz zu übermitteln.

b) Formlose Gewinnermittlung für den partiell steuerpflichtigen Teilbereich

Sollte die Gesamtkörperschaft nur eine Gesamtbilanz sowie eine Gesamt-G + V aufgestellt und den Gewinn des partiell steuerpflichtigen Teilbereichs in einer (außerbilanziellen) Nebenrechnung ermittelt haben, so können im Berichtsteil "Steuerliche Gewinnermittlung für besondere Fälle" die bisherigen Positionen im Bereich "Steuerliche Gewinnermittlung für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe" genutzt werden. Dies bedeutet eine Komprimierung des Gesamtergebnisses der bisherigen Nebenrechnung, da lediglich der steuerliche Gewinn als Einzelbetrag (zur Plausibilisierung mit der Steuererklärung) ebenfalls übermittelt wird. In der dieser Position zugeordneten Erläuterungsposition ist auch eine Darstellung der bisherigen detaillierten Nebenrechnung möglich. Technisch wird dies durch die Übermittlungsmöglichkeit der Nebenrechnung in einer XBRL-Fußnote zu dieser Erläuterungsposition realisiert.

Für juristische Personen des öffentlichen Rechts und deren Betriebe gewerblicher Art, die unter den Anwendungsbereich des § 5b EStG fallen, stehen die oben beschriebenen Übermittlungsformen ebenfalls zur Verfügung. Auf das BMF-Schreiben vom 3.1.2013 (BStBl 2013 I S. 59) wird hingewiesen.

Die entsprechend aktualisierte Taxonomie (Update 5.3) wird im Frühsommer 2014 durch ein BMF-Schreiben bekanntgegeben werden; Testfälle können voraussichtlich mit der nächsten ERIC-Version ab November 2014 übermittelt werden.

5. Bewertung nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften und des Betriebsvermögens; Basiszins für das vereinfachte Ertragswertverfahren nach § 203 Abs. 2 BewG

(BMF-Schreiben vom 2.1.2014 - IV D 4 - S 3102/07/10001)

Gemäß § 203 Abs. 2 BewG wird der Basiszins für das vereinfachte Ertragswertverfahren bekanntgegeben, der aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen abgeleitet ist. Die Deutsche Bundesbank hat hierfür auf den 2.1.2014 anhand der Zinsstrukturdaten einen Wert von 2,59 Prozent errechnet.

Anlage zu "4. Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen nach § 5b EStG ("E-Bilanz"); Übermittlungspflichten für steuerbegünstigte Körperschaften"

Pflicht zur Übermittlung einer E-Bilanz bei steuerbegünstigten Körperschaften

Rechtsform und Art der Bilanzierung → vs. Art und Umfang der gewerblichen Betätigung ↓	Körperschaften iSd § 1 Abs.1 Nr. 1-3 KStG, insbesondere Aktiengesellschaften, Kommanditgesellschaften auf Aktien, Gesellschaften mit beschränkter Haftung, Genossenschaften, Versicherungs- und Pensionsfondsvereine auf Gegenseitigkeit Bilanzierungspflicht kraft Rechtsform - handels- und steuerrechtlichen Vorschriften sind zwingend zu beachten -	Körperschaften iSd § 1 Abs.1 Nr. 4-5 KStG, somit alle sonstige juristische Personen des privaten Rechts und nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts Außersteuerliche Verpflichtung zur Buchführung für die Gesamtkörperschaft	Körperschaften iSd § 1 Abs. 1 Nr. 4-5 KStG, somit alle sonstige juristische Personen des privaten Rechts und nichtrechtsfähige Vereine, Anstalten, Stiftungen und andere Zweckvermögen des privaten Rechts Freiwillige Buchführung und Bilanzierung für die Gesamtkörperschaft
1. Körperschaft unterhält keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (wGB) <i>[Beispiel: Eine steuerbegünstigte Körperschaft verwirklicht ihre satzungsgemäßen Zwecke ; die Finanzierung erfolgt ausschließlich durch Akquise von Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge)]</i>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht, da keine steuerpflichtigen Einkünfte</u>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht, da keine steuerpflichtigen Einkünfte</u>
2. Gesamtkörperschaft hat nur Einnahmen aus Zweckbetrieb; Grenzen des § 141 AO <u>nicht</u> überschritten <i>[Beispiel: Eine steuerbegünstigte Körperschaft verwirklicht ihre satzungsgemäßen Zwecke in dem sie u.a. einen Kindergarten betreibt]</i>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>

3. Gesamtkörperschaft hat nur Einnahmen aus Zweckbetrieb, Grenzen des § 141 AO überschritten <i>[Beispiel: Eine steuerbegünstigte Körperschaft verwirklicht ihre satzungsgemäßen Zwecke u.a. in dem sie ein Krankenhaus im Sinne des § 67 AO unterhält.]</i>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>
4. Einnahmen aus steuerpflichtigen wGB unter 35.000 Euro (§ 64 Abs. 3 AO) <i>[Beispiel: Eine steuerbegünstigte Körperschaft verkauft bei einer Veranstaltung Speisen und Getränke.]</i>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>	<u>Keine E-Bilanz-Pflicht</u>
5. Einnahmen aus steuerpflichtigen wGB über 35.000 Euro (§ 64 Abs. 3 AO), Grenzen des § 141 AO <u>nicht</u> überschritten <i>[Beispiel: Eine steuerbegünstigte Körperschaft verkauft Geschenkartikel und Souvenirs]</i>	<u>E-Bilanz-Pflicht für den steuerpflichtigen wGB, da insoweit Steuer- und Bilanzierungspflicht</u>	<u>E-Bilanz-Pflicht für den steuerpflichtigen wGB, wenn eine Bilanz aufgestellt wird, die einer Handels- oder Steuerbilanz entspricht¹</u>	<u>Anderenfalls keine E-Bilanz-Pflicht</u>
6. Einnahmen oder Gewinn aus stpfl. wGB überschreiten die Grenzen des § 141 AO <i>[Beispiel: Eine steuerbegünstigte Körperschaft übernimmt zusätzlich zu den steuerbegünstigten Tätigkeiten die Organisation und Verwaltung des zentralen Einkaufs von Arbeitsmitteln sowie der Auftragsbeschaffung]</i>	<u>E-Bilanz-Pflicht für den steuerpflichtigen wGB, da insoweit Steuer- und Bilanzierungspflicht</u>	<u>E-Bilanz-Pflicht für den steuerpflichtigen wGB, da insoweit Steuer- und Bilanzierungspflicht²</u>	<u>E-Bilanz-Pflicht für den steuerpflichtigen wGB, da insoweit Steuer- und Bilanzierungspflicht³</u>

¹ Finanzamt muss die Institution ggf. gesondert auffordern
² wie vorherige Fußnote
³ wie vorherige Fußnote
⁴ wie vorherige Fußnote