

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

Januar 2019

Gesetzgebung

1. Änderung des Umwandlungsgesetzes passiert Bundestag

Am 13.12.2018 hat der Bundestag den Gesetzentwurf zur vierten Änderung des Umwandlungsgesetzes auf der Grundlage einer Beschlussempfehlung des Ausschusses für Recht und Verbraucherschutz (BT-Drucksache: 19/6466) angenommen. Die Änderungen wurden vor dem Hintergrund des Brexit erforderlich (vgl. Treuberater November 2018, Seite 4118).

2. Bundestag lehnt Abschaffung des Solidaritätszuschlags ab

Der Bundestag hat am 13.12.2018 die Abschaffung des Solidaritätszuschlags abgelehnt. Die Fraktion der FDP hatte einen Gesetzentwurf und die Fraktion der AfD einen Antrag mit dem Ziel eingereicht, dass der Solidaritätszuschlag abgeschafft werden sollte.

3. Bundesrat billigt Änderungen im EEG und KWKG

In der Sitzung vom 14.12.2018 hat der Bundesrat die vom Bundestag beschlossene Energiesammelgesetz gebilligt.

Für den Bereich Windenergie- und Solaranlagen an Land steigen die Ausschreibungsmengen in den Jahren 2019 bis 2021 um insgesamt 4 Gigawatt.

Besonders innovative Konzepte für besonders netz- und systemdienliche Projekte sowie neue Preisgestaltungsmechanismen und Ausschreibungsverfahren sollen erprobt werden. Die Kraft-Wärme-Kopplung soll weiterentwickelt und umfassend modernisiert werden.

Zur Vermeidung von Überförderung werden die Zuschüsse für größere Solar- und KWK-Anlagen gekürzt.

Die nächtliche Beleuchtung von Windrädern wird geändert. Sie müssen nicht mehr die ganze Nacht blinken, sondern nur noch, wenn ein Flugzeug naht.

Das Gesetz trat überwiegend zum 01.01.2019 in Kraft.

4. Bundesrat billigt Gute-Kita-Gesetz

Unmittelbar nach dem Bundestag hat der Bundesrat am 14.12.2018 dem Gute-Kita-Gesetz zugestimmt.

Der Bund stellt den Ländern bis 2022 rund 5,5 Milliarden Euro zur Verfügung. Das Geld soll vor allem in gute Betreuungsschlüssel, vielfältige pädagogische Angebote und die Qualifizierung der Fachkräfte fließen. Künftig wird bundesweit eine gestaffelte Kitagebühr verpflichtend. Neben dem Einkommen der Eltern können nun auch die Anzahl der Kinder und die tägliche Betreuungszeit des Kindes Kriterien für die Gebührenstaffelung sein. Der Bundestag hat klargestellt, dass das Geld in erster Linie zur Verbesserung der Qualität und nicht zur Entlastung der Eltern von Kita-Gebühren eingesetzt werden soll. Letzteres sei auch möglich aber nachrangig.

Die Entscheidung, wie das Geld eingesetzt werden soll, entscheiden die Länder und müssen mit dem Bund einen entsprechenden Vertrag schließen. Zur Auszahlung der Förderung kommt es erst, wenn alle 16 Bundesländer einen entsprechenden Vertrag mit dem Bund geschlossen haben.

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

Rechtsprechung

1. Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug einer Kurgemeinde

(FG Baden-Württemberg Urteil vom 18.10.2018 – 1 K 1458/18)

Bei der Klägerin handelt es sich um einen staatlich anerkannten heilklimatischen Luftkurort im Landkreis, welcher zwei Reha-Kliniken betreibt. Die Kurverwaltung der Klägerin wird seit 01.01.1997 kommunalrechtlich als Eigenbetrieb geführt (§ 96 Abs. 1 Nr. 3 GemO BW) und körperschaftsteuerlich als Betrieb gewerblicher Art (BgA) behandelt. Von der Klägerin wird Kurtaxe nach § 4 GemO i.V.m. §§ 2, 8 Abs. 2 und 43 KAG BW von den Patienten und Besuchern der Reha-Kliniken erhoben. Der Kurpark, sowie das Kurhaus und auch sonstige Anlagen und Wege sind für jedermann frei zugänglich. Für den Zutritt ist keine Kurkarte notwendig.

Die Klägerin begehrt für die Streitjahre 2009 bis 2012 hinsichtlich des Kurbetriebs den Vorsteuerabzug aus allen Eingangsleistungen, die mit dem Fremdenverkehr in Zusammenhang standen.

Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung stellte der Beklagte fest, dass zum BgA der Kurpark und das Kneippbecken gehören und lediglich für diese Einrichtungen ein Vorsteuerabzug für die damit in Zusammenhang stehenden Leistungen möglich sei. Beim Kurhaus könne nur ein anteiliger Vorsteuerabzug eingeräumt werden, soweit eine umsatzsteuerpflichtige Vermietung der Gaststätte oder eine sonstige steuerpflichtige Endnutzung von Räumen gegen Entgelt vorliege. In Folge dessen seien Wege, Loipen und andere Einrichtungen außerhalb des Kurparks nicht dem Kurbetrieb zurechenbar und somit sei auch kein Vorsteuerabzug in Zusammenhang mit diversen Leistungen möglich. Dies würde auch für die anteiligen Gärtnerei- und Bauhofkosten gelten, sowie für die Hundekotbeutel (hoheitliche Abfallbeseitigung) und die Eventtage.

Das FG Baden-Württemberg wies die Klage als unbegründet zurück. Die Klägerin handelt durch ihre Betätigung zur Erhebung einer Kurtaxe nicht unternehmerisch.

Ein Unternehmer kann gemäß § 15 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 S. 1 UStG die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmer für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Daneben muss eine Rechnung nach §§ 14, 14a UStG vorliegen. Unternehmer ist, wer eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt, § 2 Abs. 1 UStG. Gewerblich ist jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen, auch wenn die Absicht Gewinn zu erzielen fehlt. Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG) gewerblich oder beruflich tätig (§ 2 Abs. 3 S. 1 UStG).

Den unionsrechtlichen Vorgaben gemäß Art. 13 Abs. 1 MwStSystRL gelten Staaten, Länder, Gemeinden und sonstige Einrichtungen des öffentlichen Rechts nicht als Steuerpflichtige, soweit sie die Tätigkeiten ausüben oder Umsätze bewirken, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen, auch wenn im Zusammenhang mit diesen Tätigkeiten oder Umsätzen Zölle, Gebühren, Beiträge oder sonstige Abgaben erhoben werden. Soweit eine Behandlung als Nichtsteuerpflichtige zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, gelten sie aber für diese Tätigkeiten als Steuerpflichtige.

Eine juristische Person des öffentlichen Rechts ist dann Unternehmer, wenn sie eine wirtschaftliche und damit nachhaltige Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen (wirtschaftliche Tätigkeit) ausübt, die sich innerhalb ihrer Gesamtbetätigung heraushebt. Unstreitig Unternehmer ist sie, wenn sie auf privatrechtlicher Grundlage handelt. Handelt sie dagegen auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, ist sie nur Unternehmer, wenn eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Wenn es ausgeschlossen ist, dass private Anbieter Leistungen auf den Markt bringen, die mit den staatlichen Leistungen im Wettbewerb stehen, ist keine Wettbewerbsverzerrung gegeben.

Nach diesen Grundsätzen, handelte die Klägerin überwiegend auf öffentlich-rechtlicher Grundlage. Die Behandlung der Klägerin als Nichtsteuerpflichtige führt nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen, so dass hier nicht von Leistungen als Unternehmerin auszugehen ist.

Die Leistungen der Klägerin in ihrer Gesamtheit können nicht von privaten Anbietern erbracht werden. Es ist privaten Anbietern nicht möglich, die Bedürfnisse von Kurgästen zu befriedigen. Kurgäste erwarten die Zurverfügungstellung von öffentlichen Gütern wie förderliche heilklimatische Bedingungen, Infrastruktur (Wanderwege bspw.), Einzelhandel und kulturelle Angebote. In dieser Gesamtheit ist es privaten Anbietern schlicht nicht möglich all das anzubieten.

Daneben ist aufgrund der öffentlich-rechtlichen Ausgestaltung der Benutzung kommunaler Einrichtungen ein Wettbewerb mit privaten Anbietern ausgeschlossen. Private Anbieter können entsprechende Einrichtungen nur rein theoretisch entsprechend anbieten.

Letztlich kommt das FG zu dem Ergebnis, dass der „Betrieb Kureinrichtungen“ gegen Zahlung einer Kurtaxe nicht umsatzsteuerbar und somit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Außerdem muss ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, die das Recht auf Vorsteuerabzug eröff-

nen, bestehen. Nur dann ist der Steuerpflichtige zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Vorliegend muss beachtet werden, dass die Zuordnung von dem Allgemeingebrauch gewidmeten oder sonstigen öffentlichen Einrichtungen und Anlagen zum unternehmerischen Bereich nicht möglich ist. Der Senat geht folgerichtig davon aus, dass das Kurhaus - soweit es nicht umsatzsteuerpflichtig vermietet wurde - und auch die weiteren Anlagen dem Allgemeingebrauch gewidmet oder öffentliche Einrichtungen i.S.v. § 10 Abs. 2, 3 GemO sind.

Die Widmung hat zur Folge, dass die Sachen zwangsläufig einer unternehmerischen Nutzung entzogen sind. Damit ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Der Vorsteuerabzug ist nicht zu beanstanden für die umsatzsteuerpflichtige Vermietung und Verpachtung.

2. Keine einschränkende Auslegung des § 27 Abs. 5 S. 2 KStG

(BFH-Beschluss vom 11.7.2018 – I R 30/16)

1. Die zum Zeitpunkt des Erlasses eines Feststellungsbescheids über das steuerliche Einlagekonto fehlende Steuerbescheinigung über die Ausschüttung aus einer Kapitalrücklage führt nach § 27 Abs. 5 S. 2 KStG zu einer Verwendungsfestschreibung auf Null EUR; die Norm ist keiner einschränkenden Auslegung zugänglich.

2. Gegen die vom Gesetzgeber gewählte Ausgestaltung des § 27 Abs. 5 S. 1-3 KStG bestehen keine verfassungsrechtlichen Bedenken (Bestätigung des Senatsurteils vom 11.2.2015 I R 3/14, BFHE 249, 448).

Die Klägerin und Revisionsklägerin ist eine GmbH, deren Anteilseignerin die Stadt A ist. Gegenstand des Unternehmens sind Versorgungsbetriebe und Bäder. Im Jahr 2010 wurde von der Gesellschafterversammlung eine Ausschüttung aus der Kapitalrücklage beschlossen. Der Betrag wurde von der Klägerin ausgezahlt, ohne jedoch eine Bescheinigung nach § 27 Abs. 3 S. 1 KStG zu erstellen. Vom Finanzamt wurde mithin das steuerliche Einlagekonto entsprechend festgestellt, ohne Berücksichtigung der Ausschüttung.

Hiergegen wurde Klage erhoben.

Der BFH führt jedoch an, dass zum Zeitpunkt des Erlasses des Feststellungsbescheids keine entsprechende Steuerbescheinigung über die Ausschüttung aus der Kapitalrücklage nach § 27 Abs. 5 S. 2 KStG vorlag und damit eine Verwendungsfestschreibung auf Null EUR erfolgte. Eine einschränkende Auslegung des § 27 Abs. 5 S. 2 KStG kann nicht erfolgen. Für den Fall, dass bis zum Tag der Bekanntgabe der erstmaligen Feststellung nach § 27 Abs. 2 KStG keine Steuerbescheinigung gemäß § 27 Abs. 3 KStG erteilt worden ist, gilt der Be-

trag der Einlagenrückgewähr als mit Null EUR bescheinigt.

3. Zum Neutralitätsgebot bei der Vergabe von Strom- und Gaskonzessionen

(OLG Naumburg, Urt. v. 21.9.2018 – 7 U 33/17)

Das OLG Naumburg hat mit Urteil vom 21.09.2018 entschieden, dass Aufsichtsratsmitglieder kommunaler Bewerber um eine Konzession grundsätzlich nicht an der Auswahlentscheidung im Stadtrat mitwirken dürfen. Auf eine Kausalität zwischen Mitwirkung und Auswahlentscheidung komme es nicht an. Die Revision zum BGH ist zugelassen.

Im vorliegenden Fall wird um die Wirksamkeit eines Gaskonzessionsvertrags gestritten. Die Beklagte trägt einen Verstoß der Stadt gegen das Neutralitätsgebot bei der Konzessionsvergabe vor. An der finalen Entscheidung im Stadtrat sollen auch Stadträte beteiligt gewesen sein, die zeitgleich Aufsichtsratsmitglieder der Klägerin waren.

Das OLG Naumburg sieht die Teilnahme der Aufsichtsratsmitglieder der Klägerin im Stadtrat als Verstoß gegen das Neutralitätsgebot an. Dies führt zur Nichtigkeit des Konzessionsvertrags. Weiter führt das Gericht aus, dass die Teilnahme nicht gegen das kommunalrechtliche Mitwirkungsverbot verstoße, welches gerade kein Mitwirkungsverbot für Doppelmandatsträger kennt, welche als Vertreter der Kommune im Aufsichtsrat eines Unternehmens sitzen. Allerdings darf das Diskriminierungsverbot, welches bei der Konzessionsvergabe zu beachten ist nicht außer Acht gelassen werden. An der Auswahlentscheidung darf grundsätzlich niemand mitwirken, dessen Interessen mit denjenigen eines Bewerbers verknüpft sind.

Das OLG Naumburg kommt zum Ergebnis, dass die Beklagte sich auch auf einen Verstoß gegen das Neutralitätsgebot berufen könne.

Allerdings stehen die kommunalrechtlichen Vorschriften der Länder dagegen. Diese sehen für Aufsichtsratsmitglieder kommunaler Unternehmen eben gerade eine Ausnahme vom Mitwirkungsverbot vor. Es erscheint aus Rechtssicherheitsgründen bedenklich, Aufsichtsratsmitgliedern aufgrund allgemeiner Verfahrensgrundsätze die Mitwirkung an Konzessionsvergaben zu untersagen, was vom OLG Naumburg aber nicht geprüft wurde.

Es lässt sich dogmatisch kaum vertreten, dass der Gesetzgeber mit dem für Strom- und Gaskonzessionen geltenden Diskriminierungsverbot strengere Mitwirkungsverbote als im Vergaberecht begründet.

4. Ermessensausübung bei der Vergabe von Abfallentsorgungsleistungen

(Beschluss OLG München 9.3.2018 – Verg 10/17)

Zum Umfang der Ermessensausübung bei der Vergabe von Abfallentsorgungsleistungen nahm das OLG München in seinem Beschluss vom 9.3.2018 Stellung.

Im hier vorliegenden Fall geht es um die Abholung von teer- und pechhaltigem Straßenaufbruch, der bei allen Straßenbaumaßnahmen von staatlichen Bauämtern entsteht. Dieser soll dann in ein vom Auftraggeber bereitzustellendes Zwischenlager gebracht werden. Der Transport und die anschließende thermische Verwertung des Aufbruchs in einer geeigneten Verwertungsanlage gehört ebenfalls zum Auftrag.

Die Beklagte rügte die Vorgaben der Ausschreibung als vergaberechtswidrig, da die Pflicht den Straßenaufbruch zu 100% der thermischen Verwertung zuführen zu müssen, nicht im Einklang mit dem KrWG stehe. Die vorgesehene Entsorgung sei nicht die umweltschonendste Maßnahme. Damit missachte die Vergabestelle die zwingend vorgeschriebene Abfallhierarchie. Der Auftragnehmer wird somit dazu verpflichtet, sich nicht gesetzeskonform zu verhalten.

Das OLG sieht als zentralen Streitpunkt des Verfahrens die Frage, ob die Vergabestelle bei der Festlegung des Entsorgungskonzeptes die Vorschriften des Kreislaufwirtschaftsgesetzes hinreichend beachtet hat.

Nach §§ 7, 8 KrWG sollen diejenigen Maßnahmen Vorrang haben, die den Schutz von Mensch und Umwelt bei der Erzeugung und Bewirtschaftung von Abfällen unter Berücksichtigung des Vorsorge- und Nachhaltigkeitsprinzips am besten gewährleisten.

Das Kreislaufwirtschaftsgesetz erfordert stets eine sehr komplexe Prüfung und vor allem die Abwägung sehr unterschiedlicher Ziele und Folgen für die bestmögliche Verwertung bzw. Entsorgung von angefallenem Abfall. Es stellt sich mithin die Frage, in wieweit sich eine Vergabestelle damit auseinandersetzen muss, dass entsprechende Fachgutachten bzgl. der Ökobilanz vorliegen müssen. Das OLG München kommt zum Ergebnis, dass von einer Vergabestelle verlangt werden kann, dass die zentralen Aspekte, die für bzw. gegen die beabsichtigte Festlegung sprechen, gegenüberzustellen und zu bewerten sind, ob die Grundsätze aus dem Kreislaufwirtschaftsgesetz damit überein gebracht werden können. In einem Nachprüfungsverfahren könne nur so festgestellt werden, ob die Vergabestelle den ihr zustehenden Ermessens- bzw. Beurteilungsspielraum ordnungsgemäß ausgeübt hat.

Im Streitfall hat die Vergabestelle als mögliche Alternative zu der von ihr gewählten Verwertungsart nur eine in der Rangfolge des Kreislaufwirtschaftsgesetzes nachrangige Verwertungsmöglichkeit aufgezeigt. Insbesondere die Nachteile der Alternative wurden nicht berücksichtigt.

Im Ergebnis muss die Vergabestelle unter Berücksichtigung der Informationen und Erkenntnisse eine erneute Prüfung vornehmen und beurteilen, ob eine ausschließliche Beschränkung auf die thermische Verwertung sachlich gerechtfertigt sei oder nicht.

5. Spielraum bei der Festlegung des Zinssatzes im Rahmen der Wasser- und Abwassergebühr

(Urteil VG Augsburg 1.8.2018 – Au 6 K 17.441)

Dem Urteil des VG Augsburg vom 01.08.2018 zufolge ist ein kalkulatorischer Zinssatz von 4,5 % für die Wasser- und Abwassergebühr abgabenrechtlich nicht zu beanstanden.

Der Kläger wendet sich im vorliegenden Fall gegen Benutzungsgebühren für die Wasserversorgung und Entwässerung. Er wendet ein, dass der bei der Gebührenerhebung in Ansatz gebrachte Zinssatz von 4,5% in den Jahren 2016 und 2017 zu hoch sei. Der Kläger fordert eine nach § 12 KommHV-Kameralistik benannte angemessene Verzinsung des Anlagekapitals.

Das VG wies die Klage mit folgender Begründung ab: Nach Art. 8 Abs. 2 S. 1 KAG Bay solle das Gebührenaufkommen die nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen ansatzfähigen Kosten decken. Dazu gehören neben einer angemessenen Abschreibung auch eine angemessene Verzinsung des Anlagenkapitals. Bei der Verzinsung des Anlagekapitals bleibe aber der durch Beiträge und ähnliche Entgelte sowie der aus Zuwendungen aufgebrauchte Kapitalanteil außer Betracht (§ 8 Abs. 3 S. 3 KAG). Neben dieser Regelung enthält das Kommunalabgabengesetz keine weiteren Bestimmungen zur Zinshöhe.

Auch § 12 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 KommHV-Kameralistik spricht von einer angemessenen Verzinsung des Anlagekapitals.

Eine punktgenaue Vorgabe, welche der Verzinsung angemessen ist, gibt Art. 8 KAG nicht vor. Die Gemeinde hat hier einen Beurteilungsspielraum, der gerichtlich nur eingeschränkt überprüfbar ist. Es findet sich keine Verpflichtung, die besagt, dass sich nur an aktuellen Zinsverhältnissen orientiert werden muss. Dies würde eine ständige Nachjustierung des Zinssatzes bedeuten. Die Vorschriften des KAG sind insoweit offen gestaltet, dass lediglich eine Orientierung an den Kapitalmarkttrenditen stattfinden „soll“.

Die Gemeinden sehen sich schlussendlich auch im Hinblick auf Praktikabilität und Gebührenkontinuität damit konfrontiert die Gebühren im Rahmen zu halten.

6. Obligatorische Steuerbefreiung für Stromverbrauch zur Erzeugung von elektrischem Strom

(EuGH, Urteil vom 27.6.2018 – C-90/17)

Eine Einheit, die elektrischen Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, ist unabhängig von ihrer Bedeutung und ihrer hauptsächlichlichen Geschäftstätigkeit als „Verteiler“ i.S.v. Art. 21 V U Abs. 3 der RL 2003/96/EG (EnergieStRL) anzu-

sehen. Dessen Stromverbrauch kann unter die in Art. 14 I a EnergieStRL vorgesehene obligatorische Steuerbefreiung fallen.

Im vorliegenden Fall wurde von der Klägerin, die ein Heizkraftwerk betreibt, ein Teil des erzeugten Stroms selbst verbraucht und steuerfrei behandelt. Bei einer Steuerprüfung stellte der Beklagte fest, dass keine Erlaubnis zur steuerbefreiten Verwendung des selbst erzeugten Stroms vorlag. Der Beklagte war der Ansicht, dass keine steuerbefreite Verwendung des selbst erzeugten Stroms vorlag. Das nationale Gericht wollte die Entscheidung von der Auslegung des Art. 21 V UAbs. 3 EnergieStRL abhängig machen. Allerdings besagte der zweite Satz dieser Bestimmung in der portugiesischen Sprachfassung, dass „kleine Stromerzeuger“ von der Steuer befreit werden können.

Nach Ansicht des EuGH muss nun geklärt werden, ob nur kleine Stromerzeuger als „Verteiler“ anzusehen sind.

Der EuGH stellte klar, dass nicht eine einzige Sprachfassung einer Vorschrift als alleinige Entscheidungsgrundlage herangezogen werden kann. Es muss eine einheitliche Auslegung und Anwendung aller Sprachen erfolgen.

Nach Art. 21 V UAbs. 1 EnergieStRL entstehe die Steuer mit der Lieferung durch den „Verteiler“. Wenn eine Stromeinheit Strom zur eigenen Verwendung erzeugt, ist dieser Strom nicht Gegenstand einer Verteilung. Somit unterliegt dies nicht der Besteuerung. Allerdings gilt nach Art. 21 V UAbs. 3 EnergieStRL eine Einheit als „Verteiler“, die Strom zur eigenen Verwendung erzeugt. Im Umkehrschluss muss jede Einheit, die Strom auch zur eigenen Verwendung erzeugt, als „Verteiler“ gelten.

Vorliegend ist somit der Tatbestand des Art. 21 V UAbs. 1 EnergieStRL erfüllt. Der selbst erzeugte Strom fällt grundsätzlich unter die Besteuerung.

Neben Art 21 V UAbs. 1 EnergieStRL muss allerdings auch die Steuerbefreiung nach Art. 14 I a 1 EnergieStRL geprüft werden, so der EuGH. Danach ist bei der Stromerzeugung verwendeter elektrischer Strom von der Steuer befreit. Dabei gibt die EnergieStRL jedoch nicht vor, wie ein Nachweis hierüber auszusehen hat. Eine obligatorische Steuerbefreiung könne mithin wegen formeller Mängel nicht verwehrt werden.

7. Kurzhinweise

7.1 Anerkennungsfähigkeit von Personalzusatzkosten dritter Unternehmen als dauerhaft nicht beeinflussbare Kosten

(Beschluss OLG Düsseldorf v. 12.9.2018 – VI-3 Kart 210/15)

Im Grundsatz unterliegen Kosten im Sinne des § 11 Abs. 2 S. 1 Nr. 9 ARegV (Personalzusatzkosten dritter Unternehmen) einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise. Die Vorschrift setzt voraus, dass die entsprechenden Kosten konkret beim Netzbetreiber entstehen. Dagegen ist nicht zwingend erforderlich, dass der Netzbetreiber an der betrieblichen oder tarifvertraglichen Vereinbarung beteiligt sein muss oder dass zwischen ihm und den Mitarbeitern ein Arbeitsvertrag bestehen muss. Das gilt auch dann, wenn zwischen dem Netzbetreiber und dem Drittunternehmen nur eine Vollkostenrechnung gemacht wird, bei der die Personal- sowie Personalzusatzkosten vollständig auf den Netzbetreiber umgelegt werden.

7.2 Sperrmüll als gemischter Abfall

(BVerwG-Urteil v. 23.2.2018 – 7 C 9.16)

Das BVerwG kam in seinem Urteil zu dem Ergebnis, dass das in § 17 Abs. 2 S. 2 KrWG normierte Verbot bei gewerblichen Abfallsammlungen für Sperrmüll nicht gilt. Dem BVerwG nach ist eine gewerbliche Sammlung bei gemischten Abfällen aus privaten Haushalten unzulässig. Eine gewerbliche Restmülltonne ist per se unzulässig.

Eine gewerbliche Sperrmüllsammlung ist allerdings zulässig, da Sperrmüll nicht als gemischter Siedlungsabfall i.S.d. § 17 Abs. 2 S. 2 KrWG anzusehen ist. Das BVerwG stellt klar, dass gewerbliche Sperrmüllsammlungen nur unter den Voraussetzungen des § 17 Abs. 2 Nr. 4, Abs. 3, 18 KrWG zulässig sind. Dem Schutz des öffentlich-rechtlichen Abfallentsorgungssystems der Stadt/Gemeinde als öffentlicher Entsorgungsträger sei mithin ausreichend Rechnung getragen.

Sonderfragen

1. BFH zweifelt an der Verfassungsmäßigkeit der Nachzahlungszinsen

(BFH IX B 21/18 – Pressemitteilung vom 14.5.2018)

Der Bundesfinanzhof (BFH) zweifelt an der Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen für Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2015. Er hat daher mit Beschluss vom 25. April 2018 IX B 21/18 in einem summarischen Verfahren Aussetzung der Vollziehung (AdV) gewährt. Die Entscheidung ist zu §§ 233a, 238 der Abgabenordnung (AO) ergangen. Danach betragen die Zinsen für jeden Monat 0,5 Prozent einer nachzuzahlenden oder zu erstattenden Steuer. Allein bei der steuerlichen Betriebsprüfung vereinnahmte der Fiskus im Bereich der Zinsen nach § 233a AO in den letzten Jahren mehr als 2 Mrd €.

Im Streitfall setzte das Finanzamt (FA) die von den Antragstellern für das Jahr 2009 zu entrichtende Einkommensteuer zunächst auf 159.139 € fest. Im Anschluss an eine Außenprüfung änderte das FA am 13. November 2017 die Einkommensteuerfestsetzung auf 2.143.939 €. Nachzuzahlen war eine Steuer von 1.984.800 €. Das FA verlangte zudem in dem mit der Steuerfestsetzung verbundenen Zinsbescheid für den Zeitraum vom 01. April 2015 bis 16. November 2017 Nachzahlungszinsen in Höhe von 240.831 €. Die Antragsteller begehren die AdV des Zinsbescheids, da die Höhe der Zinsen von 0,5 Prozent für jeden Monat verfassungswidrig sei. Das FA und das Finanzgericht lehnten dies ab.

Demgegenüber hat der BFH dem Antrag stattgegeben und die Vollziehung des Zinsbescheids in vollem Umfang ausgesetzt. Nach dem Beschluss des BFH bestehen im Hinblick auf die Zinshöhe für Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2015 schwerwiegende Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit von § 233a AO i.V.m. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO. Der BFH begründet dies mit der realitätsfernen Bemessung des Zinssatzes, die den allgemeinen Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes (GG) verletze. Der gesetzlich festgelegte Zinssatz überschreite den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität erheblich, da sich im Streitzeitraum ein niedriges Marktzinsniveau strukturell und nachhaltig verfestigt habe.

Eine sachliche Rechtfertigung für die gesetzliche Zinshöhe bestehe bei der gebotenen summarischen Prüfung nicht. Auf Grund der auf moderner Datenverarbeitungstechnik gestützten Automation in der Steuerverwaltung könnten Erwägungen wie Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung einer Anpassung der seit dem Jahr 1961 unveränderten Zinshöhe an den jeweiligen Marktzinssatz oder an den Basiszinssatz i.S.d. § 247 des Bürgerlichen Gesetzbuchs nicht mehr entgegenstehen. Für die Höhe des Zinssatzes fehle es an einer Begründung.

Der Sinn und Zweck der Verzinsungspflicht bestehe darin, den Nutzungsvorteil wenigstens zum Teil abzuschöpfen, den der Steuerpflichtige dadurch erhalte, dass er während der Dauer der Nichtentrichtung über eine Geldsumme verfügen könne. Dieses Ziel sei wegen des strukturellen Niedrigzinsniveaus im typischen Fall für den Streitzeitraum nicht erreichbar und trage damit die realitätsferne Bemessung der Zinshöhe nicht.

Es bestünden überdies schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel, ob der Zinssatz dem aus dem Rechtsstaatsprinzip des Art. 20 Abs. 3 GG folgenden Übermaßverbot entspreche. Die realitätsferne Bemessung der Zinshöhe wirke in Zeiten eines strukturellen Niedrigzinsniveaus wie ein rechtsgrundloser Zuschlag auf die Steuerfestsetzung.

Der Gesetzgeber sei im Übrigen von Verfassung wegen gehalten zu überprüfen, ob die ursprüngliche Entscheidung zu der in § 238 Abs. 1 Satz 1 AO geregelten gesetzlichen Höhe von Nachzahlungszinsen auch bei dauerhafter Verfestigung des Niedrigzinsniveaus aufrechtzuerhalten sei oder die Zinshöhe herabgesetzt werden müsse. Dies habe er selbst auch erkannt, aber gleichwohl bis heute nichts getan, obwohl er vergleichbare Zinsregelungen in der Abgabenordnung und im Handelsgesetzbuch dahin gehend geändert habe.

2. Anwendung des § 16 Abs. 2 GrEStG bei Rückübertragung von Anteilen am Gesellschaftsvermögen i.S.d. § 1 Abs. 2a GrEStG - Ordnungsgemäße Anzeige i. S. des § 16 Abs. 5 GrEStG

1. § 16 Abs. 2 GrEStG ist auf einen Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 2a GrEStG anzuwenden, wenn Anteile am Gesellschaftsvermögen vom neuen Gesellschafter auf den alten Gesellschafter ganz oder teilweise zurückübertragen werden und infolgedessen ein Übergang von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen im Ergebnis nicht mehr gegeben ist.
2. Die Anzeige eines Erwerbsvorgangs nach § 1 Abs. 2a GrEStG ist nur dann ordnungsgemäß i.S.d. § 16 Abs. 5 GrEStG, wenn ihr u.a. diejenigen Rechtsvorgänge eindeutig und vollständig entnommen werden können, die den Tatbestand nach § 1 Abs. 2a GrEStG ausgelöst oder zur Tatbestandsverwirklichung beigetragen haben. Grundstücksbezogene Angaben sind nicht erforderlich (Änderung der Rechtsprechung).
3. Enthält die Anzeige keine oder nur unvollständige Angaben über die für § 1 Abs. 2a GrEStG maßgeblichen Rechtsvorgänge, erlangt aber das FA innerhalb der Anzeigefrist durch eigene

Ermittlungen oder von dritter Seite vollständige Kenntnis von diesen Vorgängen, steht § 16 Abs. 5 GrEStG der Anwendung des Abs. 2 des § 16 GrEStG nicht entgegen.

Aufgrund der Länge des Urteils werden hier nur die Leitsätze abgedruckt. Bei Fragen können Sie sich gerne an uns wenden.

3. EEG-Umlage fällt auf 6,405 Cent

Im Jahr 2019 fällt die Umlage für den Ausbau der erneuerbaren Energien auf 6,405 Cent/kWh. Damit sinkt sie zum zweiten Mal in Folge.

Der Rückgang 2019 fällt damit noch stärker aus als prognostiziert. So hatte die Agora Energiewende im Sommer mit einem Wert von 6,78 Cent/kWh eine Stagnation vorausgesagt. Der Bundesverband Erneuerbare Energien war von 6,51 Cent/kWh ausgegangen.

Die ab 2019 neu erhobene Offshore-Netzumlage beträgt 0,416 Cent/kWh. Sie ersetzt die bisherige Offshore-Haftungsumlage, die sich 2018 auf 0,037 Cent/kWh belaufen hat. Dass die Netzumlage die Haftungsumlage deutlich übersteigt liegt insbesondere in ihrer Zusammensetzung begründet. Denn ab 2019 fließen nicht nur die Kosten für Entschädigungen bei Störungen oder Verzögerungen von Offshore-Netzanbindungen in die Umlage ein, sondern auch die Kosten für die Anbindung von Offshore-Windparks in der Nord- und Ostsee.

4. Offshore-Netzumlage startet mit 0,416 Cent

Die Übertragungsnetzbetreiber haben die Offshore-Netzumlage veröffentlicht. Diese wird 2019 erstmals erhoben. Sie deckt künftig sämtliche Kosten für den Netzanschluss von Offshore-Windparks, sowohl die Anschlüsse selbst als auch die Entschädigungen bei Störung oder Verzögerung.

Diese beiden Kostenblöcke wurden bislang über die allgemeinen Netzentgelte beziehungsweise über die Offshore-Haftungsumlage gewälzt. Die Offshore-Netzumlage beträgt 0,416 Cent/kWh für nichtprivilegierte Letztverbraucher.

Für andere Verbrauchergruppen gibt es Ausnahmen: Betreiber von Anlagen zur Verstromung von Kuppelgasen zahlen ab einer Mio. kWh jährlichem Eigenverbrauch nur 15 Prozent der Umlage. Betreiber von Schienenbahnen werden ab einer Mio. kWh Jahresverbrauch mit 0,04 Cent belastet, beziehungsweise mit 0,03 Cent, wenn die Zahlungen mindestens vier Prozent des Umsatzes ausmachen. Die EU-Kommission hatte die Ermäßigungen für die stromintensiven Betriebe und Bahnunternehmen Ende Februar beihilferechtlich genehmigt. Stromspeicher zahlen gar keine Offshore-Netzumlage.

5. Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts nach § 2 Abs. 3 UStG

(OFD Karlsruhe, Verf. vom 15.08.2018)

a. Bisherige Rechtslage

Nach § 2 Abs. 3 UStG in der am 31.12.2015 geltenden Fassung ist eine juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR) Unternehmer, wenn sie einen Betrieb gewerblicher Art. i.S.d. § 4 KStG oder einen land- und forstwirtschaftlichen Betrieb unterhält. Im Umkehrschluss ist die Unternehmereigenschaft der jPöR nicht gegeben, wenn sie hoheitlich oder vermögensverwaltend tätig ist bzw. ihre Umsätze die Gewichtsgrenze des R 4.1 Abs. 5 KStR 2015 von 30.678 € (ab 2015 von 35.000 €) nicht überschreiten.

Diese Grundsätze gelten für vor dem 01.01.2017 bzw. - sofern die jPöR eine entsprechende Erklärung abgegeben hat - für vor dem 01.01.2021 ausgeführte Leistungen (§ 27 Abs. 22 UStG).

b. Rechtsprechung des BFH

Nach der Rechtsprechung des BFH ist § 2 Abs. 3 UStG unter Berücksichtigung von Art. 9 und 13 MwStSystRL richtlinienkonform dahingehend auszulegen, dass jede nachhaltige gegen Entgelt ausgeübte Tätigkeit auf privatrechtlicher Grundlage die Unternehmereigenschaft der jPöR begründet (BFH-Urteil vom 20.08.2009, V R 70/05, DStR 2009, 2308). Gleiches gilt bei Tätigkeiten auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, sofern eine Nichtbesteuerung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde (BFH-Urteil vom 10.11.2011, V R 41/10, DStR 2012, 348).

c. Berufung auf die Rechtsprechung des BFH

Bis zur Neuregelung der Besteuerung von jPöR durch § 2b UStG gewährte die Finanzverwaltung diesen das Recht, sich - entgegen dem Wortlaut des § 2 Abs. 3 UStG - einheitlich für das gesamte Unternehmen auf die o. g. Rechtsprechung des BFH zu berufen und ihre Umsätze der Besteuerung zu unterwerfen. Hat die jPöR von diesem Wahlrecht Gebrauch gemacht, konnte sie dennoch eine Optionserklärung gem. § 27 Abs. 22 UStG mit der Wirkung abgeben, dass für sie ab dem 01.01.2017 § 2 Abs. 3 UStG bis längstens 31.12.2020 anzuwenden ist (BMF-Schreiben vom 19.04.2016, BStBl I, 481).

Nach einem Beschluss der Vertreter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder kann eine jPöR, die ihre Umsätze bis zum Übergang der Besteuerung nach § 2b UStG unter Berufung auf die o.g. BFH-Rechtsprechung der Umsatzsteuer unterwirft, wieder (und zwar auch rückwirkend für alle verfahrensrechtlich noch änderbaren Veranlagungszeiträume) zur Nichtbesteuerung aufgrund der Verwaltungsauffassung zurückkehren.

d. Vorsteuerabzug

Sofern die jPöR unter Berufung auf die o. g. BFH-Rechtsprechung ihre Umsätze versteuert, steht ihr unter den weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG der Vorsteuerabzug aus damit in Zusammenhang stehenden Eingangsleistungen zu. Begehrt die jPöR

rückwirkend die Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG in der Auslegung durch die Finanzverwaltung, führt dies nicht nur zum Wegfall der Umsatzbesteuerung, sondern auch zu einer Versagung des Vorsteuerabzugs im Jahr des Leistungsbezugs.

6. Steuerliche Gewinnermittlung

(BMF-Schreiben vom 22.10.2018)

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 27. September 2017 (BStBl 2018 II S. xxx) entschieden, dass für den sog. Nachteilsausgleich bei Altersteilzeitregelungen nach § 5 Absatz 7 des Tarifvertrages zur Regelung der Altersteilzeitarbeit (TV ATZ) mangels wirtschaftlicher Verursachung keine Rückstellungen passiviert werden dürfen. Nach Ansicht des BFH ist der tatsächliche Eintritt der Rentenkürzung wesentliche Tatbestandsvoraussetzung für die Entstehung des Abfindungsanspruches.

Die Entscheidung des BFH steht im Widerspruch zu Randnummer 15 des BMF-Schreibens vom 28. März 2007 (BStBl I S. 297), wonach für den Nachteilsausgleich im Zusammenhang mit einer Minderung der Ansprüche aus der gesetzlichen Rentenversicherung eine rätierlich anzusammelnde Rückstellung gebildet werden kann.

Nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Randnummer 15 des BMF-Schreibens vom 28. März 2007 (BStBl I S. 297) wie folgt gefasst:

"4. Ausgleichszahlungen des Arbeitgebers (sog. Nachteilsausgleich)

Verpflichtet sich der Arbeitgeber, in der Freistellungsphase oder nach dem Ende des Altersteilzeitarbeitsverhältnisses einen zusätzlichen Ausgleichsbetrag zu zahlen (sog. Nachteilsausgleich, z. B. für finanzielle Nachteile im Zusammenhang mit der vorzeitigen Beendigung der beruflichen Tätigkeit), ist es nicht zu beanstanden, diese Verpflichtung erstmals am Ende des Wirtschaftsjahres, in dem die Beschäftigungsphase beginnt, mit dem versicherungsmathematischen Barwert nach § 6 EStG unter Zugrundelegung eines Zinssatzes von 5,5 % zurückzustellen und bis zum Ende der Beschäftigungsphase rätierlich anzusammeln.

Für Nachteilsausgleichsverpflichtungen, die den Eintritt eines bestimmten Ereignisses voraussetzen, dürfen keine Rückstellungen passiviert werden. Das gilt auch dann, wenn am Bilanzstichtag der Eintritt des Ereignisses wahrscheinlich ist (z.B. Nachteilsausgleichsansprüche aufgrund einer Minderung der Ansprüche aus der gesetzlichen Rentenversicherung, BFH-Urteil vom 27. September 2017, BStBl 2018 II S. xxx)."

Die Neufassung von Randnummer 15 des BMF-Schreibens vom 28. März 2007 (BStBl I S. 297) ist erstmals bei Altersteilzeitarbeitsverhältnissen anzuwenden, die nach dem Tag der Veröffentlichung dieses Schreibens im Bundessteuerblatt beginnen. Die auf Basis der bisherigen Randnummer 15 passivierten Rückstellungen können planmäßig bis zur

Auszahlung oder dem Wegfall des Nachteilsausgleichs weitergeführt werden.

7. Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug nach § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3, § 44a Absatz 7 EStG in der Fassung des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (UStA-VermG)

(BMF-Schreiben vom 17.12.2018)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird es - im Zuge der Umsetzung der gesetzlichen Vorgaben gemäß § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 EStG, § 44a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 EStG in der Fassung des UStA-VermG - bis zum 31. Dezember 2019 nicht beanstandet, wenn bei Gläubigern nach § 44a Absatz 7 Satz 1 Nummer 1 EStG mit Kapitalerträgen im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a EStG ein Steuerabzug von 15 Prozent auch dann vorgenommen wird, wenn die Kapitalerträge einen Betrag von 20.000 Euro nicht übersteigen. Auf das Erstattungsverfahren nach § 44b Absatz 5 EStG wird verwiesen.

Es wird zudem nicht beanstandet, wenn für eine vollständige Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug für Kapitalerträge im Sinne des § 43 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1a EStG

□ der auszahlenden Stelle statt einer Nichtveranlagungs-Bescheinigung eine amtlich beglaubigte Kopie des zuletzt erteilten Freistellungsbescheides überlassen wird, der für einen nicht länger als fünf Jahre zurückliegenden Veranlagungszeitraum vor dem Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge erteilt worden ist. Dies gilt unter den Voraussetzungen von Randziffer 298 des BMF-Schreibens vom 18. Januar 2016 (BStBl I S. 85) entsprechend bei Vorlage der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid,

□ noch gültige Nichtveranlagungs-Bescheinigungen der NV Art 03, die bis zum 31. Dezember 2017 ausgestellt wurden, auch nach dem 31. Dezember 2018 berücksichtigt werden,

□ die auszahlende Stelle im Falle des § 44a Absatz 10 Satz 1 Nummer 3 EStG daran anknüpft, dass der Steuerpflichtige die Anteile bei Zufluss der Kapitalerträge seit mindestens einem Jahr ununterbrochen im Bestand hat.

Zusatz der OFD Frankfurt am Main vom 19.12.2018:

Hinsichtlich der Besonderheiten bei der Erteilung von Nichtveranlagungsbescheinigungen nach § 44a Abs. 7 EStG verweise ich nochmals auf die Rundverfügung vom 15.08.2018.