

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

Oktober 2010

Gesetzgebung

1. Entwurf eines Haushaltsbegleitgesetzes 2011

Das Bundeskabinett hat am 1.9.2010 das Haushaltsbegleitgesetz 2011 (HBeglG 2011) beschlossen. Mit dem Gesetz werden die wesentlichen fachgesetzlichen Regelungen zur Umsetzung des Zukunftspaketes vorgelegt. Die in ihm enthaltenen Maßnahmen sollen im Finanzplanzeitraum bis 2014 ein Entlastungsvolumen zugunsten des Bundeshaushalts von insgesamt rd 20 Mrd € erreichen und tragen damit maßgeblich dazu bei, dass das geplante Einsparvolumen in einer Größenordnung von 80 Mrd € im Finanzplanungszeitraum der Höhe nach erreicht wird.

Neben dem Entwurf eines Luftverkehrssteuergesetzes enthält das HBeglG 2011 zahlreiche Änderungen bestehender Gesetze und Verordnungen wie z.B. der Insolvenzordnung, des Energie- und Stromsteuergesetzes, der Stromsteuer-Durchführungsverordnung, des Bundeselterngeld- und Elternzeitgesetzes, des RV-Altersgrenzenanpassungsgesetzes oder der Sozialgesetzbücher.

Die Änderungen des **Energie- und Stromsteuergesetzes** betreffen vor allem

- die Steuerbegünstigungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes, was erhebliche Einschränkungen für den Bereich des Contractings mit sich bringt. Wesentliche Änderungen waren ursprünglich im Referentenentwurf zur Änderung des Energie- und des Stromsteuergesetzes (siehe TREUBERATER April 2010 S. 3229) enthalten, sind aber im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens damals vertagt worden. Vorgesehen ist nun, dass die Steuerentlastung für die Entnahme von Strom zur Erzeugung von Licht, Wärme,

Kälte, Druckluft und mechanischer Energie - bzw. die Steuerentlastung für Energieerzeugnisse, die zur Erzeugung von Wärme verwendet worden sind - nur noch gewährt wird, soweit die vorgenannten Erzeugnisse nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft genutzt worden sind. Abweichend davon wird die Steuerentlastung allerdings gewährt, wenn die Wärme in ein Wärmenetz zur leitungsgebundenen Versorgung mit Wärme eingespeist worden ist, an das als öffentliches Netz eine unbestimmte Anzahl von Abnehmern innerhalb eines größeren Gebietes angeschlossen werden kann (Fernwärme; § 54 neu Absatz 1a Energiesteuergesetz);

- den ermäßigten Steuersatz; dieser wird für die Strom- und Energiesteuer von 60 auf 80 % des allgemeinen Steuersatzes erhöht. Bis zu einem Sockelbetrag von jetzt 2 500 € (bisher 512 €) müssen die Unternehmen den vollen Steuersatz zahlen;
- den Spitzenausgleich für besonders energieintensiv produzierende Unternehmen, der von 95 auf 73 % sinkt.

2. Gesetzentwurf für ein Kernbrennstoffsteuergesetz (KernbrStG)

Der von der Bundesregierung vorgelegte Gesetzentwurf sieht die Besteuerung ab dem 1.1.2011 für den Verbrauch von Kernbrennstoff (Uran 233 und 235 sowie Plutonium 239 und 241), der zur gewerblichen Erzeugung von elektrischem Strom verwendet wird, vor. In Forschungsreaktoren verbrauchter

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

3285

Kernbrennstoff ist von der Besteuerung ausgenommen. Die Steuer entsteht, wenn ein Brennelement oder einzelne Brennstäbe in einem Kernreaktor erstmals eingesetzt werden und eine sich selbst tragende Kettenreaktion ausgelöst wird.

3. Entwurf eines Neunten Gesetzes zur Änderung des Bundes-Immissionsschutzgesetzes

Zur weiteren Verbesserung des Klimaschutzes sollen die Anforderungen an Treibstoffe neu festgesetzt werden. Der Gesetzentwurf (BT-Drucksache 17/2866 vom 6.9.2010) dient im Wesentlichen der Umsetzung der EU-Richtlinie 2009/30/EG über die Qualität von Otto- und Dieselmotoren. Die Richtlinie verpflichtet die Mitgliedsstaaten, bis Ende 2010 Ottokraftstoff mit bis zu 10 % Ethanol auf den Markt zu bringen. Darüberhinaus ist vorgesehen, dass für Fahrzeuge, deren Motoren 10 % Ethanol im Kraftstoff nicht vertragen, sicherzustellen ist, dass mindestens bis zum Jahr 2013 Kraftstoffe mit einem maximalen Sauerstoffgehalt von 2,7 % und einem maximalen Ethanolgehalt von 5 % in Verkehr gebracht werden.

4. Kleine Anfragen zur Novellierung des Personenbeförderungsgesetzes

Die bestehende Aufgabenteilung zwischen Aufgabenträgern und Genehmigungsbehörden soll bei der Novellierung des Personenbeförderungsgesetzes und des Allgemeinen Eisenbahngesetzes nicht grundsätzlich geändert werden. Dies erklärte die Bundesregierung in ihrer Antwort (BT-Drucksache 17/2808 vom 26.8.2010) auf die Kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen. Die Bundesregierung prüft derzeit, inwieweit die Zusammenarbeit zwischen Aufgabenträgern und Genehmigungsbehörden möglichst effektiv ausgestaltet werden könne.

In einer weiteren Anfrage (BT-Drucksache vom 9.8.2010, 17/2731), zu der die Antwort der Bundesregierung noch aussteht, interessiert die Fraktion Bündnis 90/Die Grünen unter anderem, wie die Bundesregierung sicherstellen will, dass die Einfluss- und Gestaltungsmöglichkeiten der kommunalen und regionalen ÖPNV-Aufgabenträger in einem novellierten Personenbeförderungsgesetz rechtlich abgesichert werden und wie sie die Beteiligung von Busunternehmen an der Neugestaltung des ÖPNV regeln will.

Rechtsprechung

1. Verlustübernahme bei Körperschaftsteuerlicher Organschaft

Mit Beschluss vom 28.7.2010 (I B 27/10) hat der BFH zu den formalen Voraussetzungen eines Ergebnisabführungsvertrags als Bedingung für eine wirksame Körperschaftsteuerliche Organschaft Stellung genommen.

Als Voraussetzung für die Anerkennung der Organschaft verlangt § 17 Satz 2 KStG 2002 u.a., dass eine Verlustübernahme entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG vereinbart wird. Dazu gehört auch die Vereinbarung der Verjährungsregelung des § 302 Abs. 4 AktG, die durch das Gesetz zur Anpassung der Verjährungsvorschriften an das Gesetz zur Modernisierung des Schuldrechts mit Wirkung vom 15.12.2004 eingeführt wurde. Ein Ergebnisabführungsvertrag, der bezüglich der Verlustübernahme auf die Vorschriften des § 302 Abs. 1 und 3 AktG verweist und die übrigen Absätze des § 302 AktG nicht einbezieht, erfüllt die Voraussetzungen einer Organschaft nicht. Auch eine gemeinsame Erklärung der Vertragsparteien gemäß § 293a AktG, wonach sich die Organträgerin verpflichtet, gemäß § 302 AktG jeden Jahresfehlbetrag auszugleichen, ändert nichts daran.

Demgegenüber wird nach Ansicht des BFH - entgegen der Verwaltungsauffassung (OFD Rheinland vom 12.8.2009) - mit der Vertragsklausel "Die (Organträgerin) ist entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrück-

lagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind" der Voraussetzungsanforderung in § 17 KStG entsprochen. Die vorgenannte Vertragsklausel verweist in ihrem ersten Teil insgesamt auf die Vorschriften des § 302 AktG, mithin auch auf dessen Absätze 3 und 4. Die im Anschluss daran erfolgende Wiedergabe des Wortlauts des § 302 Abs. 1 AktG soll erkennbar der Beschreibung des Tatbestands Verlustübernahme dienen. Sie ist deshalb nicht so zu verstehen, dass sie die vorangestellte umfassende Bezugnahme auf § 302 AktG relativieren und dessen Absätze 3 und 4 von der Einbeziehung in den Vertrag ausnehmen soll.

Durch den BFH-Beschluss dürfte die enge Auslegung der Finanzverwaltung in diesem Punkt wohl insgesamt nicht mehr haltbar sein. Daneben sieht das Jahressteuergesetz 2010 im Referentenentwurf eine entsprechende Anpassung des § 17 Satz 2 KStG vor. Ob sie letztlich Gesetz wird, werden wir berichten.

2. Ablösung bzw. Abfindung einer überversorgten Pensionszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer

Der BFH geht mit seiner Entscheidung vom 28.4.2010 (I R 78/08) auf eine Vielzahl von Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der ertragsteuerlichen Behandlung von Zuführungen zu Pensionsrückstellungen - vor allem vor dem Hintergrund einer Überversorgung sowie der Nichtberücksichtigung einer Probezeit - ein.

Der Senat führt zur Thematik der Überversorgung aus, dass ein Verstoß gegen § 6a Abs. 3 EStG und die daraus abzuleitenden so genannten Überversorgungsgrundsätze nur vorliegt, wenn künftige Pensionssteigerungen oder -minderungen am Bilanzstichtag berücksichtigt werden, nicht jedoch, wenn die zugesagte Pension höher als der zuletzt gezahlte Aktivlohn ist. Bei der Überprüfung, ob eine sog. Überversorgung vorliegt, sind in die Berechnung der Aktivbezüge auch bei einer Betriebsaufspaltung nur diejenigen Gehälter einzubeziehen, welche von der die Altersversorgung zusagenden Betriebs-Kapitalgesellschaft gezahlt werden. Erteilt eine GmbH ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer eine so genannte Nur-Pensionszusage, ohne dass dem eine ernstlich vereinbarte Umwandlung anderweitig vereinbarten Barlohns zugrunde liegt, zieht die Zusage der Versorgungsanwartschaft regelmäßig eine sog. Überversorgung nach sich.

Im Allgemeinen setzt die Erteilung einer Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH die Einhaltung einer Probezeit voraus. Handelt es sich um eine neu gegründete Kapitalgesellschaft, ist die Zusage überdies erst dann zu erteilen, wenn die künftige wirtschaftliche Entwicklung der Gesellschaft verlässlich abgeschätzt werden kann. Wird die Pension im Gegensatz dazu unmittelbar nach Einstellung des Gesellschafter-Geschäftsführers oder nach Gründung der Gesellschaft zugesagt, handelt es sich bei den Zuführungen zu einer Rückstellung für die Pensionszusage um eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA). Ausschlaggebend ist die Situation im Zusagezeitpunkt, sodass die Anwartschaft auch nach Ablauf der angemessenen Probe- oder Karenzzeiten nicht in eine fremdvergleichsgerechte Versorgungszusage "hineinwächst".

Kann die Versorgungsverpflichtung für den Fall der vorzeitigen Beendigung des Dienstverhältnisses in Höhe des (quotierten) Teilwerts gemäß § 6a Abs. 3 EStG abgefunden werden, steht diese gemäß § 6a Abs. 1 Nr. 2 EStG unter einem steuerlich schädlichen Vorbehalt. Zuführungen zu einer solchen Rückstellung sind steuerlich als vGA zu behandeln und damit außerhalb der Bilanz dem Gewinn hinzuzurechnen. Ist eine Hinzurechnung unterblieben und aus verfahrensrechtlichen Gründen eine Änderung der betreffenden Steuerbescheide nicht mehr möglich, können die rückgestellten Beträge auf der Ebene der Kapitalgesellschaft nicht mehr als vGA berücksichtigt werden.

3. Rückforderung der Stromkonzessionsabgabe durch Sondervertragskunden bei Grenzpreisunterschreitung

Wird aufgrund einer nachträglich erteilten Versorgererlaubnis die Stromsteuer durch einen Sondervertragskunden selbst abgeführt und fällt dadurch sein Entgelt unter den Grenzpreis i.S. von § 2 Abs. 4 KAV, steht nach Ansicht des Landgerichts Mönchengladbach (Urteil vom 17.6.2010, 6 O 51/10) dem Sondervertragskunden ein Anspruch auf Rückforderung der Konzessionsabgabe zu.

Das auf Basis eines Sondervertrags entrichtete Entgelt für den Bezug von Strom enthielt neben der Stromsteuer auch die Konzessionsabgabe, da das Entgelt oberhalb des Durchschnittserlöses gemäß § 2 Abs. 4 KAV (Grenzpreis) lag. Die dem Sondervertragskunden nachträglich erteilte Versorgererlaubnis bewirkte eine Korrektur der Stromsteuer, da diese durch den Sondervertragskunden nun selbst an das Hauptzollamt abzuführen war. Insgesamt verminderte sich das Entgelt für den Bezug von Strom damit um die Stromsteuer und unterschritt den Durchschnittserlös gemäß KAV. Zu Recht hatte der Sondervertragskunde die gezahlte Konzessionsabgabe zurückgefordert.

Das Landgericht führte in seinem Urteil zunächst aus, dass bei der Errechnung des Durchschnittserlöses eines Sondervertragskunden nur das tatsächlich entrichtete Entgelt heranzuziehen ist, d.h. bei Versorgern ohne Einbeziehung von Stromsteuern. Allerdings zeigt das Gericht darüberhinaus auch die (verfassungswidrige) Ungleichbehandlung zwischen Sondervertragskunden mit und ohne Versorgerstatus auf, denn nur im ersten Fall ist die Stromsteuer, da diese selbst abgeführt wird, nicht Entgeltbestandteil.

4. Preisanpassungsklauseln in Gassonderverträgen

Der BGH hält an seiner bisherigen Rechtsprechung zur Wirksamkeit von Preisänderungsklauseln in Gassonderverträgen fest und stellt heraus, in welchen Fällen die widerspruchslöse Hinnahme von Jahresabrechnungen als Zustimmung zu einem erhöhten Preis angesehen werden kann (Urteil vom 14.7.2010, VIII ZR 246/08).

Strittig war die Wirksamkeit von Sondervertragsbestimmungen sowie die darin enthaltenen Preisanpassungsklauseln eines Gasversorgers, die zum einen bis zum 31.3.2007 und zum anderen ab 1.4.2007 Basis mehrerer Gaspreiserhöhungen waren.

Für die vor dem 1.4.2007 verwendete Preisanpassungsregelung, die das im Tariffkundenverhältnis bzw. für die Grundversorgung bestehende gesetzliche Preisänderungsrecht nach § 4 Abs. 1 und 2 AVBGasV bzw. § 5 Abs. 2 GasGVV unverändert in einen formularmäßigen Gassondervertrag übernimmt und davon nicht zum Nachteil des Kunden abweicht, gilt, dass sie keine unangemessene Benachteiligung des Sonderkunden im Sinne von § 307 Abs. 1 BGB darstellt. Die Preisänderungsklausel gewährleistet - durch die vollständige Einbeziehung des Wortlauts der AVBGasV bzw. der GasGVV - eine sachliche Gleichbehandlung von Tariffkunden und Sonderkunden.

Demgegenüber ist die seit dem 1.4.2007 verwendete Preisänderungsbestimmung gemäß § 307 Abs. 1 BGB unwirksam, weil sie die Kunden unangemessen benachteiligt. Verwendet wurde in den Erdgassonderverträgen folgende Klausel: "Der Erdgaspreis ändert sich, wenn eine Änderung der Preise der ... AG für die Grundversorgung eintritt;

es ändert sich der Arbeitspreis um den gleichen Betrag in ct/kWh, der Grundpreis um den gleichen Betrag in €/a. Die Preisänderung wird zu dem in der öffentlichen Bekanntgabe über die Änderung der Erdgaspreise genannten Zeitpunkt wirksam. ... Im Falle einer Preisänderung hat der Kunde ein Sonderkündigungsrecht. Der Kunde ist berechtigt, das Vertragsverhältnis mit zweiwöchiger Frist zum Wirksamwerden der Preisänderung zu kündigen." Der Klausel lässt sich zwar entnehmen, dass dem Gasversorger ein einseitiges Preisanpassungsrecht zustehen soll, allerdings kann die Regelung auch so verstanden werden, dass wegen der festen Kopplung der Preisänderungen an die Änderungen der Grundversorgungspreise kein Ermessensspielraum besteht und deshalb keine Billigkeitskontrolle stattfinden kann. Die Preisanpassungsregelung entspricht auch im Übrigen inhaltlich nicht voll der Regelung in § 5 Abs. 2 GasGVV (Bekanntgabe, briefliche Mitteilung, Veröffentlichung im Internet). Darüber hinaus bietet eine ergänzende Vertragsauslegung keinen Raum für ein einseitiges Preisänderungsrecht des Versorgungsunternehmens.

Der BGH unterstreicht, dass er an seiner Rechtsprechung zur Billigkeitskontrolle von einseitigen Preiserhöhungen festhält: ein Kunde stellt dann die Billigkeit der Preiserhöhung nicht in Frage, wenn er nach Übersendung einer auf einer einseitigen Preiserhöhung basierenden Jahresabrechnung weiterhin Gas bezieht, ohne die Preiserhöhung in angemessener Zeit gemäß § 315 BGB zu beanstanden. Dieser bisher nur für Tarifkundenverträge geltende Grundsatz ist auch bei einer unveränderten Übernahme des gesetzlichen Preisanpassungsrechts gemäß § 5 Abs. 2 GasGVV in einem Sonderkundenvertrag anzuwenden.

5. Zur Ausschreibungspflicht des Anteilsverkaufs im Rahmen eines gemischten Auftrags

Der EuGH hatte mit Urteil vom 6.5.2010 (verbundene Rechtssachen C-145/08 und C-149/08) die vergaberechtliche Relevanz eines gemischten Auftrags, der den Verkauf von Gesellschaftsanteilen sowie die Erbringung von Dienstleistungen und Bauleistungen umfasste, zu beurteilen. Der Streitfall betraf einen gemischten Vertrag, dessen Hauptgegenstand der Erwerb von 49 % des Kapitals eines öffentlichen Unternehmens war. Der untrennbar mit diesem Hauptgegenstand verbundene Nebengegenstand betraf die Erbringung von Dienstleistungen und die Durchführung von Bauarbeiten.

Der EuGH kam zu dem Ergebnis, dass ein solcher Vertrag in seiner Gesamtheit nicht in den Anwendungsbereich der Vergaberichtlinien fällt. Dies setzt voraus, dass die einzelnen Teile des Vertrags untrennbar miteinander verbunden sind und somit ein unteilbares Ganzes bilden. Für die rechtliche Einordnung kommt es darauf an, wo der vorherrschende Bestandteil des Vertrags einzuordnen ist. Im vorgelegten Fall war der Hauptvertragsgegenstand (Veräußerung von Anteilen an einem öffentlichen Unternehmen) nicht vom Vergaberecht tangiert, sodass der Vertrag auch im Hinblick auf etwa

ausschreibungspflichtige Dienstleistungs- und Bauteile nicht ausgeschrieben zu werden brauchte.

6. KapSt-Pflicht von Eigenbetrieben

Das Hessische Finanzgericht (Urteil vom 7.10.2009, 4 K 3240/06, Revision beim BFH anhängig; I R 108/09) hat im vorgelegten Streitfall über die Erhebung von Kapitalertragsteuern bei Eigenbetrieben öffentlicher Körperschaften ausführliche Leitsätze wie folgt formuliert:

Als rechtlich unselbstständiger Betrieb erzielt ein Eigenbetrieb Einkünfte gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG. Dabei handelt es sich um eine Ausschüttungsfiktion, denn - anders als bei Betrieben gewerblicher Art mit eigener Rechtspersönlichkeit - kann aufgrund der fehlenden rechtlichen Selbstständigkeit eine tatsächliche Gewinnausschüttung an die Trägerkörperschaft nicht erfolgen. Aufgrund dieser Ausschüttungsfiktion erfüllt der nicht den Rücklagen zugeführte Gewinn eines Eigenbetriebs den Besteuerungstatbestand, ohne dass es auf den Zeitpunkt der tatsächlichen Überführung des Gewinns in den Hoheitsbereich der Trägerkörperschaft ankommt. Tatsächliche Auszahlungen an die Trägerkörperschaft im Rahmen einer Vorabausschüttung führen - anders als bei Betrieben gewerblicher Art mit eigener Rechtspersönlichkeit - nicht zur KapSt-Pflicht. Vorabausschüttungen von Eigenbetrieben stellen kurzfristige Liquiditätsverschiebungen dar, die zu verdeckten Gewinnausschüttungen an die Trägerkörperschaft führen können.

Nicht ausgeschüttete Gewinne von Eigenbetrieben, die im Eigenkapital ihrer Bilanz ausgewiesen werden, sind unabhängig davon, ob sie ausdrücklich als Rücklage bezeichnet werden, stets als Zuführungen zur Rücklage i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG anzusehen. Das gilt dann nicht, wenn die Mittel aufgrund eines Ausschüttungsbeschlusses, gegebenenfalls geknüpft an eine bestimmte Bedingung, auf Abruf zur Verfügung der Trägerkörperschaft bereit stehen.

Gewinne eines Eigenbetriebs, die im ersten Wirtschaftsjahr der Anwendung des neuen Körperschaftsteuerrechts, im Jahr 2001, erzielt werden, führen nicht zu Einkünften nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG. Dies gilt auch, wenn die Gewinne zunächst in die Rücklage eingestellt wurden.

7. Kurzhinweise

7.1. Durchlaufender Posten für "Kipp-Entgelte" für Abwasserbeseitigung

(Finanzgericht Hamburg, Urteil vom 30.12.2009, 3 K 5/09)

Der als Fachbetrieb für die Abwasserabfuhr zugelassene Unternehmer handelt bei der Abwasser-einleitung auch dann im Namen der Grubenbesitzer, wenn die Stadtentwässerung (Anstalt des öffentlichen Rechts) nicht sogleich von den Ursprungsbelegen Kenntnis nimmt, sondern es bei deren Mitführung, Aufbewahrung und jährlichen Zu-

sammenstellung durch den Fuhrunternehmer bewenden lässt.

Der Fuhrunternehmer handelt für Rechnung der benutzungspflichtigen Grubenbesitzer, die mangels anderslautender Regelung neben ihm Schuldner des für die Abwassereinleitung zu entrichtenden Entgelts werden; der Begriff "Entgelt" lässt nicht erkennen, ob es sich um eine öffentlich-rechtliche Abgabe oder eine privatrechtliche Forderung handelt.

Die durch den Fachbetrieb für die Abwasserabfuhr von den Grundstückseigentümern vereinnahmten "Kipp-Entgelte" für die Stadtentwässerung (Anstalt des öffentlichen Rechts) gehören als durchlaufende Posten nicht zum Entgelt und sind daher nicht in die Bemessungsgrundlage für die Umsatzsteuer einzubeziehen.

7.2. *Aufsichtsratsbericht über die Prüfung des Jahresabschlusses*

(Bundesgerichtshof, Urteil vom 21.6.2010, II RZ 24/09)

Der Bericht des Aufsichtsrats über die Prüfung des Jahresabschlusses, des Lageberichts und des Vorschlags für die Verwendung des Bilanzgewinns im Sinne des § 171 Abs. 2 AktG, welcher von der Einberufung der Hauptversammlung an in dem Geschäftsraum der Gesellschaft zur Einsicht der Aktionäre auszulegen ist (§ 175 Abs. 2 AktG), muss vom Aufsichtsrat durch förmlichen Beschluss festgestellt und dessen Urschrift zumindest durch den Aufsichtsratsvorsitzenden unterschrieben werden.

Erst durch den förmlichen Beschluss übernimmt der Aufsichtsrat die Verantwortung für den Inhalt und gibt ihm seine Funktion als wesentliche Informationsgrundlage für die Aktionäre im Hinblick auf die Ausübung ihrer Rechte in der Hauptversammlung. Beschlüsse der Hauptversammlung sind anfechtbar, weil im Rahmen zu deren Einberufung kein ordnungsgemäßer Bericht des Aufsichtsrats ausgelegt worden ist.

7.3. *Abspaltung eines Teilbetriebs nur bei Übertragung, nicht bei bloßer Vermietung sämtlicher wesentlicher Betriebsgrundlagen steuerneutral*

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 7.4.2010, I R 96/08)

Die Übertragung eines Teilbetriebs i.S. des § 15 Abs. 1 Satz 1 UmwStG 1995 liegt nur vor, wenn auf den übernehmenden Rechtsträger alle funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen des betreffenden Teilbetriebs übertragen werden. Daran fehlt es, wenn einzelne dieser Wirtschaftsgüter nicht übertragen werden, sondern der übernehmende Rechtsträger insoweit nur ein obligatorisches Nutzungsrecht erhält.

§ 2 Abs. 1 UmwStG 1995 ist auch auf Abspaltungen anwendbar, bei denen keine Teilbetriebe übertragen werden. Die Rückwirkungsfiction des § 2 Abs. 1 UmwStG 1995 gilt nicht für die Gesellschafter der übertragenden und der übernehmenden Körperschaft.

7.4. *Steuerpflicht von Erstattungszinsen - Abziehbarkeit von Nachzahlungszinsen*

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 15.6.2010, VIII R 33/07)

Zinsen i.S. von § 233a AO, die der Steuerpflichtige an das Finanzamt zahlt (Nachzahlungszinsen), gehören zu den nach § 12 Nr. 3 EStG nicht abziehbaren Ausgaben.

Zinsen i.S. von § 233a AO, die das Finanzamt an den Steuerpflichtigen zahlt (Erstattungszinsen), unterliegen beim Empfänger nicht der Besteuerung, soweit sie auf Steuern entfallen, die gemäß § 12 Nr. 3 EStG nicht abziehbar sind (Änderung der Rechtsprechung).

7.5. *Steuerfreiheit von Benzingutscheinen für Arbeitnehmer*

(Finanzgericht Rheinland-Pfalz, Urteil vom 25.11.2009, 2 K 1432/09, Revision beim BFH anhängig: VI R 41/10)

Gewährt der Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern Benzingutscheine in der Weise, dass diese eine bestimmte, in Litern bemessene Menge eines Treibstofftyps in einem bestimmten Monat an einer Tankstelle ihrer Wahl tanken können, und erfolgt die Einlösung in der Weise, dass der Arbeitnehmer den Betrag zunächst verauslagt und der Arbeitgeber den verauslagten Betrag sodann erstattet, liegt kein steuerfreier Sachbezug, sondern Barlohnzahlung vor.

7.6. *Zum Vorsteuerabzug bei späterer tatsächlich anderer Verwendung*

(Finanzgericht Hessen, Urteil vom 17.6.2010, 1 K 3632/05)

Für Aufwendungen, die unmittelbar der Ausführung steuerfreier Umsätze dienen und nur mittelbar durch eine steuerpflichtige Tätigkeit verursacht sind, scheidet ein Vorsteuerabzug aus. Für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug ist allein auf die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht der Erbringung steuerpflichtiger Umsätze im Zeitpunkt des Leistungsbezugs abzustellen. Eine spätere tatsächlich andere Verwendung rechtfertigt keine Berichtigung der Steuerfestsetzung des Besteuerungszeitraums des Leistungsbezugs.

Sonderfragen

1. IDW-Rechnungslegungshinweis zu Rückstellungen für die Aufbewahrung von Unterlagen (IDW RH HFA 1.009)

Der Hauptfachausschuss (HFA) des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat am 23.6.2010 die aktualisierte Fassung des IDW Rechnungslegungshinweises (RH): Rückstellungen für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen sowie für die Aufstellung, Prüfung und Offenlegung von Abschlüssen und Lageberichten nach § 249 Abs. 1 HGB verabschiedet. Die Verlautbarung wurde damit an das durch das BilMoG geänderte HGB angepasst.

Rückstellungen für die Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen müssen spätestens in Jahresabschlüssen für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2009 beginnen, unter Berücksichtigung der erwarteten künftigen Kostenverhältnisse (Erfüllungsbetrag gemäß § 253 Abs. 1 HGB) sowie der Abzinsung gemäß § 253 Abs. 2 HGB bewertet werden. Eine Klarstellung erfolgt auch dahingehend, dass Rückstellungen für die Aufbewahrung insoweit nicht passiviert werden dürfen, als Geschäftsunterlagen länger aufbewahrt werden als der Bilanzierende hierzu gesetzlich oder vertraglich verpflichtet ist.

2. Auswirkungen einer Vermögensanlage in einem BgA auf die Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG

(OFD Münster, Verfügung vom 18.8.2010 - S 2706 - 73 - St 13 - 33)

Juristische Personen des öffentlichen Rechts begründen mit ihren Wissenschafts- und Forschungseinrichtungen unter den Voraussetzungen des § 4 KStG einen Betrieb gewerblicher Art. Die in einer solchen Einrichtung auch oder ausschließlich betriebene Auftragsforschung ist nach § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG steuerbefreit. Keine Auftragsforschung liegt vor, soweit die Tatbestände des zweiten Halbsatzes der Norm erfüllt sind.

Bei der Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG handelt es sich um eine rein tätigkeitsbezogene Steuerbefreiung. Dies hat zur Folge, dass nicht der Betrieb gewerblicher Art "Auftragsforschung" insgesamt steuerbefreit ist, sondern nur die Tätigkeiten im Zusammenhang mit der Auftragsforschung. Infolgedessen fällt dieser Betrieb gewerblicher Art stets in den Anwendungsbereich des § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG, da die Vorschrift nur dann nicht greift, wenn der Betrieb gewerblicher Art selbst steuerbefreit ist. Nach dem Sinn und Zweck der Norm ist es jedoch vertretbar, die Vorschrift auf den steuerfreien Teil des Betriebs gewerblicher Art nicht anzuwenden.

Es stellt sich die Frage,

- a) ob aus der (kurzfristigen) Anlage von Drittmitteln erzielte Erträge (Zinsen) als Teil der steuerbefreiten Auftragsforschung anzusehen sind und demzufolge unter die Steuerbefreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG fallen und
- b) ob aus der langfristigen Vermögensanlage thesaurierter Gewinne aus der Auftragsforschungstätigkeit erzielte Erträge gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG steuerfrei sind und welche Auswirkungen sich auf die Besteuerung gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG ergeben.

zu a) *Erträge aus der Anlage von Drittmitteln*

Soweit Drittmittel für eine Übergangszeit verzinslich angelegt und auch die Erträge für die Auftragsforschung verwendet werden, sind dies - von der Befreiungsvorschrift des § 5 Abs. 1 Nr. 23 gedeckte - unschädliche Hilfsgeschäfte, die keinen eigenen Besteuerungstatbestand auslösen. Die Erträge gehören zu dem Gewinn aus der steuerbefreiten Auftragsforschung. Wird dieser Gewinn in den hoheitlichen Bereich der jPdöR überführt, ist der Steuertatbestand des § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG nicht einschlägig.

zu b) *Erträge aus der Thesaurierung von Gewinnen aus der Auftragsforschung*

Soweit die juristische Person des öffentlichen Rechts die Gewinne aus der Auftragsforschung im Betrieb gewerblicher Art thesauriert, ist entsprechend den Regelungen in Rz. 23 des BMF-Schreibens vom 11.9.2002, BStBl 2002 I S. 935 in der Fassung des BMF-Schreibens vom 8.8.2005, BStBl 2005 I S. 831 zwischen einer steuerlich zulässigen und unzulässigen Rücklagenbildung zu unterscheiden. Nur wenn die Mittel für bestimmte (hier Auftragsforschungs-) Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung entweder bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen oder deren Durchführung glaubhaft und finanziell in einem angemessenen Zeitraum möglich ist, liegt eine steuerlich zulässige Rücklagenbildung vor.

Alternative 1: Zulässige Rücklagenbildung:

Die (Kapital-) Erträge aus der Vermögensanlage der thesaurierten Gewinne sind zwar kein Ausfluss einer konkreten Auftragsforschungstätigkeit, dennoch auf Ebene des Betriebs gewerblicher Art steuerfrei nach § 5 Abs. 1 Nr. 23 KStG. Eine Überführung der (Kapital-) Erträge aus der Vermögensanlage der thesaurierten Gewinne in den Hoheitsbereich der juristischen Person des öffentlichen Rechts unterliegt nicht der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG.

Alternative 2: Keine zulässige Rücklagenbildung:

Die Thesaurierung der Gewinne aus der Auftragsforschungstätigkeit kann auch nicht mittelbar als begünstigte Auftragsforschungstätigkeit angesehen werden. Mangels zulässiger Rücklagenbildung gelten die Gewinne aus der Auftragsforschung als in den hoheitlichen Bereich überführt und umgehend durch die Trägerkörperschaft wieder eingelegt. Diese fiktive Ausschüttung unterliegt nicht der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG, da diese Vorschrift auf den steuerfreien Teil des Betriebs gewerblicher Art (Gewinne aus der Auftragsforschungstätigkeit) nicht anwendbar ist. Hingegen sind die (Kapital-) Erträge aus der Anlage dieser steuerlich unzulässig thesaurierten Gewinne auf Ebene des Betriebs gewerblicher Art steuerpflichtig und unterfallen auf Ebene der juristischen Person des öffentlichen Rechts der Besteuerung nach § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG.

3. Basiszinssatz zum 1. Juli 2010 unverändert

Gemäß § 247 Abs. 2 BGB ist die Deutsche Bundesbank verpflichtet, den aktuellen Stand des Basiszinssatzes im Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Zum 1.7.2010 wurde der Basiszins unverändert bei 0,12 % belassen.

Der Basiszinssatz ist Bezugsgröße u.a. für die gesetzlichen Verzugszinsen. Der Verzugszinssatz beträgt gemäß § 288 Abs. 1 BGB für das Jahr fünf Prozentpunkte über dem Basiszinssatz. Bei Rechtsgeschäften, an denen kein Verbraucher beteiligt ist, beträgt der Zinssatz für Entgeltforderungen gemäß § 288 Abs. 2 BGB acht Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.

4. Bundesnetzagentur entwickelt neues Konzept zur Anerkennung von Verlustenergiekosten

(Auszug aus der Pressemitteilung der Bundesnetzagentur vom 17.6.2010)

Die Bundesnetzagentur hat ein Konzept entwickelt, um Schwankungen der Beschaffungspreise für Verlustenergie im Rahmen der Anreizregulierung zu berücksichtigen. Den Betreibern von Elektrizitätsverteilernetzen wird die Möglichkeit geboten, eine so genannte freiwillige Selbstverpflichtung zu unterzeichnen, auf deren Grundlage die Bundesnetzagentur die notwendige Festlegung trifft, damit die Erlösobergrenzen jährlich angepasst werden können. Die freiwillige Selbstverpflichtung enthält die Rahmenbedingungen für eine Kostenanerkennung. Sie soll erstmalig für das Jahr 2011 gelten und ist zunächst bis zum Ende der ersten Regulierungsperiode im Jahr 2013 befristet.

Die mit jedem Stromtransport verbundenen Energieverluste müssen durch so genannte Verlustenergie ausgeglichen werden, für die die Netzbetreiber entsprechende Energiemengen am Markt

beschaffen müssen. Für die Beschaffung der Verlustenergie durch Unternehmen mit mehr als 100 000 Kunden hatte die Bundesnetzagentur bereits im Jahr 2008 eine Vorgabe zur Beschaffung erlassen, mit der jedoch keine jährliche Anpassungsmöglichkeit der Erlösobergrenzen verbunden war. Bislang werden die entsprechenden Kosten nur im jeweiligen Basisjahr geprüft und für eine fünfjährige Regulierungsperiode festgeschrieben. Aufgrund der stark schwankenden Energiepreise kann es dabei zu deutlichen Differenzen zwischen den tatsächlichen und den festgeschriebenen Kosten kommen. Mit Hilfe des neu erarbeiteten Konzepts können diese Schwankungen nun im Regelverfahren jährlich in den Erlösobergrenzen berücksichtigt werden.

Zusätzlich sollen Anreize für eine effiziente Beschaffung mit Hilfe eines Referenzpreises gesetzt werden. Der Referenzpreis ist jährlich auf Basis von Börsenpreisen zu ermitteln (Phelix-Year-Future). Die Berechnung erfolgt als gewichteter Mittelwert aus dem Base-Preis (80 %) und dem Peak-Preis (20 %). Durch Multiplikation des Referenzpreises mit der festgelegten Verlustenergiemenge ergeben sich die ansatzfähigen Kosten als Zielwert. Entsprechend dieser Kosten müssen die Verteilernetzbetreiber ihre Erlösobergrenzen anpassen, sowohl nach oben als auch nach unten. Hat der Netzbetreiber tatsächlich höhere Kosten als der Zielwert vorgibt, muss er die Mehrkosten als Malus selbst zahlen. Unterschreitet er den Zielwert, so darf er die Einsparungen als Bonus behalten.

5. Ertragsteuerliche Behandlung von Aufwendungen für dachintegrierte Fotovoltaikanlagen

(Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 5.8.2010 - S 2190.1.1.-1/3 St32)

In letzter Zeit werden vermehrt Fotovoltaikanlagen errichtet, in denen die Solarmodule nicht auf die vorhandene Dacheindeckung aufgesetzt (Aufdachanlagen), sondern anstelle der Dachhaut eingesetzt werden (z.B. in Form von Dachziegeln mit eingebautem Fotovoltaikmodul). Diese so genannten dachintegrierten Fotovoltaikanlagen erfüllen gleichzeitig zwei Funktionen, indem sie einerseits das Gebäude vor Witterungseinflüssen schützen und andererseits unmittelbar der Stromerzeugung dienen (Gewerbebetrieb).

Die Einkommensteuer-Referatsleiter des Bundes und der Länder haben die Frage erörtert, wie dachintegrierte Fotovoltaikanlagen ertragsteuerlich zu beurteilen sind. Sie kamen zu dem Ergebnis, dass auch dachintegrierte Fotovoltaikanlagen - ebenso wie herkömmliche Aufdachanlagen - nicht als unselbstständige Bestandteile des Gebäudes, sondern als selbstständige, vom Gebäude losgelöste bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln sind.

Dachintegrierte Fotovoltaikanlagen sind daher im Ergebnis ertragsteuerlich mit den so genannten Aufdachanlagen gleich zu behandeln, sodass sich folgende steuerliche Konsequenzen ergeben:

- Die Aufwendungen für die dachintegrierte Fotovoltaikanlage, bei Solardachziegeln nur die Aufwendungen für das Fotovoltaikmodul, sind Anschaffungs-/Herstellungskosten für ein eigenes, abnutzbares und bewegliches Wirtschaftsgut, das als notwendiges Betriebsvermögen dem Gewerbebetrieb "Stromerzeugung" zuzurechnen ist. Es ist dort auf die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer (20 Jahre) abzuschreiben. Die Behandlung als selbstständiges Wirtschaftsgut gilt unabhängig davon, ob die Anlage im Zuge der Neuerrichtung eines Gebäudes oder im Zuge einer Dachsanierung angeschafft bzw. hergestellt wird.

Nicht zur Fotovoltaikanlage, sondern zum Gebäude gehört dagegen die Dachkonstruktion. Die darauf entfallenden Aufwendungen sind daher dem Gebäude entweder als Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten oder als Erhaltungsaufwendungen zuzurechnen.

- Für die geplante Anschaffung der Anlage kann ein Investitionsabzugsbetrag nach § 7g Abs. 1 EStG gebildet werden, wenn die übrigen Anspruchsvoraussetzungen vorliegen (z.B. verbindliche Bestellung bei Bildung eines Investitionsabzugsbetrags in einem Jahr vor der Inbetriebnahme, vgl. dazu das BMF-Schreiben vom 8.5.2009, BStBl 2009 I S. 633).
- Sonderabschreibungen nach § 7g Abs. 5 EStG sind für die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Anlage ebenso möglich wie degressive Absetzungen für Abnutzung nach § 7 Abs. 2 EStG.

Die vorstehend dargestellten Grundsätze sind nach dem Beschluss der Einkommensteuer-Referatsleiter auch auf so genannte Blockheizkraftwerke anzuwenden, die Strom und Wärme erzeugen. Auch Blockheizkraftwerke sind nicht als unselbstständige Gebäudeteile, sondern als selbstständige bewegliche Wirtschaftsgüter zu behandeln.

Die bisher vertretene Auffassung, Blockheizkraftwerke seien unselbstständige Gebäudeteile, wenn die erzeugte Energie überwiegend im Gebäude verwendet wird, ist damit überholt.

Die ertragsteuerliche Beurteilung der Fotovoltaikanlagen und Blockheizkraftwerke entspricht nunmehr im Wesentlichen der umsatzsteuerlichen Behandlung, vgl. Verfügung des BayLfSt vom 14.6.2007 S 7300-27 St34M.

6. Anwendung des § 1 Abs. 2a Grunderwerbsteuergesetz

(Gleichl. Verfügung vom 25.2.2010 der obersten Finanzbehörden der Länder)

Der umfangreiche Erlass erläutert ausführlich Detailfragen im Zusammenhang mit einem nach § 1 Abs. 2a GrEStG entstehenden Erwerbsvorgang.

Erfolgt nach § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG bei einer Personengesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, unmittelbar oder mittelbar innerhalb von fünf Jahren eine Änderung des Gesellschafterbestands in der Form, dass mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen, liegt darin ein auf die Übereignung eines Grundstücks auf eine neue Personengesellschaft gerichtetes Rechtsgeschäft, was der Grunderwerbsteuer unterliegt.

Der Erlass geht dabei auf Folgendes ein:

1. Allgemeines
 - 1.1. Personengesellschaft
 - 1.2. Vom Tatbestand erfasste Grundstücke
 - 1.3. Anteil am Gesellschaftsvermögen der Personengesellschaft
2. Alte und neue Gesellschafter
 - 2.1. Altgesellschafter
 - 2.2. Neugesellschafter
3. Ermittlung des Vmhundertsatzes
4. Fünfjahreszeitraum
5. Grundstückserwerbe von einem Gesellschafter
6. Verhältnis zu § 1 Abs. 3 GrEStG
7. Verhältnis zu Befreiungsvorschriften
8. Verhältnis zu § 6 Abs. 3 GrEStG
9. Verhältnis zu § 16 GrEStG
10. Bemessungsgrundlage
11. Steuerschuldner und Bekanntgabe des Steuerbescheids
12. Anzeigepflicht
13. Zeitlicher Anwendungsbereich.