

# 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

Februar 2013

## Gesetzgebung

### 1. Entwurf einer Zweiten Verordnung zur Änderung der Deponieverordnung

Mit der BT-Drucksache 17/11475 vom 14.11.2012 soll das deutsche Deponierecht an die EU-Quecksilberverbots-Verordnung (Nr. 1102/2008) angepasst werden. Danach können künftig auch metallische Quecksilberabfälle sowie Aschen aus der Klärschlamm-Monoverbrennung langzeitgelagert werden.

### 2. Entwurf eines Gesetzes zur Stärkung der Innenentwicklung in den Städten und Gemeinden und weiteren Fortentwicklung des Städtebaurechts

Ziel der Novellierung des Baugesetzbuchs sowie der Baunutzungsverordnung ist die Stärkung der Innenentwicklung von Städten und Gemeinden. Dabei soll u.a. geregelt werden, dass zentrale Versorgungsbereiche im Flächennutzungsplan ausdrücklich benannt werden können, Kindertagesstätten auch in reine Wohngebiete integriert werden können und Regelungen zu gewerblichen Tierhaltungen aufgenommen werden.

### 3. Verkündungen im Bundesgesetzblatt:

#### • Drittes Gesetz zur Neuregelung energiewirtschaftsrechtlicher Vorschriften

(BGBl I 2012, Nr. 61, S. 2730; bezüglich der inhaltlichen Regelungen verweisen wir auf TREUBERATER Dezember 2012, S. 3525, November 2012, S. 3516 sowie Oktober 2012, S. 3504)

#### • Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz - MicroBilG: Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie 2012/6/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.3.2012 zur Änderung der Richtlinie 78/660/EWG des Rates über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinstbetrieben

(BGBl I 2012, Nr. 61, S. 2751; bezüglich der inhaltlichen Regelungen verweisen wir auf TREUBERATER September 2012, S. 3492)

#### • Gesetz zur Änderung personenbeförderungsrechtlicher Vorschriften

(BGBl I 2012, Nr. 59, S. 2598; bezüglich der inhaltlichen Regelungen verweisen wir auf TREUBERATER Januar, S. 3537)

#### • Entfristung des Überschuldungsbegriffs: Gesetz zur Einführung einer Rechtsbehelfsbelehrung im Zivilprozess und zur Änderung anderer Vorschriften (RechtsBehEG):

Der derzeit geltende Überschuldungsbegriff der Insolvenzordnung, bei dem eine Überschuldung ausgeschlossen ist, sofern eine positive Fortführungsprognose besteht, war im Jahr 2008 eingeführt worden und wäre Ende des Jahres 2013 ausgelaufen. Mit In-Kraft-Treten des vorgenannten Gesetzes (BGBl I 2012, Nr. 57, S. 2418) gilt dieser Überschuldungsbegriff auch ab dem Jahr 2014 weiter.

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

#### 4. Ausbau von Höchstspannungsnetzen: Bericht nach § 3 des Energieleitungs- ausbaugesetzes (EnLAG)

Mit dem vorgenannten Bericht (BT-Drucksache 17/11871 vom 7.12.2012) unterrichtet die Bundesregierung über den Umsetzungsstand der EnLAG-Vorhaben. Diese umfassen insgesamt 1 834 km an neu zu errichtenden Höchstspannungs-Trassen. Dargelegt werden zudem die Erfahrungen mit zwei Erdkabel-Pilotstrecken.

#### 5. Beitragssatz Pflegeversicherung 2013

Der Beitragssatz zur Pflegeversicherung ist zum 1.1.2013 von 1,95 % auf 2,05 % und für kinderlose Versicherte von 2,2 % auf 2,3 % gestiegen (Berichtigung unserer Beilage "DAS WICHTIGSTE" - Informationen aus dem Steuerrecht - Januar 2013).

## Rechtsprechung

### 1. Vermietung einer Veranstaltungshalle umsatzsteuerbefreit

Bei der Vermietung einer Veranstaltungshalle einschließlich der Erbringung der damit in Zusammenhang stehenden Leistungen wie Reinigung, Hausmeisterservice, Beleuchtung, Zurverfügungstellung von Stühlen und Tischen handelt es sich um eine einheitliche steuerfreie Grundstücksvermietung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG (Finanzgericht München, Urteil vom 23.10.2012, 2 K 3457/09).

Das Finanzgericht hatte im vorliegenden Streitfall die Frage zu klären, ob die Nutzungsüberlassung im Rahmen einer einheitlichen Leistung erfolgt und, sofern dies zutrifft, ob die umsatzsteuerfreie Vermietungsleistung prägendes Element ist.

Aus Sicht des Durchschnittsverbrauchers stellte die Grundstücksüberlassung (Stadthalle oder Teil der Stadthalle) die vertraglich vereinbarte Hauptleistung dar. Die darüber hinaus erbrachten Leistungen wie Reinigung, Hausmeisterservice, Beleuchtung, Zurverfügungstellung der Bestuhlung etc. hatten für den jeweiligen Nutzer keinen eigenen Zweck im Sinne einer weiteren Hauptleistung der Tätigkeit, sondern stellten nur ein Mittel dar, unter optimalen Bedingungen die Stadthalle zu vermieten. In diese Beurteilung eingeschlossen war auch die Überlassung von Betriebsvorrichtungen wie z.B. die Bühne, deren Vermietung zwar grundsätzlich eine selbstständige Leistung darstellt, die allerdings im vorliegenden Fall nicht prägendes Element der Grundstücksvermietung war und damit als steuerfreie Nebenleistung zur Grundstücksvermietung angesehen werden konnte. Im Übrigen umfassten die Verträge keine sonstigen weiteren Leistungen wie etwa die Vermietung der besonderen Veranstaltungstechnik oder veranstaltungsbezogene Tätigkeiten wie Ordnungsdienst, Platzanweisung, Dekoration oder Koordination.

Als Folge dieser Beurteilung - und vor dem Hintergrund der Umstände des Streitfalls - war der Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen ausgeschlossen bzw. musste eine Berichtigung des bisher geltend gemachten Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG vorgenommen werden.

### 2. Vergaberechtsweg bei Selbsterbringung von Nahverkehrsleistungen

Ein Nachprüfungsantrag gegen den Betrauungsakt eines Eigenbetriebs des Aufgabenträgers zur Erbringung von Nahverkehrsleistungen ist nach dem Beschluss des Oberlandesgerichts Rostock vom 4.7.2012 (17 Verg 3/12) unzulässig.

Ein Aufgabenträger machte im EU-Amtsblatt gemäß Art. 7 Abs. 2 VO 1370/2007 bekannt, dass beabsichtigt sei, drei Linien im Rahmen einer Unterschwellenvergabe zu vergeben, wobei ein finanzieller Ausgleich für die Leistungserbringung nicht vorgesehen war. Nachdem Teilnahmeunterlagen an ein interessiertes Verkehrsunternehmen versandt waren, betraute der Aufgabenträger einen Eigenbetrieb mit den Verkehrsleistungen. Das EU-Amtsblatt ließ er insoweit berichtigen, dass nunmehr eine Selbsterbringung beabsichtigt sei. Der gegen den Betrauungsakt gerichtete Nachprüfungsantrag hatte keinen Erfolg.

Zwar handelt es sich bei der Vergabe der Verkehrsleistungen grundsätzlich um eine vom Vergaberecht befreite Selbsterbringung in Form einer Dienstleistungskonzession. Für eine Überprüfung dieser Konzession nach der VO 1370/2007 sind aber auch nach ständiger Rechtsprechung die Vergabeinstanzen analog §§ 102 ff. GWB zuständig. Im Streitfall fehlt es jedoch an der Antragszulässigkeit, da dieser sich auf einen Verstoß gegen den Vorrang eigenwirtschaftlicher Verkehre gemäß § 8 Abs. 4 PBefG stützt. Hierbei handelt es sich um gewerberechtliche Vorgaben, die nicht der vergaberechtlichen Nachprüfung unterliegen. Darüber hinaus fehle die Antragsbefugnis, soweit sich diese auf eine Verletzung der Informationspflicht nach Art. 7 Abs. 2 VO 1370/2007 bezieht, da nicht ersichtlich ist, dass durch eine versäumte vorherige Bekanntmachung der Selbsterbringungsabsicht dem antragstellenden Verkehrsunternehmen ein konkreter Nachteil entstanden wäre. Das OLG weist zudem darauf hin, dass die im Betrauungsschreiben nicht enthaltene Angabe, in welchem Umfang eine Unterauftragsvergabe in Betracht komme, nicht zu einem Verstoß gegen die VO führe, denn im Rahmen einer In-House-Vergabe wäre eine solche Angabe entbehrlich.

### 3. Überhöhte Konzessionsabgaben durch kommunalen Gasversorger

Der Bundesgerichtshof hat mit seiner Entscheidung vom 6.11.2012 (KVR 54/11) den Beschluss des Bundeskartellamts vom 16.9.2009 (B 10 - 11/09, siehe TREUBERATER November 2009, S. 3187) bestätigt, mit dem einem kommunalen Gasversorger in Schleswig-Holstein die missbräuchliche Erhebung überhöhter Konzessionsabgaben bei Gasdurchleitungen untersagt wurde.

Der kommunale Gasversorger übernahm 2006 nach Auslaufen des Konzessionsvertrags mit der bisherigen Netzgesellschaft das lokale Verteilnetz. Alle Kunden, die vorher Sondervertragskunden waren, sind danach im Rahmen der Grundversorgung als Tarifkunden beliefert worden; die Konzessionsabgabe beträgt hier 0,27 ct/kWh (bei Gemeinden bis 100 000 Einwohner). Zugleich hat der Gasversorger auch von neuen Wettbewerbern, die Kunden im Wege der Durchleitung mit Gas beliefern, den für Tarifkunden geltenden höheren KASatz verlangt, obgleich die Wettbewerber die Abnehmer formal als Sonderkunden führten.

Das Kartellamt verpflichtete den Gasversorger, sämtliche Gaslieferungen an Dritte im Wege der Durchleitung an Letztverbraucher als Lieferungen an Sondervertragskunden einzustufen. Dementsprechend durfte der Gasversorger gegenüber Dritten im Rahmen des § 2 Abs. 6 S. 2 KAV dem Netznutzungsentgelt höchstens ein Entgelt in Höhe des im Konzessionsvertrag mit der Kommune festgelegten Konzessionsabgabensatzes für Sondervertragskunden hinzurechnen. Das Entgelt durfte danach den in der KAV vorgesehenen Konzessionsabgaben-Höchstsatz für die Belieferung von Sondervertragskunden gemäß § 2 Abs. 3 Nr. 2 KAV von derzeit 0,03 c/kWh nicht überschreiten. Gleichzeitig wurde dem Gasversorger rückwirkend ab einem bestimmten Zeitraum aufgegeben, die sich gegenüber den als missbräuchlich angesehenen Abrechnungen ergebenden Unterschiedsbeträge an die Dritten zurückzuerstatten.

### 4. Wirtschaftlich angemessene Vergütung für Netzübernahmen nach § 46 Abs. 2 EnWG

Das Oberlandesgericht Karlsruhe hat mit Beweisbeschluss vom 24.10.2012 (6 U 168/10 (Kart)) die Einholung eines Sachverständigengutachtens zur Ermittlung des objektivierte Ertragswerts eines Erdgasverteilnetzes zur Bestimmung der wirtschaftlich angemessenen Vergütung im Rahmen der Netzübernahme nach § 46 Abs. 2 EnWG angeordnet.

Im Streitfall war nach der Endschaftsklausel im bisherigen Konzessionsvertrag mit dem Altkonzessionär die Gemeinde berechtigt, das Gasverteilnetz zum Sachzeitwert zu übernehmen. Diesen Übernahmeanspruch hatte sie dem neuen Konzessionär

abgetreten. Im Kaufvertrag für das Verteilnetz wurde zudem auf den Überlassungsanspruch gemäß § 46 Abs. 2 EnWG - gegen Zahlung einer wirtschaftlich angemessenen Vergütung - hingewiesen.

Das Gericht stellte dar, dass Maßstab der wirtschaftlich angemessenen Vergütung gemäß § 46 Abs. 2 EnWG für das Verteilnetz im Interesse eines effektiven Wettbewerbs der Ertragswert der übertragenen Versorgungsanlagen ist. Entscheidend für einen effektiven Wettbewerb um Versorgungsnetze ist, dass ein Käufer eines Netzes einen Ertrag dahingehend erwarten kann, der den Einsatz des benötigten Kapitals rechtfertigt. Der Ertragswert ist damit entscheidender Anknüpfungspunkt für die Beurteilung der wirtschaftlichen Angemessenheit des Kaufpreises. Auch kommt es bei der Ertragswertermittlung nicht auf die individuellen Verhältnisse des jeweiligen Netzkäufers an, sondern der Ertragswert ist vielmehr als objektivierter Wert zu ermitteln. Die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass ein vorläufig vereinbarter Kaufpreis die wirtschaftlich angemessene Vergütung übersteigt, liegt dabei nach Ansicht des Gerichts bei den Käufern des Netzes. Da ein objektivierter Ertragswert noch nicht vorlag, wurde die Einholung eines entsprechenden Sachverständigengutachtens angeordnet.

### 5. Schadensersatzansprüche gegen Aufsichtsratsmitglieder und Umfang der Überwachungspflichten eines Aufsichtsrats

Im Rahmen der Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen gegen Aufsichtsratsmitglieder stellt das Oberlandesgericht Stuttgart mit Beschluss vom 19.6.2012 (20 W 1/12) ausführlich dar, welche Darlegungs- und Beweislastregelungen ein Aufsichtsratsmitglied einerseits und den Kläger - vorliegend einen Insolvenzverwalter - andererseits treffen.

Ist einer Gesellschaft durch ein möglicherweise pflichtwidriges Verhalten eines Aufsichtsratsmitglieds ein Schaden entstanden, so hat im Schadensersatzprozess gegen das Aufsichtsratsmitglied nach Ansicht des Gerichts dies der Kläger darzulegen und zu beweisen. Demgegenüber hat das Aufsichtsratsmitglied die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass es seinen Sorgfaltspflichten genügt hat oder es kein Verschulden trifft oder der Schaden auch bei pflichtgemäßem Alternativverhalten eingetreten wäre. Der Schadensersatzanspruch ermittelt sich im Rahmen einer Differenzhypothese als Abweichungsbetrag zwischen Ist-Zustand und dem Zustand, der ohne die Pflichtverletzung bestanden hätte.

Die Richter wiesen überdies darauf hin, dass die Pflichten eines Aufsichtsrats grundsätzlich nicht die laufende Überwachung des Vorstands hinsichtlich aller Geschäftsvorfälle, Zahlungseingänge und Buchhaltungsunterlagen im Einzelnen umfassen. Mit Verweis auf die Kommentierung des Aktien-

rechts ist es ausreichend, wenn sich der Aufsichtsrat ein Bild über die wesentlichen Grundlagen der Geschäftsführung und die wichtigsten Geschäftsvorfälle macht. Ergeben sich allerdings Anzeichen für eine Verletzung der Geschäftsführungspflichten oder auf existenzgefährdende Maßnahmen der Geschäftsführung, ist die Überwachungstätigkeit zu verstärken. Gleiches gilt in Krisenzeiten oder bei neu gegründeten Gesellschaften.

## 6. Zum Firmenbestandteil "Stadtwerk"

Der Bundesgerichtshof hat mit Urteil vom 13.6.2012 (I ZR 228/10) darauf hingewiesen, dass ein Unternehmen die Bezeichnung "Stadtwerk" nur dann in seinem Firmennamen tragen darf, wenn es mehrheitlich in kommunaler Hand ist.

Im Streitfall ging es um die Firmierung der "LSW LandE-Stadtwerke Wolfsburg GmbH & Co. KG", die im Raum Wolfsburg-Gifhorn Dienstleistungen im Bereich Strom, Erdgas, Fernwärme und Wasser erbrachte. Beteiligt waren an der KG die Stadtwerke Wolfsburg AG (43 %), deren Anteile vollständig von der Stadt Wolfsburg gehalten wurden, und die LandE GmbH mit 57 %. An letzterer war mit 69,57 % eine Aktiengesellschaft, deren Aktien zu 34,7 % im Streubesitz von mehr als 100 Kommunen gehalten wurden.

Nach dem Entscheidungsleitsatz des BGH wird ein durchschnittlich informierter Verbraucher in der Regel unter einem mit "Stadtwerke" bezeichneten Unternehmen annehmen, dass dieses mindestens mehrheitlich in kommunaler Hand ist und die Kommune einen bestimmenden Einfluss auf die Unternehmenspolitik hat. Unter wettbewerblichen Gesichtspunkten geht ein Verbraucher bei mehrheitlich im Besitz der öffentlichen Hand befindlichen Unternehmen davon aus, dass diesen Unternehmen besondere Verlässlichkeit und Seriosität zugerechnet werden und dass solche Unternehmen über ausreichend Bonität und Insolvenzfestigkeit verfügen.

Im Streitfall würde ein Verbraucher unzutreffend von einer kommunalen Mehrheitsbeteiligung ausgehen, denn weder der Firmenbestandteil "LSW" (Anfangsbuchstaben der Wörter "LandE", "Stadtwerke" und "Wolfsburg") noch die Bezeichnung "LandE" ließen auf einen weiteren Gesellschafter schließen. Zudem war die Stadt Wolfsburg an der Stadtwerke Wolfsburg AG nur mit 43 % als Minderheitsgesellschafterin beteiligt. Auf die Mehrheitsgesellschafterin, die LandE GmbH, hatte die öffentliche Hand keinen bestimmenden Einfluss, denn daran war eine Aktiengesellschaft wiederum mehrheitlich beteiligt. Hinzu kommt, dass mit der Beteiligung von ca. 100 Kommunen mit einem Anteil von 34,7 % an dieser Aktiengesellschaft auch keine direkte Beeinflussung der Geschäftspolitik der KG möglich war. Nach Ansicht des BGH bestand mit der Firmenbezeichnung Irreführungsfahr, da kommunal insgesamt kein bestimmender Einfluss auf die KG ausgeübt werden konnte.

## 7. Kurzhinweise

### 7.1. Herstellungskosten oder als Betriebsausgabe sofort abziehbarer Erhaltungsaufwand bei Ersatz eines bestehenden Daches

(Finanzgericht München, Urteil vom 10.7.2012, 13 K 3810/09, Revision bei BFH anhängig, IX R 36/12)

Welche Aufwendungen zu den Herstellungskosten gehören, bestimmt sich auch für die Überschusseinkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach § 255 Abs. 2 Satz 1 HGB. Im Einzelfall entscheiden die tatsächlichen Gegebenheiten, ob Herstellungskosten oder Erhaltungsaufwendungen vorliegen. Dies gilt auch für den Umbau eines Daches. So führt eine Verbesserung der Bausubstanz allein noch nicht zu Herstellungskosten. Sofern jedoch ein neuer Dachraum geschaffen wird und das Gebäude selbst durch die Erweiterung der Bausubstanz eine erweiterte Nutzungsmöglichkeit erhält und eine erhebliche Wert- und Wesensveränderung erfährt, liegen regelmäßig Herstellungskosten vor.

Wird ein Flachdach durch ein Satteldach ersetzt, liegen Herstellungskosten vor, auch wenn kein ausbaufähiges Dachgeschoss geschaffen wurde, aber der entstandene Dachboden trotz statischer Unwägbarkeiten zumindest als Abstellraum genutzt werden kann.

### 7.2. Zur Gewerbesteuerpflicht bei Beendigung einer Kapitalgesellschaft

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 25.9.2012, I B 29/12)

Die Steuerpflicht endet, wenn die Kapitalgesellschaft jegliche Tätigkeit einstellt, also nicht nur die eigentliche (werbende) Tätigkeit, vielmehr auch die Verwertungstätigkeit im Rahmen der Abwicklung, die ihrerseits mit der letzten Abwicklungshandlung endet.

### 7.3. Zum Vorsteuerabzug bei Gebäuden, die mit Abbruchabsicht erworben wurden

(Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 29.11.2012, Rs. C-257/11, Gran Via Moinești)

Die Art. 167 und 168 MwStSystRL sind dahin auszulegen, dass u.U. wie denen des Ausgangsverfahrens eine Gesellschaft, die ein bebautes Grundstück erworben hat, um die Gebäude abzureißen und auf dem Grundstück eine Wohnanlage zu errichten, zum Abzug der den Erwerb dieser Gebäude betreffenden Vorsteuer berechtigt ist.

Art. 185 MwStSystRL ist dahin auszulegen, dass u.U. wie denen des Ausgangsverfahrens der Abriss von Gebäuden, die zusammen mit dem Grundstück, auf dem sie stehen, erworben wurden, der im Hinblick auf die Errichtung einer Wohnanlage an-

stelle dieser Gebäude erfolgt, nicht zu einer Verpflichtung zur Berichtigung des ursprünglich für den Erwerb dieser Gebäude vorgenommenen Vorsteuerabzugs führt.

## Sonderfragen

### 1. Authentifizierte Übermittlung von Lohn- und Umsatzsteuer: Übergangszeit für die Authentifizierung bis 31.8.2013

(Mitteilung der Finanzverwaltung auf [www.elster.de](http://www.elster.de))

Die Lohnsteuer-Anmeldung, die Umsatzsteuer-Voranmeldung, der Antrag auf Dauerfristverlängerung sowie die Anmeldung der Sondervorauszahlung müssen aufgrund einer Änderung der bundesweit geltenden Steuerdaten-Übermittlungsverordnung ab dem 1.1.2013 authentifiziert mit elektronischem Zertifikat übermittelt werden (siehe TREUBERATER November 2012, S. 3520). Für eine Übergangszeit bis zum 31.8.2013 werden Abgaben ohne Authentifizierung weiterhin akzeptiert. Für die authentifizierte Übermittlung wird ein elektronisches Zertifikat benötigt, das im Rahmen der Registrierung im ElsterOnline-Portal erteilt wird. Die Registrierung ist nur einmal erforderlich.

### 2. Ertragsteuerliche Erfassung der Nutzung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs zu Privatfahrten nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 1 bis 3 EStG; Glaubhaftmachung der Nutzung bestimmter Kraftfahrzeuge

(BMF-Schreiben vom 15.11.2012, IV C 6 - S 2177/10/10002)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Rdnr. 12 des BMF-Schreibens vom 18.11.2009 (BStBl I S. 1326) ergänzt und wie folgt neu gefasst:

"Gehören gleichzeitig mehrere Kraftfahrzeuge zum Betriebsvermögen, so ist der pauschale Nutzungswert grundsätzlich für jedes Kraftfahrzeug anzusetzen, das vom Steuerpflichtigen oder zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen für Privatfahrten genutzt wird (vgl. Randnummer 2). Kann der Steuerpflichtige dagegen glaubhaft machen, dass bestimmte betriebliche Kraftfahrzeuge ausschließlich betrieblich genutzt werden, weil sie für eine private Nutzung nicht geeignet sind (z.B. bei so genannten Werkstattwagen - BFH-Urteil vom 18.12.2008 - VI R 34/07 - BStBl II S. 381) oder diese ausschließlich eigenen Arbeitnehmern zur Nutzung überlassen werden, ist für diese Kraftfahrzeuge kein pauschaler Nutzungswert zu ermitteln. Dies gilt entsprechend für Kraftfahrzeuge, die nach der betrieblichen Nutzungszuweisung nicht zur pri-

vaten Nutzung zur Verfügung stehen. Hierzu können z.B. Vorführgewagen eines Kraftfahrzeughändlers, zur Vermietung bestimmte Kraftfahrzeuge oder Kraftfahrzeuge von Steuerpflichtigen, die ihre Tätigkeit nicht in einer festen örtlichen Einrichtung ausüben oder die ihre Leistungen nur durch den Einsatz eines Kraftfahrzeugs erbringen können, gehören. Gibt der Steuerpflichtige in derartigen Fällen in seiner Gewinnermittlung durch den Ansatz einer Nutzungsentnahme an, dass von ihm das Kraftfahrzeug mit dem höchsten Listenpreis auch privat genutzt wird, ist diesen Angaben aus Vereinfachungsgründen zu folgen und für weitere Kraftfahrzeuge kein zusätzlicher pauschaler Nutzungswert anzusetzen. Für die private Nutzung von betrieblichen Kraftfahrzeugen durch zur Privatsphäre des Steuerpflichtigen gehörende Personen gilt dies entsprechend, wenn je Person das Kraftfahrzeug mit dem nächsthöchsten Listenpreis berücksichtigt wird. Wird ein Kraftfahrzeug gemeinsam vom Steuerpflichtigen und einem oder mehreren Arbeitnehmern genutzt, so ist bei pauschaler Nutzungswertermittlung für Privatfahrten der Nutzungswert von 1 Prozent des Listenpreises entsprechend der Zahl der Nutzungsberechtigten aufzuteilen. Es gilt die widerlegbare Vermutung, dass für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte und für Familienheimfahrten das Kraftfahrzeug mit dem höchsten Listenpreis genutzt wird.

#### **Beispiel 1:**

Zum Betriebsvermögen des Versicherungsmaklers C gehören fünf Kraftfahrzeuge, von denen vier von C, seiner Ehefrau und dem erwachsenen Sohn auch zu Privatfahrten genutzt werden; von C auch für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte. Ein Kraftfahrzeug wird ausschließlich einem Angestellten auch zur privaten Nutzung überlassen; der Nutzungsvorteil wird bei diesem lohnversteuert. Die betriebliche Nutzung der Kraftfahrzeuge beträgt jeweils mehr als 50 Prozent. Es befindet sich kein weiteres Kraftfahrzeug im Privatvermögen. Die private Nutzungsentnahme nach § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG ist für vier Kraftfahrzeuge anzusetzen, und zwar mit jeweils 1 Prozent des Listenpreises. Zusätzlich ist für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte der Betriebsausgabenabzug zu kürzen. Dabei ist der höchste Listenpreis zugrunde zu legen.

#### **Beispiel 2:**

Zum Betriebsvermögen eines Architekturbüros gehören sechs Kraftfahrzeuge, die jeweils vom Betriebsinhaber, seiner Ehefrau und den Angestellten/freien Mitarbeitern genutzt werden. Der Steuerpflichtige erklärt glaubhaft eine Nutzungsentnahme für die zwei von ihm und seiner Ehefrau

auch privat genutzten Kraftfahrzeuge mit den höchsten Listenpreisen. Die übrigen Kraftfahrzeuge werden den Angestellten/freien Mitarbeitern nicht zur privaten Nutzung überlassen; sie werden im Rahmen ihrer Tätigkeit genutzt, um die Bauprojekte zu betreuen und zu überwachen. Eine Nutzungswertbesteuerung der vier weiteren Kraftfahrzeuge ist nicht vorzunehmen. Weist der Steuerpflichtige dem betrieblichen Kraftfahrzeug eine bestimmte Funktion im Betrieb zu und erklärt er zudem durch den Ansatz einer Nutzungsentnahme für zwei andere Fahrzeuge, dass er und die zu seiner Privatsphäre gehörenden Personen jenes Kraftfahrzeug nicht privat nutzen, so soll dieser Erklärung grundsätzlich gefolgt werden. Die reine Möglichkeit der privaten Nutzung der den Mitarbeitern zur Betreuung und Überwachung von Bauprojekten zugeordneten Kraftfahrzeuge (z.B. am Wochenende) führt nicht zum Ansatz einer weiteren Nutzungsentnahme."

Diese Auffassung ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

### **3. Gewinnermittlung bei Betrieben gewerblicher Art: Auswirkungen der Doppik und anderer außersteuerlicher Buchführungspflichten auf die Gewinnermittlungsart**

(BMF-Schreiben vom 3.1.2013, IV C 2 - S 2706/09/10005)

Nach § 4 Absatz 1 des Einkommensteuergesetzes (EStG) ist der Gewinn grundsätzlich durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln. Steuerpflichtige, die nicht aufgrund gesetzlicher Vorschriften verpflichtet sind, Bücher zu führen und regelmäßig Abschlüsse zu machen und die auch keine Bücher führen und keine Abschlüsse machen, können als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben ansetzen (§ 4 Absatz 3 EStG).

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt für die Frage, ob eine juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR) den Gewinn ihrer einzelnen Betriebe gewerblicher Art (BgA) auch nach Einführung der Doppik nach § 4 Absatz 3 EStG ermitteln kann oder zwingend durch Betriebsvermögensvergleich nach § 4 Absatz 1 EStG zu ermitteln hat, Folgendes:

#### **1. Kein Ausschluss der Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Absatz 3 EStG aufgrund Doppik**

Steuerpflichtig nach § 1 Absatz 1 Nummer 6 KStG ist die jPöR nur mit ihrem jeweiligen BgA. Der Anwendungsbereich der Doppik erstreckt sich dagegen regelmäßig auch auf das gesamte Hoheitsvermögen der jPöR, das aus steuerlicher Sicht nicht wirtschaftlichen Zwecken dient. Diese umfassenden Aufzeichnungspflichten stellen keine Pflichten zum

Führen von Büchern oder zum Erstellen von Abschlüssen für den einzelnen BgA im Sinne des § 1 Absatz 1 Nummer 6 KStG dar, die eine Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Absatz 3 EStG ausschließen.

Dies gilt entsprechend für Sachverhalte, in denen eine jPöR für ihren Gesamthaushalt aufgrund einer anderen gesetzlichen Regelung (z.B. Hochschulgesetze der Länder) oder freiwillig Bücher führt und Abschlüsse macht.

Außersteuerliche Vorschriften, die eine Buchführungspflicht bei den einzelnen BgA vorsehen (z.B. Eigenbetriebsverordnungen der Länder, sofern Eigenbetrieb und BgA deckungsgleich sind), führen dagegen weiterhin zu einer steuerlichen Buchführungspflicht nach § 140 AG.

#### **2. BgA als nicht deckungsgleicher Teil eines aufgrund außersteuerlicher Regelungen zur Buchführung verpflichteten Eigenbetriebs**

Für einen BgA, der nicht deckungsgleicher Teil eines aufgrund außersteuerlicher Regelungen zur Buchführung verpflichteten Eigenbetriebs ist, ist die Möglichkeit, den Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Absatz 3 EStG zu ermitteln, nicht deshalb ausgeschlossen, weil für den Eigenbetrieb insgesamt Bücher zu führen und Abschlüsse zu machen sind. Dies gilt insbesondere in den Fällen, in denen ein Eigenbetrieb neben dem BgA auch einen hoheitlichen Bereich umfasst oder aus mehreren nicht nach § 4 Absatz 6 KStG zusammenfassbaren BgA besteht.

Entsprechendes gilt, wenn für einen anderen Teil einer jPöR aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung oder freiwillig Bücher geführt und Abschlüsse gemacht werden, sofern dieser Teil nicht mit dem BgA deckungsgleich ist.

Allein der Umstand, dass nicht das gesamte notwendige Betriebsvermögen des BgA in einer für den BgA aufgestellten Bilanz enthalten ist, begründet dagegen keine Möglichkeit der Gewinnermittlung nach § 4 Absatz 3 EStG.

#### **3. Dauerverlustbetriebe**

Bei einem Dauerverlustbetrieb einer jPöR führt allein das Überschreiten der Umsatzgrenze nach § 141 Absatz 1 Satz 1 Nummer 1 AO nicht zu einer Buchführungspflicht, wenn dieser mangels Gewinnerzielungsabsicht kein gewerbliches Unternehmen im Sinne dieser Norm darstellt.

Dieses Schreiben ersetzt das Schreiben vom 9.2.2012 (BStBl I S. 184).

#### 4. Probezeit vor Zusage einer Pension an den Gesellschafter-Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft (§ 8 Absatz 3 Satz 2 KStG)

(BMF-Schreiben vom 14.12.2012, IV C 2 - S 2742/10/10001)

Nach dem Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird zur Frage der Probezeit bei Pensionszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften folgende Auffassung vertreten:

Als Probezeit ist der Zeitraum zwischen Dienstbeginn und der erstmaligen Vereinbarung einer schriftlichen Pensionszusage (zusagefreie Zeit) zu verstehen. Der Zeitraum zwischen der Erteilung einer Pensionszusage und der erstmaligen Anspruchsberechtigung (versorgungsfreie Zeit) zählt nicht zur Probezeit.

##### 1. Dauer der Probezeit

Für die steuerliche Beurteilung einer Pensionszusage ist regelmäßig eine Probezeit von zwei bis drei Jahren als ausreichend anzusehen. Die Erteilung der Pensionszusage an den Gesellschafter-Geschäftsführer unmittelbar nach der Anstellung und ohne die unter Fremden übliche Erprobung ist in der Regel nicht betrieblich, sondern durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst (BFH-Urteile vom 15.10.1997 - I R 42/97 - BStB I 1999 II S. 316, vom 29.10.1997 - I R 52/97 - BStB I 1999 II S. 318, vom 24.4.2002 - IR 18/01 - BStB II S. 670, vom 23.2.2005 - I R 70/04 - BStB II S. 882 und vom 28.4.2010 - I R 78/08 - im BStB II zur Veröffentlichung vorgesehen).

Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter einer neu gegründeten Kapitalgesellschaft wird einem gesellschaftsfremden Geschäftsführer erst dann eine Pension zusagen, wenn er die künftige wirtschaftliche Entwicklung und damit die künftige wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft zuverlässig abschätzen kann (ständige Rechtsprechung des BFH, a.a.O.). Hierzu bedarf es in der Regel eines Zeitraums von wenigstens fünf Jahren.

Eine Probezeit ist bei solchen Unternehmen verzichtbar, die aus eigener Erfahrung Kenntnisse über die Befähigung des Geschäftsleiters haben und die die Ertragserwartungen aufgrund ihrer bisherigen unternehmerischen Tätigkeit hinreichend deutlich abschätzen können. Diese Kriterien sind bei einem Unternehmen erfüllt, das seit Jahren tätig war und lediglich sein Rechtskleid ändert, wie beispielsweise bei Begründung einer Betriebsaufspaltung oder einer Umwandlung (BFH-Urteile vom 29.10.1997 - IR 52/97 - BStB I 1999 II S. 318 und vom 23.2.2005 - I R 70/04 - BStB II S. 882) und der bisherige, bereits erprobte Geschäftsleiter das

Unternehmen fortführt. Wird ein Unternehmen durch seine bisherigen leitenden Angestellten "aufgekauft" und führen diese Angestellten den Betrieb in Gestalt einer neu gegründeten Kapitalgesellschaft als Geschäftsführer fort (sog. Management-Buy-Out), so kann es ausreichen, wenn bis zur Erteilung der Zusagen nur rund ein Jahr abgewartet wird (BFH-Urteil vom 24.4.2002 - IR 18/01 - BStB II S. 670).

##### 2. Verstoß gegen die angemessene Probezeit

Eine unter Verstoß gegen eine angemessene Probezeit erteilte Pensionszusage ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und rührt nach den Grundsätzen des BMF-Schreibens vom 28.5.2002 (BStB I S. 603) zu verdeckten Gewinnausschüttungen im Sinne des § 8 Absatz 3 Satz 2 KStG. Ausschlaggebend ist die Situation im Zeitpunkt der Zusage, sodass die Anwartschaft auch nach Ablauf der angemessenen Probezeit nicht zu einer fremdvergleichsgerechten Pensionszusage wird (BFH-Urteil vom 28.4.2010 - IR 78/08). Das gilt auch dann, wenn die Pensionszusage in der Folgezeit geändert, also z. B. erhöht wird.

Die Möglichkeit einer Aufhebung der ursprünglichen und des Abschlusses einer neuen Pensionszusage nach Ablauf der angemessenen Probezeit bleibt hiervon unberührt.

Dieses Schreiben ersetzt das BMF-Schreiben vom 14.5.1999 (BStB I S. 512). Tz. 2 gilt für Pensionsvereinbarungen, die nach dem 29.7.2010 (Datum der Veröffentlichung des Urteils vom 28.4.2010 - I R 78/08 auf den Internetseiten des Bundesfinanzhofs) abgeschlossen worden sind.

#### 5. Steuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-) Fahrrädern

(Oberste Finanzbehörden der Länder, gleichlautende Erlasse vom 23.11.2012, S 2334 - 66 - V B 3)

Überlässt der Arbeitgeber oder aufgrund des Dienstverhältnisses ein Dritter dem Arbeitnehmer ein Fahrrad zur privaten Nutzung, gilt für die Bewertung dieses zum Arbeitslohn gehörenden geldwerten Vorteils Folgendes:

Nach § 8 Abs. 2 Satz 8 EStG wird hiermit als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte und Heimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) 1 % der auf volle 100 € abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der USt festgesetzt. Die Freigrenze für Sachbezüge nach § 8 Abs. 2 Satz 9 EStG ist nicht anzuwenden.

Gehört die Nutzungsüberlassung von Fahrrädern zur Angebotspalette des Arbeitgebers an fremde Dritte (z.B. Fahrradverleihfirmen), ist der geldwerte Vorteil nach § 8 Abs. 3 EStG zu ermitteln, wenn die Lohnsteuer nicht nach § 40 EStG pauschal erhoben wird. Bei Personalrabatten ist der Rabattfreibetrag in Höhe von 1 080 € zu berücksichtigen.

Die vorstehenden Regelungen gelten auch für Elektrofahräder, wenn diese verkehrsrechtlich als Fahrrad einzuordnen (u.a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht) sind.

Ist ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich als Kfz einzuordnen (z.B. gelten Elektrofahräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt, als Kfz), ist für die Bewertung des geldwerten Vorteils § 8 Abs. 2 Satz 2 - 5 i.V. mit § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG anzuwenden.

Dieser Erlass ist erstmals für das Kalenderjahr 2012 anzuwenden.

## 6. Steuersatz für das Legen eines Hauswasseranschlusses - Konsequenzen des BGH-Urteils vom 18.4.2012 (VIII ZR 253/11)

(LSF Sachsen, Verfügung vom 26.11.2012, S 7220 - 13/58 - 213)

Der Bundesgerichtshof hat entschieden, dass die Anschlussleistung des beklagten Unternehmers nicht dem allgemeinen, sondern dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt. In seiner Begründung ist das Gericht der Ansicht der Finanzverwaltung entgegengetreten, nach der die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf das Legen eines Hauswasseranschlusses voraussetzt, dass die Anschlussleistung und die Wasserbereitstellung durch ein und denselben Unternehmer erbracht werden müssen.

Hierzu wird folgende Auffassung vertreten:

Das BGH-Urteil berührt die Höhe von bestehenden Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis nicht. Die Klärung dieser Ansprüche - insbesondere der Höhe der umsatzsteuerlichen Belastung einer Leistung - ist allein den Finanzbehörden bzw. der Finanzgerichtsbarkeit vorbehalten. Die Finanzverwaltung war an dem ausgetragenen Zivilrechtsstreit nicht beteiligt und ist nicht an das vorliegende BGH-Urteil gebunden. Die Regelungen des BMF-Schreibens vom 7.4.2009 (IV B 8 - S 7100/07/10024 - BStBl I S. 531) sind daher weiter anzuwenden. Anschlussleistungen von Unternehmern, die keine Wasserlieferungen ausführen (z.B. reine Bauunternehmen), sind demnach von der Anwendung der Umsatzsteuerermäßigung ausgeschlossen.

## 7. Steuerliche Gewinnermittlung; Rückstellungen für die Betreuung bereits abgeschlossener Versicherungen

(BMF-Schreiben vom 20.11.2012, IV C6 - S 2137/09/10002)

Der BFH hat mit Urteil vom 19.7.2011 (X R 26/10) entschieden, dass für Verpflichtungen zur Nachbetreuung bereits abgeschlossener Versicherungen Rückstellungen wegen Erfüllungsrückstandes zu bilden sind. Die Rückstellungen sind wie folgt anzusetzen und zu bewerten:

- Es sind nur Versicherungsverträge zu berücksichtigen, für die nach dem Bilanzstichtag aufgrund rechtlicher Verpflichtungen noch Betreuungsleistungen zu erbringen sind, für die aber kein weiteres Entgelt in Anspruch genommen werden kann. Die Restlaufzeiten sind anzugeben. Bei der Anzahl der maßgebenden Verträge ist auch der Erfahrungssatz einzubeziehen, dass ein Teil der Verträge vorzeitig aufgelöst wird.
- Rückstellungsfähig sind nur Leistungen für die Nachbetreuung bereits abgeschlossener Verträge. Werbeleistungen mit dem Ziel neuer Vertragsabschlüsse und die eigene künftige Arbeitsleistung des Betriebsinhabers dürfen nicht angesetzt werden.
- Maßgebend ist der jeweilige Zeitaufwand für die Betreuung je Vertrag und Jahr. Hierfür sind die einzelnen Betreuungstätigkeiten mit dem jeweiligen Zeitaufwand genau zu beschreiben. Es ist anzugeben, wie oft die einzelnen Tätigkeiten über die Gesamtlaufzeit des jeweiligen Vertrags zu erbringen sind und wie hoch die Personalkosten je Stunde Betreuungszeit sind.
- Die einzelne Rückstellung ist gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e Satz 2 EStG als Sachleistungsverpflichtung bis zum Beginn der erstmaligen Nachbetreuungstätigkeit abzuzinsen.

Die erforderlichen Aufzeichnungen müssen vertragsbezogen und hinreichend konkret und spezifiziert sein, sodass eine angemessene Schätzung der Höhe der zu erwartenden Betreuungsaufwendungen möglich ist.

Nach Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden der Länder ist das oben genannte BFH-Urteil vom 19.7.2011 in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Das BMF-Schreiben vom 28.11.2006 (IV B 2 - S 2137 - 73/06) wird aufgehoben.

Der BFH hat klargestellt, dass die geforderten Aufzeichnungen dem Steuerpflichtigen keine angemessenen und unverhältnismäßigen Belastungen auferlegen. Bei der Bewertung der Rückstellungen für die Betreuungsverpflichtungen kommen daher pauschalierende Ansätze nicht in Betracht.