

# Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

Eversheim Stuible Treuberater GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

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

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

Juli 2018

## Gesetzgebung

### 1. Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2018 vorgelegt

Das Bundesfinanzministerium hat den Referentenentwurf des Jahressteuergesetzes 2018 vorgelegt. Das Jahressteuergesetz 2018 dient der notwendigen Anpassung an EU-Recht und Rechtsprechung des EuGH, des Bundesverfassungsgerichts und des Bundesfinanzhofs, Folgeänderungen aus anderen Gesetzesänderungen sowie redaktionelle Änderungen.

Vorgesehen ist in § 14 KStG u.a. eine gesetzliche Regelung für die Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter von Organgesellschaften. Korrigiert wird damit die Rechtsprechung, wonach eine Ausgleichszahlung, die neben einem fixen auch einen variablen Anteil beinhaltet steuerlich nicht mehr anerkannt wird. Nach dem vorgelegten Wortlaut darf die Ausgleichszahlung insgesamt den dem Anteil am Grundkapital entsprechenden Gewinnanteil des Wirtschaftsjahres nicht überschreiten, der ohne Gewinnabführungsvertrag dem Minderheitsgesellschafter zugeflossen wäre. Der über den Mindestbetrag nach § 304 Abs. 2 Satz 1 AktG hinausgehende Teil der Ausgleichszahlung muss nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sein.

Betreiber von elektronischen Marktplätzen sollen Angaben von Nutzern, deren Umsätze in Deutschland umsatzsteuerpflichtig sein könnten, aufzeichnen, damit die Finanzverwaltung prüfen kann, ob die Nutzer der Marktplattform ihren steuerlichen Pflichten nachgekommen sind. Der Betreiber des elektronischen Marktplatzes soll für die nicht entrichtete Steuer haften, kann sich aber exkulpieren, wenn er seine Sorgfaltspflichten beachtet.

Das Bundesverfassungsgericht hatte den Verlustabzug bei der Veräußerung von Anteilen an Kapi-

talgesellschaften (§ 8c Abs. 1 KStG a.F.) als verfassungswidrig eingestuft. Der Verlustvortrag der Kapitalgesellschaft entfiel anteilig, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25% und bis zu 50% der Anteile übertragen wurden. Diese Regelung soll daher für den Zeitraum von 2008 bis 2015 ersatzlos entfallen. Sie gilt demnach erst für schädliche Beteiligungserwerbe ab dem 01.01.2016.

Im Rahmen der Veräußerungsanzeige nach § 20 Grunderwerbsteuergesetz sind zusätzliche Angaben zu machen. Dies soll erst gelten, wenn das Verfahren zur elektronischen Übermittlung der Veräußerungsanzeigen der Notare eingeführt wird. Als zusätzliche Angaben sind unter anderem die Geburtsdaten des Veräußerers und des Erwerbers, der Name des Steuerschuldners, Steuernummer des Erwerbers und des Veräußerers sowie die Registernummer bei nicht natürlichen Personen und die Urkundennummer zu benennen.

### 2. Antrag auf Senkung des Zinssatzes für Nachzahlungszinsen an Finanzausschuss überwiesen

Der Bundestag hat am 28.06.2018 den Antrag auf Senkung des Zinssatzes für Nachzahlungszinsen an den Finanzausschuss überwiesen.

Die Fraktion der FDP hatte beantragt, die Bundesregierung aufzufordern, einen Gesetzentwurf vorzulegen, mit dem der Zinssatz für Nachzahlungszinsen auf Steuern zeitnah und realitätsgerecht nach unten korrigiert wird. Darüber hinaus soll eine Kopplung an einen Referenzzinssatz geprüft werden.

Die Nachzahlungszinsen betragen derzeit 0,5% pro Monat mithin 6,0% pro Jahr. Der BFH hatte schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel bezüglich der Höhe des Zinssatzes geäußert, da die

Den Treuberater können Sie auch im Internet unter [www.es-treuberater.de/Publikationen](http://www.es-treuberater.de/Publikationen) als regelmäßigen Newsletter bestellen.

realitätsferne Bemessung des Zinssatzes den Gleichheitsgrundsatz nach Art. 3 Abs. 1 GG verletze. Im Streitzeitraum des BFH-Urteils habe sich ein niedriges Marktzinsniveau strukturell und nachhaltig verfestigt. Nach Ansicht des BFH sei dadurch der angemessene Rahmen der wirtschaftlichen Realität erheblich überschritten.

### 3. Bundesrat billigt Musterfeststellungsklage

Am 06.07.2018 hat der Bundesrat die Einführung der Musterfeststellungsklage gebilligt. Die Regelungen sollen am 01.11.2018 in Kraft treten. Das Klagericht haben eingetragene Verbraucherschutzverbände, die mindestens 350 Mitglieder haben müssen.

Das neue Verfahren kann im Rahmen der VW-Abgas-Affäre aber auch bei Massengeschäften wie Preiserhöhungen von Energielieferanten oder Banken oder bei unfairen Vertragsklauseln angewendet werden. Mindestens 10 Verbraucher müssen ihre Betroffenheit glaubhaft machen und innerhalb von zwei Monaten müssen sich mindestens 50 Betroffene in einem Klageregister anmelden.

Die ursprünglich vorgesehene Vorgabe, dass der Verbraucher bei der Klageanmeldung zwingend die Höhe seiner Forderung angeben muss, wurde gelockert.

### 4. Bundestag fordert Gesetzentwurf für Abbiegeassistenten

Am 28.06.2018 hat der Bundestag den Antrag der Fraktionen von CDU/CSU, SPD und BÜNDNIS90/

DIE GRÜNEN angenommen (BT-Drucksache 19/2984). Der Bundesrat hat dies bereits auf seiner Sitzung vom 08.06.2018 gefordert (vgl. Treuberater Juni 2018, Seite 4084).

Der Bundestag begrüßt die Bemühungen der Bundesregierung, sich auf europäischer Ebene für die Einführung von Abbiegeassistenten für Nutzfahrzeuge ab 3,5t einzusetzen. Er befürwortete, dass eine Nachrüstung der Abbiegeassistenten vorgeschrieben wird. Die Investitionen in diese Systeme sollen gefördert werden.

### 5. BNetzA fragt Mitnutzungsverträge öffentlicher Versorgungsnetze ab

Die Bundesnetzagentur hat in einer Pressemitteilung vom 13.07.2018 mitgeteilt, dass sie ab diesem Datum eine umfangreiche Abfrage der Verträge zur Mitnutzung öffentlicher Versorgungsnetze gestartet habe.

Eigentümer oder Betreiber öffentlicher Versorgungsnetze sind gesetzlich verpflichtet, Verträge über Mitnutzungen innerhalb von zwei Monaten nach Abschluss des Vertrags der Bundesnetzagentur zur Kenntnis zu geben. Bislang wurden der BNetzA nur wenige Verträge vorgelegt. Daher beginnt die BNetzA mit einer Abfrage der Verträge bei den Verpflichteten.

## Rechtsprechung

### 1. Betrieb gewerblicher Art durch Beteiligung an einer Personengesellschaft

**Die Beteiligung einer Stadt an einer gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaft ist kein Betrieb gewerblicher Art.**

*(BFH-Urteil v. 29.11.2017 – Az. I R 83/15)*

Mit seinem Urteil vom 29.11.2017 hat der BFH das Urteil des FG Nürnberg vom 16.6.2015 (1 K 305/13) (siehe auch Treuberater Juli 2016) aufgehoben.

Die Klägerin war im Jahr 2000 Komplementärin einer KG, die nicht am Kapital der AG beteiligt war. Die KG hielt allerdings an drei kommunalen Gesellschaften Beteiligungen. Zwischen den Beteiligten bestand jeweils ein Gewinnabführungsvertrag. Die Beteiligungsgesellschaften der KG wurden vom zuständigen Finanzamt als Organgesellschaften der KG behandelt. Das städtische Hallenbad wurde von der Klägerin als Betrieb gewerblicher Art beurteilt.

Die Geschäfte des Hallenbads wurden von einer GmbH geführt. Sie handelte im Namen und auf Rechnung der Klägerin. Die KG erfasste Kommanditbeteiligung des BgA Hallenbad an der KG in Form von gewillkürtem Betriebsvermögen des BgA Hallenbad. Die im städtischen Hallenbad entstandenen Verluste wurden mit den Erträgen aus der Beteiligung an der KG saldiert. Dies wurde vom Finanzamt bis einschließlich 2007 anstandslos akzeptiert.

Im Streitjahr kam das Finanzamt nach einer Außenprüfung zum Ergebnis, dass das Halten der Beteiligung an der KG als eigenständiger Betrieb gewerblicher Art (BgA „Halten einer Kommanditbeteiligung an der KG“) zu sehen ist und demnach besteuert werden müsse. Mit der Folge, dass die Verluste des Hallenbades nicht gewinnmindernd berücksichtigtsfähig sind.

Der BFH führt aus, dass der Begriff des BgA der Legaldefinition des § 4 Abs. 1 S. 1 KStG nach alle

Einrichtungen erfasst, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen außerhalb der Land- und Forstwirtschaft dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben – ausgenommen hiervon sind Hoheitsbetriebe (§ 4 Abs. 5 KStG). Im Falle der Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft, kommt es zur Begründung eines Betriebes gewerblicher Art (vgl. Senatsurteil vom 25.3.2015 – I R 52/13). Hintergrund dabei ist, dass die aus der Beteiligung bezogenen Gewinnanteile Einkünfte des Gesellschafters aus Gewerbebetrieb (§ 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG) darstellen. Die einzelnen Mitunternehmer gelten, dem Transparenzprinzip nach, ertragsteuerlich als Gewerbetreibende, die sich der normalen Besteuerung zu unterwerfen haben. Mit der Einkünfteerzielung aus Gewerbebetrieb wird § 4 Abs. 1 KStG ausgelöst, zudem ist begrifflich der Rahmen der Vermögensverwaltung überschritten.

Grundsätzlich ist das Halten von Kapitalgesellschaftsanteilen keine wirtschaftliche Betätigung, sondern reine Vermögensverwaltung und damit nicht der Körperschaftsteuer zu unterwerfen. Anders gestaltet sich allerdings die Auslegung, wenn eine Körperschaft mehrere Beteiligungen in einer Holding zusammenfasst und planmäßig damit Unternehmenspolitik betreibt. Entscheidend dabei ist, dass sie Einfluss auf die Geschäftsführung der Kapitalgesellschaft in der Weise ausübt, dass sie dadurch mittelbar selbst am wirtschaftlichen Verkehr teilnimmt (Senatsurteil 25.8.2010 – I R 97/09). Allerdings reicht hierfür allein das Streben nach Einfluss auf die Beteiligungsgesellschaften nicht aus (BFH-Urt. 4.3.1980 VIII R 150/76).

Der BFH führt weiter aus, dass § 4 Abs. 1 S. 1 KStG eine eigenständige Regelung zum Begriff des Betriebs gewerblicher Art darstellt. Diese Definition ist ausschließlich tätigkeitsbezogen. Die in § 15 Abs. 3 Nr. 2 S. 1 EStG reglementierte Fiktion von Einkünften wird von § 4 Abs. 1 S. 1 KStG nicht aufgegriffen. Auch dem Zweck des § 4 KStG nach kann eine Besteuerung von jPdÖR durch die Beteiligung an einer ausschließlich vermögensverwaltend tätigen, gewerblich geprägten Personengesellschaft und von ihr erzielten Einkünften nicht angenommen werden. Die Besteuerung von BgA's der jPdÖR hat vielmehr im Fokus, Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten der privaten Wirtschaft aufzufangen die dadurch entstehen können, dass die öffentliche Hand Tätigkeiten außerhalb ihres Hoheitsbereichs steuerfrei bedient.

Die wirtschaftliche Betätigung der KG ergibt sich nicht allein daraus, dass mit drei gewerblich tätigen Beteiligungsgesellschaften Gewinnabführungsverträge geschlossen wurden, um im Rahmen von körperschaftsteuerrechtlichen Organschaften gemäß § 14 Abs. 1 S. 1 KStG die Zurechnung der Einkommen zu erreichen. Das Vorliegen einer Organschaft setzt voraus, dass die Personengesellschaft ihrerseits originär gewerblich tätig ist.

Wenn es daran fehlt, können die Rechtsfolgen einer Organschaft nicht eintreten.

## 2. Zur stromsteuerlichen Einordnung eines Abwasserbetriebes als Unternehmen des Produzierenden Gewerbes

**Investitionen zur Instandhaltung eines Abwassernetzes seitens des Abwasserbetriebes ist eine wirtschaftliche Tätigkeit iSd Klassifikation der Wirtschaftszweige. Die entgegenstehende Regelung in § 15 Abs. 9 StromStV ist nichtig.**

(FG Düsseldorf, Urt. V. 21.02.2018 – 4 K 2266/16 VSt)

Grundsätzlich können Unternehmen des Produzierenden Gewerbes Steuererstattungen nach dem Stromsteuergesetz beantragen. § 2 Nr. 3 StromStG legt fest, welche Unternehmen zu solchen des Produzierenden Gewerbes gehören. Dabei wird Rückgriff auf die Klassifikation der Wirtschaftszweige genommen. Danach handelt es sich um begünstigte Unternehmen aus dem Bereich der Energie- und Wasserversorgung und um solche aus dem Baugewerbe. Betriebe aus dem Bereich Abwasserentsorgung sind nicht energie-/stromsteuerlich begünstigt.

In dem hier vorliegenden Fall, geht es im Kern darum, ob es sich bei der Klägerin um ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes handelt oder nicht. Die Klägerin ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (KdöR), die hauptsächlich in der Abwasserentsorgung tätig ist. In einer früheren Entscheidung des FG Düsseldorf (21.01.2015 – 4 K 1956/13 VSt) hat dieses eine KdöR stromsteuerlich als Unternehmen des Produzierenden Gewerbes angesehen, obwohl sie in der Abwasserentsorgung tätig war. Das FG Düsseldorf stellte darauf ab, dass die KdöR Bautätigkeiten bzgl. ihres Abwassernetzes ausführe. Es wurde an die Beiträge angeknüpft, in denen Kosten für Bautätigkeiten im eigenen Anlagevermögen iFv kalkulatorischen Zinsen und Tilgung enthalten waren. Die WZ 2003 bestimmt, dass die Herstellung von Anlageinvestitionen wie die Herstellung der Güter selbst zu behandeln sei. Damit hat nach zutreffender Auffassung des FG Düsseldorf die KdöR hauptsächlich Bautätigkeiten ausgeführt und war damit stromsteuerlich zu begünstigen. Hierbei weist das FG ausdrücklich darauf hin, dass es keinen Unterschied mache, ob die Tätigkeiten von der KdöR selbst oder überwiegend von Subunternehmern ausgeführt würden. Die wirtschaftliche Tätigkeit werde in beiden Fällen anerkannt. Schließlich habe ein Bauunternehmen, das seine Tätigkeiten überwiegend von Fremdfirmen ausführen lasse den Schwerpunkt seiner wirtschaftlichen Tätigkeit ebenfalls im WZ 2003 und wäre daher ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes. Mit der am 1.8.2013 durch den Verordnungsgeber durchgeführten Änderung des § 15 Abs. 9 StromStV wurde geregelt, dass Bautätigkeiten die durch Subunternehmer ausgeführt werden, nicht als

Bautätigkeiten beim Auftraggeber zu berücksichtigen seien.

Das FG Düsseldorf merkt an, dass vorliegend das BMF als Ordnungsgeber seine Kompetenz überschritten habe. Weil es keine Regelungen treffen dürfe, die in direktem Widerspruch zu den Regelungen der WZ 2003 stünden.

Danach, stellt sich des Weiteren die Frage, ob die Regelungen der §§ 15 Abs. 8, 8a StromStV weiterhin Bestand haben werden, da diese mit § 15 Abs. 9 StromStV vergleichbar sind.

Fazit: Abwasserentsorgungsunternehmen wäre zu raten, entsprechende Entlastungsanträge unter Hinweis auf § 363 AO und auf dieses Urteil des FG Düsseldorf (vom 21.2.2018 – 4 K 2266/16 VSt) zu stellen.

### **3. Erfolgreiche Verfassungsbeschwerde gegen die Gewerbesteuerpflicht für Gewinne aus der Veräußerung an einer Mitunternehmerschaft**

*(BVerfG Urt. V. 10.04.2018 – 1 BvR 1236/11)*

Durch die bereits im Juli 2002 eingeführte Gewerbesteuerpflicht für Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an einer Mitunternehmerschaft (§ 7 S. 2 Nr. 2 GewStG) wird kein Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz aus Art. 3 Abs. 1 GG ausgelöst. Auch das Leistungsfähigkeitsprinzip wird nicht dadurch verletzt, dass die Personengesellschaft als Mitunternehmerschaft die Gewerbesteuer schuldet. Zudem stehe die Rückwirkung der Norm im Einklang mit der Verfassung. Zu diesem Ergebnis kam das BVerfG in seiner Entscheidung im April 2018.

Das BVerfG führt dabei aus, dass die Gewerbesteuer auf die objektive Ertragskraft eines Gewerbebetriebs erhoben wird und anders wie bei der Einkommensteuer, Steuerschuldner neben natürlichen Personen auch juristische Personen und Personengesellschaften sein können. Personengesellschaften und Einzelunternehmen wurden früher erst dann der Gewerbebesteuerung unterworfen, wenn sie ihre werbende „aktive“ Tätigkeit aufnahmen und sie endete mit deren Aufgabe. Dies führte dazu, dass Gewinne aus der Veräußerung des Gewerbebetriebs, Teilbetriebs oder von Anteilen an einer Mitunternehmerschaft bis dato keine Gewerbesteuer auslöste. Trotz der gesetzlichen Fiktion des § 2 Abs. 2 S. 1 GewStG ging die Rechtsprechung von der Nichtbesteuerung von Veräußerungsgewinnen aus. Mit Einführung des § 7 S. 1 Nr. 2 GewStG wurde dies geändert. Es soll die Gefahr von Gestaltungsmissbrauch ausgeräumt werden.

Ein Verstoß gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip ist deshalb nicht zu sehen, weil die mit dem Mitunternehmeranteil veräußerten Anteile an den Vermögensgegenständen durch den in die Gesellschaft einrückenden Erwerber in der Mitunternehmerschaft verbleiben. Grundsätzlich bleibt die Leistungsfähigkeit der Gesellschaft damit unverändert. Im Falle des Entstehens eines Veräußerungserlö-

ses durch die Aufdeckung von stillen Reserven, übernimmt diesen erhöhten Wert der Erwerber in einer Ergänzungsbilanz in der Mitunternehmerschaft. Im Fall des Verkaufs der Vermögensgegenstände wird die Ergänzungsbilanz beim eintretenden Gesellschafter aufgelöst und damit die doppelte Besteuerung der stillen Reserven vermieden.

Das BVerfG führt weiter aus, dass es bei der Anwendung des § 7 S. 2 GewStG genauso wenig zu unüberwindbaren Interessen komme wie bei Anwendung des § 5 Abs. 1 S. 3 GewStG. Schließlich sei es Sache der Gesellschaft die interne Gewinn- und Verlustverteilung auch unter Berücksichtigung anfallender Steuerpflichten entsprechend zu gestalten. Im Wege der freien Vertragsgestaltung können etwaige Freistellungspflichten des die Gesellschaft verlassenden Gesellschafters vereinbart werden.

Gegen das Rückwirkungsverbot wurde deshalb nicht verstoßen, so das BVerfG weiter, weil der Gesetzesentwurf bereits vorlag, als die Beschwerdeführerin den angegriffenen Sachverhalt verwirklicht hat.

### **4. Wann liegt eine Einrichtung des öffentlichen Rechts im Sinne von Artikel 13 MwStSystRL vor?**

*(EuGH-Urteil v. 22.2.2018 – C-182/17 „NTN“)*

Der EuGH musste sich in seinem Urteil aus dem Februar 2018 mit der Frage auseinandersetzen, wann eine Einrichtung des öffentlichen Rechts iSd Art. 13 MwStSystRL vorliegt und wann damit eine steuerpflichtige, unternehmerische Tätigkeit ausgeübt wird, die der Umsatzbesteuerung unterliegt. Gegenstand des Verfahrens war eine ohne Gewinnerzielungsabsicht tätige GmbH, deren Anteile zu 100% von einer Gemeinde gehalten wurden. In einem Vertrag zwischen den Parteien wurde geregelt, dass die GmbH bestimmte öffentliche Aufgaben der Gemeinde übernehmen sollte. Die GmbH war der Ansicht, keine wirtschaftliche und damit steuerpflichtige Leistung zu erbringen. Der EuGH hat dazu wie folgt Stellung genommen: Für die Besteuerung eines Umsatzes müssen Leistungen ausgetauscht werden, die sich wertmäßig entsprechen. Die Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben sieht der EuGH dann als Tätigkeit an, die unter den Begriff „wirtschaftliche Tätigkeit“ iSv Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL fällt, wenn sie zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen ausgeübt wird. Der Umstand, dass die Ausgleichsleistungen „nachhaltig und ununterbrochen“ und „pauschal und auf jährlicher Basis zur Deckung der Betriebskosten“ (...der Gesellschaft) und „nicht nach Maßgabe individueller Leistungen“ gezahlt worden sind, ändert für sich allein nichts am unmittelbaren Zusammenhang zwischen der erbrachten Dienstleistung und der empfangenen Gegenleistung (EuGH Urteil v. 20.10.2015 – C-174/14 Rn. 36). Das gelte auch unabhängig von etwaigen Anpassungsklauseln bezüglich der Höhe der Ausgleichsleistung.

Der EuGH führt weiter aus, dass Artikel 13 Abs. 1 MwStSystRL nur zur Anwendung kommt, wenn dessen Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind.

Wegen des Ausnahmecharakters ist die Regelung besonders eng auszulegen. Die erste Voraussetzung die sich mit dem Begriff „Einrichtung des öffentlichen Rechts“ auseinandersetzt legt fest, dass eine solche nur dann vorliegt, wenn ihr nach dem anwendbaren nationalen Recht hoheitliche Befugnisse zukommen. Bei der vorliegenden GmbH bestehen hierüber Zweifel, weil fraglich erscheint, ob die Gesellschaft in die Organisation der öffentlichen Verwaltung tatsächlich integriert ist. Der EuGH merkt an, dass die GmbH nicht der einzige Kunde der Gemeinde sei. Außerdem enthalte der Vertrag keine Klausel aus der erkennbar ist, dass Leitlinien vorliegen nach denen sich die GmbH dazu verpflichtet sich an die Erfüllung dieser Aufgaben zu halten. Damit sei die GmbH keine „Einrichtung des öffentlichen Rechts“ iSv Art. 13 Abs. 1 MwStSystRL.

Eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt sei nicht erfüllt, da die GmbH dem Privatrecht unterliegt und von der Gemeinde nicht mit hoheitlichen Aufgaben betraut worden ist. Die GmbH wurde, so der EuGH weiter, zwar ohne Gewinnerzielungsabsicht errichtet. Dennoch ist sie eine juristische Person des Privatrechts, die über eine klare Eigenständigkeit gegenüber der Gemeinde verfügt.

## 5. Steuerliche Entlastung von staatlichen Eigenbetrieben

(BFH Beschluss vom 28.2.2018 – VII B 89/17)

Die Entlastungstatbestände gem. §§ 9b, 10 StromStG sowie gem. §§ 54, 55 EnergieStG können nicht analog auf staatliche Eigenbetriebe bzw. Staatsbetriebe angewandt werden. Diese gehören nicht wie die kommunalen Eigenbetriebe zu den Unternehmen des Produzierenden Gewerbes iSd § 2 Nr. 4 StromStG iVm § 2 Nr. 3 StromStG.

Im zu entscheidenden Fall, klagte ein eingerichteter Staatsbetrieb des Freistaats Bayern, der ein verarbeitendes Gewerbe betreibt, gegen auf 0 € herabgesetzte Stromsteuervergütungsbescheide des Hauptzollamts. Das FG München (Urteil v. 27.4.2017 – 14 K 2578/15) kam zu dem Ergebnis, dass Staatsbetriebe rechtlich unselbständige, organisatorisch abgesonderte Teile der Staatsverwaltung seien. Die deutsche Gesetzgebung ließe es nicht zu, Staatsbetriebe unter dem Begriff „Unternehmen“ zu subsumieren.

Der Kläger begehrt nun die Frage zu klären, ob § 2 Nr. 4 StromStG iVm § 2 Nr. 3 StromStG analog auf staatliche Eigenbetriebe bzw. Staatsbetriebe angewendet werden könnte. Weiter führt der Beschwerdeführer aus, knüpfe die Gesetzesbegründung an die organisatorische und wirtschaftliche Selbständigkeit der kommunalen Eigenbetriebe gegenüber der Gebietskörperschaft.

Allerdings kam der BFH im Ergebnis zum gleichen Schluss wie das FG München. Der BFH sieht keine Möglichkeit einer analogen Anwendung der Vorschriften aus § 2 Nr. 4 StromStG iVm § 2 Nr. 3 StromStG auf staatliche Eigenbetriebe. Der Wortlaut sieht eine Stromsteuerentlastung (bzw. Energiesteuerentlastung) ausdrücklich nur für kommu-

nale Eigenbetriebe vor, die auf Grundlage der Eigenbetriebsgesetze oder Eigenbetriebsverordnungen der Länder geführt werden. Staatliche Eigenbetriebe werden explizit nicht genannt. Der BFH sieht hierin auch keine Regelungslücke.

## 6. Zur Wiederaufnahme eines durch Verpflichtungszusagen beendeten Kartellverfahrens

(Beschluss des BGH vom 12.06.2018 – KVR 38/17)

Das Land Baden-Württemberg vermarktet in Absprache mit den jeweiligen Eigentümern auch Rundholz, insbesondere Nadelholz, aus Wäldern, die im Eigentum baden-württembergischer Gemeinden oder Privater stehen.

Das Bundeskartellamt sah darin einen Verstoß gegen das Kartellrecht und leitete im Jahr 2001 ein Verfahren gegen das Land ein. Darin verpflichtete sich das Land zur Ausräumung der kartellrechtlichen Bedenken zu Maßnahmen, mit denen eine vom Land unabhängige Vermarktung des Holzes aus den Wäldern gefördert werden sollte (Verpflichtungszusagen). Unter anderem verpflichtete sich das Land, sich an Holzvermarktungsk Kooperationen im Wesentlichen nur noch zu beteiligen, wenn die Forstbetriebsfläche der einzelnen beteiligten Waldbesitzer 3.000 ha nicht überstieg.

Im Jahr 2012 kam das Bundeskartellamt aufgrund durchgeführter Ermittlungen zu dem Ergebnis, dass der festgelegte Schwellenwert von 3.000 ha nicht ausreichte, um das Ziel einer wettbewerblichen Angebotsstruktur zu erreichen. Deshalb hob es am 09.07.2015 seine Verpflichtungszusagenentscheidung vom 09.10.2008 auf und erließ eine Abstellungsverfügung, der es einen Schwellenwert von letztlich 100 ha zugrunde legte. Dabei untersagte es dem Land neben dem gemeinschaftlichen Holzverkauf auch, unter bestimmten weiteren Voraussetzungen für betroffene Waldbesitzer die jährliche Betriebsplanung, die forsttechnische Betriebsleitung und den Revierdienst durchzuführen.

Auf die Rechtsbeschwerde des Landes hat der Bundesgerichtshof die Entscheidung des Beschwerdegerichts sowie die Entscheidung des Bundeskartellamtes vom 09.07.2015 aufgehoben.

Der Kartellsenat des BGH hat entschieden, dass eine Verpflichtungszusagenentscheidung nicht allein deshalb aufgehoben und das Abstellungsverfahren wieder aufgenommen werden kann, weil der Kartellbehörde nachträglich wesentliche Tatsachen bekannt werden, die bereits im Zeitpunkt der Entscheidung vorgelegen haben.

Eine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse im Sinne von § 32b Abs. 2 Nr. 1 GWB liege grundsätzlich nur bei objektiven Veränderungen der Sachlage vor. Nachträgliche Erkenntnisse oder die Beseitigung von Fehlvorstellungen der Kartellbehörde bewirkten für sich genommen keine Änderung der tatsächlichen Verhältnisse im Sinne von § 32b Abs. 2 Nr. 1 GWB. Aus diesem Grund stellen sie keinen Wiederaufnahmegrund dar, sofern nicht die Vor-

aussetzungen des § 32b Abs. 2 Nr. 3 GWB erfüllt seien.

Nur dann, wenn die nachträglich bekanntgewordenen Umstände – wie insbesondere bei neuen wissenschaftlichen Erkenntnissen – entweder zuvor allgemein unbekannt waren oder wenn solche Umstände von der Kartellbehörde deshalb nicht in Erfahrung gebracht werden konnten, weil sie mit ihrer Aufdeckung durch weitere Ermittlungen nicht rechnen musste, ist die Kartellbehörde zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigt. Entsprechendes gilt für die Prognose, die die Kartellbehörde hinsichtlich der Auswirkungen der Verpflichtungszusagen auf die Marktverhältnisse anstellt. Eine ausbleibende positive Entwicklung des Wettbewerbs wie im vorliegenden Fall kann nur dann zur Wiederaufnahme des Verfahrens berechtigen, wenn sie unvorhersehbar war.

Da aber diese besonderen Voraussetzungen für eine Wiederaufnahme des Abstellungsverfahrens nach § 32b Abs. 2 Nr. 1 GWB im Streitfall nicht erfüllt waren, war die Verfügung des Bundeskartellamts schon aus verfahrensrechtlichen Gründen aufzuheben.

Der Bundesgerichtshof hatte deshalb nicht darüber zu entscheiden, ob und gegebenenfalls in welchem Umfang die Holzvermarktungspraxis des Landes Baden-Württemberg kartellrechtswidrig war.

## **7. Rekommunalisierung der Wasserversorgung – Konzessionsabgabe als Teil des Fremdleistungsentgelts**

*(VG Düsseldorf, Urteil vom 27.02.2018 – 5 K 15795/16)*

Eine bis dahin privatrechtlich organisierte Wasserversorgung wurde auf eine öffentlich-rechtlich organisierte Wasserversorgung umgestellt, indem dafür ein Eigenbetrieb gegründet wurde. Die privatrechtliche Gesellschaft, die bisher die Wasserversorgung durchgeführt hatte, behielt das Eigentum an den Wasserversorgungsanlagen und schloss mit dem Eigenbetrieb einen Pacht- und Betriebsführungsvertrag. Auf der gleichen Grundlage wurde die privatrechtliche Gesellschaft mit der Betriebsführung beauftragt. Der für diese Leistungen zwischen der Stadt und der Gesellschaft vereinbarte Selbstkostenfestpreis war Gegenstand einer preisrechtlichen Prüfung nach der VO PR Nr. 30/53, in dem festgestellt wurde, dass die Entgelte unter den nach dem öffentlichen Preisrecht zulässigen Gebühren lagen.

Der Kläger machte mit der Begründung, die Wasserpreise in der Zeit vor der öffentlich-rechtlichen Organisation der Wasserversorgung seien überhöht gewesen und die Gebühr weise dieselbe Höhe auf, eine überhöhte Verbrauchsgebühr geltend. Das VG wies die Klage als unbegründet ab.

Das VG sah keine unbeschränkte Amtsermittlungspflicht im Hinblick auf die Ansätze einer Gebührenkalkulation und beurteilte auch die Rekommunalisierung der Wasserversorgung nicht als rechts-

missbräuchlich. Zum einen liege kein Verstoß gegen das Kostenüberschreitungsverbot vor, wenn die festgesetzten Gebührensätze sich innerhalb eines 3 %igen Ergebnisrichtigkeits-Spielraums bewegten. Zum anderen ist die öffentliche Wasserversorgung als Teil der Daseinsvorsorge Aufgabe der Kommunen. Im Rahmen ihrer kommunalen Selbstverwaltungsgarantie gemäß Art. 28 Abs. 2 GG obliege ihnen auch die Organisationshoheit hinsichtlich ihrer öffentlichen Aufgaben. In Bezug auf die Wasserversorgung nehme die Kommune nun die Wasserversorgung wieder selbst wahr und flüchte nicht mehr ins Privatrecht.

Auch aus den in der Gebührenkalkulation angesetzten Fremdleistungsentgelten ergeben sich keine Bedenken gegen die Gebührenhöhe. Bei den von der Gesellschaft in Rechnung gestellten Entgelten für die von ihr gegenüber dem Entwässerungsbetrieb der Kommune erbrachten Verpachtungs-, Wasserlieferungs- und sonstigen Dienst-/Betriebsführungsleistungen handle es sich um Kosten, die dem Grunde nach in der Gebührenkalkulation ansatzfähig seien. Zu den nach § 6 Abs. 2 Satz 1 KAG NRW ansatzfähigen Kosten gehörten nämlich auch Entgelte, die eine Kommune für die Inanspruchnahme von Fremdleistungen an Dritte zahle. Dabei sei unbeachtlich, in welchem Umfang die jeweilige Kommune an dem Fremdleister als juristischer Person des Privatrechts beteiligt sei und ob entsprechende Kosten bei einer öffentlich-rechtlichen Aufgabenerledigung angefallen wären. Allerdings dürften nur die im Rahmen der Aufgabenstellung betriebsnotwendigen Kosten angesetzt werden.

Schließlich konnte sich der Kläger auch nicht mit dem Argument durchsetzen, die Konzessionsabgabe sei als Teil des Fremdleistungsentgelts nicht gebührenfähig. Das VG Düsseldorf teilt nicht die Auffassung des VG Kassel im Urteil vom 27.03.2017. Bei der Konzessionsabgabe handle es sich um tatsächlich angefallene Kosten, die auch erforderlich seien. Sie werde als Entgelt definiert, das ein Wasserversorgungsunternehmen für das Recht zur Benutzung öffentlicher Verkehrswege für die Verlegung und den Betrieb von Leitungen entrichte, die der unmittelbaren Versorgung von Letztverbrauchern im Gemeindegebiet dienen.

Grundsätzlich könnten Konzessionsabgaben, die eine private Gesellschaft zur Erfüllung ihrer Aufgabe zahlen müssen, als Teil des Fremdleistungsentgelts in die Gebührenkalkulation einfließen. Es handle sich um betriebsbedingte Kosten, weil sie mit der gebührenpflichtigen Leistung zwangsläufig entstünden. Der Eigenbetrieb bediene sich zur Erfüllung seiner Wasserversorgungsaufgabe einer privatrechtlichen Gesellschaft, die Eigentümerin der Wasserversorgungsanlagen sei und an die Kommune Konzessionsabgabe dafür zu zahlen habe, dass ihre Leitungen in öffentlichen Grundstücken lägen. Die Einstellung der betriebsbedingt anfallenden Konzessionsabgabe in die Gebührenkalkulation widerspreche auch nicht dem Grundsatz der Erforderlichkeit, weil sie der Gemeinde als Wegeigentümerin zustehe.

## Kurzhinweise

### 8. Antragsbefugnis, alternative Vertragsdurchführung, Interkommunale Kooperation

(OLG Koblenz, Beschluss vom 14.03.2018, Verg 4/17)

1. Seit der Vergaberechtsnovelle wurden die Voraussetzungen einer vergabefreien interkommunalen Kooperation in § 108 Abs. 6 GWB positiv gesetzlich geregelt.
2. Die erste Voraussetzung von § 108 Abs. 6 Nr. 1 GWB besagt, dass „der Vertrag eine Zusammenarbeit zwischen den beteiligten öffentlichen Auftraggebern begründet oder erfüllt, um sicherzustellen, dass die von ihnen zu erbringenden öffentlichen Dienstleistungen im Hinblick auf die Erreichung gemeinsamer Ziele ausgeführt werden“.
3. Wenn das Tatbestandsmerkmal der „gemeinsamen Ziele“ dergestalt eingeeengt wird, dass dies nur dann zu bejahen ist, wenn die beteiligten Kommunen auch jeweils für die Abfallentsorgung rechtlich zuständig sind, erscheint dies zu weitgehend. Auch eine kommunale Daseinsvorsorge bspw. Abfallentsorgung, können als gemeinsames Ziel angesehen werden, wenn dies dem Allgemeinwohl dient.

### 9. Keine begünstigte Handwerkerleistung bei Herstellung einer öffentlichen Mischwasserleitung

(BFH Urteil vom 21.2.2018, VI R 18/16)

In seinem Urteil vom 21.2.2018 hat der BFH entschieden, dass der in § 35 a Abs. 3 S. 1 iVm Abs. 4 S. 1 EStG geforderte räumlich-funktionale Zusammenhang zum Haushalt des Steuerpflichtigen dann nicht gegeben sei, wenn für die Neuverlegung einer öffentlichen Mischwasserleitung als Teil des öffentlichen Sammelnetzes ein Baukostenzuschuss erhoben wird. Bei Hausanschlüssen an die Ver- und Entsorgungsnetze ist der räumlich-funktionale Zusammenhang der Aufwendungen mit dem Haushalt des Steuerpflichtigen nach bisheriger Rechtsprechung zu bejahen. Aufwendungen jedoch, die das öffentliche Netz betreffen sind dem BFH nach hier von ausdrücklich ausgenommen.

### 10. Anforderungen an die Rüge im Konzessionsverfahren

(LG Kiel, Urteil vom 23.03.2018 – 14 HKO 166/17 Kart)

Die Rügeobliegenheit ist nun in § 47 Abs. 2 EnWG geregelt. In den Sätzen 1 bis 3 sind drei unterschiedliche Zeitpunkte mit drei unterschiedlichen Rügefristen geregelt. Hilft die Gemeinde einer Rüge nicht ab, kann sie nur innerhalb von 15 Tagen nach

Zugang der Information darüber, dass ihr nicht abgeholfen wurde, gerichtlich geltend gemacht werden.

Das LG Kiel vertritt die Auffassung, dass nur solche Rügen im weiteren Verfahren zu berücksichtigen sind, die sich auf bestimmte Verfahrensgesichtspunkte beziehen und zu diesen Punkten konkretere Beanstandungen erheben. Lediglich allgemeine Ausführungen, die die Transparenz des Verfahrens betreffen, genügen dabei nicht.

### 11. Vorsteuerabzug bei der Vermietung eines Gebäudes durch eine Holdinggesellschaft an ihre Tochtergesellschaft

(EuGH Urteil vom 05.07.2018 – C-320/17 „Marle Participations“)

Die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass die Vermietung eines Gebäudes durch eine Holdinggesellschaft an ihre Tochtergesellschaft einen „Eingriff in die Verwaltung“ der Tochtergesellschaft darstellt, der als wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Art. 9 Abs. 1 der Richtlinie anzusehen ist und zum Abzug der Mehrwertsteuer auf die Ausgaben berechtigt, die der Gesellschaft aus Anlass des Erwerbs von Anteilen an dieser Tochtergesellschaft entstehen, vorausgesetzt, diese Dienstleistung ist nachhaltig, wird entgeltlich erbracht und wird besteuert, was bedeutet, dass die Vermietung nicht von der Steuer befreit ist und dass zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem empfangenen Gegenwert ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Kosten, die von einer Holding im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an ihren Tochtergesellschaften getragen werden, an deren Verwaltung sie teilnimmt, indem sie ihnen ein Gebäude vermietet, so dass sie insoweit eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, sind als Teil der allgemeinen Aufwendungen der Holdinggesellschaft anzusehen, und die auf diese Kosten entrichtete Mehrwertsteuer muss grundsätzlich vollständig abgezogen werden können.

Kosten, die von einer Holdinggesellschaft im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an ihren Tochtergesellschaften getragen werden, sind jedoch, wenn sie nur an der Verwaltung einiger von ihnen teilnimmt, hinsichtlich der übrigen dagegen keine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, nur teilweise als Teil der allgemeinen Aufwendungen der Holdinggesellschaft anzusehen, so dass von der auf diese Kosten entrichteten Mehrwertsteuer allein der Anteil abgezogen werden kann, der nach den von den Mitgliedstaaten festgelegten Aufteilungskriterien auf die der wirtschaftlichen Tätigkeit inhärenten Kosten entfällt. Bei der Ausübung dieser Befugnis müssen die Mitgliedstaaten zweck und Systematik der Mehrwertsteuerrichtlinie berücksichtigen und hierfür eine Berechnungsweise vorsehen, die objektiv widerspiegelt, welcher Teil der Eingangsaufwendungen der wirtschaftlichen und der nichtwirtschaftlichen Tätigkeit tatsächlich zuzurechnen ist; dies zu prüfen ist Sache des nationalen Gerichts.

## Sonderfragen

### 1. Bewertung des Nutzungsvorteils bei Gewährung eines unverzinslichen oder niedrig verzinslichen Darlehens

(OFD Frankfurt/M. vom 24. April 2018 – S 3104 A – 001 – St 114 – StEd 2018 S. 346)

**Bezug:** HMdF-Erlass vom 13.04.2018 – S3811 A-002-II6a

Nach § 15 Abs. 1 BewG beträgt der Jahreswert der Nutzung einer Geldsumme, wenn kein anderer Wert feststeht, 5,5 v. H. der überlassenen Geldsumme. Weist ein Steuerpflichtiger nach, dass der marktübliche Zinssatz für die Aufnahme eines vergleichbaren Darlehens unter dem gesetzlich festgelegten Zinssatz von 5,5 v. H. liegt, kann für die Bewertung des Nutzungsvorteils von dem nachgewiesenen Zinssatz ausgegangen werden.

Bei einem niedrig verzinslichen Darlehen ist in diesen Fällen der schenkungssteuerlich maßgebende Nutzungsvorteil aus der Differenz zwischen dem nachgewiesenen marktüblichen Darlehenszinssatz und dem vereinbarten Zinssatz zu berechnen. Liegt der vereinbarte Zinssatz nur unwesentlich unter dem marktüblichen Zins, ist eine freigebige Zuwendung nicht anzunehmen.

Entsprechend ist bei unverzinslichen Darlehen zu verfahren. Hier ergibt sich der Nutzungsvorteil aus der Höhe des nachgewiesenen marktüblichen Darlehenszinses.

Zu dieser Thematik wird auf das BFH-Urteil vom 27.11.2013, II R 25/12 hingewiesen.

### 2. Länderfinanzminister beschließen konsequentes Vorgehen gegen Share Deals bei der Grunderwerbsteuer

(Hessisches Ministerium der Finanzen, Pressemitteilung 21.06.2018)

Auf folgende Maßnahmen haben sich die Länderfinanzminister u.a. mehrheitlich verständigt:

#### a) Schaffung eines neuen Ergänzungstatbestands für Kapitalgesellschaften

Nach derzeitiger Rechtslage werden Gesellschafterwechsel an grundbesitzenden Personengesellschaften in Höhe von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren erfasst. Dabei muss kein Gesellschafter eine bestimmte Beteiligungsschwelle überschreiten. Diese Vorschrift soll auf Anteilseignerwechsel an grundbesitzenden Kapitalgesellschaften ausgedehnt und die Quote auf 90 % herabgesetzt werden. Die Maßnahme hat zum Ziel, Share Deals dadurch zu erschweren, dass ein Altgesellschafter in nennenswertem Umfang beteiligt bleiben muss. Ein kompletter Erwerb durch einen

Investor und seinen „mitgebrachten“ Co-Investor ist dann nicht mehr möglich.

#### b) Verlängerung der Fristen von 5 auf 10 Jahre

Die derzeitigen Fünfjahresfristen in den Vorschriften des Grunderwerbsteuergesetzes sollen auf zehn Jahre verlängert werden. Bislang wird bspw. Grunderwerbsteuer erhoben, wenn mindestens 95 % der Anteile am Vermögen einer grundbesitzenden Personengesellschaft innerhalb von fünf Jahren auf neue Gesellschafter übergehen. Bisher waren bestimmte Share Deals derart ausgestaltet, dass in einem ersten Schritt 94,9 % der Anteile am Vermögen der Personengesellschaft auf einen neuen Gesellschafter übergegangen sind und erst nach Ablauf von fünf Jahren die restlichen 5,1 % auf diesen Gesellschafter übertragen wurden. Nach der Verlängerung sämtlicher Fünfjahresfristen auf 10 Jahre dürfen die restlichen 5,1 % erst nach Ablauf von 10 Jahren auf diesen neuen Gesellschafter übertragen werden. Die Verlängerung der Frist auf 10 Jahre erschwert folglich u.a. solche Gestaltungen. Die Gesellschaften sind zudem innerhalb der Frist an die getroffenen Dispositionen gebunden und damit in ihrem unternehmerischen Handeln eingeschränkt.

#### c) Absenkung der 95 %-Grenze auf 90 %

Die relevante Beteiligungshöhe wird bei sämtlichen Ergänzungstatbeständen von mindestens 95 % auf mindestens 90 % der Anteile abgesenkt. Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer bleibt der gesamte Grundbesitzwert.