

# 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

April 2014

## Gesetzgebung

### 1. Deutsche Emissionshandelsstelle gibt Leitfaden zur Prüfung von Anträgen auf Beihilfen für indirekte CO<sub>2</sub>-Kosten (Strompreiskompensation) heraus

Die Deutsche Emissionshandelsstelle (DEHSt) des Umweltbundesamtes hat einen Leitfaden zur Prüfung von Anträgen auf Beihilfen für indirekte CO<sub>2</sub>-Kosten für das Jahr 2013 (Strompreiskompensation) durch Wirtschaftsprüfer und vereidigte Buchprüfer mit Stand 30.1.2014 herausgegeben.

Dem Antrag auf Strompreiskompensation ist nach Nr. 5.3 der Förderrichtlinie eine Bescheinigung eines Wirtschaftsprüfers oder eines vereidigten Buchprüfers beizufügen. In der Bescheinigung wird bestätigt, dass die angegebenen Produktionsmengen und Stromverbräuche den maßgeblichen Regelungen (Förderrichtlinie, Leitfaden zur Erstellung von Anträgen auf Beihilfen für indirekte CO<sub>2</sub>-Kosten für das Jahr 2013 und die Verordnung EU Nr. 601/2012) entsprechen. Der Leitfaden zur Prüfung enthält für den Wirtschaftsprüfer/vereidigten Buchprüfer Vorgaben, wie eine ordnungsgemäße Prüfung des Antrags durchzuführen ist.

### 2. Erste Lesung im EU-Parlament zur EU-Vergaberechts- und Konzessionsrichtlinie

Das Plenum des EU-Parlaments hat am 15.1.2014 in der ersten Lesung die überarbeitete Vergabekoordinierungsrichtlinie (2004/18/EG), die Sektorenrichtlinie (2004/17/EG) und die neue EU-Konzessionsrichtlinie angenommen. Die Wasserwirtschaft wird von der Konzessionsrichtlinie ausgenommen. Diese Ausschlüsse betreffen gemäß Rz. 40 der Richtlinie Bau- und Dienstleistungskonzessionen

die Bereitstellung oder den Betrieb fester Netze zur Versorgung der Allgemeinheit im Zusammenhang mit der Gewinnung, dem Transport oder der Verteilung von Trinkwasser oder der Einspeisung von Trinkwasser in solche Netze. Die Richtlinien müssen noch vom EU-Rat angenommen und veröffentlicht werden. Danach hat die Bundesregierung zwei Jahre Zeit, diese in nationales Recht umzusetzen.

### 3. Atomkraftwerke bis 2017 kernbrennstofffrei

Die Bundesregierung geht weiterhin davon aus, dass die acht deutschen Atomkraftwerke, die im Zuge der 13. Atomgesetz-Novelle 2011 endgültig abgeschaltet wurden, bis zum Jahr 2017 kernbrennstofffrei sind. Dies ergibt sich aus der Antwort der Bundesregierung (BT-Drucksache 18/444) vom 5.2.2014 auf eine kleine Anfrage der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN (BT-Drucksache 18/309).

### 4. Bundesnetzagentur legt Bericht über Anreizregulierung vor

Die Bundesnetzagentur hat einen Bericht nach § 112a Abs. 3 EnWG zu den Erfahrungen mit der Anreizregulierung vorgelegt (BT-Drucksache 18/536).

Der Fokus des Berichts liegt auf den Erfahrungen im Rahmen der operativen Handhabung der Anreizregulierung als Regulierungsbehörde. Dabei kommt die Bundesnetzagentur zu dem Ergebnis, dass die in der ARegV angelegten Prozesse sowohl von den Netzbetreibern als auch von der Bundesnetzagen-

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

3664

tur insgesamt operativ gut beherrschbar seien. Teilweise waren Einzelprozesse im Ergebnis aufwändiger als erwartet und es wurden Startschwierigkeiten bei der Anreizregulierung eingeräumt. Gleichwohl rät die Bundesnetzagentur zunächst von konzeptionellen Änderungen der Anreizregulierung ab, bis die Anreizregulierung einen "eingeschwungenen Zustand" erreicht habe.

## 5. Umsatzsteuerbetrug im Strom- und Gas-handel

Die Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN haben sich in einer kleinen Anfrage (BT-Drucksache 18/427 vom 31.1.2014) bei der Bundesregierung nach ihrem Kenntnisstand bezüglich des Umsatzsteuerbetrugs beim Strom- und Gashandel erkundigt.

Der Bundesregierung lägen Informationen vor, dass es bei der Lieferung von Gas und von Elektrizität zu Steuerausfällen komme (BT-Drucksache 18/568 vom 18.2.2014). Die Kontrolle und Erhebung der Umsatzsteuer falle in die Zuständigkeit der Länder, sodass keine Bundesbehörden in die Untersuchungen mit eingebunden seien.

Jedoch koordiniere die Zentrale Stelle zur Koordinierung der Prüfungsmaßnahmen beim Bundeszentralamt für Steuern Prüfungsmaßnahmen, die sich über mehrere Bundesländer erstrecken oder bei denen andere EU-Länder betroffen seien.

Die Bundesregierung habe durch die Zuständigkeit der Länder keine Informationen über die Anzahl der Verdachtsfälle oder mögliche Schadenshöhen.

# Rechtsprechung

## 1. EuGH bestätigt Rechtsprechung zur Einordnung von staatlichen Beihilfen

Der EuGH hat im Urteil vom 8.5.2013 (C 197/11 und C-203/11) seine Rechtsprechung zur Einordnung von staatlichen Beihilfen bestätigt. Darüber hinaus hat der EuGH entschieden, dass gesetzliche Regelungen, die den Verkauf eines Grundstücks nur an Käufer zulassen, die besondere Bedingungen erfüllen, die in der EU verbürgten Grundfreiheiten einschränken.

In einem von der flämischen Regierung erlassenen Dekret sollten Bauherren und Parzellierer unter bestimmten Umständen verpflichtet werden, Sozialwohnungen zu bauen oder Sozialbeiträge zu leisten. Als Ausgleich sollten die Bauherren bzw. Parzellierer Steuervorteile wie z.B. Umsatzsteuerermäßigungen beim Verkauf der Wohnungen oder Übernahmegarantien von Wohnungen erhalten.

Mehrere Gesellschaften flämischen Rechts sahen in den Steueranreizen eine rechtswidrige staatliche Beihilfe, die nicht bei der EU-Kommission angemeldet worden sei und daher zurückzufordern sei.

Die steuerlichen Anreize können als staatliche Beihilfe angesehen werden. Folgende Voraussetzungen müssen für die Einstufung als staatliche Beihilfe vorliegen:

1. Es handelt sich um eine staatliche Maßnahme oder um eine Maßnahme unter Inanspruchnahme staatlicher Mittel;
2. Der Begünstigte muss einen Vorteil erlangen;
3. Die Maßnahme muss den Wettbewerb verfälschen oder zu verfälschen drohen;
4. Die Maßnahme muss geeignet sein, den Handel zwischen Mitgliedsstaaten zu beeinträchtigen.

Die Voraussetzungen Nr. 1 und Nr. 3 sah das Gericht als erfüllt an. Zu Nr. 4 führt das Gericht aus, dass diese Voraussetzung bereits erfüllt ist, wenn sich bei der Prüfung der Maßnahme ergibt, dass diese lediglich geeignet ist, den Wettbewerb zu verfälschen. Bezüglich der 2. Voraussetzung führte das Gericht aus, dass eine staatliche Beihilfe nur vorliege, wenn es sich nicht um einen Leistungsaustausch handle. Die Bauherren bekamen Steuervergünstigungen für den Bau von Sozialwohnungen. Die Berechnungsgrundlage für den Ausgleich muss jedoch objektiv und transparent sein, um zu verhindern, dass mit dem Ausgleich das Unternehmen nicht unzulässig begünstigt wird.

Darüber hinaus wurde in einem Dekret vorgegeben, dass für die Übertragung von Grundstücken in bestimmten Gebieten (Zielgemeinden) besondere Bedingungen festzulegen sind. Demnach können Grundstücke und die darauf errichteten Bauten nur an Personen übertragen werden, die eine ausreichende Bindung zu der Gemeinde haben, in der das Grundstück liegt. Die Beurteilung einer solchen Bindung obliegt der provincialen Bewertungskommission. Eine besondere Bindung liegt dann vor, wenn der Erwerber bereits sechs Jahre ununterbrochen in der Zielgemeinde oder in einer angrenzenden Gemeinde wohnhaft gewesen ist und zum Zeitpunkt der Übertragung Tätigkeiten in der betreffenden Gemeinde verrichten muss, die durchschnittlich mindestens eine halbe Arbeitswoche in Anspruch nimmt. Zusätzlich muss der Käufer aufgrund eines wichtigen und dauerhaften Umstands eine gesellschaftliche, familiäre, soziale oder wirtschaftliche Bindung zu dieser Gemeinde aufgebaut haben.

Die flämische Regierung vertrat bezüglich der besonderen Bedingungen die Ansicht, dass diese einen rein nationalen Bezug hätten und das Unionsrecht nicht relevant sei.

Der EuGH ist dieser Argumentation nicht gefolgt und hat geurteilt, dass die Beschränkung der Übertragungsmöglichkeiten die in der EU verbürgten Grundfreiheiten durch die Einschränkung potenzieller Erwerber der Grundstücke beeinträchtigt.

## 2. Zur Abgrenzung von nichtsteuerbaren Zuschüssen und steuerbarem Leistungsaustausch

Das Finanzgericht Düsseldorf hat in seinem Urteil vom 9.12.2013 (5 K 2789/11 U) dazu Stellung genommen, ob eine Zahlung der Landeskirche an eine ihrer Gesellschaften als nichtsteuerbarer Zuschuss gilt oder als steuerbarer Leistungsaustausch zu werten ist. In dem vorliegenden Fall entschied das Gericht, dass ein echter Zuschuss vorlag.

Gesellschaftszweck der Klägerin war die Verkündigung des Evangeliums in der Öffentlichkeit. Dieser Zweck wurde zum einen durch den Betrieb eines Aus- und Fortbildungsinstituts und zum anderen durch die Herstellung, Verbreitung und Auswertung von Medienprodukten unter Beachtung der publizistischen Grundsätze der Kirche in Deutschland erreicht. Gesellschafter der Klägerin waren unter anderem die Landeskirche sowie zahlreiche Kirchenkreise.

Die Landeskirche erbrachte Zahlungen an die Klägerin als Zuschüsse. Grundlage der Zuschüsse waren ausschließlich die jährlichen Haushaltsbeschlüsse der Landessynode. Die Entscheidung ob und in welcher Höhe die Zuschüsse gewährt wurden, lag bei der Landessynode. Vertragliche Vereinbarungen zwischen der Landessynode und der Klägerin oder ein Bewilligungsbescheid lagen nicht vor. Der Zuschuss war nicht zweckgebunden und ein Nachweis über die Verwendung der Zuschüsse von der Klägerin war auch nicht verpflichtend geregelt. Es gab hinsichtlich der Höhe der Zuschüsse auch keinen Zusammenhang mit Defiziten in bestimmten Tätigkeitsbereichen oder mit von der Klägerin vorgenommenen Ansätzen im Wirtschaftsplan. Die Finanzbehörden vertraten die Auffassung, dass ein entgeltlicher Leistungsaustausch vorläge und stützten ihre Auffassung auf das BFH-Urteil vom 27.11.2008 (V R 8/07, BStBl II 2009, 397). Sie begründeten ihre Auffassung darauf, dass sich aus dem Haushaltsbeschluss hinreichend deutlich ergäbe, dass die Mittel für Mediendienstleistungen der Klägerin entrichtet werden und die Zweckbestimmung der Klägerin konkret auf die Wahrnehmung der publizistischen Aufgaben der Landeskirche ausgerichtet sei.

Das Finanzgericht Düsseldorf hat in seinem Urteil entschieden, dass in diesem Fall ein echter Zuschuss vorliege. Für die Annahme eines Leistungsaustauschs sei ein Rechtsverhältnis erforderlich, unabhängig ob dieses auf schuldrechtlicher Basis, gesellschaftsvertraglicher Vereinbarung oder auf der Grundlage einer Vereinssatzung beruhe. Das Rechtsverhältnis könne auch durch einen Bewilligungsbescheid entstehen. Darüber hinaus müsse ein Zusammenhang zwischen Leistung und

Gegenleistung bestehen. Dieser sei nicht gegeben, wenn die Zahlung lediglich dazu bestimmt ist, den Leistungsempfänger ganz allgemein in die Lage zu versetzen, seine satzungsgemäßen Aufgaben zu erfüllen. Beruhe die Zahlung ausschließlich auf dem Haushaltsrecht inklusive der Allgemeinen Nebenbedingungen, liege im Allgemeinen kein Leistungsaustauschverhältnis vor. In dem dem Urteil zugrunde liegenden Sachverhalt lag lediglich ein Haushaltstitel vor, ein Rechtsverhältnis war nicht vorhanden - weder schuld- noch gesellschaftsrechtlich, noch über eine Satzung und ein Bewilligungsbescheid war ebenfalls nicht erlassen worden.

## 3. Übertragung des Wassernetzes nicht im Wege einer einstweiligen Verfügung

Das OLG Hamm hat in seinem Urteil vom 6.6.2013 - 2 W 11/13 die Übertragung eines Wassernetzes im Rahmen einer einstweiligen Verfügung an eine Gemeinde abgelehnt.

Auf dem Gebiet einer Gemeinde wurde von dem Antragsgegner ein Wassernetz betrieben. Die Gemeinde kündigte den Konzessionsvertrag zum 31.12.2009. Es wurde eine Gesellschaft unter Beteiligung der Gemeinde gegründet, die die Ver- und Entsorgung einschließlich der Versorgung mit Trinkwasser und Gas übernehmen sollte. Mehrheitsgesellschafter war die Gemeinde, Minderheitsgesellschafter der Antragsgegner. Es folgten Planungen, wie ein Versorgungskonzept auch unter Einbindung des Antraggegners aussehen könnte. Die Antragsgegnerin übertrug ihre Anteile an der Gesellschaft am 31.5.2012 auf die Gemeinde, nachdem sich eine Zusammenarbeit erübrigt hatte. Es wurde beschlossen, dass die Gesellschaft die Wasserversorgung übernehmen solle und es wurde ein Konzessionsvertrag ab dem 1.6.2012 zwischen der Gemeinde und der Gesellschaft abgeschlossen. Mit Schreiben vom 15.6.2012 hat die Gemeinde die Erwerbsabsicht für das Netz dem Antragsgegner mitgeteilt. Diese Verhandlungen scheiterten am 12.11.2012. Daraufhin begehrte die Gemeinde am 15.2.2013 beim Landgericht Dortmund die Übertragung des Netzes im Rahmen einer einstweiligen Verfügung. Dies lehnte das Landgericht mit Beschluss vom 22.2.2013 ab. Dagegen erhob die Gemeinde Beschwerde beim Oberlandesgericht Hamm.

Das OLG Hamm hat die Beschwerde im Ergebnis abgewiesen. Ob ein Verfügungsanspruch besteht, hat das Gericht nicht weiter verfolgt, da es am Verfügungsgrund mangelte. Um eine Leistung im Rahmen des vorläufigen Rechtsschutzes zu erhalten, muss der Gläubiger der Leistung auf diese dringend angewiesen sein, was insbesondere bei Not- oder Zwangslagen oder bei Existenzgefährdung der Fall sein kann.

Eine Dringlichkeit für die Übertragung des Netzes konnte das OLG durch den zeitlichen Ablauf des Geschehens nicht erkennen. Zwischen der ursprünglichen Beschlussfassung Anfang 2009, die Versorgung in eine eigene Gesellschaft zu überführen und den im Jahr 2012 gescheiterten Verhand-

lungen mit darauffolgendem Antrag, das Netz zu übertragen, seien rund vier Jahre vergangen. Zwischen Beschluss und Kündigung des Konzessionsvertrags wurden keine Schritte zur Übertragung des Netzes unternommen. Danach erfolgten Überlegungen, bei denen auch die Einbringung des Netzes durch den Antragsgegner in die Gesellschaft im Raum stand. Das Gericht führt aus, dass der Wunsch auf Übertragung des Netzes erstmals am 15.6.2012 erfolgt sei. Diese lange Zeit schlosse eine Dringlichkeit aus.

Auch eine Dringlichkeit dahingehend, dass das Finanzierungskonzept der Gesellschaft auf eine Laufzeit entsprechend des Konzessionsvertrags von 20 Jahren ausgelegt sei, lehnte das OLG ab, da sich die Gemeinde mit Abschluss des Konzessionsvertrags zum 1.6.2010 und erstmaliger Äußerung des Übertragungswunsches erst am 15.6.2012 selbst in diese Lage gebracht habe.

#### 4. Vorbehalt des Widerrufs bei Festlegung der Eigenkapitalzinssätze rechtmäßig

Das Oberlandesgericht Düsseldorf hat mit Beschluss vom 29.7.2013 (VI-3 Kart 278/11 (V)) entschieden, dass der Vorbehalt des Widerrufs bei der Festlegung der Eigenkapitalzinssätze durch die Bundesnetzagentur in der zweiten Regulierungsperiode nicht zu beanstanden sei.

Die Bundesnetzagentur legt für die zweite Regulierungsperiode die Eigenkapitalzinssätze fest, die von den Betreibern von Elektrizitäts- und Gasversorgungsnetzen für Neu- und Altanlagen zu verwenden sind. Bezüglich der Festlegung hat sich die Bundesnetzagentur die Möglichkeit des Widerrufs vorbehalten. Der Widerruf soll für den Fall gelten, dass zum Beispiel durch die Einführung von Risikozuschlägen der vorgegebene Eigenkapitalzinssatz nicht mehr angemessen ist.

Die Beschwerdeführerin betreibt ein Elektrizitätsversorgungsnetz und greift mit ihrer Beschwerde den Vorbehalt des Widerrufs an, da im Konsultationsentwurf zur Festlegung noch kein Widerrufsvorbehalt vorgesehen gewesen sei und keine Anhörung nach § 67 Abs. 1 EnWG stattgefunden habe.

Das Oberlandesgericht Düsseldorf hat mit Beschluss vom 29.7.2013 die Beschwerde als zulässig, aber unbegründet abgewiesen. Eine Änderungsbefugnis habe die Bundesnetzagentur bereits kraft Gesetzes nach § 29 Abs. 2 EnWG, sodass der Widerrufsvorbehalt nur deklaratorischen Charakter habe. Die Bundesnetzagentur sei nach § 29 Abs. 2 Satz 1 EnWG befugt, die von ihr nach § 29 Abs. 1 EnWG festgelegten oder genehmigten Bedingungen oder Methoden nachträglich zu ändern, soweit damit erreicht wird, dass diese weiterhin den Voraussetzungen für eine Festlegung oder Genehmigung genügen. Hintergrund der Regelung sei, die Bundesnetzagentur mit der notwendigen Flexibilität auszustatten, um getroffene Entschei-

dungen an veränderte tatsächliche oder rechtliche Umstände anzupassen. Die Änderung kann sowohl zur nachträglichen Aufhebung, als auch zur Abänderung der erlassenen Festlegung ohne Rücksicht darauf, ob diese rechtswidrig sei, führen.

#### 5. Kurzhinweise

##### 5.1. Umsätze aus Unterbringung und Verpflegung von Begleitpersonen in einer Reha-Klinik umsatzsteuerpflichtig

(Finanzgericht Münster, Urteil vom 19.11.2013, 15 K 2352/10 U, Revision zugelassen)

Die Steuerpflichtige ist durch die Gewährung von Unterkunft und Verpflegung gegenüber Begleitpersonen von Patienten und durch die Verpflegung von Mitarbeitern in den von ihr betriebenen Reha-Kliniken im Rahmen eines BgA i.S.d. § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG i.V.m. § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG tätig geworden und handelt daher insoweit als Unternehmerin.

Bei der Erbringung und Verpflegung von Begleitpersonen und der Verpflegung von Mitarbeitern handelt es sich um eine nachhaltige und gegen Entgelt ausgeübte Tätigkeit. Dabei ist unerheblich, ob die Steuerpflichtige nach dem Selbstkostendeckungsprinzip ohne Gewinnerzielungsabsicht tätig wird. Die Umsätze, die Unterkunft und Verpflegung betreffend, sind nicht nach § 4 Nr. 15 Buchst. b) UStG steuerfrei, da diese Dienstleistungen keine Leistungen der Sozialfürsorge oder sozialen Sicherheit darstellen, weil es sich nicht um mit der medizinischen Rehabilitation eng verbundene Leistungen handelt.

##### 5.2. Minderung der Entfernungspauschale um den vollen Sachbezugswert einer vom Arbeitgeber kostenlos zur Verfügung gestellten Jahresnetzkarte

(Finanzgericht Berlin-Brandenburg, Urteil vom 19.6.2013, 14 K 14140/10, rechtskräftig)

Nutzt ein Arbeitnehmer für die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte öffentliche Verkehrsmittel, ist die Entfernungspauschale um den (vollen) Sachbezugswert einer ihm von einem Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Jahresnetzkarte zu kürzen. Eine nur anteilige Kürzung im Verhältnis der Arbeitstage zu den Kalendertagen kommt nicht in Betracht.

Nicht nur eine bloße Kürzung der Anrechnung, sondern deren vollständiger Entfall mit der Folge des Ansatzes einer ungeschmälernten Entfernungspauschale ergäbe sich nur dann, wenn der Arbeitnehmer von seiner Freifahrtberechtigung (überhaupt) keinen Gebrauch gemacht, insbesondere die Fahrten mit dem eigenen PKW unternommen hätte.

**5.3. Aufteilung des Vorsteuerabzugs bei einem Land- und Forstwirt mit Durchschnittssatzbesteuerung und seiner Organgesellschaft mit Regelbesteuerung**

*(Bundesfinanzhof Urteil vom 13.11.2013, XI R 2/11)*

Ein Land- und Forstwirt, der einen - der Vorsteuerpauschalierung unterliegenden - landwirtschaftlichen Schweinezuchtbetrieb und daneben als Organträger einen - der Regelbesteuerung unterliegenden - gewerblichen Schweinemastbetrieb unterhält, muss die einzelnen bezogenen Eingangsleistungen und damit die entsprechenden Vorsteuerbeträge in die abziehbaren und die im Rahmen der Vorsteuerpauschalierung berücksichtigten aufteilen.

Für die dem Prinzip der wirtschaftlichen Zurechnung entsprechende Zuordnung kommt es nicht darauf an, in welchem Unternehmensteil die bezogenen Eingangsleistungen tatsächlich verwendet werden, sondern allein darauf, ob der Unternehmer mit den bezogenen Eingangsleistungen der Durchschnittssatzbesteuerung oder der Regelbesteuerung unterliegende Umsätze ausführt.

**5.4. Gemeinsame Verpachtung an Unternehmer und Nichtunternehmer**

*(Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 13.12.2013, 1 K 2947/11 U), Revision eingelegt BFH V R 4/14)*

Sind beide Eheleute gleichermaßen aus einem Pachtvertrag über Betriebsräume berechtigt und verpflichtet, erbringt der Verpächter seine Verpächterleistung nur zur Hälfte an den das Unternehmen allein betreibenden Ehegatten, sodass der Vorsteuerabzug dem unternehmerisch tätigen Ehegatten lediglich zur Hälfte zusteht (vgl. BFH-Urteil vom 7.11.2000, V R 49/99, BStBl. II 2008, 493).

Die Begrenzung des Vorsteuerabzugs auf die Hälfte des Gesamtbetrages bei gemeinsamen Leistungsbezug durch zwei Leistungsempfänger, von denen lediglich einer unternehmerisch tätig ist, verstößt nicht gegen das Neutralitätsgebot der Mehrwertsteuer und steht im Einklang mit den Bestimmungen der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie.

**5.5. Minderwertausgleich bei Beendigung eines Leasingverhältnisses nicht umsatzsteuerbar**

*(Bundesfinanzhof Urteil vom 20.3.2013, XI R 6/11)*

Verpflichtet sich der Leasingnehmer im Leasingvertrag, für am Leasingfahrzeug durch eine nicht vertragsgemäße Nutzung eingetretene Schäden nachträglich einen Minderwertausgleich zu zahlen, ist diese Zahlung beim Leasinggeber nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Vergleiche auch das BMF-Schreiben weiter unten.

**5.6. Vorsteuerabzug beim Reverse-Charge-Verfahren**

*(Europäischer Gerichtshof Urteil vom 6.2.2014 Rs. C-424/12)*

Im Rahmen eines dem Reverse-Charge-Verfahren unterliegenden Umsatzes verbieten es unter Umständen wie denen des Ausgangsverfahrens die Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem und der Grundsatz der Steuerneutralität nicht, dem Empfänger einer Dienstleistung das Recht auf Abzug der Mehrwertsteuer zu versagen, die er aufgrund einer fehlerhaft ausgestellten Rechnung ohne Rechtsgrund an den Erbringer der Dienstleistung gezahlt hat, und zwar auch dann nicht, wenn die Berichtigung dieses Fehlers wegen der Insolvenz des Leistungserbringers unmöglich ist.

Der Grundsatz der Rechtssicherheit steht einer Verwaltungspraxis der nationalen Steuerbehörden nicht entgegen, wonach diese eine Entscheidung, mit der sie das Recht eines Steuerpflichtigen auf Abzug der Mehrwertsteuer anerkannt haben, innerhalb einer Ausschlussfrist zurücknehmen und im Anschluss an eine erneute Prüfung die Zahlung dieser Steuer nebst Verzugszinsen von ihm fordern.

**5.7. Verdeckte Gewinnausschüttung an nahestehe Person des Gesellschafters nicht schenkungsteuerpflichtig**

*(Finanzgericht Münster, Urteil vom 24.10.2013 3 K 103/15 Erb, Revision eingelegt BFH II R 44/13)*

Der verbilligte Verkauf eines Grundstücks durch eine GmbH an den Bruder eines Gesellschafters ist keine freigiebige Zuwendung der GmbH an den Gesellschafter.

## Sonderfragen

### 1. Verlustübernahmeregelung in § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG

(OFD Niedersachsen, Verfügung vom 13.9.2013, S 2770 - 121 - St 248)

Aufgrund des Gesetzes zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts ist im Zusammenhang mit der Neufassung des § 17 Satz 2 Nummer 2 KStG die Frage aufgeworfen worden, wie mit Gewinnabführungsverträgen umzugehen ist, die vor dem Zeitpunkt des Wirksamwerdens der o.a. Rechtsänderung schon bestanden haben. Dies gilt insbesondere hinsichtlich der Frage, ob bis Ende 2014 aufgrund des Wortlautes von § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG eine Anpassung der Verträge zu erfolgen hat, die keinen Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG enthalten, die aber in der Vergangenheit von der Billigkeitsregelung des BMF-Schreibens vom 16.12.2005 (BStBl 2006 I S. 12) steuerlich "geschützt" waren.

Im Rahmen der Abstimmung zwischen Bund und Ländern wurde beschlossen, dass eine Anpassung bis Ende 2014 von so genannten "Alt-Gewinnabführungsverträgen", die keinen Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG enthalten, aber bisher von der Billigkeitsregelung des o.a. BMF-Schreibens steuerlich "geschützt" wurden, aufgrund der Regelung in § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG nicht notwendig ist, um die weitere steuerliche Anerkennung dieser Verträge sicherzustellen.

Eine vollständige Rechtssicherheit für die betroffenen Unternehmen ist jedoch nur durch eine Änderung der Verträge erreichbar, weil die Gerichte nicht an die Billigkeitsregelungen der Verwaltung gebunden sind. Hierauf sind Steuerpflichtige, die eine entsprechende Anfrage an die Finanzverwaltung richten, der guten Ordnung halber hinzuweisen.

### 2. Abgeltungssteuer: Folgen einer Abspaltung auf Anteilseigner

(BMF-Schreiben vom 3.1.2014 - IV C 1 - S 2252/09/10004:005 (2013/1196368))

Änderung der Rdn. 113 - 115 des BMF-Schreibens vom 9.10.2012 (BStBl I S. 953) durch das AmtshilfeRLUmsG vom 26.6.2013 (BGBl. I 2013 S. 1809)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird das BMF-Schreiben vom 9.10.2012 (BStBl. I 2012 S. 953) wie folgt geändert:

"d) Zuteilung von Anteilen ohne Gegenleistung (§ 20 Abs. 4a Satz 5 EStG)

Folgen einer Anteilsübertragung auf Anteilseigner (Sachausschüttung und Abspaltung)

**113** Überträgt eine Körperschaft in ihrem Besitz befindliche Anteile an einer weiteren Körperschaft ohne Kapitalherabsetzung ohne zusätzliches Entgelt auf ihre Anteilseigner, ist diese Übertragung als Sachausschüttung an die Anteilseigner der übertragenden Körperschaft zu beurteilen. Die Sachausschüttung führt zu Einkünften aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG.

**114** Ist die Ermittlung des Kapitalertrags nicht möglich, findet § 20 Abs. 4a Satz 5 EStG Anwendung. Von dieser Vermutung ist bei ausländischen Sachverhalten i.d.R. auszugehen. Bei inländischen Sachverhalten ist davon auszugehen, dass die Erträge durch entsprechende Angaben des Emittenten zu ermitteln sein werden. Die übertragenen Anteile gelten im Zeitpunkt der Depoteinbuchung über die Übertragung zum gemeinen Wert gemäß § 43a Abs. 2 Satz 9 EStG als angeschafft.

**115** Erhält ein Anteilseigner Anteile an einer Körperschaft aufgrund einer Abspaltung i.S. des § 123 Abs. 2 UmwG oder aufgrund eines vergleichbaren ausländischen Vorgangs, findet § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG Anwendung. Die Rdn. 100 ff. gelten entsprechend. Abgesehen von den Fällen einer Abspaltung zur Aufnahme ist bei ausländischen Vorgängen für die Anwendung des § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG bereits dann von einer Abspaltung auszugehen, wenn folgende Kriterien erfüllt sind:

- Die ISIN der ursprünglichen Gattung (= Rumpfunternehmen) bleibt erhalten.
- Die ISIN der neu eingebuchten Gattung wurde neu vergeben und es handelt sich nicht um eine bereits börsennotierte Gesellschaft.
- Auf Grundlage der Emittenteninformationen liegen die Strukturmerkmale einer Abspaltung gemäß Rz. 01.36 des BMF-Schreibens vom 11.11.2011 (BStBl I 2011 S. 1314) vor.
- Es ist ein Aufteilungsverhältnis angegeben.
- Es wird keine Quellensteuer einbehalten.
- Aus den Emittenteninformationen ergeben sich keine Hinweise auf eine Gewinnverteilung.
- Der übertragende ausländische und der übernehmende in- oder ausländische Rechtsträger müssen einem vergleichbaren umwandlungsfähigen Rechtsträger inländischen Rechts entsprechen. Der Rechtstypenvergleich ausgewählter ausländischer Rechtsformen erfolgt entsprechend Tab. 1 und 2 zum BMF-Schreiben vom 24.12.1999 (BStBl I 1999 S. 1076).
- Es wurde keine Barzuzahlung durch den Aktionär geleistet.

§ 20 Abs. 4a Satz 7 EStG findet insoweit keine Anwendung, als die Beteiligungen in einem Betriebsvermögen gehalten werden; vgl. § 20 Abs. 8 Satz 2 EStG.

**115a** Für die Klassifikation als Abspaltung gemäß § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG kommt es auf das Kriterium des Teilbetriebserfordernisses oder des Vorliegens einer Kapitalherabsetzung nicht an."

Es ist nicht zu beanstanden, wenn die vorgenannten Änderungen im Steuerabzugsverfahren erst zum 1.1.2014 angewendet werden.

### 3. Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Ausgleichszahlungen bei Beendigung des Leasingverhältnisses; BFH-Urteil vom 20.03.2013, XI R 6/11

(BMF-Schreiben vom 6.2.2014 - IV D 2 - S 7100//07/10007 - 2014/0107895)

Mit Urteil vom 20.3.2013, XI R 6/11, hat der BFH entschieden, dass Zahlungen eines Minderwertausgleichs wegen Schäden am Leasingfahrzeug nicht umsatzsteuerbar sind.

#### I. Grundsätze des BFH-Urteils vom 20.3.2013, XI R 6/11

Für das Vorliegen einer entgeltlichen Leistung muss ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Leistung und dem erhaltenen Gegenwert bestehen, wobei die gezahlten Beträge die tatsächliche Gegenleistung für eine bestimmbare Leistung darstellen, die im Rahmen eines zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger bestehenden Rechtsverhältnisses, in dem gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, erbracht wurde. Echte Entschädigungs- oder Schadensersatzleistungen sind demgegenüber kein umsatzsteuerbares Entgelt, da diesen keine Leistung gegenübersteht.

Die Zahlung eines Minderwertausgleichs wegen Schäden am Leasingfahrzeug erfolgt nicht für die Nutzungsüberlassung, sondern weil der Zahlende nach den vertraglichen Vereinbarungen für den Schaden und seine Folgen einzustehen hat. Insbesondere liegt keine eigenständige Leistung des Leasinggebers darin, dass dieser die Nutzung des Leasingfahrzeuges über den vertragsgemäßen Gebrauch hinaus geduldet hat. An der unter Tz. 2 des BMF-Schreibens vom 22.5.2008 (BStBl I S 632) sowie unter Abschnitt 1.3 Abs. 17 des UStAE vertretenen Rechtsauffassung wird nicht mehr festgehalten.

Verpflichtet sich demnach der Leasingnehmer im Leasingvertrag, für am Leasingfahrzeug durch eine nicht vertragsgemäße Nutzung eingetretene Schäden nachträglich einen Minderwertausgleich zu zahlen, ist diese Zahlung beim Leasinggeber nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Davon unberührt bleibt die umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Vergütungen für die sog. Mehr- und Minderkilometer, wie sie regelmäßig in Leasingverträgen mit Kilometerausgleich vereinbart werden. Hier sind die Mehr- und Minderkilometerabrechnungen darauf gerichtet, die Ansprüche aus dem Leasingverhältnis an die tatsächliche Nutzung des Fahrzeugs durch den Leasingnehmer anzupassen. Sie stellen deshalb je nach Zahlungsrichtung zusätzliches Entgelt oder aber eine Entgeltminderung für die Nutzungsüberlassung dar. Dies gilt entsprechend für Vergütungen zum Ausgleich von Restwertdifferenzen in Leasingverträgen mit Restwertausgleich. Nutzungsentschädigungen wegen

verspäteter Rückgabe des Leasingfahrzeugs stellen ebenfalls keinen Schadensersatz dar, sondern sind Entgelt für die Nutzungsüberlassung des Fahrzeugs zwischen vereinbarter und tatsächlicher Rückgabe des Fahrzeugs.

Die dargestellten Grundsätze gelten sinngemäß bei der Überlassung von sonstigen Gegenständen im Leasing-Verfahren, sofern die Überlassung als steuerbare Nutzungsüberlassung zu qualifizieren ist (vgl. Abschn. 3.5 Abs. 5 UStAE).

#### II. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Abschnitt 1.3 Absatz 17 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) vom 1.10.2010, BStBl I Seite 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 5.2.2014 - IV D 3 - S 7279/11/10002 (2014/0120973), BStBl I S. XXX, geändert worden ist, wie folgt gefasst:

"(17)<sup>1</sup> Für die Beurteilung von Ausgleichszahlungen im Zusammenhang mit der Beendigung von Leasingverträgen ist entscheidend, ob der Zahlung für den jeweiligen "Schadensfall" eine mit ihr eng verknüpfte Leistung gegenübersteht.<sup>2</sup> Verpflichtet sich der Leasingnehmer im Leasingvertrag, für am Leasinggegenstand durch eine nicht vertragsgemäße Nutzung eingetretene Schäden nachträglich einen Minderwertausgleich zu zahlen, ist diese Zahlung beim Leasinggeber als Schadensersatz nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen (vgl. BFH-Urteil vom 20.3.2013, XI R 6/11, BStBl 2014 II S. XXX).<sup>3</sup> Ausgleichszahlungen, die darauf gerichtet sind, Ansprüche aus dem Leasingverhältnis an die tatsächliche Nutzung des Leasinggegenstandes durch den Leasingnehmer anzupassen (z.B. Mehr- und Minderkilometervereinbarungen bei Fahrzeugleasingverhältnissen) stellen hingegen je nach Zahlungsrichtung zusätzliches Entgelt oder aber eine Entgeltminderung für die Nutzungsüberlassung dar.<sup>4</sup> Dies gilt entsprechend für Vergütungen zum Ausgleich von Restwertdifferenzen in Leasingverträgen mit Restwertausgleich.<sup>5</sup> Nutzungsentschädigungen wegen verspäteter Rückgabe des Leasinggegenstandes stellen ebenfalls keinen Schadensersatz dar, sondern sind Entgelt für die Nutzungsüberlassung zwischen vereinbarter und tatsächlicher Rückgabe des Leasinggegenstandes.<sup>6</sup> Soweit bei Kündigung des Leasingverhältnisses Ausgleichszahlungen für künftige Leasingraten geleistet werden, handelt es sich um echten Schadensersatz, da durch die Kündigung die vertragliche Hauptleistungspflicht des Leasinggebers beendet und deren Erbringung tatsächlich nicht mehr möglich ist.<sup>7</sup> Dies gilt nicht für die Fälle des Finanzierungsleasings, bei denen eine Lieferung an den Leasingnehmer vorliegt, vgl. Abschnitt 3.5 Abs. 5."

#### III. Anwendung

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Soweit die Ausführungen unter Tz. 2 des BMF-Schreibens vom 22.5.2008 (BStBl I S. 632) diesem Schreiben entgegenstehen, wird hieran nicht mehr festgehalten.

Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn die Vertragsparteien bei Zahlung eines Minderwertausgleichs entgegen den oben dargestellten Grundsätzen über eine steuerbare Leistung abgerechnet haben und der maßgebliche Leasingvertrag vor dem 1.7.2014 endet.

#### **4. Regelung des § 8b Abs. 4 KStG Unterjähriger Hinzuerwerb von Anteilen**

*(OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 2.12.2013 - S 2750a A - 19 - St 52)*

Durch das Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20.10.2011 in der Rs. C-284/09 wurde in § 8b Abs. 4 KStG eine Steuerpflicht für Erträge aus Beteiligungen kleiner 10 % (Streubesitz) eingeführt. Für die Frage, ob eine mindestens 10%ige Beteiligung erworben wurde, ist dabei auf die Beteiligungshöhe zu Beginn des Kalenderjahres abzustellen. Nach § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG gilt für Zwecke der Streubesitzregelung der Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt.

Nach den Erörterungen der Referatsleiter KSt/GewSt der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder gilt hinsichtlich der Auslegung der Rückbeziehungsfiktion des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG Folgendes:

Die Rückbeziehung eines Erwerbs im laufenden Kalenderjahr auf den Beginn des Kalenderjahres nach § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG gilt ausschließlich für den Erwerb eines Anteilspaketes von mindestens 10 % durch einen einzelnen Erwerbsvorgang. Die Regelung hat keine Auswirkung auf die Behandlung von Anteilen, die zum Beginn des Kalenderjahres bereits bestehen und ist auch nicht anzuwenden, wenn im laufenden Kalenderjahr durch verschiedene Erwerbsvorgänge jeweils Anteile von weniger als 10 % erworben werden, die Erwerbe insgesamt aber die Grenze von 10 % erreichen.

Diese Auslegung ergibt sich unmittelbar aus dem Gesetzeswortlaut, der die Ausnahme für "den Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 %" vorsieht. Sie entspricht des Weiteren dem Sinn und Zweck der Vorschrift, Härten zu vermeiden. Ohne die Rückbeziehung wäre auf Beteiligungen, die im Laufe eines Veranlagungszeitraums erworben werden, stets die Streubesitzregelung anzuwenden mit der Folge, dass Dividenden aus der Beteiligung im Erstjahr stets steuerpflichtig zu behandeln wären. Diese Folge würde selbst bei unterjährigem Erwerb einer 100%igen Beteiligung (z. B. auch im Rahmen der Neugründung einer Gesellschaft) eintreten. Entsprechende Ausführungen enthält auch die Begründung, die dem Vermittlungsausschuss für das Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20.10.2011 vorgelegen hat.

Folgende Fallkonstellationen sind denkbar:

##### **1. Keine Beteiligung zu Beginn des Jahres, Hinzuerwerb im Laufe des Jahres von 11 %**

§ 8b Abs. 4 Satz 6 KStG regelt, dass für Zwecke dieses Absatzes der Erwerb einer Beteiligung von

mindestens 10 % als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt. Durch die Rückbeziehung findet § 8b Abs. 4 KStG auf Erträge aus dieser Beteiligung keine Anwendung.

##### **2. Beteiligungshöhe zu Beginn des Jahres 4 %, Hinzuerwerb im Laufe des Jahres von 7 %**

Zu Beginn des Kalenderjahres besteht eine Beteiligung von weniger als 10 %. Nach dem Hinzuerwerb ist der Steuerpflichtige zu insgesamt 11 % beteiligt. Die Regelung des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG ist jedoch nicht anzuwenden, da nicht mindestens 10 % hinzuerworben werden. Die Beteiligungserträge sind in voller Höhe in diesem Jahr steuerpflichtig.

##### **3. Beteiligungshöhe zu Beginn des Jahres 4 %, Hinzuerwerb im Laufe des Jahres 11 %**

Zu Beginn des Kalenderjahres besteht eine Beteiligung von weniger als 10 %. Nach dem Hinzuerwerb ist der Steuerpflichtige zu insgesamt 15 % beteiligt. Die Regelung des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG ist nur für den hinzuerworbenen Anteil von 11 % anzuwenden. Erzielt der Steuerpflichtige in diesem Jahr Erträge aus der Beteiligung, sind diese insoweit steuerfrei, als sie auf den hinzuerworbenen 11%igen Anteil entfallen und steuerpflichtig, soweit sie auf den Anteil von 4 % entfallen.

##### **4. Keine Beteiligung zu Beginn des Jahres, Erwerb einer Beteiligung von 20 % am 1.4. und einer Beteiligung von 7 % am 1.6. und einer Beteiligung von 4 % am 1.9.**

Die Regelung des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG ist nur für den Erwerb der Beteiligung in Höhe von 20 % am 1.4. anzuwenden. Am 1.6. und 1.9. wurden jeweils Beteiligungen von weniger als 10 % erworben, sodass eine Rückbeziehung nicht in Betracht kommt. Erzielt der Steuerpflichtige in diesem Jahr Erträge aus der Beteiligung, sind diese insoweit steuerfrei, als sie auf den am 1.4. erworbenen 20%igen Anteil entfallen und steuerpflichtig, soweit sie auf die Anteile von 7 % und 4 % entfallen.

##### **5. Keine Beteiligung zu Beginn des Jahres, Hinzuerwerb von 5 % von Veräußerer 1 und Hinzuerwerb von 5 % von Veräußerer 2**

Die Regelung des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG ist nicht anzuwenden, da nicht in einem Erwerbsvorgang mindestens 10 % erworben werden.

##### **6. Erwerb von 15 % und Veräußerung von 10 % im gleichen Jahr; anschließende Ausschüttung**

Der Erwerb der Beteiligung von 15 % gilt als zu Beginn des Kalenderjahres erfolgt. Durch die Rückbeziehung findet § 8b Abs. 4 KStG auf Erträge aus dieser Beteiligung keine Anwendung, auch wenn der Steuerpflichtige im Zeitpunkt der Ausschüttung nur noch zu 5 % beteiligt ist. Der Erwerber der Beteiligung, der 10 % hinzuerwirbt, profitiert ebenfalls von der Regelung des § 8b Abs. 4 Satz 6 KStG und kann die auf ihn entfallenen Beteiligungserträge steuerfrei vereinnahmen.