

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

April 2016

Gesetzgebung

1. Bundesrat nimmt Stellung zum Kabinettsentwurf des Gesetzes zur Änderung der Vorschriften zur Vergabe von Wegenutzungsrechten zur leitungsgebundenen Energieversorgung

Wie bereits berichtet (Treuberater Februar 2016, Seite 3860), hat die Bundesregierung am 3.2.2016 den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung der Vorschriften zur Vergabe von Wegenutzungsrechten zur leitungsgebundenen Energieversorgung dem Bundesrat zur Stellungnahme vorgelegt.

In der Praxis gab es große Rechtsunsicherheiten im Vergabeverfahren, insbesondere wenn eine Rekommunalisierung der Leitungsnetze angestrebt worden ist. Ziel der Gesetzesänderung ist eine höhere Rechtssicherheit bei der Vergabe von Wegenutzungsrechten und Netzübernahmen auch wenn das Leitungsnetz rekommunalisiert werden soll. Als Auswahlkriterium werden in das Vergabeverfahren die Belange der örtlichen Gemeinschaft aufgenommen und zur Bestimmung des Preises für das zu übergebende Netz wird das objektive Ertragswertverfahren festgelegt. Die Auskunftsrechte der Gemeinde gegenüber dem Konzessionsinhaber werden konkretisiert und die Regelungen über die Konzessionsabgabe bei länger andauernden Netzübernahmeverhandlungen werden zu Gunsten der Gemeinde angepasst. Ein Inhouse-Verfahren wird nicht umgesetzt.

In der Sitzung vom 18.3.2016 nahm der Bundesrat Stellung zu dem Kabinettsentwurf.

Die Pflicht zur Übertragung des Eigentums am Netz betrifft derzeit unmittelbar nur den bisherigen Altkonzessionär. Der Bundesrat schlägt vor, für die

Fälle, dass Netzeigentum und Konzession auseinanderfallen die zivilrechtlichen Verfügungsmöglichkeiten für den Konzessionär zu beschränken. Damit soll die Erfüllung der Pflichten aus § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG bei Änderung der Nutzungsberechtigten sichergestellt werden.

Der Bundesrat hat Formulierungsvorschläge im Gesetzestext unterbreitet, um den Begriff "Verlängerung" nicht in Zusammenhang mit dem Neuabschluss von Konzessionsverträgen zu verwenden.

Durch eine Formulierungsänderung will der Bundesrat klarstellen, dass die Gemeinde sowohl bei der Gewichtung als auch bei der Auswahl der Kriterien einen Spielraum hat. Darüber hinaus soll auch klargestellt werden, dass neben Eigenbetrieben andere nicht rechtsfähige Organisationsformen bieterfähig sein sollen.

Wie im Vergaberecht sollen die Bewerber vorher bestimmen können, welche Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse bei einer Akteneinsicht nicht herausgegeben werden dürfen.

Der Rechtsschutz des unterlegenen Bewerbers soll so ausgestaltet werden, dass alle Rügen des unterlegenen Bewerbers in einem Gerichtsverfahren zusammengefasst werden können.

Der Bundesrat schlägt auch eine Klarstellung vor, ob ein Konzessionsvertrag bereits nach Ablauf der Fristen nach § 47 Abs. 2 Satz 3 und Abs. 5 Satz 1 EnWG-E oder erst nach Abschluss eines Gerichtsverfahrens geschlossen werden darf.

Der Bundesrat bemängelt, dass es an einer Übergangsregelung für bereits laufende Konzessionsverfahren fehle.

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

2. Geplante Änderung bei der Stromsteuerbefreiung

Das Bundesfinanzministerium hat Anfang des Jahres einen Referentenentwurf zur Änderung der Stromsteuer-Durchführungsverordnung (StromStV) veröffentlicht. Demnach sollen KWK-Anlagen unter zwei MW Leistung nur noch dann die Begünstigung nach dem Stromsteuergesetz erhalten, wenn die Stromentnahme im gleichen Gebäude, auf dem gleichen Grundstück oder "unmittelbar anliegend" stattfindet. Für vertikal integrierte Unternehmen soll nicht mehr die Stromsteuerbefreiung und EEG-Förderung gleichzeitig nebeneinander möglich sein.

Die Bundesregierung nimmt auf eine Kleine Anfrage der Fraktion BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN wie folgt Stellung (BT-Drucksache 18/7816 vom 8.3.2016):

Der Begriff des räumlichen Zusammenhangs sei bisher weder im Stromsteuergesetz noch in der Stromsteuerverordnung definiert. Ursprüngliches Ziel war es, das Contracting und die dezentrale Stromerzeugung zu fördern. Eine flächendeckende oder regionale Stromversorgung sollte von dieser Befreiung nicht umfasst sein. Um eine bundesweit einheitliche Auslegung zu erreichen und zugleich eine nicht dem Willen des Gesetzgebers entsprechende extensive Auslegung des Tatbestandsmerkmals des räumlichen Zusammenhangs zu vermeiden, wurde dieser erstmals in der StromStV definiert.

3. BNetzA veröffentlicht Zuschläge der vierten Ausschreibungsrunde für PV-Freiflächen

Die Bundesnetzagentur zeigt sich zufrieden mit der vierten Ausschreibungsrunde für Photovoltaik-Freiflächen. Das Ausschreibungsvolumen betrug 125 Megawatt, geboten wurden Projekte mit einem Volumen von 540 Megawatt. Der gemittelte Zuschlagswert liegt bei 7,41 Cent/kWh und sank damit innerhalb von 12 Monaten von 9,2 Cent/kWh. Es wurden 108 Gebote abgegeben, von denen 92 gültig waren.

Bei der Umstellung der Förderung auf das Ausschreibungsverfahren soll die Akteursvielfalt gewahrt bleiben. Kleine Anlagen bis zu einer installierten Leistung von einem Megawatt sollen von der Ausschreibung ausgenommen werden. Für lokal verankerte Bürgerenergiegesellschaften sollen leichtere Bedingungen im Ausschreibungsverfahren für Windenergie gelten.

4. Keine Beschlüsse zur Elektromobilität

Die Bundesregierung hat das Ziel, dass bis zum Jahr 2020 eine Million Elektroautos in Deutschland fahren. Bislang sind rund 23.500 Elektroautos auf deutschen Straßen unterwegs. Am 3. Februar gab es ein Treffen von Vertretern der Bundesregierung mit Vertretern der Automobilbranche. Die Bundesregierung antwortet auf eine kleine Anfrage der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN, dass auf diesem informellen Treffen keine Beschlüsse über einen Zeithorizont oder Zeitplan für die Elektromobilität getroffen worden seien (BT-Drucks. 18/8009 v. 30.3.2016). Der Dialog soll fortgesetzt werden. Die Beratung der Bundesregierung, wie die Elektromobilität gefördert werden soll, sei noch nicht abgeschlossen.

5. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus

Die Bundesregierung hat am 29.2.2016 dem Bundestag einen Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus vorgelegt. (BT-Drucks. 18/7736 vom 29.2.2016).

Mit dem Gesetz soll der Mietwohnungsneubau in Gebieten mit angespannter Wohnungslage gefördert werden. Die Nachfrage nach bezahlbarem Wohnraum könne nur durch verstärkten Wohnungsneubau gedeckt werden. Es müsse jedoch gewährleistet werden, dass der Wohnraum auch für mittlere und untere Einkommensgruppen bezahlbar sei.

Vorgesehen ist die Einfügung eines § 7b in das Einkommensteuergesetz in der eine zeitlich befristete Sonderabschreibung neben der normalen Absetzung für Abnutzung vorgesehen ist. Die Sonderabschreibung soll im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in dem darauf folgenden Jahr bis zu 10 %, im dritten Jahr bis zu 9 % betragen.

Die Sonderabschreibung wird aber nur gewährt, wenn die Baukosten 3.000 Euro/qm nicht überschreiten von denen maximal 2.000 Euro/qm Wohnfläche gefördert werden. Förderfähig sind nur Herstellungskosten, die auf Wohnflächen entfallen, betriebliche Flächen sind nicht förderfähig. Gefördert wird nur die Herstellung oder Anschaffung neuer Gebäude.

Die Förderung ist zeitlich begrenzt. Der Bauantrag muss in den Jahren 2016 bis 2018 gestellt werden. Die Flächen müssen 10 Jahre lang vermietet werden. Die Förderung wird auf Wohnungen in bestimmten ausgewiesenen Gebieten begrenzt.

Rechtsprechung

1. Ausschüttung aus dem steuerlichen Einlagenkonto

Der Kläger hatte einen Geschäftsanteil an der X GmbH und war Geschäftsführer der X GmbH. Den anderen Geschäftsanteil an der X GmbH hielt der Kläger als Treuhänder für verschiedene Treugeber. Mit den Treugebern schloss sich der Kläger zur X-GbR zusammen, für die der Kläger als Bevollmächtigter Feststellungserklärungen einreichte.

Der Kläger brachte den Geschäftsanteil einer anderen GmbH ohne Gegenleistung in die X GmbH ein und vereinbarte mit den Mitgesellschaftern, dass die aufgrund der Einbringung entstandene Kapitalrücklage ihm allein zustehe. Im Jahr 2002 wurde ein Gesellschafterbeschluss über die Ausschüttung eines Teils der Kapitalrücklage an den Kläger gefasst und ausgezahlt. Der Kläger sah in der Ausschüttung eine nicht steuerbare Zahlung aus dem steuerlichen Einlagenkonto, sodass diese Ausschüttung in der gesonderten und einheitlichen Erklärung von Besteuerungsgrundlagen der X-GbR nicht enthalten war. Die Finanzbehörden änderten den Feststellungsbescheid dahingehend, dass die Ausschüttung nach dem Halbeinkünfteverfahren steuerpflichtig war und rechneten diese Einkünfte allein dem Kläger zu.

Einspruch und Klage blieben erfolglos. Der Bundesfinanzhof wies die Revision mit Urteil vom 24.2.2015 (Az.: VIII R 50/11) als unbegründet zurück.

Das Gericht sah für die Ausschüttung das steuerliche Einlagenkonto als nicht verwendet an. Im Wirtschaftsjahr war die Summe der von der X GmbH erbrachten Leistungen niedriger als der zum Schluss des Vorjahres ermittelte ausschüttbare Gewinn. Den Einwand des Klägers, bis zur Änderung durch das SStEG wäre ein Direktzugriff auf das Einlagekonto möglich, ließ das Gericht nicht gelten. Der gesonderten Feststellung des Bestands des steuerlichen Einlagenkontos käme materiellrechtliche Bindungswirkung für die Besteuerung des Anteilseigners zu. Im Jahr 2001 und im Jahr 2002 wurde das steuerliche Einlagenkonto in selber Höhe festgestellt, sodass das steuerliche Einlagekonto für die Ausschüttung an den Kläger im Jahr 2002 nicht verwendet wurde. Der Kläger hätte als Geschäftsführer der GmbH den Feststellungsbescheid anfechten können.

Die vom Kläger vorgelegte Steuerbescheinigung der X GmbH, bescheinigt eine Verwendung des Einlagekontos, genügt aber nicht den Anforderungen aus § 27 Abs. 3 GmbHG. Das Gericht bemängelt, dass das Datum der Auszahlung fehle.

Das Gericht ließ offen, ob die fehlende Unterschrift ebenfalls zur Nichtanerkennung der Bescheinigung führen würde. Da jedoch nicht ersichtlich sei, welche Person als Vertreter der X GmbH die unrichtige Bescheinigung erstellt habe, spräche dies auch eher gegen eine Anerkennung der Bescheinigung.

2. ÖPNV-Dienstleistungsauftrag muss nach SektVO europaweit ausgeschrieben werden

Zwei Gebietskörperschaften (Antragsgegnerinnen) waren nach ÖPNVG NRW verpflichtet, eine angemessene Bedienung der Bevölkerung durch öffentlichen Personennahverkehr auf ihrem Gebiet sicherzustellen. Der Vertrag mit dem bisherigen Busunternehmer (Altunternehmer) lief zum 31.12.2014 aus. Es wurde mit dem Altunternehmer ein neuer Vertrag für die Laufzeit vom 14.12.2014 bis zum 12.12.2016 geschlossen. Der Vertragsschluss erfolgte als Direktvergabe in Form einer Notmaßnahme i.S.v. Art. 5 Abs. 5 VO (EG) 1370/2007. Die Antragstellerin, ein konkurrierendes Busunternehmen, rügte die Direktvergabe und stellte einen Nachprüfungsantrag.

Das Oberlandesgericht Düsseldorf sah mit Beschluss vom 23.12.2015 die Rüge als berechtigt und den neu geschlossenen Vertrag zwischen den Antragsgegnerinnen und dem Altunternehmer als unwirksam an. Die vertraglich vereinbarte Leistung hätte nicht als Notmaßnahme direkt vergeben werden dürfen. Die Vorschriften der VO (EG) 1370/2007 seien im vorliegenden Fall nicht anwendbar gewesen, da öffentliche Personenverkehrsdienste mit Bussen nach den Regelungen der Vergabekoordinierungsrichtlinie oder Sektorenkoordinierungsrichtlinie vergeben werden, sofern es sich nicht um eine Dienstleistungskonzession handelt. Bei dem streitgegenständlichen Vertrag handelt es sich um einen Dienstleistungsauftrag für öffentliche Personenverkehrsdienste mit Bussen i.S. der Vergabekoordinierungsrichtlinie und der Sektorenkoordinierungsrichtlinie. Eine Dienstleistungskonzession läge nicht vor, da bei einer Dienstleistungskonzession der beauftragte Unternehmer das Nutzungsrisiko übernehmen müsse und der Auftraggeber lediglich ein Recht zur wirtschaftlichen Verwertung der erbrachten Leistung einräume. In dem hier vorliegenden Fall hatten sich die Antragsgegnerinnen zum Ausgleich der Kosten verpflichtet und damit das Risiko getragen.

Die zu vergebende Leistung hätte nach SektVO europaweit bekanntgemacht werden müssen. Die SektVO sei anwendbar, da es sich bei den Antragsgegnerinnen um öffentliche Auftraggeber

handelt, die Verkehrsleistungen im Sinne von § 1 Abs. 1 SektVO vergeben. Sie betreiben ein Netz zur Versorgung der Allgemeinheit mit Verkehrsleistungen per Bus. Sie legen die Strecken, die Transportkapazitäten und die Fahrpläne fest. Das Gericht erkennt die Direktvergabe aus zeitlichen Gründen nicht an, da das Vertragsende im Dezember 2014 hinreichend lange bekannt gewesen sei und es nach der SektVO verschiedene Möglichkeiten der Verkürzung der Fristen im Ausschreibungsverfahren gäbe.

Das Oberlandesgericht hat mit der Einstufung der Antragsgegnerinnen als Sektorenauftraggeber seine Rechtsprechung geändert. Bislang hatte das Oberlandesgericht die Auffassung vertreten, dass die bloße Organisation von Verkehrsleistungen durch die Auftraggeber nicht zu einer Einstufung als Sektorenauftraggeber führt.

3. Baukostenzuschuss und Arbeitsleistung als Entgelt für Wasseranschluss

Die Klägerin ist eine Genossenschaft mit dem Zweck des Baus und des Betriebs einer Wasserversorgung und Abwasserentsorgung im Genossenschaftsgebiet. Die Genossen hatten eine Einlage von 250 Euro und einen Baukostenzuschuss in Höhe von 2.500 Euro zu leisten. Das Legen des Wasseranschlusses wurde als umsatzsteuerpflichtige Leistung in Rechnung gestellt, wobei für Mitglieder und für Nicht-Mitglieder unterschiedliche Tarife galten. Der von den Mitgliedern zu leistende Betrag für den Wasseranschluss sei zu 89% als Kapitaleinlage für die Investition in die Gemeinschaftsanlage und zu 11 % als Kosten des Hausanschlusses aufzuteilen. Der Baukostenzuschuss und geleistete Arbeitsstunden des Mitglieds wurden auf die Kapitaleinlage angerechnet. Die Baukostenzuschüsse wurden nicht in die Bemessungsgrundlage für die steuerpflichtigen Umsätze der Klägerin einbezogen. Das Finanzamt sah auch die Kapitaleinlage als Bestandteil des Anschlussbeitrags als umsatzsteuerpflichtiges Entgelt an.

Das Finanzgericht München folgte der Auffassung des Finanzamts mit Urteil vom 29.7.2014 (Az.: 2 K 3594/11).

Die Besteuerung von Lieferungen oder sonstigen Leistung setzt einen Leistungsaustausch voraus, wobei die Leistungen des Leistenden erkennbar um der Gegenleistung willen erbracht werden muss. Das Gericht führt aus:

"Bei Mitgliedervereinigungen, die ihren Mitgliedern gegen Zahlung von Mitgliedsbeiträgen konkrete, den Individualinteressen der Vereinsmitglieder dienende Leistungen erbringen, kann ein steuerbarer Leistungsaustausch angenommen werden. Nur bei Vereinigungen, die überindividuelle Interessen verfolgen, sind die Mitgliedsbeiträge kein Entgelt und daher umsatzsteuerlich unbeachtlich."

Das Gericht sah in diesem Fall einen Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung als gegeben an, da der Baukostenzuschuss erkennbar nur gezahlt worden sei, weil der Wasseranschluss über die Genossenschaft günstiger war als der Wasseranschluss durch die Gemeinde. Bei der von den Mitgliedern erbrachten Arbeitsleistung handele es sich um einen tauschähnlichen Umsatz.

4. Geschäftsveräußerung im Ganzen bei einem vermieteten Bürogebäudekomplex

Die Klägerin (GmbH nach luxemburgischem Recht) hat als Unternehmenszweck das langfristige Halten von Immobilien. Sie erwarb im Jahr 2006 einen vermieteten Bürogebäudekomplex und führte die Mietverträge weiter fort. Die Verkäuferin wurde als Objektgesellschaft mit dem Zweck gegründet, das Objekt zu erwerben, zu sanieren, langfristig zu vermieten und zu verkaufen. Der Erwerb des Objekts durch die Verkäuferin fand im Jahr 2001 statt, die Baumaßnahmen waren bis auf den Innenausbau im Februar 2002 fertig gestellt, die Vermietung begann ab Februar 2003. Der Anteil der vermieteten Fläche wuchs stetig und betrug beim Weiterverkauf an die Klägerin 90 %. Der Verkauf wurde von beiden Parteien zunächst nicht als Geschäftsveräußerung im Ganzen behandelt und im notariellen Kaufvertrag auch so festgehalten. Später reichte die Klägerin eine geänderte Umsatzsteuererklärung ein, in der sie den Erwerb als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen behandelte. Das Finanzamt folgte dem nicht.

Der BFH entschied mit Urteil vom 12.8.2015 (Az.: XI R 16/14), dass eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorlag. Die Geschäftsveräußerung im Ganzen setzt voraus, dass ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet werde. Für die Beurteilung, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt, muss eine Gesamtwürdigung der für das betreffende Geschäft kennzeichnenden tatsächlichen Umstände vorgenommen werden. Die Art der wirtschaftlichen Tätigkeit, deren Fortführung geplant ist, ist besondere Bedeutung zuzumessen. Wird bei einer Übertragung eines Grundstücks ein Vermietungsunternehmen übernommen, da der Erwerber in die Mietverträge eintritt, so liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. Dies gilt nicht für Bauträger, bei denen die unternehmerische Tätigkeit darin besteht, Gebäude zu errichten, zu vermieten und dann kurzfristig zu verkaufen.

In dem hier vorliegenden Fall war das Gebäude bereits zwei bis drei Jahre (zum Teil) vermietet und die bestehenden Mietverhältnisse wurden von der Klägerin übernommen. Der Leerstand von 10 % war nach Auffassung des Gerichts unschädlich. Die durchgängig bestehende Absicht, das Gebäude zu veräußern stehe einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit nicht entgegen.

5. Vorsteuerabzug bei geplanter Unternehmensgründung

Der Kläger beabsichtigte, als Alleingesellschafter eine GmbH zu gründen und damit eine unternehmerische Tätigkeit aufzunehmen und die Vermögensgegenstände einer langjährig bestehenden GmbH zu erwerben. Der Kläger bezog Beratungsleistungen eines Unternehmensberaters zur Existenzgründung und eines Rechtsanwalts für den Unternehmenskauf. Das Vorhaben wurde schlussendlich nicht in die Tat umgesetzt. Der Kläger begehrte den Vorsteuerabzug aus den in Rechnung gestellten Entgelten für die Beratungsleistungen. Dies lehnten die Finanzbehörden ab.

Der Bundesfinanzhof schloss sich mit Urteil vom 11.11.2015 (Az.: V R 8/15) der Auffassung der Finanzbehörden an. Der Kläger beabsichtigte nicht, als Einzelunternehmer wirtschaftlich tätig zu werden, sodass ihm der Vorsteuerabzug versagt bleibt. Auch als Gesellschafter einer zu gründenden GmbH kommt ein Vorsteuerabzug nicht in Frage. Ein Gesellschafter ist nur dann Unternehmer, wenn er entgeltliche Leistungen im Rahmen einer wirtschaftlichen Tätigkeit erbringt. Der bloße Erwerb und das Halten einer Beteiligung zählen nicht dazu, es sei denn der Gesellschafter greift gegen Entgelt in die Verwaltung der Beteiligung ein. Dies war vom Kläger nicht beabsichtigt.

Der Vorsteuerabzug scheitert nicht an der später tatsächlich nicht gegründeten Gesellschaft sondern daran, dass die Beratungsleistungen nicht auf die später gegründete GmbH hätten übertragen werden können.

6. Bemessung des verbrauchsunabhängigen Grundpreises eines Wasserversorgers

Der Kläger hatte auf einem Grundstück sowohl seinen Privathaushalt als auch seinen Gewerbebetrieb (Malerbetrieb). Für beide Einheiten wurde ein gemeinsamer Wasserzähler verwendet. Das Wasserversorgungsunternehmen (Beklagte) hatte zunächst einen verbrauchsunabhängigen Grundpreis anhand der Nenngröße des vorhandenen Wasserzählers bemessen. Im Rahmen einer Tarifänderung wurde der Grundpreis nunmehr nach Kundengruppen (Haushaltsbedarf, gewerblichem, beruflichem und sonstigem Bedarf sowie nach landwirtschaftlichem Betriebsbedarf) differenziert. Bei dem Kläger stieg daraufhin der Grundpreis, der dies für unbillig hielt und dagegen Klage erhob.

Der Bundesgerichtshof hat mit Urteil vom 8.7.2015 (Az.: VIII ZR 106/14) entschieden, dass keine Unbilligkeit vorläge.

Zum einen bestätigte das Gericht seine Rechtsprechung, dass ein Wasserversorgungsunternehmen, das die Anschlussnehmer auf privatrechtlicher Grundlage mit Wasser versorgt, bei seiner Tarifgestaltung neben einem verbrauchsabhängigen Entgelt zusätzlich einen verbrauchsunabhängigen Grundpreis ansetzen darf. Der Grundpreis soll zur Abgeltung der durch das Bereitstellen und ständige Vorhalten der Wasserversorgungseinrichtungen entstehenden Betriebskosten dienen.

Es sei auch nicht unbillig, wenn das Versorgungsunternehmen seinen Tarif ändert und von dem Grundpreis nach Zählergröße zu einem Grundpreis nach Nutzergruppen wechselt. Auch sei es nicht unbillig, wenn in der Gruppe der Gewerbetreibenden nicht zusätzlich nach der Größe des Gewerbebetriebs unterschieden werde, sofern bei einem besonders großen Vorhaltebedarf in anderer Weise Rechnung getragen wird.

7. Vorsteuerabzug in Zusammenhang mit der Erstellung einer Sporthalle durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts

Die Klägerin, eine juristische Person des öffentlichen Rechts, errichtete eine Mehrzweckhalle mit dem Ziel, diese zum einen unentgeltlich für den Schulsport zu nutzen und zum anderen entgeltlich an Vereine für den Erwachsenensport zu vermieten.

Die Klägerin hat die Überlassung der Sporthalle in einer Entgeltordnung für alle von ihr betriebenen Hallen einheitlich geregelt.

Streitig war, ob sie aus den Herstellungskosten einen Vorsteuervergütungsanspruch hat, da die Finanzverwaltung aufgrund eines sehr niedrigen Vermietungsentgelts (1,50 Euro pro Hallenteil und Stunde) von keinem Leistungsaustausch zwischen Klägerin und Vereinen ausging.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg folgte der Klage mit Urteil vom 13.3.2015 (Az.: 9 K 732/13, Revision beim BFH: Az.: XI R 12/15).

Das Gericht stellt klar, dass die Klägerin die Halle erstellt und auf privatrechtlicher Grundlage gegen Entgelt an die Vereine im Rahmen des Erwachsenensports überlassen hat. Sie handelt damit als Unternehmerin im umsatzsteuerlichen Sinne. Sie erbringt eine wirtschaftliche und nachhaltige Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen, die sich innerhalb ihrer Gesamtbetätigung heraushebt. Auf weitere Voraussetzungen kommt es nicht mehr an, da sie auf privatrechtlicher Grundlage durch Vertrag handelt. Die Nutzung einer Mehrzweckhalle gehört in den Bereich der Daseinsvorsorge. Die Klägerin war berechtigt, die

Benutzungsverhältnisse öffentlich-rechtlich oder privatrechtlich auszugestalten. Sie hat sich für die privatrechtliche Ausgestaltung entschieden. Als Voraussetzung für das Handeln im unternehmerischen Bereich ist die Entgelterzielungsabsicht ausreichend. Auf eine Gewinnerzielungsabsicht kommt es nicht an. Die Finanzverwaltung vertrat die Auffassung, dass das Entgelt nicht für die Überlassung der Halle sondern nur für die anfallenden laufenden Kosten gezahlt werde. Das Gericht folgte dieser Auffassung nicht. Die Hauptleistung sei die Überlassung der Halle und die Auffassung der Finanzverwaltung widerspräche dem Grundsatz, dass die Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung teile. Die Vereine wollen eine Überlassung der Halle und zahlen das Entgelt nicht, um Wärme und warmes Wasser zu erhalten. Ob das sehr niedrige Leistungsentgelt der Leistung entspreche, sei für die Beurteilung des Leistungsaustausches unerheblich.

Das Gericht konnte auch keinen missbräuchlichen Vorsteuerabzug erkennen. Die Herstellung der Mehrzweckhalle war kein künstlicher Sachverhalt, mit dem sich Steuervorteile verschafft werden sollten.

Auch war die entgeltliche Vermietung der Halle bereits im Vorhinein geplant gewesen. Das Gericht stellt allerdings auch klar, dass der Vorsteuerabzug nur anteilig zu gewähren ist. Es darf nur der Anteil geltend gemacht werden, der auf die unternehmerische Nutzung der Halle entfällt. Die auf den hoheitlich genutzten Anteil entfallende Vorsteuer, kann nicht abgezogen werden.

8. Einwände gegen Konzessionsvergaben

Grundsätzlich sieht der Bundesgerichtshof es als zulässig an, Einwendungen gegen die Konzessionsvergabe durch den Altkonzessionär erst im Rahmen von Netzübernahmeverhandlungen geltend zu machen. Es mangle an einer gesetzlichen Präklusionsvorschrift bei der Konzessionsvergabe.

Das Landgericht München I hat jedoch in seinem Beschluss anders entschieden (LG München, Beschluss vom 11.1.2016, Az.: 1 HK O 8010/15) und von einer Ausnahme Gebrauch gemacht, auf die der Bundesgerichtshof ebenfalls hingewiesen hatte.

Teilt die Kommune entsprechend § 101a GWB ihre Auswahlentscheidung den Bewerbern mit und wartet sie mindestens 15 Kalendertage bis zur Unterzeichnung des Konzessionsvertrags ab, müssen die unterlegenen Bewerber ihren Rechtsschutz gegenüber der Kommune in Anspruch nehmen.

In dem vor dem Landgericht München I streitigen Fall hatte der Altkonzessionär gegen die Unterzeichnung des Konzessionsvertrags keinen einstweiligen Rechtsschutz beantragt. Er verhandelte mit dem Neukonzessionär über die Netzübertragung.

Erst als keine Einigung erzielt werden konnte, klagte der Neukonzessionär auf Herausgabe des Netzes. In diesem Klageverfahren machte der Altkonzessionär Einwände gegen die Konzessionsvergabe geltend. Das Landgericht München wies das Vorgehen des Altkonzessionär zurück und verwies darauf, dass der Altkonzessionär zwei Monate Zeit gehabt hätte, Rechtsschutz gegen die Konzessionsvergabe in Anspruch zu nehmen.

9. Abwälzung der Gründungskosten bei Gründung einer GmbH auf die Gesellschaft

Das Oberlandesgericht Celle hat in seinem Beschluss vom 11.2.2016 (Az.: 9 W 10/16) über die Abwälzung von Gründungskosten bei einer GmbH auf die Gesellschaft entschieden.

Ein Rechtspfleger hatte die Eintragung einer GmbH in das Handelsregister verweigert. Die Formulierung in dem Gesellschaftsvertrag für die Übernahme der Gründungskosten durch die Gesellschaft lautete: "Die Kosten der Gründung der Gesellschaft bis zu einem Betrag von 3.000 Euro trägt die Gesellschaft". Das Registergericht hielt diese Formulierung nicht für ausreichend und forderte eine namentliche Nennung der von der Gesellschaft zu tragenden Gründungskosten. Die Höhe könne geschätzt werden. Das Oberlandesgericht Celle schloss sich der Auffassung des Registergerichts an.

Die Eintragungspraxis versuche, die Obergrenze von Gründungskosten in Höhe von maximal 10 % des Stammkapitals, die sich in der Rechtspraxis weitgehend durchgesetzt hat zu erhöhen. In diesem Fall sollte die Gesellschaft bis zu 3.000 Euro Gründungskosten bei einem Stammkapital von 25.000 Euro tragen. Anders als bei der Gründung einer Unternehmergeellschaft sollen die Anforderungen hinsichtlich des Gläubigerschutzes bei einer Gründung einer GmbH strenger sein. Ebenso sei bei dem Verzicht auf die Nennung der Gründungskosten Missbräuchen Tür und Tor geöffnet. Da dem Gericht bekannt sei, dass andere Registergerichte nicht so strenge Vorgaben machen würden, hat es die Rechtsbeschwerde zugelassen.

10. OLG Celle bestätigt Konzessionsvergabeverfahren

Die Verfügungsbeklagte hatte einen Konzessionsvertrag für ein Stromnetz neu ausgeschrieben und an einen anderen Konzessionär vergeben. Die Verfügungsklägerin, der Altkonzessionär, griff das Konzessionsvergabeverfahren an und klagte auf einstweiligen Rechtsschutz. Die Angebote der Bewerber seien von der Verfügungsbeklagten fehlerhaft bewertet worden, weil unklar bleibe, auf welcher Grundlage die Verfügungsbeklagte die Eignung des Neukonzessionärs ermittelt habe, eine Bewertungsmethode gewählt worden sei, die auf Verdeckung von Manipulationen gerichtet sei und sich schließlich die Bewertung im Einzelnen nicht nachvollziehen lasse.

Das Oberlandesgericht Celle sah hingegen das Konzessionsverfahren mit Urteil vom 17.3.2016 (Az.: 13 U 141/15 (Kart)) als transparent und diskriminierungsfrei an.

Die Gewichtung der Kriterien nach § 1 EnWG müsse jedenfalls über 50 % jedoch nicht zwingend bei 70 % liegen. Die von der Verfügungsbeklagten vorgenommene Gewichtung lag knapp unter 70 % und damit im Rahmen dieser Vorgabe.

Die Einzelgewichtung der Ziele des § 1 EnWG mit 26,5 % für den Aspekt "sichere Energieversorgung", jeweils 10 % für die Aspekte "preisgünstige, verbraucherfreundliche und umweltverträgliche Energieversorgung" sowie 8,5 % für den Aspekt "effiziente Energieversorgung" sei nicht zu beanstanden.

Die Kriterien waren in die Gruppe A "Erreichung der Ziele des § 1 EnWG" mit 65 % Gewichtung und in die Gruppe B "vertragliche Regelung der Wegenutzung" mit 35 % Gewichtung eingeteilt. Das Gericht beanstandete nicht, dass die Gruppen A und B gleichrangig bewertet wurden. Die Verfügungsklägerin war der Auffassung, dass die Kriterien der Gruppe B erst nachrangig nach den Kriterien der Gruppe A zu bewerten seien. Dafür gäbe es weder im Gesetz noch in der dazu ergangenen Rechtsprechung eine Stütze.

Auch die übrigen Gewichtungen der einzelnen Kriterien zog das Gericht nicht in Zweifel.

Ebenso war die Darstellung der bekannt gegebenen Auswahlkriterien hinreichend klar.

Hinsichtlich der Eignungsprüfung der Bewerber ist es Sache der Gemeinde, das Anforderungsprofil festzulegen. Eine Gemeinde darf allerdings eine Konzessionsvergabe nicht befürworten, wenn das Unternehmen aufgrund gesicherter Erkenntnisse nicht fachkundig und/oder nicht leistungsfähig oder aus rechtlichen Gründen gehindert ist, die Aufgabe wahrzunehmen.

11. Kartellrechtlicher Verstoß bei Konzessionsverfahren

Eine Gemeinde schrieb eine Stromkonzession neu aus. Erklärtes Ziel war die Rekommunalisierung des Stromnetzes. Sie gründete mit einem Partner eine Gesellschaft zur Energieversorgung, die sich an der Ausschreibung der Stromkonzession beteiligte. Die Gemeinde hielt 60 % an der Energieversorgungsgesellschaft. Den Zuschlag erhielt die Energieversorgungsgesellschaft. Da die Gemeinde mit einer Missbrauchsverfügung des Bundeskartellamts wegen der Vergabe der Konzession an die Energieversorgungsgesellschaft rechnete, hat sie eine Kommunalverfassungsbeschwerde beim Bundesverfassungsgericht eingelegt. Die Bundeskartellbehörde erließ die erwartete Missbrauchsverfügung und verlangte die Neuausschreibung der Stromkonzession. Die Beschwerde wurde vom Beschwerdegericht zurückgewiesen. Der Bundes-

gerichtshof hat die Rechtsbeschwerde als unzulässig und die Nichtzulassungsbeschwerde als zulässig aber unbegründet mit Beschluss vom 26.1.2016 (Az.: KVZ 41/15) zurückgewiesen. Das Beschwerdegericht hatte festgestellt, dass das Konzessionsverfahren nicht diskriminierungsfrei gewesen sei. Die Ziele des § 1 EnWG seien weitestgehend unberücksichtigt gelassen worden. Die Auswahlkriterien "Einflussnahme der Gemeinde auf die Netzgesellschaft" und "Möglichkeit des Einstiegs in den Stromvertrieb" seien unzulässig, da diese keinen sachlichen Zusammenhang mit den Zielen des § 1 EnWG haben. Auch die Kriterien "Erzielung von Synergien für den Gemeindehaushalt" und "möglichst geringe Belastung des Gemeindehaushalts" würden von § 1 EnWG nicht erfasst.

Die Vollziehung der Verfügung habe auch keine unbillige nicht durch überwiegende Interessen gebotene Härte zur Folge. Das die eigens für die Erlangung der Stromkonzession gegründete Gesellschaft insolvent werden könnte, sei kein Argument, da ihr wirtschaftlicher Bestand mit einer rechtmäßigen Übertragung des Netzbetriebs stehe und falle.

12. Grenzen der Weitergabe der Bezugskostensteigerung an den Tarifikunden

Der Bundesgerichtshof hat sich mit den Grenzen für das Recht des Gasgrundversorgers befasst, eigene Bezugskostensteigerungen an den Kunden weiterzugeben. Der Gasgrundversorger ist insoweit verpflichtet, die eigenen Bezugskosten im Interesse der Kunden niedrig zu halten und nach Möglichkeit die günstigste Beschaffungsalternative zu wählen.

Mit Urteil vom 6.4.2016 (Az.: VIII ZR 71/10) hat der Bundesgerichtshof die Sache an die Vorinstanz zurückverwiesen. Eine Vorlage des Verfahrens an den Europäischen Gerichtshof lehnte das Gericht ab, da die entscheidungserheblichen Fragen bereits vom EuGH geklärt worden seien.

Das Landgericht habe aber keine ausreichenden Feststellungen dazu getroffen, ob die streitgegenständlichen Preiserhöhungen auf Steigerungen der (Bezugs-)kosten der Klägerin beruhen. Die Beklagte (die Kundin des Energieversorgers) hatte die Erhöhung der Bezugskosten bestritten, was vom Landgericht rechtsfehlerhaft als unsubstantiiert abgelehnt worden war. Die Beklagte habe den Vortrag in prozessual ausreichender Weise bestritten. Sie habe sich mit Nichtwissen erklären können, da die Bezugskosten der Klägerin nicht Gegenstand ihrer eigenen Wahrnehmung gewesen sein. Darüber hinaus habe sie die Erhöhung der Kosten nicht pauschal sondern substantiiert bestritten. Die Klägerin ist an dem Vorlieferanten beteiligt. Die Beklagte machte geltend, dass damit ein Handelsgewinn in die Bezugskosten der Klägerin mit einfließe. Die Klägerin führte aus, dass es sich um eine Einkaufsgemeinschaft handele und der Handelsgewinn verschwindet gering sei. Dies habe das Landgericht ebenfalls noch mit einer Beweisaufnahme zu klären.

13. Kurzhinweise

13.1. Rockkonzert von politischen Parteien sind wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

(Finanzgericht Thüringen, Urteil vom 23.4.2015 - 1 K 743/12)

Ergibt sich aus Ausrichtung, Werbung, Organisation, Gestaltung des Umfeldes einschließlich Einlasskontrollen, dass der Kreisverband einer politischen Partei keine politische Kundgebung, sondern ein Rockkonzert veranstaltet hat, so unterhält er mit dem Rockkonzert ungeachtet dessen, dass in den Pausen politische Reden mit Bezug auf einen Kommunalwahlkampf gehalten werden und hierbei jüngere Menschen für die Ziele der Partei gewonnen werden sollen, einen nicht als Zweckbetrieb zu behandelnden wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, der der Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer unterliegt.

Werden von den Besuchern des Konzerts "freiwillige" Eintrittsgelder verlangt, so stellen die tatsächlich gezahlten Eintrittsgelder keine Spenden i.S.d. § 10b EStG, sondern Betriebseinnahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs dar, wenn keine Spendenbescheinigungen für Parteispenden angeboten worden sind und die Konzertbesucher die "freiwillige Spende" als Eintrittsgeld verstanden haben, das der Veranstalter für den Besuch eines Konzertes erhoben hat.

§ 52 Abs. 2 S. 1 Nr. 24 AO - die "allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes" - umfasst nicht die Förderung politischer Parteien. Diese sind nicht gemeinnützig, da sie partikulare Interessen und nicht die Allgemeinheit im Blick haben. Die politische Meinungsbildung, die Förderung politischer Parteien und gleichzusetzende Handlungen gehören grundsätzlich nicht zu den gemeinnützigen Zwecken.

13.2 Umsatzsteuer: Kein Zuordnungswahlrecht bei sonstigen Leistungen

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 14.10.2015 - V R 10/14)

Das Zuordnungswahlrecht gilt nur für die Herstellung und Anschaffung von Gegenständen.

Der Bezug von sonstigen Leistungen wird vom Zuordnungswahlrecht nicht umfasst; diese sind entsprechend der (beabsichtigten) Verwendung gemäß § 15 Abs. 4 UStG aufzuteilen.

13.3 Umsatzsteuer: Unentgeltliche Überlassung eines Fitnessstudios an Arbeitnehmer

(Finanzgericht Münster, Urteil vom 1.10.2015 - 5 K 1994/13 U)

Übernimmt ein Arbeitgeber die Kosten für gesundheitsfördernde Trainingsprogramme der Arbeitnehmer, kann dies ausnahmsweise im überwiegenden betrieblichen Interesse liegen, wenn das Programm/die geförderte Maßnahme einer spezifisch berufsbedingten Beeinträchtigung der Gesundheit des Arbeitnehmers vorbeugt oder ihr entgegenwirkt.

Allgemeine in der Freizeit erfolgende gesundheitspräventive Maßnahmen liegen aber zuvorderst im persönlichen Interesse der Arbeitnehmer und sind daher nicht von der Umsatzsteuer befreit.

Sonderfragen

1. Auslegungsfragen zu § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG; Gewinne steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe der von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen

(Bundesministerium der Finanzen Schreiben vom 2.2.2016, IV C 2 - S-2706-a/14/10001)

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (wiGB) der von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaften, Personenvereinigungen und

Vermögensmassen (nachfolgend Körperschaften) Folgendes:

1. Allgemeines

Rz. 1

Nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 und 5 EStG in der Fassung des Steuersenkungsgesetzes (StSenkG) vom 23.10.2000 (BStBl I S. 1428) und des Unternehmenssteuerfortentwicklungsgesetzes (UntStFG) vom 20.12.2001 (BStBl 2002 I S. 35) gehören

- der nicht den Rücklagen zugeführte durch Betriebsvermögensvergleich ermittelte Gewinn eines von der Steuerbefreiung ausgeschlossenen wiGB ansonsten steuerbefreiter Körperschaften,

- der nicht den Rücklagen zugeführte Gewinn eines von der Steuerbefreiung ausgeschlossenen wiGB ansonsten steuerbefreiter Körperschaften, der die in § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 1 EStG genannte Umsatz- oder Gewinngrenze überschreitet,
- die Auflösung von nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 1 EStG gebildeten Rücklagen eines von der Steuerbefreiung ausgeschlossenen wiGB ansonsten steuerbefreiter Körperschaften zu Zwecken außerhalb eines wiGB und
- die Gewinne i.S.d. § 22 Abs. 4 Nr. 2 UmwStG

zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Diese Gewinne des wiGB unterliegen der Kapitalertragsteuer nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG i.V.m. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7c EStG von 15 % (§ 43a Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG). Die Steuerbefreiung auf diese dem Steuerabzug unterliegenden Einkünfte aus Kapitalvermögen ist nach § 5 Abs. 2 Nr. 1 KStG ausgeschlossen. Diese Kapitalertragsteuer hat abgeltende Wirkung (§ 32 Abs. 1 Nr. 1 KStG). Verdeckte Gewinnausschüttungen an die Gesellschafter/Mitglieder zählen nicht zu den Steuertatbeständen des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG. Zur Verwendung von Vermögen des wiGB im steuerbefreiten Bereich der Körperschaft vgl. Rdnr. 4. Die Kapitalertragsteuerpflicht tritt neben die Besteuerung des in dem wiGB erzielten Gewinns mit 15 % des zu versteuernden Einkommens der Körperschaft (§ 23 Abs. 1 KStG).

Rz. 2

§ 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG erfasst insbesondere die nach § 5 Abs. 1 Nr. 5, 7, 10, 12, 14, 16, 19, 21, 22 und 24 KStG befreiten Körperschaften. Umfasst die Steuerpflicht dieser Körperschaften nicht nur einen oder mehrere wiGB, sondern z.B. auch die Vermögensverwaltung, ist § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG nur für den bzw. die wiGB anzuwenden. Beim Gewinn eines wiGB von nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Körperschaften wird nach § 44a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 EStG vom Kapitalertragsteuerabzug Abstand genommen; auf die Vorlage der Bescheinigung nach § 44a Abs. 7 Satz 2 EStG an den Schuldner der Kapitalerträge (den wiGB) kann verzichtet werden.

Rz. 3

Für Betriebe gewerblicher Art ohne eigene Rechtspersönlichkeit werden Auslegungsfragen zu § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 1 EStG in den Rdnrn. 16 ff. des BMF-Schreibens vom 9.1.2015 (BStBl I S. 111) geregelt. Die Grundsätze dieses BMF-Schreibens sind mit Ausnahme der Rdnrn. 23, 28, 32, 34, 36, 37 Satz 3, Rdnrn. 38, 39 Satz 1 und 2, Rdnr. 40 Satz 2 und 3, Rdnrn. 41, 47, 48, 51 bis 53, 55 Satz 5, Rdnrn. 57, 58, 59 Satz 3 und 4, Rdnrn. 61, 63, 67 bis 69 und unter Berücksichtigung der nachfolgenden Regelungen auf § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG entsprechend anzuwenden. Der wiGB wird regelmäßig mit einem Regiebetrieb im Sinne des BMF-Schreibens vom 9.1.2015 (a.a.O.) vergleichbar sein.

2. Laufender Gewinn und Vermögensverwendung

Rz. 4

Der laufende Gewinn des wiGB ermittelt sich nach den Grundsätzen der Rdnrn. 25 bis 27 des BMF-Schreibens vom 9.1.2015 (a.a.O.). Die Verwendung von Vermögen des wiGB für den steuerbefreiten Bereich der Körperschaft oder für Dritte führt zu Entnahmen aus dem wiGB und mindert daher den laufenden Gewinn des wiGB nicht.

Beispiel:

Ein bisher dem wiGB zugeordnetes Wirtschaftsgut wird künftig im steuerbefreiten Bereich der Körperschaft verwandt. Diese geänderte Verwendung ist im Zuge der Gewinnermittlung des wiGB als Entnahme des Wirtschaftsguts zu behandeln.

3. Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich

Rz. 5

Ist die steuerfreie Körperschaft selbst verpflichtet, ihren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln, hat dies nicht automatisch zur Folge, dass der Gewinn des wiGB auch durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln ist (vgl. hierzu auch BMF-Schreiben vom 3.1.2013, BStBl I S. 59).

4. Mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Rz. 6

Unterhält eine steuerbefreite Körperschaft mehrere wiGB, ist für § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG auf das Gesamtergebnis aller wiGB abzustellen, deren Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt wird oder die die Umsatz- oder Gewinngrenze des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b EStG überschreiten. Die Umsatz- und Gewinn Grenzen des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 1 EStG sind auf den jeweiligen wiGB anzuwenden.

Rz. 7

§ 6 Abs. 5 Satz 1 EStG ist anzuwenden.

5. Rücklagen

Rz. 8

Werden in einem wiGB zulässigerweise gebildete Rücklagen für Zwecke eines anderen wiGB der Körperschaft verwandt und fallen beide wiGB unter § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG, führt dies im Hinblick auf die Zusammenfassung der wiGB (vgl. Rdnr. 6 Satz 1) nicht zu Einkünften aus Kapitalvermögen.

Rz. 9

Bei einem Verlust der Steuerbefreiung der Körperschaft gelten die zum Schluss des letzten unter die Steuerbefreiung fallenden Wirtschaftsjahrs noch bestehenden Rücklagen, die nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 1 EStG gebildet worden waren, als aufgelöst und führen, vorbehaltlich einer Verwendung des steuerlichen Einlagekontos, zu Einkünften aus Kapitalvermögen.

6. Steuerliches Einlagekonto

Rz. 10

Das steuerliche Einlagekonto eines wiGB, der unter § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG fällt, erhöht sich durch direkte Einlagen der Gesellschafter bzw. Mitglieder der Körperschaft, durch Zuführungen von Vermögensmitteln aus dem steuerfreien Bereich der Körperschaft sowie aus Zuführungen aus wiGB derselben Körperschaft, die nicht unter § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG fallen. Mittelverwendungen zwischen wiGB, die unter § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG fallen, haben im Hinblick auf die Zusammenfassung der wiGB (vgl. Rdnr. 6 Satz 1) dagegen keinen Einfluss auf den Bestand des steuerlichen Einlagekontos.

7. Beteiligung an einer Personengesellschaft

Rz. 11

Die Beteiligung einer steuerbefreiten Körperschaft an einer Personengesellschaft stellt - unter den Voraussetzungen des § 14 AO - einen eigenständigen wiGB dar. Die Ermittlung des Gewinns dieses wiGB richtet sich nach den Grundsätzen der Rdnrn. 30 und 31 des BMF-Schreibens vom 9.1.2015 (a.a.O.).

8. Erstmalige Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG und erstmalige Feststellung des steuerlichen Einlagekontos

Rz. 12

§ 52 Abs. 37a Satz 2 EStG in der Fassung des StSenkG regelt die erstmalige Anwendung des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG in Abhängigkeit mit der körperschaftsteuerlichen Behandlung des wiGB. In Fällen, in denen die Umsatz- oder Gewinngrenze nach Ablauf des VZ 2001 erstmalig überschritten wird oder der wiGB erstmals seinen Gewinn durch Betriebsvermögensvergleich ermittelt, ist bei der erstmaligen Feststellung des Anfangsbestands des steuerlichen Einlagekontos die Billigkeitsregelung der Rdnr. 43 des BMF-Schreibens vom 9.1.2015 (a.a.O.) entsprechend anzuwenden. Dem Anfangsbestand des steuerlichen Einlagekontos eines derartigen wiGB sind alle bis zum Ablauf des Wirtschaftsjahres, das dem erstmaligen Überschreiten der Umsatz- oder Gewinngrenze bzw. der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich vorangeht, vorhandene Eigenkapitalteile zuzurechnen. Entsprechendes gilt für den Fall, dass bereits ein oder ein zusammengefasster wiGB (vgl. Rdnr. 6) unterhalten wird, der unter § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG fällt, und ein weiterer wiGB erstmals die Tatbestandsvoraussetzungen der Vorschrift erfüllt. Es liegt insoweit jedoch keine Erhöhung des Anfangsbestands des steuerlichen Einlagekontos, sondern ein laufender Zugang zum bestehenden steuerlichen Einlagekonto des wiGB vor.

9. Erstmalige Anwendung des Schreibens

Rz. 13

Dieses Schreiben tritt - soweit sich für Veranlagungszeiträume vor 2015 aus gesetzlichen Vorgaben nichts anderes ergibt - an die Stelle des BMF-Schreibens vom 10.11.2005, BStBl I S. 1029.

2. Beteiligung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts an einer Personengesellschaft; Folgen aus dem BFH-Urteil I R 52/13 vom 25.3.2015

(Bundesministerium der Finanzen Schreiben vom 8.2.2016, IV C 2 - S-2706/14/10001)

Der Bundesfinanzhof hat mit dem Urteil I R 52/13 vom 25.3.2015, das die Streitjahre 2002 bis 2007 betraf, u.a. entschieden, dass die Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (jPöR) an einer Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bei der jPöR zu einem Betrieb gewerblicher Art (BgA) führt.

Nach dem Ergebnis einer Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder sind die Grundsätze des Urteils für die Veranlagungszeiträume bis 2008 über den entschiedenen Einzelfall hinaus allgemein anzuwenden. Insbesondere führt danach die Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG bei der jPöR selbst dann zu einem BgA, wenn die Tätigkeit der Mitunternehmerschaft, würde sie von der jPöR unmittelbar selbst ausgeübt, bei ihr keinen BgA begründen würde.

Zu der Anwendung der Urteilsgrundsätze ab dem Veranlagungszeitraum 2009 wird ein gesondertes BMF-Schreiben ergehen. Bis zum Ergehen dieses Schreibens sind Fälle offen zu halten, in denen eine jPöR die Auffassung vertritt, die Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG begründe auch dann einen BgA, wenn die jPöR, würde sie die Tätigkeit der Mitunternehmerschaft unmittelbar selbst ausüben, keinen BgA begründen würde.

3. Unionsrechtskonforme Auslegung des § 10 Absatz 5 UStG

(Bundesministerium der Finanzen Schreiben vom 23.2.2016, III C 2 - S-7208/11/10001)

I. Deckelung der Bemessungsgrundlage auf marktübliches Entgelt

Der EuGH (Urteil vom 29.5.1997, C-63/96, Skripalle, BStBl II S. 841) sowie nachfolgend der BFH (Urteile vom 8.10.1997, XI R 8/86, BStBl II S. 840, vom 7.10.2010, V R 4/10, BStBl 2010 II S. 181, und vom 19.6.2011, XI R 8/09, BStBl 2011 II S. 185)

haben entschieden, dass die Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 UStG voraussetzt, dass die Gefahr von Steuerhinterziehung oder -umgehungen besteht. Hieran fehlt es im Ergebnis, wenn die Umsatzsteuer für Lieferungen oder sonstige Leistungen an eine in § 10 Abs. 5 UStG benannte Person höher wäre als für vergleichbare Umsätze mit Endverbrauchern. Insoweit ist der Umsatz höchstens nach dem marktüblichen Entgelt zu bemessen. Mit dem KroatienAnpG zum 31.7.2014 wurde die von der Rechtsprechung vorgegebene Deckelung der Umsatzbesteuerung auf das marktübliche Entgelt in § 10 Abs. 5 UStG verankert. Die in diesem Zusammenhang stehenden BFH-Urteile vom 7.10.2010, V R 4/10, und vom 19.6.2011, XI R 8/09, werden zeitgleich veröffentlicht. Im Nachfolgenden wird die aktuelle Verwaltungsauffassung in Abschnitt 10.7 Abs. 1 UStAE entsprechend angepasst.

II. Grundsätze des BFH-Urteils vom 5.6.2014, XI R 44/12

Nach den Grundsätzen des BFH-Urteils findet die Mindestbemessungsgrundlage bei Leistungen an einen zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer jedenfalls dann keine Anwendung, wenn der vom Leistungsempfänger in Anspruch genommene Vorsteuerabzug keiner Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG unterliegt. Zur Begründung führt der BFH aus, dass § 10 Abs. 5 UStG als abweichende nationale Sondermaßnahme zur Verhütung von Steuerhinterziehungen und -umgehungen eng auszulegen ist und nur angewandt werden darf, soweit dies hierfür unbedingt erforderlich ist (Rz. 28).

III. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf die BFH-Urteile vom 7.10.2010, V R 4/10, vom 19.6.2011, XI R 8/09, und vom 5.6.2014, XI R 44/12, und 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 16.2.2016 - III C 3 - S 7359/10/10003 (2016/0112341) geändert worden ist, in Abschnitt 10.7 wie folgt geändert:

1. Absatz 1 wird wie folgt geändert:

a. Satz 1 Nr. 1 wird wie folgt gefasst:

"Umsätze der in § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG genannten Vereinigungen an ihre Anteilseigner, Gesellschafter, Mitglieder und Teilhaber oder diesen nahestehenden Personen (vgl. Beispiele 2 und 3);"

b. Die Sätze 4 und 5 und die nachfolgenden Beispiele werden wie folgt gefasst:

"⁴Die Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage setzt voraus, dass die Gefahr einer Steuerhinterziehung oder -umgehung besteht (vgl. BFH-Urteil vom 8.10.1997, XI R 8/86, BStBl II S. 840, und EuGH-Urteil vom 29.5.1997, C-63/96, Skripalle, BStBl II S. 841). ⁵Hieran fehlt es, wenn das vereinbarte Entgelt dem marktüblichen Entgelt entspricht oder der Unternehmer seine Leistung in Höhe des marktüblichen Entgelts versteuert (vgl. BFH-Urteil vom 7.10.2010, V R 4/10, BStBl 2016 II S. 181). ⁶Insoweit ist der Umsatz höchstens nach dem marktüblichen Entgelt zu bemessen. ⁷Marktübliches Entgelt ist der gesamte Betrag, den ein Leistungsempfänger an einen Unternehmer unter Berücksichtigung der Handelsstufe zahlen müsste, um die betreffende Leistung zu diesem Zeitpunkt unter den Bedingungen des freien Wettbewerbs zu erhalten. ⁸Dies gilt auch bei Dienstleistungen z.B. in Form der Überlassung von Leasingfahrzeugen an Arbeitnehmer. ⁹Sonderkonditionen für besondere Gruppen von Kunden oder Sonderkonditionen für Mitarbeiter und Führungskräfte anderer Arbeitgeber haben daher keine Auswirkung auf das marktübliche Entgelt. ¹⁰Das marktübliche Entgelt wird durch im Einzelfall gewährte Zuschüsse nicht gemindert. ¹¹Das Vorliegen und die Höhe eines die Mindestbemessungsgrundlage mindernden marktüblichen Entgelts ist vom Unternehmer darzulegen.

Beispiel 1:

| Fall | Vereinbartes Entgelt | Marktübliches Entgelt | Wert nach § 10 Abs. 4 USG | Bemessungsgrundlage |
|------|----------------------|-----------------------|---------------------------|---------------------|
| 1 | 10 | 20 | 15 | 15 |
| 2 | 12 | 10 | 15 | 12 |
| 3 | 12 | 12 | 15 | 12 |
| 4 | 10 | 12 | 15 | 12 |

Beispiel 2:

¹Eine KG überlässt einem ihrer Gesellschafter einen firmeneigenen Personenkraftwagen zur privaten Nutzung. ²Sie belastet in der allgemeinen kaufmännischen Buchführung das Privatkonto des Gesellschafters im Kalenderjahr mit 2.400 Euro. ³Der auf die private Nutzung des Pkw entfallende Anteil an den zum Vorsteuerabzug berechtigten Ausgaben (z.B. Anschaffungs- oder Herstellungskosten verteilt auf den maßgeblichen Berichtszeitraum nach § 15a UStG, Kraftstoff, Öl, Reparaturen) beträgt jedoch 3.600 Euro.

a) ¹Die marktübliche Miete für den PKW beträgt 4.500 Euro für das Kalenderjahr.

²Das vom Gesellschafter durch Belastung seines Privatkontos entrichtete Entgelt ist niedriger als die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG sowie als das marktübliche Entgelt. ³Nach § 10 Abs. 5 Satz 1 1. Halbsatz UStG ist deshalb die PKW-Überlassung mit 3.600 Euro zu versteuern.

- b) ¹Die marktübliche Miete für den PKW beträgt 1.800 Euro für das Kalenderjahr. ²Das vom Gesellschafter durch Belastung seines Privatkontos entrichtete Entgelt übersteigt zwar nicht die Bemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG, jedoch das niedrigere marktübliche Entgelt. ³Gemäß § 10 Abs. 5 Satz 2 UStG ist daher die Pkw-Überlassung mit dem vereinbarten Entgelt in Höhe von 2.400 Euro zu versteuern.
- c) ¹Die marktübliche Miete für den PKW beträgt 2.800 Euro für das Kalenderjahr. ²Das marktübliche Entgelt bildet die Höchstgrenze für die Mindestbemessungsgrundlage. ³Da das vereinbarte Entgelt unter dem marktüblichen Entgelt liegt, kommt gemäß § 10 Abs. 5 Satz 1 2. Halbsatz UStG das marktübliche Entgelt in Höhe von 2.800 Euro zum Ansatz.

Beispiel 3:

¹Ein Verein gestattet seinen Mitgliedern und auch Dritten die Benutzung seiner Vereinseinrichtungen gegen Entgelt. ²Das von den Mitgliedern zu entrichtende Entgelt ist niedriger als das von Dritten zu zahlende Entgelt.

- a) ¹Der Verein ist nicht als gemeinnützig anerkannt. ²Es ist zu prüfen, ob die bei der Überlassung der Vereinseinrichtungen entstandenen Ausgaben das vom Mitglied gezahlte Entgelt übersteigen. ³Ist dies der Fall, sind nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG grundsätzlich die Ausgaben als Bemessungsgrundlage anzusetzen. ⁴Übersteigen die Ausgaben das von den Dritten zu zahlende Entgelt, ist dieses (marktübliche) Entgelt die Bemessungsgrundlage. ⁵Bei einem Ansatz der Mindestbemessungsgrundlage erübrigt sich die Prüfung, ob ein Teil der Mitgliederbeiträge als Entgelt für Sonderleistungen anzusehen ist.

- b) ¹Der Verein ist als gemeinnützig anerkannt. ²Mitglieder gemeinnütziger Vereine dürfen im Gegensatz zu Mitgliedern anderer Vereine nach § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO keine Gewinnanteile und in ihrer Eigenschaft als Mitglieder auch keine sonstigen Zuwendungen aus Mitteln des Vereins erhalten. ³Erbringt der Verein an seine Mitglieder Sonderleistungen gegen Entgelt, braucht aus Vereinfachungsgründen eine Ermittlung der Ausgaben und ggf. des marktüblichen Entgelts erst dann vorgenommen zu werden, wenn die Entgelte offensichtlich nicht kostendeckend sind."

2. Absatz 6 wird wie folgt gefasst:

"(6) ¹Der Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage steht nicht entgegen, dass über eine ordnungsgemäß erbrachte Leistung an einen vorsteuerabzugsberechtigten Unternehmer abgerechnet wird (vgl. BFH-Urteil vom 24.1.2008, V R 39/06, BStBl 2009 II S. 786). ²Die Mindestbemessungsgrundlage ist jedoch bei Leistungen an einen zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer dann nicht anwendbar, wenn der vom Leistungsempfänger in Anspruch genommene Vorsteuerabzug keiner Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG unterliegt (vgl. BFH-Urteil vom 5.6.2014, XI R 44/12, BStBl 2016 II S. 187). ³Dies ist der Fall, wenn die bezogene Leistung der Art nach keinem Berichtigungstatbestand des § 15a UStG unterfällt. ⁴Abnehmer, die ihre Vorsteuern nach Durchschnittssätzen entsprechend den Sonderregelungen nach §§ 23, 23a und 24 UStG ermitteln, sind keine zum vollen Vorsteuerabzug berechtigten Unternehmer."

IV. Anwendung

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.