

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

März 2016

Gesetzgebung

1. Vergaberechtsmodernisierungsverordnung vom Bundestag geändert

Der Bundestag hat am 25.2.2016 die Verordnung zur Modernisierung des Vergaberechts (Vergaberechtsmodernisierungsverordnung) geändert.

Die europäischen Gesetzgeber hat das Regelwerk für die Vergabe öffentlicher Aufträge und Konzessionen vollständig überarbeitet. Davon betroffen sind 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 in nationales Recht muss bis zum 18.4.2016 erfolgen. Die Umsetzung auf Gesetzesebene ist bereits erfolgt (vgl. Treuberater Januar 2016, S. 3853).

In der Verordnung werden die nicht in den Gesetzen enthaltenen detaillierten Verfahrensregeln für die Vergabe von öffentlichen Aufträgen und Konzessionen in den einzelnen Phasen des Vergabeverfahrens sowie die Einzelheiten zur Datensammlung für die neue Vergabestatistik geregelt.

In die Vergabeverordnung gehen die bisherigen Regelungen des Abschnitts 2 der Vergabe und Vertragsordnung für Leistungen (VOL/A EG) sowie die bisherige Vergabeordnung für freiberufliche Leistungen (VOF) auf. Die Vergabe- und Vertragsordnung für Bauleistungen (Abschnitt 2 der VOB/A) wird mit der Vergabeverordnung für anwendbar erklärt.

Die Verordnung über die Vergabe von öffentlichen Aufträgen im Bereich des Verkehrs, der Trinkwasserversorgung und der Energieversorgung regelt die Verfahren im Sektorenbereich. Sie umfasst Regelungen über die Vergabe von Liefer- und Dienstleistungsaufträgen und darüber hinaus die Vergabe von Bauleistungen durch Sektorenauftraggeber zum Zwecke der Sektorentätigkeit.

Die Regelungen zur Vergabe von Konzessionen werden in der Konzessionsvergabeverordnung zusammengeführt.

Es wird eine neue Statistik über die Vergabe öffentlicher Aufträge und Konzessionen eingeführt und in der Vergabestatistikverordnung geregelt.

Die Verordnung wird im Bundesrat am 18.3.2016 behandelt.

2. Ausnahmeregelung für Ausschluss des Vorsteuerabzugs verlängert

Der Europäische Rat hat mit Durchführungsbeschluss vom 10.12.2015 (EU 2015/5428) die Ausnahmeregelung für den Ausschluss des Vorsteuerabzugs für Deutschland und Österreich bis zum 31.12.2018 verlängert.

Deutschland und Österreich hatten eine Ausnahmeregelung, dass die anfallende Mehrwertsteuer auf Gegenstände und Dienstleistungen, die zu mehr als 90 % für private Zwecke des Steuerpflichtigen oder seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke genutzt werden, vollständig vom Recht auf Vorsteuerabzug ausgeschlossen wird. Diese Regelung war bis zum 31.12.2015 befristet. Deutschland und Österreich haben eine Verlängerung bis zum 31.12.2018 beantragt.

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

3868

3. Basiszinssatz nach § 247 Abs. 2 BGB unverändert

Der Basiszinssatz nach § 247 Abs. 3 BGB ist von der Bundesbank zum 1.1.2016 im Bundesanzeiger veröffentlicht worden und beträgt unverändert - 0,83%.

Der Basiszinssatz dient unter anderem als Bezugsgröße für Verzugszinsen.

4. Anpassung der handelsrechtlichen Abzinsung von Pensionsrückstellungen beschlossen

Der Regierungsentwurf zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie vom 27.1.2016 (vgl. Treuberater Februar 2016, S. 3860), wurde vom Bundestag am 18.2.2016 (BT-Drucksachen 18/5922, 18/7584) beschlossen. Der Bundesrat hat auf die Anrufung eines Vermittlungsausschusses verzichtet und damit das Gesetz gebilligt.

Neben Regelungen zu Wohnimmobilienkrediten wird der Zinssatz für die Abzinsung von Pensionsrückstellungen nun auf einer Basis des durchschnittlichen Marktzinssatzes über 10 statt bisher 7 Jahre ermittelt. Der Unterschiedsbetrag der Rückstellung, der sich aus den über 10 bzw. 7 Jahren ermittelten Zinssatz ergibt, unterliegt einer Ausschüttungssperre. Die Regelung ist auf Jahresabschlüsse, die nach dem 31.12.2015 enden, anzuwenden. Es besteht ein Wahlrecht zur früheren Anwendung.

5. Bundestag beschließt Änderung des Wasserhaushaltsgesetzes

Am 18.2.2016 hat der Bundestag die Änderung des Wasserhaushaltsgesetzes (BT-Drucksache 18/6986) in der vom Unterausschuss geänderten Fassung (BT-Drucksache: 19/7578) beschlossen.

Mit dem Gesetz werden Begriffsdefinitionen der Wasserdienstleistungen und der Wassernutzungen sowie Regelungen zur Deckung der Kosten der Wasserdienstleistungen entsprechend der Richtlinie 2000/60/EG vom 23.10.2000 (Wasserrahmenrichtlinie) umgesetzt. Mit dem Gesetz sollen Folgen für die Erhebung der Abwasserabgabe verhindert werden, die daraus entstehen könnten, dass nach der Industrieemissionsrichtlinie 2010/75/EU beschlossene Schlussfolgerungen zu den besten verfügbaren Techniken (BVT) in deutsches Recht umgesetzt werden. In den BVT-Schlussfolgerungen werden zunehmend Langzeitmittelwerte wie Jahres- und Monatsmittelwerte als einzuhaltende Emissionsbandbreiten eingeführt. Dies wirkt sich gegebenenfalls auf die Höhe der Abwasserabgabe aus, da bei Festlegung von Überwachungswerten für verschiedene Zeiträume der Überwachungswert für den längsten Zeitraum zugrunde zu legen ist. Eine Änderung der Struktur der Abwasserabgabe wird derzeit jedoch nicht angestrebt.

Die durch die Wassernutzung entstehenden Kosten sind vom Wassernutzer zu tragen.

Der Bundesrat wird das Gesetz am 18.3.2016 behandeln. Da Änderungsvorschläge des Bundesrates nicht in das Gesetz übernommen worden sind, empfehlen die Ausschüsse des Bundesrats den Vermittlungsausschuss anzurufen.

6. Öffentliche Anhörung zu Wärmeenergie

Am 17.2.2016 fand eine öffentliche Anhörung im Ausschuss für Wirtschaft und Energie statt. Gegenstand der Anhörung war ein von der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN eingebrachter Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Gesetzes zur Förderung erneuerbarer Energien im Wärmebereich. In dem Gesetzesentwurf ist vorgesehen, dass Eigentümer von Gebäuden beim Austausch oder dem nachträglichen Einbau einer Heizungsanlage mindestens 15 % des jährlichen Wärmeenergiebedarfs durch erneuerbare Energien zu decken haben oder den Wärmeenergiebedarf um 15 % reduzieren müssen. Die Nutzung von Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen oder der Anschluss an ein Wärmenetz können als Ersatzmaßnahmen vorgesehen werden. Auch können die verschiedenen Maßnahmen miteinander kombiniert werden.

Die Vertreter der deutschen Hauseigentümer haben das Gesetzesvorhaben für Bestandsgebäude strikt abgelehnt. Die Wohngebäudeeigentümer hätten das Ziel eines Anteils von 15 % erneuerbarer Energien am Energieverbrauch für Wärme und Kälte bereits erreicht. Vor Inkrafttreten einer entsprechenden landesgesetzlichen Regelung in Baden-Württemberg seien von den Hauseigentümern die alten Heizungsanlagen saniert worden, um teure Investitionen in Anlagen zur Nutzung erneuerbarer Energien zu vermeiden.

Die Vertreter des Deutschen Energieholz- und Pellet-Verbands und des Bundesverbands Erneuerbare Energien verwiesen auf die niedrigen Öl- und Gaspreise. Diese würden Verbraucher vom Heizungstausch abhalten. Der durchschnittliche deutsche Kesselbestand sei zu alt. Die Entwicklung im Wärmesektor verlaufe langsamer als die Entwicklung im Strommarkt. Die Überschreitung eines gewissen Alters des Heizkessels könne die Pflicht zur Nutzung erneuerbarer Energien auslösen.

Der Vertreter der Stiftung Umweltenergierecht sieht keinen Verstoß gegen die Eigentumsgarantie des Grundgesetzes, wenn für Bestandsgebäude die Nutzung erneuerbarer Energien vorgeschrieben würde. Alle Gebäude, die modernisiert würden, müssten auf das Jahr 2050, in dem alle Gebäude klimaneutral sein sollen, ausgerichtet werden.

Rechtsprechung

1. Presserechtlicher Auskunftsanspruch bei Unternehmen der Daseinsvorsorge

Nach § 4 Abs. 1 Landespressegesetz NRW ist eine Behörde verpflichtet, den Vertretern der Presse die Auskünfte die der Erfüllung der öffentlichen Aufgabe der Presse dienen, zu erteilen.

Das Oberlandesgericht Hamm hat mit Urteil vom 16.12.2015 (Az.: 11 U 5/14, nicht rechtskräftig) entschieden, dass dies auch für ein privates Unternehmen der Daseinsvorsorge gilt, welches durch die öffentliche Hand beherrscht wird.

Das beklagte Unternehmen war eine Aktiengesellschaft und im Bereich Trinkwasserversorgung, Energieversorgung und Abwasserentsorgung tätig. Der Kläger, ein Journalist, hatte den Verdacht, dass durch Dienstleistungsverträge Scheingeschäfte vorgenommen worden seien und damit eine indirekte Wahlkampffinanzierung vorgenommen wurde. Er begehrte detaillierte Informationen über Abschluss, Inhalt, erbrachte Leistungen und Vergütung von Verträgen, die die Beklagte mit verschiedenen Dienstleistern geschlossen hatte.

Die Beklagte bestritt, eine Wahlkampffinanzierung getätigt zu haben und stellte den Umfang der für sie tätigen Dienstleister dar. Die Herausgabe von detaillierten Informationen hat sie aufgrund der Wahrung des Geschäftsgeheimnisses verweigert. Sie bestritt, dass der Kläger bezüglich der Detailinformationen noch ein öffentliches Interesse wahrnehme.

Das Gericht stellte fest, dass die Beklagte als juristische Person des Privatrechts, derer sich die öffentlichen Hand zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben bediene, als Behörde im Sinne des Landespressegesetzes anzusehen sei. Der Kläger verlange die Auskünfte, um eine öffentliche Aufgabe zu erfüllen. Der Kläger konnte ein Recherchebegehren ausreichend begründen. Das Gericht sah keine Anzeichen für ein bloßes privates Interesse oder reine Neugierde des Journalisten. Das Informationsinteresse der Presse bei einem Verdacht auf eine indirekte Parteien- oder Wahlkampffinanzierung habe ein erhebliches Gewicht, sodass in diesem Fall das öffentliche Interesse schwerer als das Geheimhaltungsinteresse der Beklagten wiege.

2. Keine vGA bei tatsächlicher Übernahme der Verluste aus Dauerverlustgeschäften

Eine Stadt hielt alle Anteile an der Y-GmbH, die wiederum alle Anteile an der Z-GmbH hielt. Zwischen Y-GmbH und Z-GmbH bestand ein Ergebnisabführungsvertrag. Die Stadt hatte Anteile an drei weiteren GmbHs, die sie in die Z-GmbH einbrachte. Die eingebrachten GmbHs waren dauerdefizitär. Die Stadt glied bis zur Einbringung der

GmbH den Verlust dieser GmbHs entweder vollständig oder bis zu einem festgelegten Höchstbetrag aus. Nach der Einbringung leistete die Z-GmbH den Verlustausgleich und buchte diesen als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligungen. Sie nahm Teilwertabschreibungen in Höhe der Nachaktivierungen auf die Beteiligungen vor. Die nach dem Verlustausgleich verbleibenden Gewinne führte die Z-GmbH an die Y-GmbH gemäß Ergebnisabführungsvertrag ab.

Bei der Außenprüfung vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass die Y-GmbH eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) an die Stadt vorgenommen habe, da sie den Verlustausgleich durch die Z-GmbH an die eingebrachten GmbHs zugelassen habe. Hiergegen legte die Stadt erfolglos Einspruch ein.

Das Finanzgericht Münster gab mit Urteil vom 18.8.2015 (Az.: 10 K 1712/11 Kap, Revision eingelegt beim BFH: I R 75/15) der Klage statt.

Die Ausgleichszahlungen der Z-GmbH führen für sich nicht zu einer vGA an die Stadt, da diese in dem Zeitpunkt der Ausgleichszahlungen gar nicht mehr zum Verlustausgleich gegenüber den eingebrachten GmbHs verpflichtet war. Die Verpflichtung ist auf die Z-GmbH durch die Einbringung übergegangen.

3. Betrieb eines dauerdefizitären Freibads führt zu keiner vGA

Die Eigengesellschaft einer Stadt (Klägerin) ist Organträgerin einer Bädergesellschaft, an der sie auch alle Anteile hält. Der Betrieb des Freibads war defizitär und sollte geschlossen werden. Nach massiven Protesten der Bevölkerung wurde ein Trägerverein gegründet und das Freibad an dieses verpachtet. Die Pachtzahlung orientierte sich an der Höhe der Abschreibung. Die Bädergesellschaft leistete Zuschüsse an den Trägerverein für den Betrieb des Freibads, soweit die Kosten nicht durch eigene Einnahmen gedeckt werden konnten. Anlässlich einer steuerlichen Außenprüfung vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, die Zuschusszahlungen seien eine verdeckte Gewinnausschüttung. Hiergegen erhob die Klägerin nach erfolglosem Einspruch Klage.

Das Niedersächsische Finanzgericht folgte der Klage mit Urteil vom 23.6.2015 (Az.: 6 K 253/14, Revision eingelegt: BFH: I R 56/15).

Das Gericht stellt zunächst fest, dass dem Grunde nach durch die Zahlung der Zuschüsse eine vGA vorliege. Die verdeckte Gewinnausschüttung entstehe durch den dauerdefizitären Betrieb des Freibads, dem durch eine Ausgleichszahlung der Gemeinde abgeholfen werden könne.

Das Gericht sieht jedoch den Ausnahmetatbestand des § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG als gegeben an, sodass die Folgen einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht eintreten. Demnach sind die Folgen einer verdeckten Gewinnausschüttung nicht zu ziehen, wenn ein kommunaler Eigenbetrieb in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft ein Dauerverlustgeschäft aus den dort aufgeführten Gemeinwohlgründen unterhält. Der Betrieb von Bädern fällt unter diese Regelung. Obgleich die Bädergesellschaft das Freibad nicht selbst betreibt, sondern verpachtet, sieht das Gericht den Ausnahmetatbestand nach § 8 Abs. 7 KStG als erfüllt an. Die Finanzverwaltung vertritt die Auffassung, dass nur selbst betriebene dauerdefizitäre Betriebe unter die Ausnahmegesetzgebung fallen. Es ergäbe sich anders als im Gemeinnützigkeitsrecht keine gesetzliche Grundlage, wonach der dauerdefizitäre Betrieb selbst betrieben werden muss, sondern auch verpachtet werden kann.

Die Zuschusszahlungen übersteigen die Pachteinnahmen. Obgleich Pachteinnahmen und Zuschusszahlungen in einem Vertragswerk geregelt sind, liegt dennoch eine Verpachtung des Freibads vor. Die Berechnung der Zuschüsse und der Pachtentgelte sind voneinander unabhängig.

4. Vorsteuerabzug bei einer Holding

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 19.1.2016 (Az.: XI R 38/12) die Vorgaben aus dem Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 16.7.2015 (Az.: C 108/14 und C 109/14, vgl. Treiberater Dezember 2015, S. 3842) umgesetzt.

Eine AG (Klägerin) bewirbt, betreibt und veräußert Seeschiffe. Daneben wirbt und verwaltet sie insbesondere im Bereich der Schifffahrt in- und ausländische Beteiligungen und Finanzanlagen. Die AG erhöhte ihr Kapital mit einer Aktienemission im Rahmen ihres Börsengangs. Sie vercharterte Schiffe, die jedoch im Eigentum von Kommanditgesellschaften standen, an denen die Klägerin zu 98 % beteiligt war. Die Klägerin führte gemeinsam mit der jeweiligen Komplementärin der Kommanditgesellschaften die Geschäfte der Kommanditgesellschaften und erhielt hierfür eine Geschäftsführungsvergütung. Die Finanzierung der jeweiligen Schiffserwerbe erfolgte durch Kapitaleinlage der Klägerin in die Kommanditgesellschaften. Die Klägerin unterwarf die Geschäftsführungsvergütungen der Umsatzsteuer und machte die Vorsteuer aus den Kosten der Aktienemission geltend. Die Finanzbehörden lehnten den Vorsteuerabzug ab.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass der geschäftsleitenden Holding grundsätzlich der Vorsteuerabzug für die bezogenen Eingangsleistungen zustehe und verwies das Verfahren an das Finanzgericht zurück.

Die verzinslichen Anlagen der Klägerin bei den Tochtergesellschaften und bei den Kreditinstituten sind keine Hilfsumsätze, sondern eine Haupttätig-

keit der Klägerin. Das Finanzgericht wird zu prüfen haben, ob die Option zur Umsatzsteuerpflicht für die Umsätze nach § 4 Nr. 8 Buchst. a UStG wirksam ist.

Auch muss das Finanzgericht noch klären, ob eine umsatzsteuerliche Organschaft vorlag. Auch eine GmbH & Co. KG könne Organgesellschaft i.S.v. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG sein. Nach dem Urteil des EuGH sind nicht-juristische Personen nicht per se als Organgesellschaft ausgeschlossen. Insoweit sieht der BFH die GmbH & Co. KG als mögliche Organgesellschaft an. Ob die übrigen Voraussetzungen für eine Organschaft vorliegen, hat das Finanzgericht zu klären.

5. Vereinbarung einer umsatzsteuerlichen Gehaltslieferung bei Lieferung von Biomasse an eine Biogasanlage

Die Klägerin betreibt eine Biogasanlage. Sie bezieht die benötigte Biomasse über einen Agrarhandel von einem Landwirt. Es ist vereinbart, dass die Gärreste über den Agrarhandel an den Landwirt zurückgegeben werden. Die Finanzbehörden sahen in der unentgeltlichen Rückgabe der Gärreste eine unentgeltliche Wertabgabe. Hiergegen richtete sich die Klage der Klägerin.

Mit Urteil vom 8.12.2015 (Az.: 3 K 1070/13, Revision eingelegt: BFH: V R 3/16) hat das Finanzgericht Rheinland-Pfalz die Klage als begründet angesehen. Es handelt sich um eine Gehaltslieferung i.S.v. § 3 Abs. 5 UStG.

Bei einer Gehaltslieferung soll nur der Gehalt einer Ware (z.B. Zuckergehalt in Zuckerrüben), Gegenstand des Leistungsaustausches sein. Die Rückgabe der übrigen Bestandteile der Ware soll keine Lieferung im umsatzsteuerlichen Sinne sein. Die Lieferung der Ware wird von vornherein nur auf den Gehalt der Ware beschränkt und es wird von vornherein vereinbart, dass die übrigen Bestandteile der Ware zurückgegeben werden.

Ein Umsatz ist dann eine Gehaltslieferung, wenn die Beteiligten in Übereinstimmung mit der Verkehrsauffassung nur den vom Verarbeiter benötigten Gehalt - Hauptbestandteil - des gelieferten Gegenstands umsetzen wollen und daher die Rückgabe der Nebenerzeugnisse oder Abfälle von vornherein vereinbart haben. Die Gestaltung der Verträge ist davon unabhängig. Es muss aus einer hingegebenen Rohware deren Hauptbestandteil (ein ideeller qualitativer Anteil) allein umgesetzt werden. Bei der Biogaserzeugung entsteht das Biogas durch den mikrobiellen Abbau organischer Stoffe unter anoxischen Bedingungen. Neben dem Hauptprodukt Methan fällt Biogasgärrest an, der vom Landwirt als Dünger eingesetzt werden kann.

Die Finanzverwaltung hat in verschiedenen Verfügungen bei der Lieferung von Biomasse keine Gehaltslieferung anerkannt. Die Revision wurde zugelassen.

6. Kurzhinweise

6.1. Berücksichtigung der Leistungen des Altunternehmers bei einer Neuvergabe

(Verwaltungsgericht Trier, Urteil vom 25.8.2015 - 1 K 843/15.TR)

Die Tatsache, dass ein Unternehmer jahrelang den allgemeinen Linienverkehr in einer dem öffentlichen Verkehrsinteresse entsprechenden Weise ausgeführt hat, ist bei der Neuvergabe angemessen zu berücksichtigen (Altunternehmerprivileg). Das Altunternehmerprivileg geht aber nicht soweit, dass ein möglicher Neuunternehmer ein "überzeugend besseres Angebot" vorlegen muss oder dass gewichtige Gründe für den Neuunternehmer sprechen. Ein gewisser Rückstand des Angebots des Altunternehmers im Vergleich zum möglichen Neuunternehmer kann jedoch ausgeglichen werden.

6.2. Preisanpassungsklausel ohne Hinweis auf § 315 Abs. 3 BGB nicht beanstandet

(Bundesgerichtshof, Urteil vom 25.11.2015 - VIII ZR 360/14)

In Allgemeinen Geschäftsbedingungen, die ein Energieversorgungsunternehmen in Stromversorgungsverträgen mit Endverbrauchern (Sonderkunden) verwendet, hält die Klausel:

"Der Lieferant wird die auf der Grundlage dieses Vertrages zu zahlenden Preise darüber hinaus nach billigem Ermessen der Entwicklung der Kosten anpassen, die für die Preisberechnung maßgeblich sind. Eine Preiserhöhung kommt in Betracht und eine Preisermäßigung ist vorzunehmen, wenn sich z.B. die Kosten für die Beschaffung von Energie oder die Nutzung des Verteilernetzes erhöhen oder absenken oder sonstige Änderungen der energiewirtschaftlichen oder rechtlichen Rahmenbedingungen zu einer veränderten Kostensituation führen (z.B. durch die Einführung von Netzzu-

gangsentsgelten für Einspeisungen, Änderungen der Belastungen nach dem EEG oder KWKG). Steigerungen bei einer Kostenart, z.B. den Strombezugskosten dürfen nur in dem Umfang für eine Preiserhöhung herangezogen werden, in dem kein Ausgleich durch etwaig rückläufige Kosten in anderen Bereichen, etwa bei den Netz- und Vertriebskosten, erfolgt. Bei Kostensenkungen, z.B. der Strombezugskosten sind vom Lieferanten die Preise zu ermäßigen, soweit diese Kostensenkungen nicht durch Steigerungen in anderen Bereichen ganz oder teilweise ausgeglichen werden. Der Lieferant wird bei der Ausübung seines billigen Ermessens die jeweiligen Zeitpunkte einer Preisänderung so wählen, dass Kostensenkungen nicht nach für den Kunden ungünstigeren Maßstäben Rechnung getragen werden als Kostenerhöhungen, also Kostensenkungen mindestens in gleichem Umfang preiswirksam werden wie Kostenerhöhungen." Im Gesamtzusammenhang des Klauselwerks den Transparenzanforderungen des § 307 Abs. 1 Satz 2 BGB und damit der Inhaltskontrolle nach § 307 BGB stand.

6.3 Anforderungen an eine ordnungsgemäße Vergabe der Stromkonzession

(Oberlandesgericht Stuttgart, Urteil vom 19.11.2015 - 2 U 60/15)

1. Eine Klageänderung ist sachdienlich, wenn sie der Erledigung der Streitpunkte zwischen den Parteien dient. Auf eine beschleunigte Erledigung des Prozesses kommt es nicht an.
2. Gemeinden müssen als marktbeherrschende Anbieter der Wegenutzungsrechte in ihrem Gebiet Konzessionsverfahren transparent und diskriminierungsfrei gestalten. Gibt eine Gemeinde konkrete und differenzierte Leistungsanforderungen vor, so muss sich diese Anforderungsstruktur an Angebote auch in der Bewertungsstruktur der Angebote spiegeln.

Sonderfragen

1. Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken - Anpassung an das Unionsrecht, Vermietung von Standflächen auf Kirmessen (Änderung der Verwaltungsauffassung) und Bestellung dinglicher Nutzungsrechte

(Bundesministerium der Finanzen Schreiben vom 21.1.2016, III C 3 - S-7168/08/10001)

Die Einordnung, ob umsatzsteuerrechtlich eine Vermietungs- oder Verpachtungsleistung vorliegt, richtet sich nach der Rechtsprechung des BFH nicht nach den Vorschriften des nationalen Zivilrechts, sondern folgt der richtlinienkonformen Aus-

legung von Artikel 135 Abs. 1 Buchstabe I MwSt-SystRL.

Die Vermietung von Standflächen bei einer Kirmesveranstaltung durch eine Gemeinde kann als einheitliche Leistung gemäß § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchstabe a UStG in vollem Umfang umsatzsteuerfrei sein, wenn die Überlassung der Standplätze als wesentliches Leistungselement prägend ist und darüber hinaus erbrachte Organisationsleistungen als Nebenleistungen anzusehen sind.

Bei der Bestellung dinglicher Nutzungsrechte fällt nicht jegliche abgesicherte Leistung unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchstabe c UStG, sondern nur solche Leistungen, die im Ergebnis ihrer Art nach eine Vermietung oder Verpachtung darstellen.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird deshalb der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1.10.2010, BStBl I S 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 15.12.2015 III C 3 - S 7015/15/10003 (Dok.-Nr. 2015/1045194), BStBl I S. 1067, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 3a.3 Abs. 4 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"2 Zum Begriff der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken vgl. Abschnitt 4.12.1."

2. Abschnitt 4.12.1 wird wie folgt geändert:

- a. Abs. 1 wird wie folgt geändert:

aa) Die Sätze 2 bis 6 werden wie folgt gefasst:

"²Die Frage, ob eine Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks im Sinne des § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchstabe a UStG vorliegt, richtet sich nicht nach den Vorschriften des nationalen Zivilrechts, sondern nach Unionsrecht (BFH-Urteile vom 8.11.2012, V R 15/12, BStBl 2013 II S. 455, und vom 28.5.2013, XI R 32/11, BStBl 2014 II S. 411). ³Danach setzt die Vermietung eines Grundstücks voraus, dass dem Mieter vom Vermieter auf bestimmte Zeit gegen eine Vergütung das Recht eingeräumt wird, das Grundstück so in Besitz zu nehmen, als ob er dessen Eigentümer wäre, und jede andere Person von diesem Recht auszuschließen. ⁴Für die Beurteilung, ob eine bestimmte Vereinbarung als "Vermietung" in diesem Sinne zu behandeln ist, sind alle Umstände des Einzelfalls, vor allem der tatsächlich verwirklichte Sachverhalt zu berücksichtigen. ⁵Maßgebend ist insoweit der objektive Inhalt des Vorgangs, unabhängig von der Bezeichnung, die die Parteien ihm gegeben haben (vgl. EuGH-Urteil vom 16.12.2010, C-270/09, MacDonald Resorts Limited). ⁶Diese Voraussetzungen gelten auch für die Verpachtung eines Grundstücks (vgl. EuGH-Urteil vom 6.12.2007, C-451/06, Walderdorff) und die hierdurch typischerweise eingeräumten Berechtigungen an dem Grundstück zur Ausübung einer sachgerechten und nachhaltigen Bewirtschaftung."

- bb) Die bisherigen Sätze 5 und 6 werden neue Sätze 7 und 8.

- b. Abs. 2 wird wie folgt gefasst:

"(2) ¹Für die Vermietung eines Grundstücks ist es nicht erforderlich, dass die vermietete Grundstücksfläche bereits im Zeitpunkt des Abschlusses des Mietvertrags bestimmt ist. ²Der Mietvertrag kann auch über eine zunächst unbestimmte, aber bestimmbare Grundstücksfläche (z.B. Fahrzeugab-

stellplatz) geschlossen werden. ³Die spätere Konkretisierung der Grundstücksfläche kann durch den Vermieter oder den Mieter erfolgen. ⁴Die Dauer des Vertragsverhältnisses ist ohne Bedeutung. ⁵Auch die kurzfristige Gebrauchsüberlassung eines Grundstücks kann daher die Voraussetzungen einer Vermietung erfüllen. ⁶Die Dauer der Gebrauchsüberlassung muss nicht von vornherein festgelegt sein. ⁷Auch vertragliche Beschränkungen des an der Mietsache bestehenden Nutzungsrechts schließen nicht aus, dass es sich um ein ausschließliches Nutzungsrecht handelt (vgl. EuGH-Urteil vom 18.11.2004, C-284/03, Temco Europe)."

- c. In Abs. 3 Satz 4 wird dem Verweis "BFH-Urteile vom" das Wort "vgl." vorangestellt.

- d. In Abs. 4 wird folgender neuer Satz 5 angefügt:

"⁵Steuerpflichtig ist hingegen die Vermietung beweglicher Gegenstände wie z.B. Zelte, Wohnanhänger und Mobilheime (vgl. EuGH-Urteil vom 3.7.1997, C-60/96, Kommission); vgl. aber Abschnitt 4.12.3 zur Vermietung von Campingflächen."

- e. In Abs. 6 Satz 3 wird vor dem Verweis "BFH-Urteil vom" das Wort "vgl." eingefügt.

3. Abschnitt 4.12.4 wird wie folgt gefasst:

"4.12.4. Abbau und Ablagerungsverträge

¹Verträge, durch die der Grundstückseigentümer einem anderen gestattet, die im Grundstück vorhandenen Bodenschätze, z.B. Sand, Kies, Kalk, Torf, abzubauen, sind unter den in Abschnitt 4.12.1 Abs. 1 genannten Voraussetzungen in der Regel als Pachtverträge anzusehen und von der Umsatzsteuer befreit (vgl. BFH-Urteil vom 28.6.1973, V R 7/72, BStBl II S. 717). ²Verträge über die entgeltliche Überlassung von Grundstücken zur Ablagerung von Abfällen - z.B. Überlassung eines Steinbruchs zur Auffüllung mit Klärschlamm - sind unter den in Abschnitt 4.12.1 Abs. 1 genannten Voraussetzungen in der Regel als Mietverträge anzusehen und von der Umsatzsteuer befreit. ³Dies gilt auch dann, wenn sich das Entgelt nicht nach der Nutzungsdauer, sondern nach der Menge der abgelagerten Abfälle bemisst."

4. Abschnitt 4.12.6 wird wie folgt geändert:

- a. In Abs. 1 Satz 1 wird vor dem Verweis "BFH-Urteile vom" das Wort "vgl." eingefügt.

- b. Abs. 2 wird wie folgt gefasst:

aa) Die Nummern 2 und 3 werden gestrichen.

- bb) In Nummer 6 wird vor dem Verweis "BFH-Urteil vom" das Wort "vgl." eingefügt.

5. Abschnitt 4.12.8 wird wie folgt geändert:

a. Abs. 1 wird wie folgt gefasst:

"(1) ¹Unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchstabe c UStG fallen insbesondere der Nießbrauch (§ 1030 BGB), die Grunddienstbarkeit (§ 1018 BGB), die beschränkte persönliche Dienstbarkeit (§ 1090 BGB) sowie das Dauerwohnrecht und das Dauernutzungsrecht (§ 31 WoEiG), wenn die Bestellung solcher dinglicher Nutzungsrechte vom Begriff der Vermietung und Verpachtung nach Abschnitt 4.12.1 umfasst wird. ²Danach ist z.B. die entgeltliche Bestellung eines unwiderruflich eingeräumten dinglichen Nutzungsrechts zur Durchführung von Ausgleichsmaßnahmen nach den Naturschutzgesetzen nicht nach § 4 Nr. 12 UStG befreit (vgl. BFH-Urteile vom 8.11.2012, V R 15/12, BStBl 2013 II S. 455, und vom 28.5.2013, XI R 32/11, BStBl 2014 II S. 411). ³Es fallen nur jene dinglichen Nutzungsrechte unter die Steuerbefreiung, die - wie z.B. die Einräumung des Wegerechts - dem Inhaber ein Nutzungsrecht an dem Grundstück geben (vgl. BFH-Urteil vom 24.2.2005, V R 45/02, BStBl 2007 II S. 61)."

b. In Abs. 2 wird Satz 4 gestrichen.

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Umsätze und Teilleistungen, die vor dem 31.12.2015 erbracht werden, wird es nicht beanstandet, wenn der Unternehmer seine Leistungen im Zusammenhang mit der Vermietung von Standflächen bei Kirmesveranstaltungen abweichend von diesem Schreiben als umsatzsteuerpflichtig behandelt.

2. Anwendungsfragen zur kleinen Organisationsreform

(Oberfinanzdirektion Frankfurt a.M., Schreiben vom 11.12.2015, S 2770 A - 55 - St51)

Zu diversen Anwendungsfragen in Zusammenhang mit der sog. "kleinen Organisationsreform" wird wie folgt Stellung genommen:

1. Anwendung des § 14 Abs. 1 Satz 1 Nummer 3 Satz 4 KStG

1.1 Allgemeines

Soweit die Handelsbilanz fehlerhafte Bilanzansätze enthält, die nach den handelsrechtlichen Grundsätzen eine Korrektur der Handelsbilanz erfordern, gilt der Gewinnabführungsvertrag unter den Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 Nr. 3. S. 4 KStG als tatsächlich durchgeführt.

Das BMF hat in dem Zusammenhang darauf hingewiesen, dass die Vereinfachungen zur Organshaft insbesondere dazu dienen sollen, die Möglichkeit zu eröffnen, im Rahmen einer Außenprüfung beanstandete fehlerhafte Bilanzansätze, die auf die tatsächliche Durchführung des Gewinnabführungsvertrags durchschlagen, sowie formelle Fehler des Gewinnabführungsvertrags künftig nach-

träglich zu korrigieren, sodass sie nicht mehr unweigerlich zu einem Wegfall der steuerlichen Organschaft führen. Ein Steuerpflichtiger hat danach immer die Möglichkeit, durch eine Korrektur - auch in laufender Rechnung - die steuerliche Anerkennung der Organschaft abzusichern.

Liegt ein entsprechender Fehler vor, soll die Beanstandung schriftlich vorgenommen und dabei ausdrücklich auf § 14 Abs. 1 Nr. 3 S. 4 und 5 KStG hingewiesen werden. Nach außen hin muss für den Steuerpflichtigen jedenfalls eine abschließende Willensbildung des Finanzamts erkennbar sein (z.B. im Rahmen eines Bp-Berichts).

1.2 Fehlerhafter Bilanzansatz, Anknüpfung an den subjektiven Fehlerbegriff und Korrekturpflicht

Ein fehlerhafter Bilanzansatz i.S.d. § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 1. HS KStG ist zunächst jegliche Art von Fehler, unabhängig davon, ob dieser gegen die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB) verstößt oder nicht.

Bei der Beurteilung, ob überhaupt ein Fehler vorliegt, kommt es auf die objektive Betrachtungsweise an, da darauf abgestellt wird, ob die Handelsbilanz der Organgesellschaft das objektiv zutreffende Ergebnis ausweist.

Davon zu unterscheiden ist die Anwendung der Durchführungsfiktion des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 KStG.

Um diese anwenden zu können, ist der subjektive Fehlerbegriff zugrunde zu legen. Dies ergibt sich aus dem eindeutigen Wortlaut des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 Bst. b KStG. Dieser besagt, dass für die Fehlerbeurteilung ein wirksam festgestellter handelsrechtlicher Jahresabschluss (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 Bst. a KStG), dessen Fehlerhaftigkeit bei der Erstellung des Jahresabschlusses unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkannt werden müssen, maßgebend ist.

Weiterhin ist die Korrekturpflicht des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 Bst. c KStG zu erfüllen. Die Korrektur kann dabei in der Mehrzahl der Fälle in laufender Rechnung erfolgen, d.h. der fehlerhafte Abschluss muss nicht durch einen fehlerfreien ersetzt werden. Die gesetzlich vorgesehene zeitnahe Korrektur der fehlerhaften Bilanzansätze in der Handelsbilanz ist daher in der Regel nicht problematisch.

Zur Beurteilung, ob eine Korrekturpflicht in laufender Rechnung bzw. die Pflicht zur Rückwärtsberichtigung der Handelsbilanz besteht, ist es in diesem Zusammenhang nicht zu beanstanden, die Kriterien der IDW RS HFA 6 (IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung: Änderung von Jahres- und Konzernabschlüssen) als Anhaltspunkte heranzuziehen.

Besteht Streit darüber, ob ein Fehler vorliegt, der zu einer Korrektur der Handelsbilanz zwingt, trägt der Steuerpflichtige das Risiko des Ausgangs eines Rechtsstreits.

Sofern ein Streitfall vorliegt, z.B. weil der Abschlussprüfer die Auffassung der Finanzverwaltung ausnahmsweise als so falsch empfindet, dass er eine Korrektur nicht befürworten möchte, kann dem Bestätigungsvermerk des Jahresabschlussprüfers keine ausschlaggebende Bedeutung beigemessen werden. Wäre dies grundsätzlich der Fall, könnten zu keiner Zeit fehlerhafte Bilanzsätze beanstandet werden. Der Anwendungsbereich des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 KStG würde in einem Umfang eingeschränkt werden, der dem Zweck der Regelung nicht entspricht. Die Arbeitshilfe der OFD Karlsruhe zur Verfügung vom 16.1.2014 (S 2770/52/2- St 221) steht dieser Aussage nicht entgegen. Sie bringt lediglich zum Ausdruck, dass der Beurteilung des Wirtschaftsprüfers in der Mehrzahl der Fälle, in denen eine Korrektur der Handelsbilanz in Rede steht, gefolgt werden kann. Es ergibt sich hieraus keine Bindungswirkung.

Abschließend ist festzuhalten, dass der vor Einführung der Norm (§ 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 KStG) aufgestellte Katalog von Bilanzierungsfehlern (vgl. R 60 Abs. 5 S. 1 KStR 2004, BMF-Schreiben vom 15.10.2007, BStBl I 2007, 765), die seinerzeit einer tatsächlichen Durchführung des Gewinnabführungsvertrages nicht entgegenstanden und deshalb keiner Korrektur bedurften, grundsätzlich nicht mehr anzuwenden ist. Auch solche Fehler stehen der Annahme der tatsächlichen Durchführung des Gewinnabführungsvertrages nur unter Erfüllen der Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 3 S. 4 KStG nicht entgegen.

2. Änderung des fehlerhaften Datums in § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG

§ 34 Abs. 10b KStG in der Fassung des Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.2.2013 (BGBl I 2013, 285) enthielt eine Frist, innerhalb derer Gewinnabführungsverträge an die Neuregelung des § 17 S. 2 Nr. 2 KStG zur Vereinbarung der Verlustübernahme angepasst werden können, ohne dass die Änderung des Vertrages für Zwecke der steuerlichen Organshaft als Neuabschluss anzusehen ist oder sich allein daraus Auswirkungen auf die Anerkennung der steuerlichen Organshaft ergeben. Die Frist sollte die Veranlagungszeiträume 2013 und 2014 umfassen. Aufgrund der Formulierung "...steht dies der Anwendung der §§ 14 bis 16 für Veranlagungszeiträume, die vor dem 31.12.2014 enden, nicht entgegen...", war der VZ 2014 in dem geschützten Zeitraum nicht enthalten. Die Jahreszahl wurde mit dem AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz vom 18.12.2013 (BGBl I 2013, 4318) durch die Angabe "1.1.2015" ersetzt.

3. Verlustübernahmeregelung in § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG; Anpassung von Alt-GAV, die keinen Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG enthalten

Eine Anpassung des GAV ist dann erforderlich, wenn der Alt-GAV nicht den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 Satz 2 KStG a. F. entspricht (es wird bspw. nur auf Teile des § 302 AktG verwiesen oder nur der Wortlaut des § 302 Abs. 1 AktG wiedergegeben). Enthält der Alt-GAV jedoch eine umfassende Wortlautwiedergabe des § 302 AktG (ohne Abs. 2), ist der GAV sowohl in Altzeiträumen als auch künftig anzuerkennen, ohne dass es einer Anpassung des GAV bedarf, § 34 Abs. 10b Satz 1 und 2 KStG in der Fassung des AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz vom 18.12.2013 (BGBl I 2013, 4318). Entsprechendes gilt für GAV mit der Formulierung "im Übrigen gilt § 302 AktG in vollem Umfang entsprechend" (entspricht nicht dem in der Neufassung des § 17 KStG geforderten dynamischen Verweis auf die jeweils gültige Fassung des § 302 AktG).

Die Regelung in § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG löst auch nicht die Notwendigkeit aus, Alt-GAV, die keinen Verweis auf die entsprechende Anwendung von § 302 Abs. 4 AktG enthalten, aber von der Billigkeitsregelung des BMF-Schreiben vom 16.12.2005 (BStBl I 2006, 12) in der Vergangenheit steuerlich "geschützt" waren, bis Ende 2014 wirksam anzupassen, um die weitere steuerliche Anerkennung dieser Verträge sicherzustellen. Eine vollständige Rechtssicherheit für die betroffenen Unternehmen ist jedoch in diesen Fällen nur durch eine Änderung des Vertrages erreichbar, weil die Gerichte nicht an die Billigkeitsregelungen der Verwaltung gebunden sind. Steuerpflichtige, die eine entsprechende Anfrage an das Finanzamt richten, sollten deshalb der guten Ordnung halber darauf hingewiesen werden.

4. Anwendung des § 34 Abs. 10b Satz 4 KStG in der Fassung des AIFM-Anpassungsgesetz vom 18.12.2013 (BGBl I 2013, 4318), wenn der Gewinnabführungsvertrag in seiner bisherigen Fassung bereits dem § 17 KStG a.F. entsprochen hat

Nach § 34 Abs. 10b Satz 4 KStG gilt eine Änderung des Gewinnabführungsvertrages, die auf § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG gestützt wird, nicht als Neuabschluss. Bei Unternehmen besteht die Sorge, dass die Aussage dann nicht greifen könnte, wenn das Finanzamt der Meinung ist, eine Änderung nach § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG sei gar nicht erforderlich gewesen, weil auch die bisherige Fassung dem § 17 KStG a.F. entsprochen hat.

Diese Sorge ist - auch unter Berücksichtigung der Gesetzesbegründung - unbegründet.