

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

November 2019

Gesetzgebung

1. Bundestag beschließt Drittes Bürokratieentlastungsgesetz

Am 24.10.2019 hat der Bundestag das Dritte Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie (Drittes Bürokratieentlastungsgesetz) beschlossen.

Folgende Maßnahmen sind vorgesehen:

- Einführung der elektronischen Arbeitsunfähigkeitsmeldung,
- Erleichterungen bei der Vorhaltung von Datenverarbeitungssystemen für steuerliche Zwecke,
- Option eines digitalen Meldescheins im Beherbergungsgewerbe,
- Anhebung der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmergrenze von 17 500 Euro auf 22 000 Euro Vorjahresumsatz,
- Zeitlich befristete Abschaffung der Verpflichtung zur monatlichen Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Neugründer,
- Anhebung der lohnsteuerlichen Pauschalierungsgrenze von 62 Euro auf 100 Euro für Beiträge zu einer Gruppenunfallversicherung,
- Anhebung des steuerfreien Höchstbetrags von 500 Euro auf 600 Euro für betriebliche Gesundheitsförderung,
- Anhebung der Arbeitslohngrenzen zur Lohnsteuerpauschalierung bei kurzfristiger Beschäftigung,
- Pauschalierung der Lohnsteuer für beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer,
- Erhöhung der Grenzbeträge für Hilfeleistung durch Lohnsteuervereine,
- Wegfall der Anmeldepflicht zur Unfallversicherung für Unternehmer, die eine Gewerbeanzeige erstattet haben,
- Einführung der Textform anstelle der Schriftform für die Mitteilung einer Entscheidung des Arbeit-

gebers über einen Teilzeitwunsch nach dem Teilzeit- und Befristungsgesetz,

- Bürokratieabbau für Bescheinigungs- und Informationspflichten des Anbieters von Altersvorsorgeverträgen gegenüber dem Steuerpflichtigen,
- Erteilung von Auskünften über die für die Besteuerung erheblichen rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse; Einführung einer elektronischen Übermittlungspflicht,
- Streichung der Beschränkung auf einen Steuerklassenwechsel pro Kalenderjahr bei Ehegatten/ bzw. Lebenspartnern.

Der Bundesrat in seiner Sitzung am 08.11.2019 dem Gesetz zugestimmt.

2. NRW stellt im Bundesrat Antrag auf Verlängerung des Optionszeitraums bezüglich § 2b UStG

Das Land Nordrhein-Westfalen beantragt im Bundesrat eine Entschließung des Bundesrates zur Verlängerung des Optionszeitraums bis zur Anwendung von § 2b UStG auf juristische Personen des öffentlichen Rechts.

Zahlreiche Fragen zur Anwendung von § 2b UStG auf verschiedene Formen der interkommunalen Zusammenarbeit seien weiterhin ungeklärt und führten auch mit Blick auf die neueren unionsrechtlichen Entwicklungen zu einer erheblichen Rechtsunsicherheit bei den Kommunen.

Der Bundesrat solle sich der Auffassung anschließen, dass die Kommunen Rechtssicherheit in Bezug auf die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung aller wesentlichen Formen der interkommunalen Zusammenarbeit benötigen. Auf Basis der aktuell verfügbaren Anwendungshinweise sei die Rechtssi-

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

cherheit bei vielen Kommunen bisher nicht vollständig vorhanden.

Die Übergangsfrist soll daher auf Grundlage der bereits abgegebenen Optionserklärung bis zum Ende des Jahres 2022 verlängert werden. Die Bundesregierung soll aufgefordert werden, dies in einer Gesetzesinitiative aufzunehmen.

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung vom 08.11.2019 den Antrag an den Finanzausschuss überwiesen.

3. Neue Vorschriften gegen Geldwäsche

Am 14.11.2019 hat der Bundestag den Gesetzentwurf zur Umsetzung der Änderungsrichtlinie zur Vierten EU-Geldwäscherichtlinie (BT-Drucksache 19/13827) in der vom Finanzausschuss geänderten Fassung (BT-Drucksachen 19/15163 und 19/15196) beschlossen.

Die Änderungsrichtlinie der EU (2018/843) ändert die Richtlinien zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung. Sie ist bis zum 10.01.2020 umzusetzen. Mit dieser Änderungsrichtlinie reagiert die EU auf die terroristischen Anschläge von Paris und Brüssel sowie dem Bekanntwerden der "Panama Papers".

Vorgesehen ist unter anderem:

- Die Erweiterung des geldwäscherechtlichen Verpflichtetenkreises, insbesondere im Bereich virtueller Währungen.
- Die Vereinheitlichung der verstärkten Sorgfaltspflichten bei Hochrisikoländern.
- Die Konkretisierung des Personenkreises "politisch exponierte Personen" durch Listen der Mitgliedsstaaten und der Europäischen Kommission zu Funktionen bzw. Ämtern.
- Den öffentlichen Zugang zum elektronischen Transparenzregister sowie die Vernetzung der europäischen Transparenzregister.

Mit diesem Gesetz wird die Änderungsrichtlinie der EU umgesetzt.

4. Bundestag weitet Vorschriften des Erdgasbinnenmarktes aus

Der Bundestag hat am 13.11.2019 den Gesetzentwurf zur Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes zur Umsetzung der EU-Richtlinie 2019/692 über gemeinsame Vorschriften für den Erdgasbinnenmarkt (BT-Drucksachen 19/13443, 19/14285 und 19/14495) in der vom Wirtschaftsausschuss geänderten Fassung (BT-Drucksache 19/14878) angenommen.

Die Definition von Verbindungsleitungen im Gasbereich wurde geändert. Die Vorschriften des Erdgasbinnenmarktes sollen mit dem Gesetz auch auf die Leitungen zwischen einem EU-Mitgliedsstaat und einem Nicht-EU-Staat ausgeweitet werden.

Die Vorgaben des Regulierungsrechts sollen dann bis zur Land- oder Seegrenze eines Mitgliedstaats gelten. Für die bestehenden Verbindungen in Nicht-EU-Staaten gibt es bis zum 24.05.2020 ein Verfahren zur Freistellung der Vorgaben.

5. Antrag im Bundestag auf Verbot von Stromsperrern gestellt

Die Fraktion Bündnis90/Die Grünen und die Linke haben Anträge mit den Titeln "Stromsperrern verhindern" und "Stromsperre gesetzlich verbieten" in den Bundestag eingebracht. Dieser hat die Anträge in der Sitzung vom 25.10.2019 an den Ausschuss für Wirtschaft und Energie überwiesen.

Die Grünen fordern, die Energieversorgung für alle zu garantieren und Stromsperrern zu verhindern. Sie verlangen unter anderem eine aus dem Regelsatz der Grundsicherung ausgelagerte Stromkostenpauschale, die sicherstellt, dass die tatsächlichen Kosten auch gedeckt werden.

Die Linken fordern Stromsperrern durch die Energieversorger aufgrund von Zahlungsunfähigkeit der Verbraucher gesetzlich zu verbieten.

6. Bundesrat stimmt der Grundsteuerreform zu.

Am 08.11.2019 hat der Bundesrat der Grundsteuerreform zugestimmt. Ab 2025 erheben die Bundesländer die Grundsteuer nach den neuen Regeln. Wir haben die Grundzüge der Reform im Treuberater Oktober 2019 auf Seite 4196 dargestellt.

Rechtsprechung

1. Gewinnermittlung nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG eines Betriebsgewerblicher Art bei Beteiligung der Trägerkörperschaft an einer Mitunternehmerschaft

(BFH Urteil v. 26.06.2019, VIII R 43/15)

Leitsätze:

Werden einzelne dauerdefizitäre Tätigkeitsfelder einer gewerblich tätigen Personengesellschaft, an der eine Trägerkörperschaft als Mitunternehmerin beteiligt ist, sowohl im Rahmen der Einkünfteermittlung der Mitunternehmerschaft als auch für Zwecke der Körperschaftsteuer als eigenständige Betriebe gewerblicher Art (Regiebetriebe) behandelt, kann zur Ermittlung des Gewinns i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG nicht ohne weiteres an den entnommenen Gewinnanteil angeknüpft werden, wenn dieser auf den Erträgen aus sämtlichen Tätigkeitsfeldern beruht. Die ertragsteuerliche Einkünfteermittlung bei der Mitunternehmerschaft und die Einkommensermittlung für die verschiedenen Betriebe gewerblicher Art ist für die Ermittlung der kapitalertragsteuerpflichtigen Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen.

Im hier zu entscheidenden Fall geht es um eine kommunale Gebietskörperschaft, die alleinige Kommanditistin der Stadtwerke I-GmbH & Co. KG (im Folgenden I-KG) ist. Für Zwecke der Körperschaftsteuer wurde ein BgA „Eisstadion der I-KG“ geführt, welcher in den Streitjahren Verluste erzielt hat. In den Jahren 2003, 2004 und 2005 wurden Entnahmen aus der I-KG beschlossen und getätigt. Ausgangspunkt für die Höhe der Entnahmen war jeweils der im handelsrechtlichen Jahresabschluss festgestellte Gewinn aus sämtlichen Tätigkeiten der I-KG inklusive des Betriebs des Eisstadions. Gemäß einer Regelung im Gesellschaftsvertrag wurde von den Gewinnen der in die Kapitalrücklage eingestellte „Mindestgewinn“ jeweils abgezogen und auf Ebene der I-KG thesauriert. Für die Zeiträume November 2003, November 2004 und November 2005 meldete die Klägerin Kapitalertragsteuer für die Gewinne des BgA Beteiligung im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG an. Die Höhe der Beträge ergaben sich aus den bei der I-KG beschlossenen entnahmefähigen Jahresgewinnen nach Abzug der Mindestgewinne und des Aufwands für Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag des BgA Beteiligung. Das FA erhöhte jedoch für den BgA Beteiligung die Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer um die Mindestgewinne und auch um die bei der Ermittlung der handelsrechtlichen Gewinne der I-KG abgezogenen Verluste des Eisstadions. Die Klage wurde mit der Begründung abgewiesen, dass eine Zusammenfassung des BgA Beteiligung und des BgA Eisstadion für Zwecke der Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer nicht in Betracht käme, da es an einer engen, wechselseitigen, technisch-wirtschaftlichen Verflechtung fehle. Das FA war der Ansicht, dass die Klägerin den Gewinn im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG rechtsfehlerhaft ermittelt hat. Um eine steuerliche Gleichbehandlung des BgA der öffentlichen Hand mit einer Kapitalgesellschaft eines privaten Anteilseigners zu erreichen, darf höchstens derjenige Gewinn der Kapitalertragsteuer unterworfen werden, der dem BgA bzw. der Trägerkörperschaft nach handelsrechtlichen Grundsätzen tatsächlich zur Verfügung gestanden habe. Dies seien zweifelsfrei die tatsächlich entnahmefähigen Gewinne der I-KG.

Das FA verteidigt seine Entscheidung damit, dass im hier zu entscheidenden Sachverhalt das handelsrechtliche Ergebnis der I-KG für die Gewinnermittlung gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG zu modifizieren ist. Für die Ermittlung des Gewinns des BgA Beteiligung dürfe nicht auf die handelsrechtlich tatsächlich entnahmefähigen Gewinne abgestellt werden. Wegen der Aussonderung der Verluste des Eisstadions aus dem steuerlichen Gewinn der I-KG und der auch für Zwecke der Körperschaftsteuer getrennten Behandlung des BgA Beteiligung und des BgA Eisstadion lägen besondere Umstände vor. Die auf Ebene der I-KG bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Jahresüberschusses mit den Verlusten des Eisstadions verrechneten Beträge seien wie entnommene Gewinnanteile zu behandeln.

Nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b S. 1 EStG sind u.a. die nicht den Rücklagen zugeführten Gewinne eines BgA ohne eigene Rechtspersönlichkeit (nach § 4 KStG) unter bestimmten Voraussetzungen als steuerpflichtige Kapitalerträge zu behandeln. Für diese Kapitalerträge ist nach § 43 Abs. 1 S. 1 Nr. 7c EStG i.V.m. § 43a Abs. 1 Nr. 6 EStG ein Betrag in Höhe von 15% als Kapitalertragsteuer zu entrichten, der für die Klägerin als Trägerkörperschaft gemäß § 2 Nr. 2 KStG i.V.m. § 31 Abs. 1 Nr. 2 KStG abgeltende Wirkung hat. Die eben genannten Regelungen enthalten eine Ausschüttungsfiktion, da wegen der fehlenden rechtlichen Selbständigkeit des BgA keine tatsächlichen Ausschüttungen möglich sind. Nach Auffassung des FG bestand in den Streitjahren eine Steuerpflicht auf Kapitalerträge der Klägerin aus dem BgA Beteiligung, der als Regiebetrieb nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG einzuordnen war.

Im Fall der Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an einer nach § 15 Abs. 2 EStG gewerblich tätigen Personengesellschaft wie der I-KG, werden dadurch nach ständiger Rechtsprechung des BFH regelmäßig ein oder mehrere BgA im Sinne des § 4 Abs. 1 KStG begründet. Dies ist hier vorliegend der Fall.

Wenn ein BgA aus der Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft besteht, muss für die Gewinnermittlung nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG zwischen der Gewinnermittlung der Gesellschaft und der Gewinnermittlung des BgA Beteiligung unterschieden werden. Auf Ebene des BgA Beteiligung unterliegt der Kapitalertragsteuer als Gewinn grundsätzlich „sein“ (verwendungs- und rücklagenfähiger) handelsrechtlicher Jahresüberschuss im Sinne des § 275 HGB. In diesen handelsrechtlichen Jahresüberschuss und damit in den Gewinn des BgA Beteiligung ist der handelsrechtliche Gewinnanteil aus dem Gesamthandsbereich der I-KG einzubeziehen. Der kapitalertragsteuerpflichtige Gewinn des BgA des Mitunternehmers umfasst auch die Sondervergütungen.

Die entnahmefähigen Gewinnanteile ergeben sich der Höhe nach aus sämtlichen Tätigkeiten der I-KG, nach Abzug der aufgrund der Gesellschafterbeschlüsse thesaurierten Mindestgewinne.

Bei der Ermittlung der kapitalertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage für den BgA Beteiligung in der Form des „nicht den Rücklagen zugeführten Gewinns“ im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG hat das FG zutreffend nicht nur den tatsäch-

lich entnommenen Gewinnanteil aus den I-KG berücksichtigt, sondern auch diejenigen Beträge einbezogen, die auf Ebene der I-KG bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Jahresüberschusses die Verluste aus dem Betrieb des Eisstadions gedeckt haben. Die aus dem Betrieb des Eisstadions entstandenen Einnahmen und Ausgaben wurden aus der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte der I-KG segmentiert. Körperschaftsteuerlich bildete der Eisstadion-Betrieb einen eigenständigen BgA (Regiebetrieb). Auf Ebene der Trägerkörperschaft konnten die beiden BgA's (Eisstadion und Beteiligung) körperschaftsteuerlich nicht zu einem einheitlichen BgA zusammengefasst werden. Die Rechtsprechung des BFH erkennt an, dass der handelsrechtlich auszulegende Begriff des Gewinns eines BgA im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG bei der Beteiligung der Trägerkörperschaft an einer gewerblichen Personengesellschaft unter Umständen modifizierend verstanden werden muss, damit die Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer zutreffend ermittelt werden kann.

Ziel des Gesetzgebers ist dabei, die gewerbliche Tätigkeit der öffentlichen Hand gleich zu belasten wie die gewerbliche Tätigkeit einer privaten Kapitalgesellschaft.

Würde man in den verwendungs- und ausschüttungsfähigen Jahresüberschuss des BgA Beteiligung nur den jeweils von der Klägerin tatsächlich entnommenen Gewinnanteil aus der I-KG einbeziehen, bliebe bei der Ermittlung der kapitalertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage unberücksichtigt, dass bei der Ermittlung des handelsrechtlichen Gewinns der I-KG die Gewinne aus den übrigen Tätigkeiten der I-KG die Verluste des ertragsteuerlichen eigenständigen BgA Eisstadion ausgeglichen haben. Ansonsten entstünde ein unzulässiger steuerlicher Querverbund. Wenn die Verrechnung der Ergebnisse aus den übrigen Sparten der I-KG mit dem Ergebnis aus dem Betrieb des Eisstadions auf Ebene der I-KG nicht stattgefunden hätte, wären die zur Verlustdeckung verwendeten Beträge zusätzlich entnahmefähig gewesen und in den kapitalertragsteuerpflichtigen Gewinn eingegangen. Daher sind sie in den kapitalertragsteuerpflichtigen Gewinn des BgA Beteiligung einzubeziehen.

2. Steuerlicher Querverbund nach EuGH-Rechtsprechung zur Direktvergabe gefährdet?

(EuGH, Urteil vom 21.03.2019 – C-266/17)

Nach dem EuGH-Urteil vom März 2019 dürfen Aufgabenträger für den straßengebundenen ÖPNV Personenverkehrsdienste nach Art. 5 Abs. 2 Verordnung (EG) Nr. 1370/2007 nur dann an „interne Betreiber“ vergeben werden, wenn dabei eine „Dienstleistungskonzession“ im Sinne des allgemeinen Vergaberechts vorliegt.

Eine solche Dienstleistungskonzession erfordert ein gewisses „Betriebsrisiko“ für den Betreiber. Kommunale Verkehrsgesellschaften sind aber oft, um einen steuerlichen Querverbund herzustellen, über einen Gewinnabführungsvertrag organschaftlich an

eine Muttergesellschaft gebunden. Die Muttergesellschaft muss in diesem Fall den handelsrechtlichen Jahresfehlbetrag in vollem Umfang ausgleichen. Mithin kann ein Marktrisiko für das Verkehrsunternehmen insoweit ausgeschlossen werden. In einem solchen Konstrukt stehen sich Dienstleistungskonzession und steuerlicher Querverbund also im Wege.

Der EuGH hatte in seiner Entscheidung den ÖPNV-Aufgabenträgern eine Möglichkeit aufgezeigt, wie sie wettbewerbsfrei Personenverkehrsdienstleistungen an ihr eigenes Verkehrsunternehmen vergeben können. Die Inhouse-Vergabe ist nach dem allgemeinen Vergaberecht gemäß der EuGH-Rechtsprechung und verschiedenen EU-Richtlinien nunmehr in § 108 GWB kodifiziert.

In einem zweiten EuGH-Urteil vom 08.05.2019 (C-253/18) bestätigte das Gericht noch einmal die beiden Alternativen. Ganz deutlich machte der EuGH, dass keine Gefährdung des steuerlichen Querverbunds im Raume stehe.

Im Fall der Direktvergabe an einen internen Betreiber soll geprüft werden, ob die Direktvergabevorschrift des Art. 5 Abs. 2 der Verordnung (EG) Nr. 1370/2007 sowie § 108 GWB erfüllt werden können. Sollte dies verneint werden müssen, soll mit Hilfe von konzerngestalterischen Maßnahmen hier Abhilfe geschaffen werden. Oder, wenn kein Gewinnabführungsvertrag geschlossen wurde, kann der öffentliche Dienstleistungsvertrag auch als Dienstleistungskonzession ausgestaltet werden.

Ein weiterer Weg, um die Direktvergabe von Personenverkehrsleistungen an ein eigenes Verkehrsunternehmen durchzusetzen ist, mit Hilfe eines Beschlusses des Stadtrats bzw. Kreistags im Wege einer rechtsverbindlichen Gesellschafterweisung an das von ihnen kontrollierte Unternehmen zu arbeiten. Bei vertraglichen Gestaltungen besteht jedoch die Gefahr, dass die Finanzverwaltung Zahlungen an den Verkehrsbetrieb als einkommenserhöhende Betriebseinnahmen bewertet. Ein Verkehrsverlust wäre steuerlich eliminiert und stünde nicht mehr für eine steuersparende Querverbundverrechnung zur Verfügung.

Zweifelsohne muss der BGH jetzt klären, ob der „dritte Weg“ gangbar ist, oder ob es bei den beiden Alternativen „Dienstleistungskonzession“ oder „§ 108 GWB“ bleibt.

3. Zum Status als Unternehmen des Produzierenden Gewerbes i.S.d. Stromsteuer- und Energiesteuerrechts

(BFH Urteil v. 19.03.2019 – VII R 11/18)

Bei der Prüfung der Frage, ob ein Unternehmen dem Produzierenden Gewerbe zuzuordnen ist, sind zunächst alle von diesem Unternehmen ausgeübten Tätigkeiten ungeachtet ihrer Gewichtung den Abschnitten der WZ 2003 zuzuordnen. Gehören nicht alle Tätigkeiten zum Produzierenden Gewerbe, ist der Schwerpunkt der wirtschaftlichen Tätigkeit anhand des vom Antragsteller gewählten Kriteriums zu bestimmen.

Viele Begünstigungen aus dem Stromsteuer- und Energiesteuerrecht zielen ab auf den Status des An-

tragstellers als „Unternehmen des Produzierenden Gewerbes“ (UdPG). Eine Legaldefinition hierzu findet sich in § 2 Nr. 3 StromStG wieder. Danach gelten als UdPG Unternehmen, deren wirtschaftliche Tätigkeiten dem Verarbeitenden Gewerbe, Baugewerbe, Bergbau oder der Energie- und Wasserversorgung zuzuordnen sind. Eine solche Zuordnung muss in der sog. Klassifikation der Wirtschaftszweige erfolgen. Dies ist eine in Abschnitte unterteilte systematische Zusammenstellung aller wirtschaftlichen Tätigkeiten. Das Verzeichnis soll die Tätigkeiten von Unternehmen einheitlich für amtlich statistische Zwecke erfassen.

Das hier besprochene Urteil gibt Hinweise, wie der Zuordnungsvorgang im stromsteuer- und energiesteuerrechtlichen Zusammenhang richtig durchzuführen ist. Der BFH legt darüber hinaus die Inhalte der WZ 2003 aus.

Im hier zu entscheidenden Fall begehrte das klagende Unternehmen die Zuordnung zum Verarbeitenden Gewerbe um eine Energiesteuerentlastung nach §§ 54, 55 EnergieStG zu erhalten. Streitig war, ob die wirtschaftlichen Tätigkeiten der Klägerin tatsächlich dem Verarbeitenden Gewerbe i.S.d. WZ 2003 zuzuordnen gewesen sind.

Nach der Auffassung des erkennenden Senats seien die Tätigkeiten der Klägerin überwiegend auf die Bearbeitung und Lieferung von Stahlbandrollen (sog. Coils) gerichtet gewesen.

Der BFH betont in seinem Urteil ganz besonders, dass die Vorbemerkungen zu den einzelnen Abschnitten besondere Beachtung verdienen. Die dort zu lesenden Angaben können durchaus dazu führen, dass bestimmte Tätigkeiten aus einem Abschnitt auszuschließen wären, obwohl dessen Voraussetzungen erfüllt seien.

Dieser Hinweis des BFH auf die Vorbemerkungen zu WZ 2003 kann Unternehmen zusätzlichen Spielraum eröffnen.

4. Steuerbegünstigung für dauerdefizitäre Tätigkeiten der von der öffentlichen Hand beherrschten Kapitalgesellschaften als staatliche Beihilfe

(BFH Beschluss v. 13.03.2019 – I R 18/19)

Dem Gerichtshof der EU wird folgende Rechtsfrage zur Vorabentscheidung vorgelegt:

Ist Art. 107 Abs. 1 AEUV dahingehend auszulegen, dass eine unter diese Vorschrift fallende staatliche Beihilfe vorliegt, wenn nach den Regelungen eines Mitgliedstaats (Dauer-)Verluste einer Kapitalgesellschaft aus einer wirtschaftlichen Betätigung, die ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird, zwar im Grundsatz als vGA anzusehen sind und dementsprechend den Gewinn einer Kapitalgesellschaft nicht mindern dürfen, jedoch bei Kapitalgesellschaften bei denen die Mehrheit der Stimmrechte unmittelbar oder mittelbar auf juristische Personen des öffentlichen Rechts entfällt, diese Rechtsfolgen für Dauerverlustgeschäfte nicht zu ziehen sind, wenn sie die betreffenden Geschäfte aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen unterhalten?

Im vorliegenden Fall geht es um eine GmbH (Energieversorger) deren Gesellschafter eine Stadt ist und die aus dem Betrieb einer Schwimmhalle dauerhaft Verluste erwirtschaftet. Eine steuermindernde Verlustverrechnung wurde vom FA nicht anerkannt. Bereits in der Vergangenheit hatte der BFH entschieden, dass die Hinnahme von Dauerverlusten im Interesse von Städten und Gemeinden bei kommunalen Eigengesellschaften im Zweifel eine vGA auslösen. Entsprechend sieht der BFH in der Hinnahme eines Dauerverlustes durch die Eigengesellschaft im Streitfall eine vGA an die Stadt. Dies erhöht in der Konsequenz das Einkommen der Gesellschaft entsprechend.

Dieser Rechtsfolge steht jedoch die Regelung des § 8 Abs. 7 S. 1 Nr. 2 KStG entgegen. Danach sind die Rechtsfolgen einer vGA dann nicht zu ziehen, wenn sie ein sog. begünstigtes Dauerverlustgeschäft unterhalten. In Frage steht, ob diese Steuerbegünstigung eine staatliche Beihilfe i.S.d. Art. 107 Abs. 1 i.V.m. Art. 108 Abs. 3 AEUV ist. Der BFH ist der Ansicht, dass die genannte Norm aus dem KStG den kommunalen Eigengesellschaften einen selektiven Vorteil dadurch verschafft, dass die Rechtsfolgen einer vGA nicht zu ziehen sind. Bei allen anderen Steuerpflichtigen aber eben schon.

Sollte der EuGH das Vorliegen einer Beihilfe bejahen, wäre § 8 Abs. 7 S. 1 Nr. 2 KStG bis zu einer Entscheidung der Europäischen Kommission über die Vereinbarkeit der Steuerbegünstigung mit dem Binnenmarktrecht nicht anwendbar.

5. Verfahrensakteneinsicht nach dem Konzessionsverfahren

(LG München, Urteil vom 13.01.2019 – Az. 4 HK O 4095/18)

Mit Urteil vom Januar 2019 hat das LG München klargestellt, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit ein Bewerber im Konzessionsverfahren Einsicht in die von der Gemeinde erstellten Akten beanspruchen kann. Die alte Rechtslage sah vor, Akteneinsicht nach Abschluss des Konzessionsverfahrens zu gewähren.

Folgender Fall lag dieser Entscheidung zu Grunde: die Klägerin war ursprünglich mit der beklagten Kommune über einen Konzessionsvertrag Gas verbunden, welcher zeitnah auslief. Die Beklagte bekundete fristgerecht Interesse an einer Neukonzessionierung. Noch vor Abgabe des finalen Angebots, teilte die Klägerin der Beklagten mit, dass ab 01.01.2016 eine Tochtergesellschaft der Klägerin Netzbetreiberin und Eigentümerin der Netze werde und damit auch die Pflichten und Rechte aus dem noch bestehenden Konzessionsvertrag übergehen würden. Der Tochtergesellschaft gelang es nicht, die Neukonzession für sich zu gewinnen. Sie machte geltend Einsicht in die Ordnungsmäßigkeit des Konzessionsverfahrens nehmen zu wollen.

Das FG München macht klar, dass allein die Übertragung des Netzes auf die eigene Tochtergesellschaft kein schützenswertes Interesse auslöse, um sich von der Rechtmäßigkeit des Verfahrens zu überzeugen, da sie selber bei einem eventuell nachzuziehenden Vergabeverfahren nicht teilnehmen

könnte. Bewerberin war die Tochtergesellschaft und nicht die Klägerin.

Neben diesem, dem FG München noch nicht bestehenden formellen Anspruch auf Überprüfung, stehe der Klägerin auch kein materieller Anspruch zu. Weder ergebe sich ein Anspruch aus dem Verwaltungsakt der Beklagten, da sie nicht substantiiert darlegen und beweisen konnte, dass die ihr gewährte Akteneinsicht hinter der Vergabeentscheidung zurückgeblieben ist, noch war ein Anspruch aus § 46 EnWG oder nach dem Grundsatz von Treu und Glauben gegeben. Der Auskunftsanspruch als Hebel zur Überprüfung der Rechtmäßigkeit eines Verfahrens wird weder von § 46 EnWG vorgesehen, noch von der Rechtsprechung anerkannt.

Schlussendlich schiebt die Kammer der Methode einen Riegel vor, durch die Geltendmachung eines Auskunftsanspruchs nach Abschluss des Konzessionsverfahrens dieses, als Selbstzweck, auf dessen Rechtmäßigkeit hin zu überprüfen.

6. Kurzhinweise

Stromsteuerentlastung für Abwasserunternehmen; im Wesentlichen durch Subunternehmen ausgeübte Bautätigkeit als Produzierendes Gewerbe

(BFH Urteil vom 30.04.2019 – VII R 14/18)

Erfolgt die Einordnung einer mehrere wirtschaftliche Tätigkeiten ausübende Wasser- und Abwassergenossenschaft in die WZ 2003 gemäß § 15 Abs. 4 S. 2 Nr. 4 S. 2 StromStV nach dem höchsten zuzurechnenden Aufkommen aus Beiträgen, rechnen nach einer Entscheidung des VII. Senats des BFH zu den dem Produzierenden Gewerbe zuzuordnenden, im Wesentlichen aus Erdbewegungsarbeiten und Wasserbau bestehenden, keine Hilfstätigkeiten darstellenden Bautätigkeiten gemäß Abteilung 45 der WZ 2003 (Baugewerbe) auch Baumaßnahmen, die im Wesentlichen durch Subunternehmen ausgeführt werden.

Sonderfragen

1. Hoheitliche Hilfsgeschäfte in der kommunalen Entsorgungswirtschaft im Rahmen des § 2b UStG

BMF 15.11.2019 – III C 2 – S 7107/19/10007 :001)

Zu den mit Bezugsschreiben übermittelten Fragestellungen nehme ich unter Bezugnahme auf die Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung:

Veräußerung von Strom

Da selbst die Veräußerung von Strom auf öffentlich-rechtlicher Grundlage aufgrund § 2b Abs. 4 Nr. 5 UStG i.V.m. Anhang I Nr. 2 MwStSysRL stets eine unternehmerische Tätigkeit darstellt und somit der Umsatzsteuer unterliegt, ist bei der Veräußerung von Strom auf privatrechtlicher Grundlage kein Raum für eine Nichtsteuerbarkeit im Rahmen eines hoheitlichen Hilfsgeschäfts. Abschnitt 2.5 Umsatzsteuer-Anwendungserlass findet damit Anwendung und zum Vorsteuerabzug gelten die allgemeinen Regelungen.

Frage zur Veräußerung von Papierabfällen

Bei dem geschilderten Verkauf von Altpapier aus privaten Haushalten liegen keine Anhaltspunkte für das Vorliegen eines hoheitlichen Hilfsgeschäfts vor. Es handelt sich bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen um eine umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Leistung.

Anwendungsregelung

Die vorgenannten Aussagen gelten ab der erstmaligen Anwendung des § 2b UStG.

2. Umsatzsteuer; Gesonderte Prüfung möglicher größerer Wettbewerbsverzerrungen bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG

(BMF 14.11.2019 – III C 2 – S 7107/19/10005 :011)

Mit Schreiben vom 16.12.2016, BStBl I S. 1451, hat das BMF zu Anwendungsfragen des § 2b UStG Stellung genommen. Zwischenzeitlich wurde die Frage der europarechtlichen Anforderungen an die Auslegung der Regelung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG mit der Europäischen Kommission diskutiert. Im Lichte dieser Erörterungen gilt im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:

Bei § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG handelt es sich um ein Regelbeispiel. Sind dessen Voraussetzungen gegeben, besteht eine Vermutung, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten privater Dritter vorliegen. Um eine unionskonforme Anwendung des § 2b UStG sicherzustellen, ist es jedoch erforderlich, auch dann, wenn die Voraussetzungen des Regelbeispiels gegeben sind, in eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 1 S. 2 UStG einzutreten.

Maßstab hierfür sind die Ausführungen im BMF-Schreiben vom 16.12.2016, Rz. 22 ff. Insbesondere ist zu prüfen, ob private Unternehmer potentiell in der Lage sind, vergleichbare Leistungen wie die öffentliche Hand zu erbringen. Ergibt sich unter Anwendung dieser Maßstäbe, dass die Nichtanwendung von Leistungen im Rahmen der Zusammenarbeit von juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, ist die Regelvermutung des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG als widerlegt anzusehen.

Bei Leistungsvereinbarungen über verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten sind regelmäßig bereits die Voraussetzungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 S. 2 Buchst. b UStG nicht gegeben (siehe Rz. 49 f. des Bezugsschreibens). Sie erfüllen keine spezifisch öffentlichen Interessen, da sie ohne weiteres auch

von privaten Unternehmern erbracht werden können. Im Rahmen der gesonderten Wettbewerbsprüfung nach § 2b Abs. 1 S. 2 UStG scheiden diese Leistungen auf jeden Fall aus der Nichtsteuerbarkeit aus. Hierzu zählen Verträge, die auf die Gebäudereinigung, Grünpflegearbeiten, Neubau- und Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden sowie auf unterstützende IT-Dienstleistungen beschränkt sind.

Dieses Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

3. Umsatzsteuer: Steuerbarkeit von kommunalen Zuschüssen an Sportvereine; wirtschaftliches Eigentum an einem auf fremdem Grund und Boden errichteten Kunstrasenplatz

(Bezug: BMF-Schreiben vom 23. Juli 1986, BStBl I 1986 S. 432 und vom 4. Februar 2019, BStBl I S. 115; Verfügung vom 2. Juni 2017, Az. w. o.)

Die Bezugsverfügung wird aufgehoben. In Fällen, in denen Sportvereine kommunale Zuschüsse für die Errichtung eines Kunstrasenplatzes auf fremdem Grund und Boden erhalten, wird folgende Auffassung vertreten:

Wird ein Kunstrasenplatz durch einen Sportverein im eigenen Namen und für eigene Rechnung auf fremdem Grund und Boden errichtet und erhält der Sportverein von der Grundstückseigentümerin (i.d.R. die Gemeinde) Zuwendungen, die im Rahmen der Anteilsfinanzierung für die Errichtung des Kunstrasenplatzes gewährt werden, stellen diese Zuwendungen eine Vorauszahlung auf eine spätere Weiterlieferung bei Beendigung des Nutzungsverhältnisses dar, soweit der Kunstrasenplatz oder Teile des Bauwerks (z. B. der Unterbau) zu diesem Zeitpunkt noch nicht verbraucht sind (vgl. Abschn. C.II.2 und 3 des BMF-Schreibens vom 23. Juli 1986, BStBl 1986 I S. 432). Beruft sich der Sportverein darauf, dass ein Kunstrasenplatz eine Betriebsvorrichtung sei, gelten die im BMF-Schreiben geregelten Grundsätze zum Lieferzeitpunkt und zur Verschaffung der Verfügungsmacht (§ 3 Abs. 1 UStG).

Behandelt ferner der Sportverein seine Mitgliederbeiträge unter Berufung auf die MwStSystRL als steuerbares Entgelt, muss er die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG beachten (siehe BMF-Schreiben vom 4. Februar 2019). Mitgliederbeiträge, die die Teilnahme am Sporttraining und an Sportwettkämpfen betreffen und damit über eine reine Benutzung der Sportanlage hinausgehen, sind daher Teilnehmergebühren für umsatzsteuerbefreite Veranstaltungen i.S.d. § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG, die keinen Vorsteuerabzug zulassen. Folglich kann ein Vorsteuerabzug aus der Errichtung des Kunstrasenplatzes nur für den unternehmerischen Bereich und nur soweit der Kunstrasenplatz für steuerpflichtige Umsätze genutzt wird (z. B. Eintrittsgelder bei Fußballspielen, Werbung u. Ä.), gewährt werden.

Verzichtet der Sportverein auf diesen Vorsteuerabzug, sind auch die auf den unternehmerischen Bereich entfallenden Umsätze, für die kommunale Zu-

wendungen im Rahmen der Anteilsfinanzierung geleistet werden, über § 4 Nr. 28 UStG von der Umsatzsteuer befreit, wenn der Kunstrasenplatz nur in geringfügigem Umfang (höchstens 5 %) für nicht steuerbefreite Tätigkeiten verwendet wird (vgl. Abschn. 4.28.1 Abs. 2 UStAE).

Weder die Errichtung des Kunstrasenplatzes oder deren Teile noch deren Lieferung stellen einen nach § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG befreiten grunderwerbsteuerbaren Vorgang dar. Es handelt sich nicht um ein dem Sportverein grunderwerbsteuerlich zurechnendes Grundstück i. S. d. § 2 GrEStG - insbesondere kein Gebäude auf fremdem Grund und Boden i.S.d. § 2 Abs. 2 Nr. 2 GrEStG, weil aus grunderwerbsteuerlicher Sicht ein Gebäude ein Bauwerk ist, welches durch räumliche Umschließung Personen und Sachen Schutz gegen äußere Einflüsse gewährt.

4. Keine Abzinsung von bestimmten Verbindlichkeiten nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG bei Null- und Negativzinsen

(LfSt Niedersachsen, Verfügung vom 02.05.2019, S 2741-436-St 242)

Nach dem Wortlaut des § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG müssen unverzinsliche Verbindlichkeiten, deren Laufzeit mindestens 12 Monate beträgt und die nicht auf einer Anzahlung oder Vorausleistung beruhen, abgezinst werden, d.h. ein fiktiver Zinsanteil (Zinssatz 5,5%) wird zunächst gewinnwirksam ausgebucht und in den Folgejahren als fiktiver Zins über die Laufzeit der Verbindlichkeit aufwandswirksam wieder eingebucht.

Bei den nachfolgenden aufgrund der derzeitigen Niedrigzinsphase null- oder negativverzinsten Verbindlichkeiten der Banken bestehen nach Auffassung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder sog. andere wirtschaftliche Nachteile, die nach dem BMF-Schreiben vom 26.05.2005 (BStBl. I 2005 S. 699 = DB 2005 S. 1244), einer Verzinsung gleichzustellen sind:

1. Kredite, die die Banken von der Zentralbank erhalten

Die Kredite der Zentralbank sind für die Banken mit wirtschaftlichen, eine Gleichstellung mit verzinslichen Krediten rechtfertigenden Nachteilen verbunden, u.a. weil die Kreditinstitute Sicherheiten in Form von Wertpapieren stellen müssen, die anderweitig nicht mehr nutzbar sind. Die Nullverzinsung ist auf Beschlüsse der Europäischen Zentralbank (EZB) zurückzuführen, denen sich die Banken nicht entziehen können, wenn sie an den sog. Offenmarktgeschäften des Eurosystems teilnehmen wollen. Die Niedrigverzinsung wird an die Kunden weitergeleitet.

2. Weiterleitungsdarlehen, die die Banken für ausgewählte Investitionsvorhaben (z.B. Wohnungsbau) von Förderbanken erhalten

Auch bei den Förderdarlehen wird der Zinsvorteil an die Kunden weitergeleitet.

3. Kundeneinlagen

Für Kundeneinlagen muss die jeweilige Bank eine sog. Mindestreserve bei der Zentralbank hinterlegen und dafür aktuell einen Negativzins zahlen.

Trotz formaler Unverzinslichkeit sind diese Verbindlichkeiten nicht nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG abzuzinsen.

Die Deutsche Kreditwirtschaft wurde entsprechend unterrichtet.

5. Auslegung von § 2b UStG: Umsatzsteuerliche Behandlung von Personalgestellungsverträgen im Rahmen interkommunaler Kooperation

(Beschlussniederschrift der 210. Sitzung der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren der Länder vom 12. bis 14.06.19 in Kiel)

1. Die IKM wendet sich gegen die Auffassung der Steuerabteilungsleiter der Finanzministerien, wonach Personalgestellungsverträge im Rahmen von interkommunalen Kooperationen bei der Anwendung des § 2b UStG selbständig zu betrachten sind und daher stets der Umsatzsteuer unterliegen.
 - Personalgestellungsverträge, die als Ergebnis einer übergeordneten Kooperationsregelung bzw. als deren Umsetzung anzusehen sind, dienen nicht der Erzielung von Einnahmen. Die Kommune ist daher nicht Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 S. 1 UStG
 - Würde gleichwohl von einer Unternehmereigenschaft ausgegangen, ist jedenfalls zur Beurteilung des Tatbestandsmerkmals „Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ nach § 2b Abs. 1 S. 1 UStG ausschließlich auf die übergeordnete Ebene der Kooperationsregelung abzustellen. Personalgestellungsverträge werden nicht separat beurteilt.
2. Die IKM weist im Übrigen darauf hin, dass die von den Steuerabteilungsleitern vertretene Auslegung von § 2b UStG die derzeit praktizierte interkommunale Zusammenarbeit in weiten Teilen unwirtschaftlich machen dürfte und in letzter Konsequenz gebietsstrukturelle Anpassungen erforderlich machen könnte. Sie bittet daher die Finanzministerkonferenz, die Steuerabteilungsleiter erneut zu befassen, die bisher vertretene Auffassung im Sinne der Einschätzung der IMK zu revidieren und bei der Befassung mit der Neuregelung des § 2b UStG in ihren Gremien Vertreter der kommunalen Spitzenverbände und der Innenminister der Länder hinzuzuziehen.
3. Die IKM bittet ihren Vorsitzenden, die Finanzministerkonferenz über diesen Beschluss zu informieren.

6. Entgeltliche Personalüberlassung durch jPöR; Überleitungsregelung in Umstrukturierungsfällen

(LfSt Niedersachsen, Verfügung vom 15.07.2019, S 7107-8-St 171)

- I. Beim Outsourcen von Aufgaben durch die öffentliche Hand auf eine GmbH, eine Anstalt oder Ähnliches ist es aus rechtlichen Gründen oftmals nicht möglich, dass der neue Aufgabenträger das vorhandene Personal übernimmt. Das Personal wird deshalb dem neuen Aufgabenträger gegen Erstattung der Kosten überlassen. Hierin liegt umsatzsteuerlich ein nachhaltiger Leistungsaustausch, der zur Unternehmereigenschaft der leistenden jPöR nach § 2 Abs. 1 UStG führt.

Gem. Tz. I. der KSt-Kartei ND § 4 KStG Karte B 91 wird in diesen Fällen unter folgenden Bedingungen körperschaftsteuerlich kein steuerschädlicher BgA angenommen:

1. Die entgeltliche Personalgestellung ist eine Folge organisatorisch bedingter äußerer Zwänge (z.B. Wechsel der Rechtsform – ohne Rücksicht auf Wechsel der Inhaberschaft –, Unkündbarkeit der Bediensteten).
2. Die Beschäftigung gegen Kostenerstattung erfolgt im Interesse der betroffenen Bediensteten zur Sicherstellung der erworbenen Rechte aus dem Dienstverhältnis mit einer jPöR.
3. Die Personalgestellung ist begrenzt auf den zum Zeitpunkt der Umwandlung vorhandenen Personalbestand, sodass sich der Umfang mit Ausscheiden der betreffenden Mitarbeiter von Jahr zu Jahr verringert.
4. Die Gestellung des Personals darf nicht das äußere Bild eines Gewerbebetriebs annehmen.

Diese Regelung führte in der Vergangenheit über § 2 Abs. 3 UStG dazu, dass für die Personalgestellung keine USt anfiel. Für Zeiträume ab dem 01.01.2016 bis spätestens 31.12.2020 gilt diese Regelung fort, sofern die leistende jPöR nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG zur weiteren Anwendung des § 2 Abs. 3 UStG optiert hat und der Optionszeitraum noch nicht abgelaufen ist.

- II. Unter der Rechtslage des neuen § 2b UStG entfällt die Bindung der Unternehmereigenschaft der öffentlichen Hand an den körperschaftsteuerlichen BgA mit der Folge, dass die oben wiedergegebene Regelung umsatzsteuerlich jede Bedeutung verliert. Für die weitere umsatzsteuerrechtliche Beurteilung ist zu unterscheiden:

Erfolgt die Personalüberlassung auf privatrechtlicher Grundlage, sind die Ausnahmeregelungen des § 2b UStG nicht anwendbar und die Unternehmereigenschaft der jPöR bleibt bestehen.

Erfolgt die Personalüberlassung auf öffentlich-rechtlicher Grundlage, kann sich in der Praxis eine Ausnahme von der Unternehmereigenschaft grds. nur unter den Bedingungen des § 2b Abs. 1 UStG ergeben, wenn keine steuerschädliche Wettbewerbssituation besteht. Hiervon ist insb. auszugehen, wenn die Personalüberlassung Beamte betrifft, welche beim neuen Aufgabenträger Aufgaben erfüllen, die an den Beamtenstatus geknüpft sind.