

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

August 2015

Gesetzgebung

1. Regierungsentwurf des Vergabemodernisierungsgesetzes vorgelegt

Die Bundesregierung hat den Regierungsentwurf des Vergabemodernisierungsgesetzes verabschiedet. Mit dem Regierungsentwurf sollen drei EU-Richtlinien in nationales Recht umgesetzt werden. Es handelt sich um die Richtlinie über die öffentliche Auftragsvergabe (Richtlinie 2014/24/EU), die Richtlinie über die Vergabe von Aufträgen in den Bereichen Wasser-, Energie- und Verkehrsversorgung sowie der Postdienste (Richtlinie 2014/25/EU) und die Richtlinie über die Vergabe von Konzessionen (Richtlinie 2014/23/EU). Die Umsetzung erfolgt durch eine Novellierung des 4. Teils des Gesetzes über Wettbewerbsbeschränkungen (GWB). Es handelt sich um das größte vergaberechtliche Gesetzgebungsverfahren innerhalb der letzten 10 Jahre.

Die Flexibilität der öffentlichen Auftraggeber und der Unternehmer soll bei der Vergabe von öffentlichen Aufträgen durch die Vergaberechtsmodernisierung erhöht werden. Erstmals wird der Ablauf des Vergabeverfahrens im Gesetz vorgezeichnet und betrifft die Leistungsbeschreibung, die Prüfung von Ausschlussgründen, die Eignungsprüfung, den Zuschlag bis hin zu den Bedingungen für die Ausführung des Auftrags. Soziale Dienstleistungen sollen in einem vereinfachten Verfahren vergeben werden können. Verbessert werden auch die Möglichkeiten, strategische Ziele im Vergabeverfahren vorzugeben, wie z.B. innovative, soziale oder umweltbezogene Aspekte. Erstmals werden im Gesetz auch die Zusammenarbeit von Kommunen und die Vergabe von Aufträgen an kommunale Unternehmen geregelt.

Durch die einheitliche europäische Eigenerklärung (EEE) soll die Eignungsprüfung der Bewerber besser vorstrukturiert werden. Die EEE soll elektronisch erfolgen.

Das Gesetzgebungsverfahren soll im Herbst 2015 starten.

2. Festlegung von Prüfungsschwerpunkten durch die Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg

Die Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg hat für die Prüfung der Tätigkeitsabschlüsse von Gasverteilernetzbetreibern und Elektrizitätsverteilernetzbetreibern einen Prüfungsschwerpunkt "Schlüsselung und ergänzende Angaben (Strom)" bzw. "Schlüsselung und ergänzende Angaben (Gas)" festgelegt. Der Prüfungsschwerpunkt gilt für Abschlüsse, die ab dem 31.12.2015 aufgestellt werden.

Der Jahresabschlussprüfer muss vom Netzbetreiber verpflichtet werden, in seinem Prüfungsbericht oder in einem Ergänzungsband detaillierte Angaben zu dem Prüfungsschwerpunkt Schlüsselung und weitere Angaben aufzunehmen, die von der Landesregulierungsbehörde vorgegeben werden.

Dazu gehören unter anderem:

- Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Unternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich "Elektrizitätsverteilung" bzw. "Gasverteilung" Dienstleistungen erbringen und/oder Netzinfrastruktur überlassen mit Angabe der in Rechnung gestellten Aufwendungen;

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

3808

- Ergänzende Angaben zur Gewinn- und Verlustrechnung des Tätigkeitsabschlusses Elektrizitätsverteilung bzw. Gasverteilung (unter anderem: Erlöse aus Netzentgelten, Aufwand aus Netzentgelten für vorgelagerte Netze, vermiedene Netzentgelte);
- Zusätzliche Angaben zum Anlagengitter;
- der bilanzielle Ausgleichsposten in der Bilanz des Tätigkeitsabschlusses ist nunmehr als davon Posten der entsprechenden Bilanzposition auszuweisen;
- Bericht über die Reproduzierbarkeit der Schlüssel für die Schlüsselung der Gemeinkosten;
- Liste der für die Prüfung der Schlüssel vorgelegten Unterlagen;
- Konsistenz der Schlüssel zwischen Gewinn- und Verlustrechnung und Bilanz;
- Beschreibung und Beurteilung mit Begründung, ob die Schlüssel sachgerecht ermittelt wurden;
- Beurteilung der internen Leistungsverrechnung.

Der Netzbetreiber hat die Ermittlung der Schlüssel so zu dokumentieren, dass diese von einem sachverständigen Dritten reproduziert werden können. Sämtliche dem Prüfer für die Prüfung des Prüfungsschwerpunkts überlassenen Unterlagen müssen auf Verlangen auch der Landesregulierungsbehörde binnen zwei Wochen vorgelegt werden.

Die detaillierte Berichterstattung über die Schlüsselung und die Dokumentation des Netzbetreibers sind nur für die Jahresabschlüsse zu berücksichtigen, die für die Kostenprüfung nach § 6 Abs. 1 ARegV maßgebend sind oder nach wesentlichen Systemänderungen bei der Schlüsselung oder der internen Leistungsverrechnung. Die detaillierten Angaben zum Anlagengitter im Rahmen des Prüfungsschwerpunktes Strom sind erst für Jahresabschlüsse erforderlich, die ab dem 31.12.2016 aufgestellt werden.

3. Bundesrat legt Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung der Elektromobilität vor

Der Bundesrat hat am 10.7.2015 einen Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung der Elektromobilität vorgelegt (BR-Drucksache 114/15).

Mit Hilfe dieses Gesetzes soll das Ziel der Bundesregierung, bis zum Jahr 2020 eine Million Elektroautos zuzulassen, unterstützt werden. Zum 1.1.2014 waren rund 12.000 Elektroautos zugelassen.

Vorgesehen ist, das verbilligte oder kostenlose Aufladen privater Elektroautos beim Arbeitgeber steuerfrei zu stellen und nicht als geldwerten Vorteil zu versteuern.

Für betriebliche Fahrzeuge und Ladevorrichtungen sind Sonderabschreibungen vorgesehen.

Der Bundesrat hat neben dem Gesetzentwurf die Bundesregierung aufgefordert, eine Umweltprämie in Höhe von 5.000 Euro für die private Anschaffung reiner Elektrofahrzeuge oder 2.500 Euro für die private Anschaffung von verbrauchsarmen Plug-In-Hybridfahrzeuge zu prüfen (BR-Drucksache 167/15).

Die Bundesregierung solle zudem die Anstrengungen zur Schaffung einer flächendeckenden Ladeinfrastruktur erhöhen.

4. Bundestag beschließt BilRUG

Der Bundestag hat am 18.6.2015 das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) beschlossen.

Die Schwellenwerte für die Größenklassifizierung der Unternehmen nach § 267 HGB werden erhöht. Zur Abgrenzung zwischen kleinen und mittelgroßen Kapitalgesellschaften betragen die Bilanzsumme nun 6 Mio Euro, die Umsatzerlöse 12 Mio Euro und die Anzahl der Arbeitnehmer unverändert 50. Die Kriterien zur Abgrenzung einer großen Kapitalgesellschaft liegen bei einer Bilanzsumme von mehr als 20 Mio Euro, Umsatzerlösen von 40 Mio Euro und unverändert 250 Arbeitnehmern.

Die Umsatzerlöse sind neu definiert worden. Umsatzerlöse sind "die Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen der Kapitalgesellschaft...". Die Umsatzerlöse nach der neuen Definition sind deutlich umfangreicher als nach der alten Definition, sodass viele Geschäftsvorfälle, die bislang unter den sonstigen betrieblichen Erträgen ausgewiesen worden sind, nunmehr als Umsatzerlöse zu zeigen sind.

Auch die Anhangangaben ändern sich. Unter anderem sind Angaben, die wahlweise in der Bilanz/GuV oder im Anhang gemacht werden konnten, nun im Anhang zu machen. Die Aufgliederung der Abschreibungen im Anlagengitter wird erweitert. Die Angaben zu den latenten Steuern werden um latente Steuersalden am Ende des Geschäftsjahres als auch um die Veränderung dieser Salden im Geschäftsjahr erweitert. Ebenso sind die Ereignisse von besonderer Bedeutung, die nach dem Bilanzstichtag eingetreten sind, nun im Anhang zu nennen.

Das Gesetz ist für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, anzuwenden. Eine im Gesetzentwurf vorgesehene vorzeitige freiwillige Anwendung des Gesetzes wurde gestrichen. Lediglich die höheren Schwellenwerte können nach Inkrafttreten des Gesetzes bereits für Bilanzstichtage vor dem 31.12.2015 angewendet werden. Dann ist jedoch auch die neue Definition der Umsatzerlöse anzuwenden.

5. EU-Kommission: faire und effizientere Unternehmensbesteuerung

Die EU-Kommission legte am 17.6.2015 einen Aktionsplan für eine faire und effiziente Unternehmensbesteuerung vor. Die Unternehmensbesteuerung in der EU ist nach Ansicht der EU-Kommission reformbedürftig.

Der Aktionsplan sieht folgende Punkte vor:

- Neuauflage des Vorschlags über eine gemeinsame Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer;
- gerechte Besteuerung am Ort der Wertschöpfung;

- mehr Transparenz;
- bessere Rahmenbedingungen für die Unternehmen;
- bessere Koordination der Mitgliedsstaaten zur Bekämpfung missbräuchlicher Steuergestaltungen.

Die gemeinsame Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer soll verpflichtend werden und keine Konsolidierung enthalten. Dafür soll jedoch ein grenzüberschreitender Verlustrechnungsmechanismus eingeführt werden. Die EU-Kommission prüft weitergehende Offenlegungspflichten für große Unternehmen.

Die EU-Kommission will in den nächsten 18 Monaten einen Richtlinienvorschlag vorlegen.

Rechtsprechung

1. Zu den Grundsätzen der Festlegung von Eigenkapitalzinssätzen durch die BNetzA

Ein Gasfernleitungsnetzbetreiber begehrte die Aufhebung der von der Bundesnetzagentur (BNetzA) festgelegten Eigenkapitalzinssätze für die erste Regulierungsperiode. Diese waren für Stromnetzbetreiber und Gasnetzbetreiber mit Beschluss vom 7.7.2008 zur Bestimmung der Erlösobergrenze festgelegt worden.

Mit Beschluss vom 27.1.2015 (Az.: EnVR 39/13) lehnte der Bundesgerichtshof die Rechtsbeschwerde des Gasfernleitungsnetzbetreibers ab.

Das Gericht stellt fest, dass die Bemessung des Zinssatzes zwar von einer Vielzahl unbestimmter Rechtsbegriffe abhängt. Die maßgeblichen Grundlagen können durch die Verhältnisse am Markt und in sonstiger Weise durch Beobachtung ermittelt werden. Folglich hat die Regulierungsbehörde bei der Feststellung der tatsächlichen Grundlagen weder einen Ermessensspielraum noch einen Beurteilungsspielraum.

Hinsichtlich der Bemessung des Zuschlags für die netzbetriebsspezifischen unternehmerischen Wagnisse gibt § 7 Abs. 5 GasNEV einige Kriterien vor, die zu berücksichtigen sind. Die Vorschrift regelt jedoch nicht, welche Kriterien im Einzelnen wie zu gewichten sind. Hier hat die Regulierungsbehörde einen Beurteilungsspielraum.

Gibt es mehrere wissenschaftliche Auffassungen zu einzelnen Fragen, so ist die Regulierungsbehörde nicht gezwungen, die für die Netzbetreiber günstigste Auffassung zu vertreten. Die Regulierungsbehörde hat zu entscheiden, welche Kriterien insbesondere für die Ermittlung des netzbetriebsspezifischen Risikozuschlags heranzuziehen und wie diese zu gewichten sind.

Die Auswahlentscheidung kann nur beanstandet werden, wenn der gewählte methodische Ansatz von vorneherein ungeeignet oder wenn eine andere Methode der gewählten Methode deutlich überlegen ist.

2. Abgrenzung der groben Fahrlässigkeit beim Bekanntwerden neuer Tatsachen

Der Kläger erzielte einen Verlust aus der Liquidation einer GmbH, an der er zuletzt mit 75 % beteiligt war. Der Steuerberater des Klägers, der auch der steuerliche Berater der GmbH war, ermittelte den Verlust aus der Liquidation der GmbH, vergaß aber den Verlust in der Einkommenssteuererklärung des Klägers anzugeben. Nachdem die Steuerbescheide formal bestandskräftig waren, beantragte der Kläger erstmals die Berücksichtigung des Verlustes aus der Liquidation der GmbH. Die Finanzverwaltung lehnte den Antrag mit Hinweis auf das Vorliegen groben Verschuldens seitens des Klägers ab. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Der Bundesfinanzhof verwies mit Urteil vom 10.2.2015 (IX R 18/14) die Rechtssache an das Finanzgericht Münster zurück.

Zunächst sei zu prüfen, ob ein grobes Verschulden beim Bekanntwerden der neuen Tatsachen i.S. von § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO vorliege. Als grobes Verschulden gelte Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit. Grobe Fahrlässigkeit liege vor, wenn der Steuerpflichtige die ihm nach seinem persönlichen Fähigkeiten und Verhältnissen zumutbare Sorgfalt in ungewöhnlichem Maße und in nicht entschuldbarer Weise verletzt. An einen Steuerberater werden diesbezüglich erhöhte Sorgfaltsanforderungen gestellt. Ebenso sei der Verschuldensbegriff bei elektronisch gefertigten Steuererklärungen in gleicher Weise wie bei schriftlich gefertigten Steuererklärungen anzuwenden.

Fehler und Nachlässigkeiten mit denen immer gerechnet werden muss und die üblicherweise vorkommen, insbesondere bei unbewussten mechanischen Fehlern, die trotz sorgfältiger Arbeit immer wieder vorkommen, stellen in der Regel keine grobe Fahrlässigkeit dar.

Die Feststellungslast für das Vorliegen eines groben Verschuldens liegt bei der Finanzbehörde.

Ob den steuerlichen Berater ein grobes Verschulden trifft, ist vom Finanzgericht noch zu klären.

Das Vergessen der Übertragung des berechneten Verlusts in das Steuerformular ist als mechanischer Fehler zu werten. Als grobe Fahrlässigkeit ist es jedoch zu werten, wenn in Steuerformularen gestellte Fragen bewusst nicht beantwortet werden oder ausreichend verständliche Hinweise und Angaben bewusst unbeachtet bleiben.

3. Abgrenzung der Liebhaberei

Der Antragsteller begehrte Aussetzung der Vollziehung seiner Einkommensteuerbescheide, da die Finanzbehörden eine fehlende Gewinnerzielungsabsicht unterstellten und die Gewerbeverluste des Antragstellers unberücksichtigt lassen wollten.

Der Antragsteller betreibt nebenberuflich ein Sanitär-, Heizungs- und Klimatechnik-Unternehmen und ist zudem als Kommanditist an zwei GmbH & Co. KG beteiligt, die ebenfalls im Sanitärbereich tätig sind und für die der Antragsteller auch tätig wird. Während der Antragsteller aus den KG Gewinne erzielte, erwirtschaftete er mit seinem Einzelunternehmen Verluste.

Das sächsische Finanzgericht folgte dem Begehren auf Aussetzung der Vollziehung mit Urteil vom 5.5.2015 (Az.: 8 V 1100/14).

Die Liebhaberei wird bereits durch eine nur als Nebenzweck verfolgte Gewinnerzielungsabsicht ausgeschlossen. Zur Überprüfung, ob Gewinnerzielungsabsicht vorliegt, müssen objektiv geeignete Methoden herangezogen werden. Zunächst sei eine Gewinnprognose über die Totalperiode aufzustellen. Fällt diese negativ aus, so ist zu prüfen, ob private und einkommensteuerlich unbeachtliche Gründe vorliegen, um den Betrieb fortzuführen.

Das Finanzamt ließ aber außer Acht, dass das Einzelunternehmen mittlerweile wieder Gewinne erwirtschaftet und auf die Verlustsituation mit Personalabbau reagiert worden ist. Vorhandene stille Reserven wurden ebenso wenig beachtet, wie die Tatsache, dass der Betrieb eines Sanitär-, Heizungs-, und Klimatechnik-Unternehmens üblicherweise nicht aus Gründen der privaten Lebensführung erfolgt.

4. Passivierungsverbot von Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz bei Rangrücktrittsvereinbarungen

Einer GmbH (Klägerin) wurden von ihrer Muttergesellschaft zwei Darlehen gewährt. Beide vereinbarten einen Rangrücktritt zur Vermeidung der Überschuldung. In der Rangrücktrittsvereinbarung wurde geregelt, dass die Verbindlichkeit nur aus einem zukünftigen Bilanzgewinn oder aus dem Liquidationsüberschuss zu tilgen sei.

Der Bundesfinanzhof entschied mit Urteil vom 15.4.2015 (I R 44/14), dass in solchen Fällen ein Passivierungsverbot nach § 5 Abs. 2a EStG vorliege. Der werthaltige Teil der Forderung stelle eine Einlage dar, wenn der Wegfallgewinn auf dem Gesellschaftsverhältnis beruhe.

Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs dürfen Verbindlichkeiten nicht passiviert werden, die nur mit künftigen Jahresüberschüssen, soweit sie bestehende Verlustvorträge übersteigen, oder mit einem Liquidationsüberschuss getilgt werden. Die Tilgung erfolgt nicht aus dem Vermögen, welches zum Bilanzstichtag vorhanden ist und stellt zu diesem Zeitpunkt auch keine Belastung dar.

Der Senat hat bislang vertreten, dass Darlehen, die nur aus künftigen Gewinnen zu tilgen sind, keine Funktion von zusätzlichem Eigenkapital zukomme. Davon weicht der Senat nunmehr ab. Als Einlagenbestand komme nach ständiger Rechtsprechung auch der Wegfall eines Passivpostens in Betracht. Zu den steuerlichen Regelungszwecken des Einlagenbegriffs gehört auch, dass der Steuerbilanzgewinn um nicht betrieblich veranlasste Mehrungen zu korrigieren ist, wie sie durch eine Rangrücktrittsvereinbarung entstehen kann, wenn diese durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist. Das Finanzgericht hat festzustellen, ob eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung vorlag und wie hoch der Teilwert der Forderung war.

5. Festsetzungsfrist für Stromsteuervergütung beginnt mit Entnahme des Stroms

Das Finanzgericht Düsseldorf hat mit Urteil vom 27.5.2015 (Az.: 4 K 1961/14 VSt) entschieden, dass für eine beantragte Stromsteuervergütung bereits Festsetzungsverjährung eingetreten war.

Der Strom wurde im Jahr 2011 vom Kläger entnommen. Der Antrag auf Entlastung nach § 9b StromStG erfolgte im Jahr 2013. Der Energieversorger des Klägers erhielt im Jahr 2011 einen Vorauszahlungsbescheid über die Stromsteuer und meldete die Stromsteuer für das Jahr 2011 im Jahr 2012 an.

Der Antrag auf Entlastung nach § 9b StromStG wurde vom Beklagten mit Hinweis auf die Festsetzungsverjährung abgelehnt. Der Einspruch blieb erfolglos.

Die Festsetzungsfrist für Verbrauchssteuern und Verbrauchssteuervergütungen betrage ein Jahr und beginne nach § 170 Abs. 1 AO mit Ablauf des jeweiligen Kalenderjahrs, für das die Steuervergütung begehrt werde und in dem der jeweilige Vergütungsanspruch durch die Entnahme des Stroms entstanden sei.

Der Vergütungsantrag stelle keine Steueranmeldung dar, für die eine gesetzliche Abgabepflicht bestehe. Daher seien die Vorschriften über den Beginn der Festsetzungsfrist nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO oder § 170 Abs. 3 AO nicht anwendbar. Die Festsetzungsfrist endete somit am 31.12.2012.

Die Entstehung des Vergütungsanspruchs sei nicht davon abhängig, dass Stromsteuer für den Strom, für den die Entlastung beantragt wird, festgesetzt worden ist. Der Nachweis, dass der Strom tatsächlich bereits versteuert worden ist, könne vom Kläger auch nicht geführt werden, da dazu eine Buchprüfung beim Versorger erforderlich wäre.

Ob die Antragsfristen nach § 17b Abs. 3 StromStV oder § 17b Abs. 4 StromStV eingehalten worden sind, könne aufgrund der bereits eingetretenen Festsetzungsverjährung dahinstehen.

6. Kommunale Swap-Geschäfte

Der Bundesgerichtshof hatte mit Urteil vom 28.4.2015 (Az. XI ZR 378/13) über die Beratungspflichten einer Bank bei Swap-Geschäften und zu der Frage ob rein spekulative Swap-Geschäfte von Kommunen nichtig sind, zu entscheiden.

Eine Gemeinde hatte vier Swap-Geschäfte, die bei Abschluss der Verträge einen negativen Marktwert aufwiesen, mit einem Kreditinstitut geschlossen. Die hier streitigen Swap-Geschäfte führten zu Verlusten; die Gemeinde zahlte auf die streitgegenständlichen Zins-Swaps nicht mehr und klagte auf Rückabwicklung der verlustbringenden Swap-Geschäfte wegen Falschberatung durch die Bank.

Das Gericht urteilte, dass Swap-Geschäfte einer nordrhein-westfälischen Gemeinde, die ausschließlich der Erzielung eines Spekulationsgewinns dienen, nicht nichtig seien. Sie seien weder wegen einer Überschreitung des der Gemeinde gesetzlich zugewiesenen Wirkungskreises noch wegen eines Verstoßes gegen ein etwaiges gemeindliches Spekulationsverbot nichtig.

Ein Swap-Geschäft sei dann nichtig, wenn das Geschäft so ausgelegt ist, dass der Vertragspartner der Bank von vorneherein chancenlos ist.

Wenn dem Swap-Geschäft kein dazugehöriges Grundgeschäft zugeordnet werden kann und die beratende Bank gleichzeitig Vertragspartner des Swap-Geschäfts wird (Zweipersonenverhältnis), ist sie verpflichtet, über die Einpreisung eines anfänglichen negativen Marktwerts und dessen Höhe aufzuklären.

Wenn eine Beratungspflichtverletzung anlässlich des Abschlusses konkreter Swap-Geschäfte vorliegt, können Vorteile aus anderen Swap-Geschäften nicht gegengerechnet werden. Allerdings ist bei der Prüfung der haftungsbegründenden Kausalität zu beachten, ob der Vertragspartner der Bank nur die für ihn ungünstigen Swap-Geschäfte rückabwickeln, die für ihn günstigen Swap-Geschäfte jedoch beibehalten will.

Das Leistungsverweigerungsrecht des Schuldners, welches entsteht, wenn ein Gläubiger die Forderung gegen den Schuldner mit Hilfe einer Pflichtverletzung erlangt hat, verjährt mit dem zugrunde liegenden Anspruch auf Aufhebung der Forderung.

9. Kurzhinweise

9.1. Geschäftsführergehalt und gleichzeitige Rentenzahlung führen zu einer verdeckten Gewinnausschüttung

(Finanzgericht Köln, Urteil vom 26.3.2015, 10 K 1949/12)

Angemessene Pensionszahlungen einer GmbH an ihren Gesellschafter-Geschäftsführer sind dann als verdeckte Gewinnausschüttung zu qualifizieren, wenn der Gesellschafter-Geschäftsführer neben den Pensionszahlungen für eine reduzierte Betätigung als Geschäftsführer weiterhin ein angemessenes Geschäftsführergehalt durch die GmbH bezieht.

9.2. Wirkung einer Steuerfestsetzung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung auf Dritte

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 22.4.2015, XI R 43/11)

Die Finanzbehörden erließen einen Haftungsbescheid gegen einen Geschäftsführer einer GmbH. Der dem Haftungsbescheid zugrunde liegende Steuerbescheid erging unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Der Geschäftsführer stellte im Namen der GmbH einen Antrag auf Änderung des Steuerbescheids. Der Bundesfinanzhof urteilte wie folgt:

1. Hat ein Geschäftsführer einer GmbH namens der GmbH die Änderung eines ihr gegenüber unter dem Vorbehalt der Nachprüfung ergangenen Steuerbescheids beantragt, ist er im Verfahren wegen Haftung

für gegenüber der GmbH festgesetzten Steuern nicht mit Einwendungen gegen die Richtigkeit der Steuerfestsetzung ausgeschlossen, solange der Vorbehalt wirksam ist.

2. Vereinbaren Vertragsparteien rechtsirrtümlich die Gegenleistung ohne Umsatzsteuer, ist der vereinbarte Betrag in Entgelt und darauf entfallende Umsatzsteuer aufzuteilen.

Sonderfragen

1. Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung und Abgrenzung von Schwimmbädern im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG; BFH-Urteil vom 28. August 2014, V R 24/13, BStBl 2015 II S. 194 Änderung des Abschnitts 12.11 Umsatzsteuer-Anwendungserlass

(Bundesministerium der Finanzen, Schreiben vom 7.7.2015, III C 2 - S-7243 / 07 / 10002-03)

Der BFH hat mit Urteil vom 28.8.2014 (a.a.O.) u.a. entschieden, dass der nationale Begriff "Schwimmbad" richtlinienkonform im Sinne einer Sportanlage auszulegen ist.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1.10.2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 19.6.2015 - IV D 3 - S-7134/14/10001, geändert worden ist, in Abschnitt 12.11 Abs. 1 wie folgt geändert:

1. Nach Satz 1 werden folgende neue Sätze 2 bis 4 eingefügt:

"²Ein Schwimmbad im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG muss dazu bestimmt und geeignet sein, eine Gelegenheit zum Schwimmen zu bieten. ³Dies setzt voraus, dass insbesondere die Wassertiefe und die Größe des Beckens das Schwimmen oder andere sportliche Betätigungen ermöglichen (vgl. BFH-Urteil vom 28.8.2014, V R 24/13, BStBl 2015 II S. 194). ⁴Die sportliche Betätigung muss nicht auf einem bestimmten Niveau oder in einer bestimmten Art und Weise, etwa regelmäßig oder organisiert oder im Hinblick auf die Teilnahme an sportlichen Wettkämpfen, ausgeübt werden."

2. Die bisherigen Sätze 2 und 3 werden neue Sätze 5 und 6.

3. Der Klammerzusatz im neuen Satz 6 wird wie folgt gefasst:
"(vgl. BFH-Urteil vom 8.9.1994, V R 88/92, BStBl II S. 959)".

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

2. Steuerliche Behandlung von negativen Einlagezinsen und von Zinsen auf rückerstattete Kreditbearbeitungsgebühren; Verpflichtung zum Kapitalertragsteuerabzug bei Zinsen auf rückerstattete Kreditbearbeitungsgebühren

(Bundesministerium der Finanzen, Schreiben vom 27.5.2015, IV C 1 - S-2210/15/10001 :002)

Zur Frage der steuerlichen Behandlung von negativen Einlagezinsen und von Zinsen auf rückerstattete Kreditbearbeitungsgebühren sowie der im letzteren Fall damit einhergehenden Verpflichtung zum Kapitalertragsteuerabzug gilt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:

Negative Einlagezinsen

Behält ein inländisches Kreditinstitut negative Einlagezinsen für die Überlassung von Kapital ein, stellen diese negativen Einlagezinsen keine Zinsen i.S. des § 20 Abs. 1 Nummer 7 EStG dar, da sie nicht vom Kapitalnehmer an den Kapitalgeber als Entgelt für die Überlassung von Kapital gezahlt werden. Wirtschaftlich gesehen handelt es sich vielmehr um eine Art Verwahr- oder Einlagegebühr, die bei den Einkünften aus Kapitalvermögen als Werbungskosten vom Sparer-Pauschbetrag gemäß § 20 Abs. 9 Satz 1 EStG erfasst sind.

Zinsen auf rückerstattete Kreditbearbeitungsgebühren

Im Jahr 2014 hat der BGH in mehreren Urteilen entschieden, dass formularmäßig vereinbarte Bearbeitungsgebühren in Darlehensverträgen unwirksam sind. Die Kreditnehmer haben daher einen Anspruch auf Rückzahlung der gezahlten Gebühr nach § 812 BGB. Die Verpflichtung zur Herausgabe erstreckt sich nach § 818 BGB auch auf die gezogenen Nutzungen.

Auf Grundlage der Rechtsprechung des BFH in seinem Urteil vom 24.5.2011, VIII R 3/09 (BStBl 2012 II S. 254), handelt es sich bei dem von den Kreditinstituten zu zahlenden Nutzungersatz auf rückerstattete Kreditbearbeitungsgebühren um Kapitalerträge im Sinne von §§ 43 Abs. 1 Satz 1 Nummer 7 Buchstabe b, 20 Abs. 1 Nummer 7 EStG, bei der eine Verpflichtung zum Kapitalertragsteuerabzug besteht.

Wurde bereits von einzelnen Kreditinstituten entsprechender Nutzungsersatz ohne Einbehalt von Kapitalertragsteuer ausgezahlt, haben diese den Steuerabzug nach Maßgabe der Rz. 241 letzter Absatz des BMF-Schreibens zur Abgeltungsteuer vom 9.10.2012 (BStBl I. S. 953) zu korrigieren.

3. Vorerst keine rückwirkende Änderung der Umsatzbesteuerung von an Bauträger erbrachten Bauleistungen

(Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Beschluss vom 3.6.2015, 5 V 5026/15)

Der Antragsteller hatte 2009 Bauleistungen an mehrere Bauträger erbracht. Er wandte bezüglich der Umsatzsteuer entsprechend den damaligen Richtlinien der Finanzbehörden das Reverse-Charge-Verfahren an. Im August 2013 entschied der Bundesfinanzhof, dass das Reverse Charge Verfahren auf Bauträger regelmäßig nicht anzuwenden sei. Daraufhin forderten die Bauträger die von ihnen gezahlte Umsatzsteuer zurück. Das Finanzamt setzte gegen den Antragsteller die Umsatzsteuer fest und berief sich auf § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG. Mit dieser Regelung wird der Vertrauensschutz für rückwirkende Änderungen in diesen Fällen ausgeschlossen.

Das Gericht entschied, dass die Finanzbehörden den Antragsteller vorerst rückwirkend nicht zur Zahlung der Umsatzsteuer auf an Bauträger geleistete Bauleistungen heranziehen dürfen.

Das Gericht hat erhebliche verfassungsrechtliche Zweifel an der Regelung des § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG, da dort § 176 Abs. 2 AO ausgeschlossen wird. Nach § 176 Abs. 2 AO darf ein Steuerbescheid nicht zuungunsten eines Steuerpflichtigen geändert werden, wenn von einem obersten Gerichtshof des Bundes eine allgemeine Verwaltungsvorschrift der Bundesregierung oder einer obersten Bundes-/oder Landesbehörde als nicht mit dem Gesetz in Einklang stehend beurteilt wird. Die Regelung des § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG verstoße möglicherweise gegen das im Grundgesetz verankerte Rückwirkungsverbot von Gesetzen.

Der Antragsteller könne aufgrund der abgelaufenen Verjährungsfristen seinen Vertragspartnern die von ihm zu zahlende Umsatzsteuer nicht mehr in Rechnung stellen, sodass ihm ein großer Vermögensschaden entstehe.

Der Beschluss ist als vorläufiger Rechtsschutz ergangen, die endgültige Klärung erfolgt in einem Hauptsacheverfahren.

4. Umsatzbesteuerung der Gutachterausschüsse für Grundstückswerte

(Oberfinanzdirektion Niedersachsen, Verfügung vom 9.6.2015, S-7106 - 182 - St 171)

I. Allgemeines

Die Gutachterausschüsse für Grundstückswerte (GAG) sind Einrichtungen des Landes Niedersachsen (§ 9 Abs. 1 der Niedersächsischen Verordnung zur Durchführung des Baugesetzbuchs - DVBauGB - vom 24.5.2005, Nds. GVBl. 2005 S. 184). Für den Bereich jeder Vermessungs- und Katasterbehörde wird ein GAG gebildet, dessen Geschäftsstelle bei der jeweiligen Vermessungs- und Katasterbehörden angesiedelt ist. Der obere GAG für Niedersachsen hat seine Geschäftsstelle bei der Vermessungs- und Katasterbehörde in Oldenburg eingerichtet (vgl. §§ 9, 17 DVBauGB). Ein GAG erstellt Gutachten und Obergutachten über den Verkehrswert von bebauten und unbebauten Grundstücken (§ 193 Abs. 1 BauGB), erstellt Bodenrichtwertkarten, Grundstücksmarktberichte und Kaufpreissammlungen (§ 14 DVBauGB), gewährt Einsicht in die Bodenrichtwertkarten und den Grundstücksmarktbericht, erteilt Auskünfte aus der Kaufpreissammlung und gibt deren Daten weiter.

Er erhebt für seine Tätigkeiten Gebühren nach der Gebührenordnung für GAG vom 26.9.2008 (GOGut, Nds. GVBl. 2008 S. 306).

Von der IHK öffentlich bestellte Sachverständige oder andere Sachverständige, z.B. Architekten können ebenfalls Gutachten über Verkehrswerte von Grundstücken erstellen.

II. Unternehmereigenschaft

Ein GAG ist mit wirtschaftlichen Tätigkeiten Unternehmer, wenn die Körperschaftsteuerlichen Voraussetzungen eines Betriebes gewerblicher Art vorliegen (§ 2 Abs. 3 Satz 1 UStG).

III. Erstellung von Gutachten und Obergutachten über Verkehrswerte von Grundstücken

Ein GAG übt mit der Erstellung eines Gutachtens grundsätzlich eine wirtschaftliche Tätigkeit aus, die einen Betrieb gewerblicher Art und damit die Unternehmereigenschaft begründet, wenn er im Auftrag einer Privatperson, einer privatrechtlichen Gesellschaft oder einer anderen juristischen Person des öffentlichen Rechts handelt, soweit es sich dabei nicht um eine niedersächsische Landesbehörde handelt.

Die Gebühren nach Nr. 1 und 2 sowie evtl. Zuschläge nach Nr. 9 GOGut unterliegen der Umsatzsteuer.

Erstellt ein GAG Gutachten für niedersächsische Landesbehörden einschließlich der niedersächsischen Gerichte und Justizbehörden, unterliegt die Leistung nicht der Umsatzsteuer. Das gilt unabhängig davon, ob der GAG seine Leistung nach der GOGut oder nach dem JVEG abrechnet. Es handelt sich um bloße Innenumsätze, bei denen mangels zwei Beteiligten kein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch entstehen kann.

Soweit ein GAG Gutachten für niedersächsische Landesbehörden unentgeltlich erstellt, ist die Leistung mangels Entgelt nicht steuerbar. Eine unentgeltliche Wertabgabe liegt nicht vor. Die GAG ermitteln ihre Vorsteuern entsprechend der Vereinfachungsregelung in Abschn. 2.11 Abs. 11 Satz 1 UStAE mit 1,9 % der steuerpflichtigen Umsätze, sodass nach Satz 2 der Vorschrift eine Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe entfällt.

IV. Bodenrichtwertkarte, Grundstücksmarktberichte, Kaufpreissammlungen

Mit den Tätigkeiten in Zusammenhang mit den Bodenrichtwertkarten, dem Grundstücksmarktbericht und den Kaufpreissammlungen erbringt der GAG hoheitliche Leistungen, für die kein Wettbewerb besteht. Die Gebühren nach Nr. 3 bis 8 sowie evtl. Zuschläge nach Nr. 9 GOGut unterliegen nicht der Umsatzsteuer.

V. Zusammenfassung über die Gebührentatbestände und ihre umsatzsteuerliche Behandlung

Nr. des Gebührenverzeichnisses	umsatzsteuerliche Behandlung
1,2	steuerbar oder nicht steuerbar, s. Tz. III.
3 bis 8	nicht steuerbar, hoheitlich, s. Tz. IV
9	steuerbar oder nicht steuerbar, Zuschläge zu den Gebühren werden umsatzsteuerlich wie die Gebühren behandelt

5. E-Bilanz: Taxonomie 5.4 veröffentlicht

(BMF-Schreiben vom 25.6.2015 (IV C 6 - S-2133-b / 11 / 10016 :006))

Hiermit werden die aktualisierten Taxonomien (Version 5.4) als amtlich vorgeschriebene Datensätze nach § 5b EStG veröffentlicht. Die aktualisierten Taxonomien (Kern-, Ergänzungs- und Spezialtaxonomien) stehen unter www.eststeuer.de zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Die Taxonomien sind grundsätzlich für die Bilanzen der Wirtschaftsjahre zu verwenden, die nach dem 31.12.2015 beginnen. Sie gelten entsprechend für die in Rn. 1 des BMF-Schreibens vom 28.9.2011 genannten Bilanzen sowie für Eröffnungsbilanzen, sofern diese nach dem 31.12.2015 aufzustellen sind. Es wird nicht beanstandet, wenn diese auch für das Wirtschaftsjahr 2015 oder 2015/2016 verwendet werden.

Die Übermittlungsmöglichkeit mit diesen neuen Taxonomien wird für Testfälle voraussichtlich ab November 2015 und für Echtfälle ab Mai 2016 gegeben sein.

Auf folgende Regelungen wird nochmals hingewiesen:

- Der Anlagespiegel kann wie bisher optional im Berichtsteil "Anhang" übermittelt werden.
- Unternehmen, die darüber hinaus ein detailliertes Anlageverzeichnis (Entwicklung der einzelnen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens) übermitteln möchten oder dazu aufgefordert worden sind, können das in einer Fußnote entweder wie bisher gezielt zu beliebigen Positionen des Anlagevermögens oder vorzugsweise als Fußnote zur zusätzlich eingefügten Position "Anlageverzeichnis" im Anhang übermitteln.
- Zur außerbilanziellen Hinzurechnung des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g Abs. 2 EStG sind im Berichtsteil "Steuerliche Gewinnermittlung" neue Positionen aufgenommen worden. Für eine etwaige Rückgängigmachung von Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g Abs. 3 und 4 EStG muss dagegen für das Wirtschaftsjahr, das rückabgewickelt werden soll, ein neuer E-Bilanz-Datensatz - ohne den (nicht mehr) zu berücksichtigenden Investitionsabzugsbetrag - übermittelt werden.
- Der Technische Leitfaden zu den Taxonomien 5.4 wurde ebenfalls weiterentwickelt und an die im BMF-Schreiben vom 13.6.2014 dargestellten Übermittlungswege für steuerbegünstigte Körperschaften mit partiell steuerpflichtigen Geschäftsbereichen angepasst.

Unternehmen, deren Finanzbuchhaltung auf dem Gesamtkostenverfahren (GKV) aufgebaut ist und die zum Ausweis der handelsrechtlichen Gewinn- und Verlustrechnung über die Kosten-Leistungsrechnung eine Gewinn- und Verlustrechnung nach dem Umsatzkostenverfahren (UKV) ausweisen, können für Zwecke der steuerlichen E-Bilanz alternativ auch das GKV nutzen.