

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 2013

Gesetzgebung

1. Siebte Verordnung zur Änderung der Verordnung über die Vergabe öffentlicher Aufträge beschlossen

Der Bundesrat hat am 20.9.2013 der vorgenannten Änderungsverordnung zugestimmt (BR-Drucksache 610/13). Kernpunkt der Novelle ist die eingeschränkte Zulassung bieterbezogener Qualitätsmerkmale wie die Organisation, die Qualifikation und die Erfahrung des eingesetzten Personals als Zuschlagskriterien im Bereich der sozialen Dienstleistungen; diese Kriterien können mit bis zu 25 % in die Zuschlagsentscheidung einfließen. Zudem werden die Schwellenwerte über eine neue dynamische Verweisung an die sich alle zwei Jahre ändernden EU-Schwellenwerte automatisch angepasst.

2. Zweite Verordnung zur Änderung der Energieeinsparverordnung gebilligt

Die zweite Verordnung zur Änderung der Energieeinsparverordnung (EnEV) wurde vom Bundesrat am 11.10.2013 (BR-Drucksache 113/13(B)) gebilligt. Hintergrund der Änderungen ist die Umsetzung der neu gefassten EU-Richtlinie über die Gesamtenergieeffizienz von Gebäuden (2010/31/EU). Die Änderungsverordnung zur EnEV betrifft vor allem höhere Anforderungen an die Gesamtenergieeffizienz von Neubauten und die verpflichtende Angabe energetischer Kennwerte in Immobilienanzeigen. Von Verschärfungen der Anforderungen im Gebäudebestand wurde abgesehen.

3. EU-Leitlinien zur transeuropäischen Energieinfrastruktur

Mit der am 17.4.2013 im EU-Amtsblatt veröffentlichten Verordnung für "Leitlinien für die transeuropäische Energieinfrastruktur" (Nr. 347/2013) werden transeuropäische Energieinfrastrukturkorridore und -gebiete festgelegt. Die Verordnung legt dar, wie Projekte von gemeinsamen Interesse aus den Bereichen Elektrizität, Gas, Erdöl sowie CCS identifiziert werden sollen, sodass in einem mehrstufigen Prozess eine so genannte Unionsliste mit Projekten von höchster Priorität auf nationaler Ebene verabschiedet werden kann. Die Bundesregierung teilt in ihrer Antwort (BT-Drucksache 17/14131 vom 26.6.2013) auf die diesbezügliche Kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen mit, dass sie in den Regionalgruppen "Vorrangige Stromkorridore", "Vorrangige Gaskorridore", "Vorrangige Erdölkorridore" und "Intelligente Netze" vertreten ist.

4. Zur Erdgasspeicherkapazität in Deutschland

Die in Deutschland vorhandenen Gasspeicherkapazitäten decken einen durchschnittlichen Verbrauch von 75 bis 80 Tagen und mehr als 20 % des Jahresverbrauchs. Das geht aus einer Antwort der Bundesregierung (BT-Drucksache 17/14416 vom 17.7.2013) auf die Kleine Anfrage zum Ausbau der Erdöl- und Erdgasspeicher in Deutschland hervor. Derzeit existieren in Deutschland insgesamt 21 Erdgas-Porenspeicher und 29 Erdgas-Kavernenspeicher.

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

Rechtsprechung

1. Zur Anpassung der Erlösobergrenze nach teilweisem Netzübergang

Bei unterjähriger Teilnetzübertragung sind die Erlösobergrenzen gemäß § 4 Abs. 3 ARegV für den Zeitraum nach Übergang auf Basis der maßgeblichen Kosten beim aufnehmenden Betreiber zu bestimmen; für den Zeitraum vor dem Teilnetzübergang sind die beim abgebenden Betreiber angefallenen Kosten anteilig heranzuziehen (Bundesgerichtshof, Beschluss vom 30.4.2013, EnVR 22/12).

Im Streitfall mit der Landesregulierungsbehörde (LRegB) wurde das Elektrizitätsverteilernetz zum 1.7.2009 teilweise auf einen neuen Betreiber übertragen. Die LRegB legte die Erlösobergrenzen für das übernommene Netz ab 1.7.2009 auf Antrag fest und wies auf die in § 4 Abs. 3 ARegV bestehende Anpassungspflicht hin. Der neue Netzbetreiber verweigerte - zu Unrecht - eine Anpassung der Erlösobergrenze.

Der BGH führte in seinem Urteil zunächst aus, dass § 4 Abs. 3 ARegV, der eine Anpassungspflicht jeweils zum Beginn eines Kalenderjahres in Bezug auf die dauerhaft nicht beeinflussbaren Kosten vorschreibt und § 26 Abs. 2 ARegV, der eine Neufestlegung der Erlösobergrenzen bei teilweiser Netzübertragung vorsieht, grundsätzlich nebeneinander anzuwenden sind. Eine unterjährige Netzübernahme entbinde den neuen Netzbetreiber nicht, die festgelegte Erlösobergrenze zum jeweiligen 1. Januar des Kalenderjahres an eingetretene Änderungen gemäß § 4 Abs. 3 ARegV anzupassen.

Die Anpassungspflicht besteht nach Ansicht des BGH auch dann - wenn auch aufgrund einer Regelungslücke in der ARegV in modifizierter Weise -, sofern bestimmte Kosten sowohl beim abgebenden als auch beim neuen Netzbetreiber anfallen, aber unterschiedlichen Kategorien (bis zur Übertragung als dauerhaft nicht beeinflussbare Kosten - nach der Übertragung als vorübergehend nicht beeinflussbare Kosten) zuzuordnen sind. Solche Kostenanteile, die bei beiden Netzbetreibern in vergleichbarer Weise anfallen, sind im Rahmen der Anpassung auch beim aufnehmenden Netzbetreiber als dauerhaft nicht beeinflussbar zu behandeln, wenn sie beim abgebenden Netzbetreiber in diese Kategorie gefallen sind.

2. Zum Vorsteuerabzug aus den Baukosten für eine kommunale Sporthalle

Bei Verwendung einer Sporthalle sowohl für wirtschaftliche als auch nicht-wirtschaftliche Zwecke richtet sich der Vorsteuerabzug aus den Bauerrichtungskosten nach dem geschätzten zeitlichen Nutzungsverhältnis für die vorgenannten Zwecke (Finanzgericht Sachsen, Urteil vom 7.3.2013 - 6 K 221/12).

Strittig war die Höhe des Vorsteuerabzugs für die Errichtung einer Sporthalle, die eine Gemeinde für den Schulsport ihrer eigenen Schule nutzte, aber auch entgeltlich privaten Nutzern, Vereinen und der Nachbargemeinde für deren Schulsport zur Verfügung stellte.

Der Bundesfinanzhof hatte in diesem Fall bereits mit Urteil vom 10.11.2011 (V R 41/10, siehe auch TREUBERATER April 2012, S. 3449 f.) festgestellt, dass die entgeltliche Überlassung der Sport- und Freizeithalle dann der Umsatzsteuer unterliegt, wenn die Tätigkeiten entweder auf zivilrechtlicher Grundlage oder - im Wettbewerb zu Privaten - auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erbracht werden. Auch eine entgeltliche Nutzungsüberlassung der Sporthalle an eine Nachbargemeinde auf öffentlich-rechtlicher Grundlage für den dortigen Schulunterricht - so genannter Beistandsleistung - unterliegt der Umsatzsteuerpflicht.

Der BFH verwies in seinem Urteil insbesondere auf seine neue europarechtskonforme Auslegung des § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG i.V.m. § 4 KStG in Bezug auf die Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts. Wird eine Gemeinde ausschließlich auf privatrechtlicher Grundlage nachhaltig wirtschaftlich tätig, ist sie immer unternehmerisch tätig. Auf andere Voraussetzungen, wie etwa das Vorliegen eines Wettbewerbsverhältnisses zu anderen Unternehmen, komme es nicht an. Wird die Halle auf öffentlich-rechtlicher Grundlage - im Rahmen so genannter Beistandsleistungen an eine andere Gemeinde zur Durchführung des dortigen Schulsports - überlassen, ist die Gemeinde nach richtlinienkonformer Auslegung ebenso Unternehmerin, da ein Wettbewerbsverhältnis zu privaten Anbietern vorliegt. Nur die Nutzung für den eigenen Hoheitsbereich ist umsatzsteuerlich eine nicht-wirtschaftliche Tätigkeit.

Die Aufteilung der Vorsteuerbeträge zwischen wirtschaftlichen und nicht-wirtschaftlichen Tätigkeiten hat nach dem bei der Errichtung der Halle geschätzten zeitlichen Verhältnis der Nutzung für den Hoheitsbereich und für wirtschaftliche, zum Vorsteuerabzug berechtigende Zwecke zu erfolgen.

3. Beratungspflicht der Bank auch bei Swap-Geschäften mit Kommunen

Gehen Kommunen so genannte Swap-Geschäfte mit Banken ein, so obliegt auch in diesem Fall der Bank eine objektgerechte Beratungspflicht, d.h. sie muss insbesondere darlegen, dass sie das Verlustrisiko der Kommune höher einschätzt als das der Bank. Nach der Entscheidung des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 7.10.2013 (I-9 U 101/12) sind Kommunen nicht weniger schutzbedürftig als mittelständische Unternehmen.

Bei Swap-Geschäften handelt es sich um komplexe Zinswettgeschäfte. Bereits im März 2011 hatte der Bundesgerichtshof zugunsten eines mittelständischen Unternehmens festgestellt, dass die Bank im Fall von so genannten Spread Ladder Swap-Geschäften ihre Beratungs- und Aufklärungspflichten verletzt hatte. Diese Grundsätze zu den Bankenpflichten sind uneingeschränkt nach Ansicht des OLG auch auf Kommunen anzuwenden, da auch hier vertiefte Kenntnisse der Funktionsweise und Bewertung von Swap-Geschäften nicht vorausgesetzt werden können.

Im Entscheidungsfall stellten die Richter fest, dass die beratende Bank nicht darüber aufgeklärt hatte, dass zum Zeitpunkt des Geschäftsabschlusses ein Verlust zu Lasten der Kommune als wahrscheinlich galt und das Geschäft deshalb für die Bank wirtschaftlich selbst besser eingeschätzt wurde. Die Bank befand sich gegenüber ihrem eigenen Kunden dadurch in einem gravierenden Interessensgegensatz, sodass sie verpflichtet gewesen wäre, auf den für die Kommune negativen Marktwert des Swap-Geschäfts hinzuweisen. Auf die in den Jahren 2007 und 2008 abgeschlossenen Swap-Geschäfte muss die Kommune nach dem Urteil daher keine weiteren Zahlungen mehr leisten.

4. Konzessionsvergabe an kommunale Netzgesellschaft

Nach den Beschlüssen des Niedersächsischen Oberverwaltungsgerichts vom 11.9.2013 (10 ME 87/12 und 10 ME 88/12) hat ein Landkreis als Kommunalaufsichtsbehörde zu Recht die Neuvergabe von Strom- und Gaskonzessionen zweier Gemeinden an ein kommunales Netzunternehmen als rechtswidrig beanstandet.

Die Räte mehrerer Gemeinden hatten beschlossen - nach einem Auswahlverfahren - die Konzessionsverträge an eine von insgesamt 18 Städten und Gemeinden im Kreisgebiet gegründete Netzgesellschaft zu vergeben, an der sich in der Zukunft noch ein strategischer Partner aus der Energiewirtschaft beteiligen sollte. Die Vorinstanz, das Verwaltungsgericht Oldenburg (u.a. Beschluss vom 17.7.2012, 1 B 3594/12) hatte mit Verweis auf die kommunale Selbstverwaltung nach Art. 28 Abs. 2 Grundgesetz die vom Landkreis angezeigten Verstöße gegen Kommunal-, Energie- und Kartellrecht verworfen. Dem widersprachen die Richter des OVG.

Nach deren Ansicht geht die kommunale Selbstverwaltungsgarantie dem energierechtlichen Verbot von In-House-Geschäften ohne Wettbewerb nicht vor, sondern diese gilt nur im Rahmen der Gesetze. Im vorliegenden Fall hätte die Gemeinde bei der vorläufigen Bewertung der Konzessionsanträge die Regelung des § 46 Abs. 3 Satz 5 EnWG, der Gemeinden verpflichtet, bei der Auswahl des Unternehmens die Ziele des § 1 EnWG (Gewährleistung einer möglichst sicheren, preisgünstigen, verbraucherfreundlichen, effizienten und umwelt-

verträglichen Energieversorgung) zu berücksichtigen, zu beachten. Umstritten ist, ob eine Gemeinde auch andere Ziele, wie z.B. Gewinnerzielung verfolgen darf. Der Senat ließ diese Frage zwar grundsätzlich offen, verwies jedoch darauf, dass solche Ziele nicht wie im Entscheidungsfall vorrangig verfolgt werden dürften. Darüber hinaus war entscheidungserheblich, dass die Netzgesellschaft erst neu gegründet war und deshalb weder deren Leistungsfähigkeit verlässlich beurteilt werden konnte noch der für die beteiligten Kommunen erforderliche Wirtschaftlichkeitsvergleich (§ 12 Abs. 1 Satz 1 Niedersächsische Gemeindehaushalts- und Kassenverordnung) möglich war.

5. Kartellverfahren zur Preismissbrauchskontrolle in der Wasserversorgung

Die Preissenkungsverfügung der baden-württembergischen Landeskartellbehörde gegen ein privates Wasserversorgungsunternehmen vom 24.2.2011 wurde erneut aufgehoben, da die von der Landesbehörde vorgelegte Kalkulation zumindest teilweise zu beanstanden war (Oberlandesgericht Stuttgart, Beschluss vom 5.9.2013, 201 Kart 1/12).

Ausgangspunkt des Rechtsstreits ist die vorgenannte Preissenkungsverfügung, mit der ein Versorgungsunternehmen verpflichtet werden sollte, für die Jahre 2008 und 2009 rückwirkend seinen Tarif-Abrechnungen einen Wasserpreis von nicht mehr als 1,82 €/cbm (netto) - anstelle der verlangten 2,79 €/cbm (netto) - zugrunde zu legen.

Im Vorfeld hatte bereits der BGH (Beschluss vom 15.5.2012, KVR 51/11, TREUBERATER Dezember 2012, S. 3526 f.) festgestellt, dass eine Vergleichsmarktbetrachtung keinesfalls rechtlichen Vorrang vor der durch die Landeskartellbehörde angewandten Kostenkontrolle habe. Der Nachweis zum Missbrauch einer marktbeherrschenden Stellung in der monopolistisch geprägten Wasserversorgung kann neben der Anwendung der Vergleichsmarktmethode auch durch Überprüfung von Preisbildungsfaktoren (Kostenprüfung) erfolgen. Auftretenden Unsicherheiten bei der Feststellung der relevanten Preisbildungsfaktoren ist durch entsprechend bemessene Sicherheitszuschläge Rechnung zu tragen. Der Fall war an das OLG Stuttgart zur erneuten Überprüfung zurückverwiesen worden.

Der Kartellsenat hat nun festgestellt, dass zwar etlichen Kalkulationsansätzen der Landeskartellbehörde methodisch und sachlich zu folgen ist, jedoch bei Einzelpositionen die Bewertung des Wasserversorgers unzureichend berücksichtigt wurde; der Landeskartellbehörde wurde daher aufgegeben, die vom Senat aufgestellten Einzelbewertungsansätze (u.a. bei den Werbungskosten, der Schlüsselung von Personalaufwendungen einschließlich Abfindungen, den kalkulatorischen Kosten, der Behandlung des Anlagevermögens und den Kosten der Wasserbeschaffung) in einer neuen Verfügung zu berücksichtigen.

6. Kurzhinweise

6.1. Keine Stromsteuerbegünstigung bei Unternehmen der Abfallbeseitigung

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 16.4.2013, VII R 25/11)

Ein Unternehmen, dessen Tätigkeitsschwerpunkt im Sammeltransport von Müll sowie der Herstellung von Ersatzbrennstoffen aus Kunststoffen und der Altholzauflbereitung für die thermische Verwertung in einem Kraftwerk liegt, ist kein Unternehmen, das gemäß der Klasse 37.20 WZ 2003 Recycling nicht metallischer Altmaterialien und Reststoffe betreibt, sondern ein Unternehmen, das der Klasse 90.02 WZ 2003 (Abfallbeseitigung) zuzuordnen ist, sodass die Gewährung einer Steuerbegünstigung nach § 9 Abs. 3 i.V.m. § 2 Nrn. 2a und 3 StromStG nicht in Betracht kommt.

6.2. Umsatzsteuerorganschaft: Eingliederung einer GmbH & Co. KG

(Finanzgericht München, Urteil vom 13.3.2013, 3 K 235/10, Revision beim BFH anhängig: V R 25/13)

Die Regelung des § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG ist unionsrechtskonform dahingehend zu erweitern, dass auch eine Personengesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert sein kann.

6.3. Ertragsteuerliche Organschaft: Gewerbliche Betätigung des Organträgers und Ergebnisübernahmeregelung

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 24.7.2013, I R 40/12)

Der Organträger einer ertragsteuerlichen Organschaft muss nicht bereits zu Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft gewerblich tätig sein (entgegen BMF-Schreiben vom 10.11.2005, BStBl I 2005, 1038, Rz 21).

Eine Personengesellschaft, die Besitzunternehmen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung (hier: so genannte unechte Betriebsaufspaltung) und ansonsten nur vermögensverwaltend tätig ist, kann Organträgerin sein. Die Bestimmung des § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG 2002 i.d.F. des UntSt/RK VereinfG ermöglicht unter bestimmten Voraussetzungen die rückwirkende steuerliche Anerkennung von (Alt-) Gewinnabführungsverträgen, die keinen den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG 2002 in der bis dahin geltenden Fassung entsprechenden Verweis auf § 302 AktG (Verlustübernahme) enthalten hatten. Sie ist anwendbar, wenn der Gewinnabführungsvertrag unvollständig auf § 302 AktG verwiesen, einen unzureichenden eigenständigen Text oder überhaupt keine Regelung zur Verlustübernahme enthalten hatte.

6.4. Zur Höhe der Eigenkapitalverzinsung bei der Festlegung von Netzentgelten

(Oberlandesgericht Düsseldorf, Beschluss vom 24.4.2013, VI-3 Kart 60/08 (V))

- § 7 Abs. 5 StromNEV/GasNEV macht keine Vorgaben für eine bestimmte Methode zur Ermittlung der angemessenen Verzinsung. Daraus folgt aber nicht, dass die Regulierungsbehörde bei der Wahl der Methode einen Beurteilungsspielraum hätte.
- Mit der Anwendung des Capital Asset Pricing Model (CAPM) werden die Vorgaben des § 7 Abs. 5 StromNEV/GasNEV erfüllt. Mit der Marktrisikoprämie werden die Verhältnisse auf den nationalen und internationalen Kapitalmärkten berücksichtigt und durch den Beta-Faktor werden die Renditen börsennotierter Betreiber von Elektrizitäts-/Gasversorgungsnetzen auf ausländischen Märkten dargestellt, die mit den inländischen Netzbetreibern vergleichbar sind.
- Aus der Einführung der Anreizregulierung ergeben sich für Gasnetzbetreiber keine besonderen, zusätzlich zu berücksichtigenden Risiken.
- Es gibt auch keine spezifischen Risiken für Gasnetzbetreiber, aus denen sich ein höheres systematisches Risiko für die Netzbetreiber im Allgemeinen, und zwar weder für Verteilernetzbetreiber noch speziell für die Gasfernleitungsnetzbetreiber herleiten ließe.
- Bei der Ermittlung des Eigenkapitalzinssatzes für Altanlagen ist die durchschnittliche Preisänderungsrate gemäß § 7 Abs. 4 Satz 2 StromNEV/GasNEV von dem Eigenkapitalzinssatz für Neuanlagen nach Steuern in Abzug zu bringen. Erst danach erfolgt ein Aufschlag um den Faktor für die Körperschaftsteuer.
- Eine Berücksichtigung der Körperschaftsteuer auf Scheingewinne kommt wegen des rein kalkulatorischen Charakters der Eigenkapitalverzinsung nicht in Betracht.

6.5. Unentgeltlicher Erwerb und Anschaffungsnebenkosten

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 9.7.2013, IX R 43/11)

Erbauseinandersetzungskosten sind als Anschaffungsnebenkosten i.S. des § 255 Abs. 1 Satz 2 HGB im Wege der AfA abziehbar, wenn sie der Überführung der bebauten Grundstücke von der fremden in die eigene Verfügungsmacht und damit der alleinigen Verwirklichung des Tatbestands der Einkunftserzielung dienen. § 11d Abs. 1 EStDV orientiert sich an den Werten des Rechtsvorgängers, erfasst daher nicht die beim Rechtsnachfolger angefallenen Anschaffungs- und Herstellungskosten.

6.6. Zur Untersagung von gewerblichen Sammlungen

(Verwaltungsgericht Düsseldorf, Beschluss vom 26.4.2013, 17 L 580/13)

§ 18 Abs. 7 KrWG ist auch bei Untersagungen nach § 18 Abs. 5 Satz 2 2. Alt. KrWG anwendbar. Schutzwürdig ist ein Vertrauen nur, wenn der Sammler vor dem 1.6.2012 seine Sammlung so betrieb, dass er nach damaliger Rechtslage mit keiner Untersagung derselben zu rechnen brauchte und sich auch zwischenzeitlich nicht als unzuverlässig erwiesen hat. Die Anerkennung eines Vertrauens auf den Fortbestand einer Sammlung als schutzwürdig nach § 18 Abs. 7 KrWG setzt insoweit voraus, dass der Sammler vor dem 1.6.2012 von ihm gewerblich gesammelte Abfälle tatsächlich einer ordnungsgemäßen und schadlosen Verwertung zugeführt hat, grundsätzlich jedoch nicht, dass er Letzteres bereits zu diesem Zeitpunkt dem öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger nachgewiesen hatte.

6.7. Vergütung nach EEG für zweites an bestehende Biogasanlage angeschlossenes BHKW

(Oberlandesgericht Düsseldorf, Urteil vom 5.12.2012, V-2 U (Kart) 7/12, Nichtzulassungsbeschwerde bei BFH anhängig: VIII ZR 407/12)

Allein das Blockheizkraftwerk zur Erzeugung von Strom aus einer Biogasanlage ist keine Anlage im Sinne von § 3 Nr. 1 EEG 2009; es bedarf vielmehr eines Fermenters.

§ 19 Abs. 1 EEG 2009 setzt mehrere Anlagen im Sinne des § 3 Nr. 1 EEG 2009 voraus und ist auf eine Biogasanlage mit mehreren Blockheizkraftwerken auch dann nicht anwendbar, wenn diese in einem zeitlichen Abstand von mehr als einem Jahr an denselben Fermenter angeschlossen werden.

Sonderfragen

1. Gewerbesteuerzerlegung nach § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG

(OFD Nordrhein-Westfalen, Verfügung vom 22.8.2013 - G 1450-2013/0002)

Änderung durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (AmtshilfeRLUmsG) vom 26.6.2013 (BGBl 2013 I S. 1809)

Werden Betriebsstätten zur Ausübung des Gewerbes in mehreren Gemeinden unterhalten, so ist der (Gewerbe-)Steuermessbetrag in die auf die jeweiligen Gemeinden entfallenden Anteile zu zerlegen. Das gilt auch dann, wenn sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden erstreckt oder innerhalb des Erhebungszeitraums von einer Gemeinde in eine andere verlegt wurde (§ 28 Abs. 1 GewStG).

Maßstab für die Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrages ist in der Regel das Verhältnis der Arbeitslöhne aller Betriebsgemeinden zu den Arbeitslöhnen der jeweiligen Betriebsgemeinde (im Erhebungszeitraum).

Abweichend von diesem Zerlegungsmaßstab gilt nach § 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG für Windenergieanlagen ein besonderer Aufteilungsmaßstab.

Die bisher nur für Windkraftanlagen geltende Sonderregelung wurde durch das AmtshilfeRLUmsG vom 26.6.2013 (a.a.O.) geändert und gilt für die Erhebungszeiträume 2014 bis 2023 zusätzlich für Anlagen zur Erzeugung von Strom und anderen Energieträgern sowie Wärme aus solarer Strahlungsenergie i.S.d. § 3 Nr. 3 EEG, die nach dem 30.6.2013 genehmigt wurden (§§ 29 Abs. 1 Nr. 2 und 36 Abs. 9d GewStG i.d.F. des AmtshilfeRLUmsG).

2. Ablösung von Gesellschafterdarlehen durch Gesellschaftereinlagen als nachträgliche Anschaffungskosten; Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO

(OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 9.8.2013 - S 2244 A - 61 - St 215)

1. Grundsätze

Der Ausfall von Darlehen, die der Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft gewährt hat, führt in Höhe des Nennwertes zu (nachträglichen) Anschaffungskosten der Beteiligung an der Kapitalgesellschaft, wenn es sich um ein Finanzplandarlehen, krisenbestimmtes Darlehen oder Krisendarlehen handelt. Hingegen führt der Ausfall eines in der Krise stehen gelassenen Darlehens nur in Höhe des Teilwerts im Zeitpunkt des Eintritts der Krise zu Anschaffungskosten. Dieser Wert liegt wegen der Krise der Kapitalgesellschaft regelmäßig bei 0 €.

Einlagen eines Gesellschafters in die Kapitalgesellschaft führen immer zu Anschaffungskosten der Beteiligung.

2. Gestaltung

Ein Gesellschafter hat der Kapitalgesellschaft ein Darlehen gewährt, welches als in der Krise stehen gelassenes Darlehen zu qualifizieren ist. Die Kapitalgesellschaft kann das Darlehen nicht zurückzahlen, der Ausfall wäre nicht als nachträgliche Anschaffungskosten zu berücksichtigen. Nun leistet der Gesellschafter eine Einlage in die Kapitalgesellschaft, die er ggf. bei einer Bank refinanziert hat. Die Kapitalgesellschaft tilgt mit diesen Finanzmitteln das Darlehen des Gesellschafters. Hat der Gesell-

schafter die Einlage refinanziert, zahlt er das Refinanzierungsdarlehen bei der Bank zurück.

Wirtschaftlich hat der Gesellschafter mit der Einlage den gleichen finanziellen Verlust erlitten wie mit einem Darlehensausfall. Statt eines Darlehensanspruchs, der nicht mehr erfüllt wird, hat er nun eine Einlage geleistet, die er nicht mehr zurückerhält. Steuerlich wird jedoch ein Darlehensausfall, der nicht zu Anschaffungskosten führt, durch eine anschaffungskostenerhöhende Einlage ersetzt.

Anstatt einer Einlage kann der Gesellschafter das alte Darlehen auch durch ein neu gewährtes Gesellschafterdarlehen tilgen. Da sich die Kapitalgesellschaft in der Krise befindet, wäre das neue Darlehen als Krisendarlehen zu beurteilen und bei Ausfall in voller Höhe als Anschaffungskosten zu berücksichtigen.

3. Rechtliche Würdigung

Das Niedersächsische FG hat mit Urteil vom 26.9.2012. (Az. 2 K 13510/10) entschieden, dass es sich um einen Gestaltungsmissbrauch i.S.d. § 42 AO handelt, soweit die neu zugeführten Finanzmittel nur dazu dienen, Darlehen abzulösen, die der auch die neuen Finanzmittel zuführende Gesellschafter der Gesellschaft gewährt hatte.

Könne die Kapitalgesellschaft die ursprünglichen Darlehen des Gesellschafters nur zurückzahlen, weil sie kurz zuvor (im Streitfall tags zuvor) einen entsprechenden Betrag von diesem Gesellschafter darlehensweise (neu) oder als Einlage erhalten habe, änderten sich durch diese gegenläufigen Zahlungen weder die wirtschaftliche Position des Gesellschafters noch der Kapitalgesellschaft. Zweck dieses "Hin- und Herzählens" könne insoweit nur gewesen sein, dem Gesellschafter die steuermindernde Berücksichtigung wirtschaftlich bereits entstandener Vermögensverluste des Privatvermögens nach § 17 EStG zu ermöglichen.

Das Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts ist rechtskräftig und auf gleichgelagerte Sachverhalte anzuwenden.

3. Umsatzsteuer: Leistungsort beim Verkauf von Eintrittskarten für Veranstaltungen durch einen anderen Unternehmer als den Veranstalter

(Bezug: BMF-Schreiben vom 21.5.2013 - IV D 3 - S 7117/12/10001 (2013/0461208); BMF-Schreiben vom 10.6.2013, IV D 3 - S 7117/12/10001)

Auf Unionsebene haben sich die EU-Mitgliedstaaten auf eine gemeinsame Auslegung beim Anwendungsbereich der Ortsregelung beim Verkauf von Eintrittskarten für Veranstaltungen durch einen anderen Unternehmer als den Veranstalter nach Artikel 53 und 54 MwStSystRL (= § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a und Nr.5 UStG) geeinigt. Entsprechend ist Abschnitt 3a.6 Abs. 2 und 13 UStAE zu ändern.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Abschnitt 3a.6 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) vom 1.10.2010, BStBl 2010 I S. 864, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 26.4.2013 - IV D 3 - S 7134/12/10002 (2013/0389915) -, BStBl 2013 I S. 714, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

"§ 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG gilt nur für sonstige Leistungen an Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1).²Die Regelung ist auch anzuwenden beim Verkauf von Eintrittskarten für kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Veranstaltungen durch einen anderen Unternehmer als den Veranstalter.³Durch den Verkauf von Eintrittskarten wird dem Erwerber das Recht auf Zugang zu der jeweiligen Veranstaltung verschafft.⁴Die Vermittlung von Eintrittskarten fällt nicht unter § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG (siehe Absatz 13 Satz 7)."

2. In Absatz 13 werden die Sätze 1 und 2 wie folgt gefasst:

" § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG gilt nur für Leistungen an einen Unternehmer für dessen unternehmerischen Bereich oder an eine einem Unternehmer gleichgestellte juristische Person (siehe Abschnitt 3a.2 Abs. 1); die Regelung ist auch anzuwenden beim Verkauf von Eintrittskarten im eigenen/fremden Namen und auf eigene Rechnung durch einen anderen Unternehmer als den Veranstalter an einen Unternehmer für dessen unternehmerischen Bereich oder an eine einem Unternehmer gleichgestellte juristische Person.²Werden die in der Vorschrift genannten sonstigen Leistungen an Nichtunternehmer (siehe Abschnitt 3a.1 Abs. 1) erbracht, richtet sich der Leistungsort nach § 3a Abs. 3 Nr. 3 Buchstabe a UStG (siehe Absatz 2 Satz 2)."

Die Regelungen dieses Schreibens sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 30.6.2013 ausgeführt werden.

Ist die Festlegung des Leistungsortes beim Verkauf von Eintrittskarten durch einen anderen Unternehmer als den Veranstalter an Nichtunternehmer auf Grund des Rechts eines anderen Mitgliedstaates bereits vor dem 1.7.2013 inhaltlich entsprechend der Regelung unter 1. zu Abschnitt 3a.6 Abs. 2 UStAE vorgenommen worden, ist es nicht zu beanstanden, wenn dieser Ortsregelung gefolgt wird.

4. Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) durch das Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz - AmtshilfeRLUmsG)

(OFD Koblenz, Verfügung vom 8.7.2013, S 4400 A - St 35 3)

Das Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz - AmtshilfeRLUmsG) vom 26.6.2013 wurde im BGBl I 2013, S. 1843 ff. verkündet. Es enthält in Artikel 26 mehrere Änderungen des GrEStG (siehe nachfolgende Ausführungen):

1. In § 1 GrEStG wird folgender Absatz 3a eingefügt (sog. RETT-Blocker-Regelung):

"(3a) Soweit eine Besteuerung nach Abs. 2a und Abs.3 nicht in Betracht kommt, gilt als Rechtsvorgang im Sinne des Abs. 3 auch ein solcher, aufgrund dessen ein Rechtsträger unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95 vom Hundert an einer Gesellschaft, zu deren Vermögen ein inländisches Grundstück gehört, innehat. Die wirtschaftliche Beteiligung ergibt sich aus der Summe der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaft. Für die Ermittlung der mittelbaren Beteiligungen sind die Vorhundertsätze am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaften zu multiplizieren."

2. Befreiung von Grundstücksübergängen in Zusammenhang mit Zusammenschlüssen von kommunalen Gebietskörperschaften durch Änderung des § 4 Nr. 4 GrEStG:

"4. der Übergang von Grundstücken gemäß § 1 Abs. 1 Nummer 3 und von Gesellschaftsanteilen gemäß § 1 Abs. 3 Nummer 2 und 4 als unmittelbare Rechtsfolge eines Zusammenschlusses kommunaler Gebietskörperschaften, der durch Vereinbarung der beteiligten Gebietskörperschaften mit Zustimmung der nach Landesrecht zuständigen Stelle oder durch Gesetz zustande kommt, sowie Rechtsgeschäfte über Grundstücke gemäß § 1 Abs. 1 Nummer 1 und über Gesellschaftsanteile gemäß § 1 Abs. 3 Nummer 1 und 3 aus Anlass der Aufhebung der Kreisfreiheit einer Gemeinde;"

3. Aufhebung des § 4 Nr. 5 bis 8 GrEStG; die bisherige Nr. 9 wird Nr. 5.

4. Aufnahme des neuen § 1 Abs. 3a GrEStG in die Begünstigungsregelung des § 6a GrEStG durch Neufassung des § 6a Satz 1 wie folgt:

"Für einen nach § 1 Abs. 1 Nummer 3 Satz 1, Abs. 2, 2a, 3 oder Abs. 3a steuerbaren Rechtsvorgang aufgrund einer Umwandlung im Sinne des § 1 Abs. 1 Nummer 1 bis 3 des Umwandlungsgesetzes, bei Einbringungen sowie bei anderen Erwerbsvorgängen auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage wird die Steuer nicht erhoben."

5. Ergänzung der Definition der Steuerschuldner in § 13 GrEStG im Hinblick auf § 1 Abs. 3a GrEStG durch Anfügung folgender Nummer 7:

"7. bei der wirtschaftlichen Beteiligung von mindestens 95 vom Hundert an einer Gesellschaft: der Rechtsträger, der die wirtschaftliche Beteiligung innehat."

6. Aufnahme des Tatbestandes nach dem neuen § 1 Abs. 3a GrEStG in die Vorschriften des § 16 Abs. 5, § 17 Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 und § 19 GrEStG.

7. Rückwirkende Ausdehnung der Steuerbefreiung für eingetragene Lebenspartner auf Erwerbsvorgänge, die nach dem 31.7.2001 verwirklicht werden.

8. Inkrafttreten:

Die Regelung des neuen § 1 Abs. 3a GrEStG und die damit verbundenen Folgeregelungen (siehe obige Ziffern 4. bis 6.) sind erstmals auf Erwerbsvorgänge anzuwenden, die nach dem 6.6.2013 verwirklicht werden (neuer § 23 Abs. 11 GrEStG).

Die übrigen Änderungen treten am Tag nach der Verkündung in Kraft.

5. Erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei Wohnungsunternehmen

(OFD Nordrhein-Westfalen, Verfügung vom 9.9.2013 - G 1425 - 2013/0015)

Betrieb einer Photovoltaikanlage durch eine Tochterkapitalgesellschaft

Wohnungsunternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen, können auf Antrag die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG in Anspruch nehmen. Die Begünstigung ist auch dann zu gewähren, wenn diese Unternehmen neben den in § 9 Nr. 1 Satz 2 und 3 GewStG auf-

geführten zulässigen Nebentätigkeiten noch anderen gewerblichen Tätigkeiten nachgehen, die der Grundstücksverwaltung zuzurechnen und deshalb für die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung unschädlich sind. Derartige unschädliche Nebengeschäfte liegen nur vor, wenn sie der Grundstücksnutzung und -verwaltung im eigentlichen Sinne dienen und als "zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung angesehen werden" können (vgl. z.B. BFH-Beschluss vom 17.10.2002 - BStBl 2003 II S. 355). Hierzu zählt insbesondere der Betrieb notwendiger Sondereinrichtungen für die Mieter bzw. im Rahmen der allgemeinen Wohnungsbewirtschaftung, etwa die Unterhaltung von zentralen Heizungsanlagen, Gartenanlagen und Ähnlichem (vgl. BFH-Urteil vom 14.06.2005 - BStBl 2005 II S. 778).

Eine für die erweiterte Kürzung schädliche Tätigkeit ist jedoch dann anzunehmen, wenn das Wohnungsunternehmen auf den Dächern seiner Gebäude Photovoltaikanlagen installiert und den auf diese Weise produzierten Strom gegen eine Vergütung in das allgemeine Stromnetz einspeist (vgl. Urteil des Finanzgericht Berlin-Brandenburg vom 13.12.2001).

Da die Stromerzeugung und Einspeisung in das Stromnetz eine von der Grundstücksverwaltung unabhängige gewerbliche Tätigkeit darstellt, gehen Wohnungsunternehmen dazu über, Tochterkapitalgesellschaften zu gründen, die auf den von den Wohnungsunternehmen angepachteten Dachflächen Photovoltaikanlagen betreiben.

Nach den Erörterungen auf Bundesebene schließt die Gründung einer Tochterkapitalgesellschaft, die auf den Dachflächen der Wohnungsgesellschaft eine Photovoltaikanlage betreibt, für sich genommen grundsätzlich die Anwendung des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG noch nicht aus, wenn das Unternehmen dem Grunde nach nur vermögensverwaltend tätig ist oder zusätzlich nur die in § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG aufgeführten gewerblichen Tätigkeiten ausübt. Übt das Wohnungsunternehmen daneben auch eine andere gewerbliche Tätigkeit aus, entfällt die erweiterte Kürzung.

Eine solche schädliche, andere gewerbliche Tätigkeit liegt auch vor, wenn das Wohnungsunternehmen Besitzunternehmen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung ist. Die Betriebsaufspaltung erfordert die personelle und sachliche Verflechtung von Besitz- und Betriebsunternehmen (vgl. H 15.7 Abs. 4 EStH 2012).

Eine personelle Verflechtung ist gegeben, wenn eine oder mehrere Personen sowohl das Besitz- als auch das Betriebsunternehmen in dem Sinne beherrschen, dass sie in der Lage sind, in beiden Unternehmen einen einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen durchzusetzen. Sind sowohl das Besitz- als auch das Betriebsunternehmen eine Körperschaft, so liegt die personelle Verflechtung nur dann vor, wenn nicht die hinter dem Besitzunternehmen stehenden Gesellschafter, sondern das Besitzunternehmen selbst beherrschend an dem Betriebsunternehmen beteiligt ist und diese Anteile am Betriebsunternehmen Betriebsvermögen des Besitzunternehmens sind (vgl. BFH-Urteil vom 1.8.1979, BStBl 1980 II S. 77). In diesem Fall der kapitalistischen Betriebsaufspaltung wird die Kapitalgesellschaft als Besitzunternehmen unabhängig von § 2 Abs. 2 Satz 1 GewStG 2002 durch das Halten von Beteiligungen an (anderen) Kapitalgesellschaften über das übliche Maß der Vermögensverwaltung hinaus tätig, da sie durch persönliche und sachliche Verflechtung mit der Betriebsgesellschaft an der originär gewerblichen Tätigkeit jener Gesellschaft teilnimmt, sodass sie insoweit den Tatbestand originär gewerblicher Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG 2002 erfüllt (vgl. Beschluss des BFH vom 24.1.2012 - BFH/NV 2012,1176).

Eine sachliche Verflechtung erfordert, dass eine wesentliche Betriebsgrundlage an ein gewerblich tätiges Betriebsunternehmen überlassen wird. Errichtet und betreibt ein Steuerpflichtiger eine Photovoltaikanlage, so begründet er dadurch ein gewerblich tätiges Unternehmen. Werden Dachflächen überlassen, auf denen ein Unternehmen seine Photovoltaikanlage errichtet und betreibt, liegt hierin die Überlassung wesentlicher Betriebsgrundlagen. Insoweit sind die Grundsätze unter 1. c) aa) der Gründe des BFH-Urteils vom 23.1.1991 (BStBl 1991 II S. 405) entsprechend anwendbar. Damit erfüllt die Überlassung von Dachflächen eines Wohnungsunternehmens an seine Tochtergesellschaft, auf der diese eine Photovoltaikanlage errichtet und betreibt, den Tatbestand der sachlichen Verflechtung.