

# 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

August 2016

## Gesetzgebung

### 1. Referentenentwurf zur Neunten Änderung des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen vorgelegt

Das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie hat mit Datum vom 1.7.2016 einen Referentenentwurf eines Neunten Gesetzes zur Änderung des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen (9. GWB-ÄndG) vorgelegt.

Im Referentenentwurf wird ausgeführt, dass zwischenzeitlich die Digitalisierung der Wirtschaft seit dem 8. Änderungsgesetz weiter vorangeschritten sei. Die Entwicklung neuer internet- und datenbasierter Geschäftsmodelle mit erkennbaren Konzentrationstendenzen in bestimmten Geschäftsfeldern erfordert eine Anpassung des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen.

Die Richtlinie 2014/104/EU über bestimmte Vorschriften für Schadensersatzklagen nach nationalem Recht wegen Zuwiderhandlungen gegen wettbewerbsrechtliche Bestimmungen der Mitgliedsstaaten und der Europäischen Union setzt neue Vorgaben für die erleichterte Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen durch Geschädigte. Die Richtlinie muss bis zum 27.12.2016 in deutsches Recht umgesetzt werden.

Ebenso habe die kartellrechtliche Praxis gezeigt, dass die effektive Rechtsdurchsetzung gegenüber Unternehmen bei einer Rechtsnachfolge sowie bei Konzernstrukturen erheblich beeinträchtigt sei.

Die 9. GWB-Novelle erweitert angemessen den Handlungsspielraum von Presseunternehmen. Darüber hinaus wird die oben angesprochene EU-Richtlinie in nationales Recht umgesetzt.

Die Einführung einer unternehmensbezogenen Sanktion soll sicherstellen, dass Kartellrechtsverstöße ebenso effektiv und nachhaltig verfolgt werden können wie in den Verfahren der Europäischen Kommission. Es soll dadurch verhindert werden, dass Unternehmen kartellrechtliche Geldbußen in Millionenhöhe durch nachträgliche Vermögensverschiebungen und Umstrukturierungen vereiteln können.

### 2. Kooperationsvereinbarung mit Dänemark über grenzüberschreitende Öffnung von Pilotausschreibungen für PV-Anlagen

Am 20.7.2016 haben die dänische und die deutsche Regierung eine Kooperationsvereinbarung über die gegenseitige Öffnung von Ausschreibungen für PV-Anlagen unterzeichnet. Bislang wurde keine solche Kooperationsvereinbarung getroffen. Durch die Vereinbarung wird der Rahmen für jeweils eine in Dänemark sowie in Deutschland durchzuführende Pilotausschreibungsrunde im Jahr 2016 geschaffen, bei denen erstmals eine grenzüberschreitende Teilnahme von Anlagen zugelassen wird.

Mit der Kooperation stärken Dänemark und Deutschland ihre regionale Energiezusammenarbeit und erkunden die Potenziale der grenzüberschreitenden Nutzung erneuerbarer Energien.

Dänemark öffnet eine Ausschreibungsrunde mit einer Gesamtleistung von 20 MW im Umfang von 2,4 MW für Gebote für PV-Freiflächen-Anlagen mit dem Standort in Deutschland. Deutschland öffnet eine Ausschreibungsrunde mit 50 MW für Freiflächen PV-Anlagen mit Standort in Dänemark.

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

### 3. Entwicklungschancen im Globalen Süden durch dezentrale erneuerbare Energien

Die Fraktion BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN haben in einer kleinen Anfrage der Bundesregierung Fragen zu den Entwicklungschancen von dezentralen erneuerbaren Energien im Globalen Süden gestellt. Die Bundesregierung hat diese Fragen am 11.7.2016 beantwortet (BT-Drucksache 18/9153).

Die Bundesregierung unterstütze den Ausbau erneuerbarer Energien in Entwicklungs- und Schwellenländern. Es wird das Auslassen ganzer Entwicklungsstufen ("leap-frogging"; hier das fossile Energiezeitalter) angestrebt. Die Energiesysteme unterscheiden sich deutlich von Land zu Land. Mit Blick auf die steigende Energienachfrage und der bestehenden Abhängigkeit von fossilen Energieträgern sei die Diskussion über das Auslassen von Entwicklungsstufen in den Entwicklungsländern mit besonderen Herausforderungen verbunden. Dem stünden auch enorme Chancen gegenüber, da erhebliche Potenziale für die Nutzung erneuerbarer Energien noch nicht genutzt worden seien. Der steigende Energiebedarf könne bei einem konsequenten Ausbau erneuerbarer Energien klimafreundlich gestaltet werden. Die Internationale Organisation für erneuerbare Energien (IRENA) schätzte, dass erneuerbare Energien bis 2030 die Hälfte des afrikanischen Stromverbrauchs decken könnten.

Das internationale Engagement der Bundesregierung im Energiesektor werde sich in Zukunft an den nachhaltigen Entwicklungszielen und an den Zielen des Pariser Übereinkommens ausrichten.

### 4. Begrenzung der EEG-Umlage

Die Bundesregierung beantwortet eine kleine Anfrage der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN zu Kosten und Vergünstigungen der energieintensiven Industrie in Deutschland (BT-Drucksache 18/9112 vom 7.7.2016).

Die Bundesregierung habe sich zum Ziel gesetzt die Treibhausgasemissionen in Deutschland insgesamt bis 2020 um mindestens 40 %, bis 2030 um mindestens 55 % und bis 2050 um 80 % bis 95 % gegenüber 1990 zu senken. Mit dem Klimaschutzabkommen von Paris soll in der zweiten Hälfte des Jahrhunderts eine Treibhausgasneutralität erreicht werden.

Bezüglich der Entlastungen und Beihilfen führt die Bundesregierung folgendes aus:

Stromabnehmer, die die besondere Ausgleichsregelung im EEG in Anspruch nehmen wollen, müssen als Unternehmen und die entsprechende Abnahmestelle einer Branche nach Liste 1 oder 2 des Anhangs 4 des EEG 2014 angehören, eine Stromkostenintensität von mindestens 17 % bzw. 20 % aufweisen, über ein zertifiziertes Energiemanagementsystem nach DIN EN ISO 50001 oder

ein zertifiziertes Umweltmanagementsystem nach der EMAS-Verordnung verfügen. Unternehmen mit einem Stromverbrauch von weniger als 5 GWh dürfen auch über ein alternatives Energiemanagementsystem nach § 3 SpaEfV verfügen.

Mit dem EEG 2014 wurde die Umlagepflicht für Eigenversorger neu geregelt, sodass Eigenversorger grundsätzlich in die Finanzierung des EEG einbezogen werden. Begrenzungen gibt es für Strom aus erneuerbaren Energien oder bei Strom aus hocheffizienten KWK-Anlagen. Der Kraftwerkseigenverbrauch bleibt weiterhin von der EEG-Umlage befreit. Darüber hinaus gibt es weitere Entlastungen z.B. bei der KWK-Umlage und bei den Netzentgelten nach § 19 StromNEV.

Im Antragsjahr 2015 wurden 775 Anträge auf eine teilweise oder vollständige Entlastung aus der stromintensiven Industrie gestellt, von denen 717 bewilligt worden sind. Demnach waren im Antragsjahr 2015 70.124 GWh Strommengen privilegiert. Die finanzielle Entlastung betrug 3,4 Mrd Euro.

### 5. Ergebnisse der vierten Ausschreibungsrunde der Pilotausschreibungen für PV-Freiflächenanlagen

Die Bundesregierung berichtet über die Ergebnisse der vierten Ausschreibungsrunde der Pilotausschreibungen für Photovoltaik-Freiflächenanlagen in ihrer Antwort (BT-Drucksache 18/9047) auf eine kleine Anfrage der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN.

Es wurden 108 Gebote mit einem Volumen von 539.790 kW eingereicht. Der niedrigste Gebotswert beträgt 6,94 ct/KWh, der höchste Gebotswert 10,98 ct/KWh. Der mengengewichtete Durchschnittswert aller Gebotswerte betrug 7,97 ct/KWh.

Bezuschlagt wurden 21 Gebote mit insgesamt 128.210 kW. Der höchste bezuschlagte Gebotswert betrug 7,68 ct/KWh.

14 Bieter gaben an, dass sie ein Kleinunternehmer sind, 31 Bieter Kleinstunternehmer und 16 Bieter, dass sie weder Klein- noch Kleinstunternehmer sind. 21 Bieter haben keine Angaben gemacht.

### 6. Rechtsmittel gegen Urteil des Gerichts der Europäischen Union in Sachen EEG 2012

Die Bundesregierung vertritt entgegen der Europäischen Kommission die Auffassung, dass bei der Förderung nach dem EEG 2012 keine staatlichen Mittel im Sinne des EU-Beihilfe-Rechts zum Einsatz kommen. Gegen die vom Gericht der Europäischen Union abgewiesene Klage der Bundesregierung hat sie am 19.7.2016 Rechtsmittel eingelegt. Die Rechtssache wird nun dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt.

## Rechtsprechung

### 1. Vorsteuer bei gemischt genutzten Schulsportanlagen

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat mit Urteil vom 13.4.2016 (Az.: 7 K 7160/13, Revision beim BFH: V R 23/16) über die Grundsätze bei der Aufteilung von Vorsteuer bei einer Sportanlage entschieden. Die Klägerin betrieb eine internationale Schule und errichtete einen Sportplatz und eine Dreifeldsporthalle. Die Anlagen wurden zum einen für schulische Zwecke genutzt und zum anderen stundenweise vermietet, wobei sich die Klägerin das Hausrecht sowie eine Stornierung der Vermietung vorbehielt, soweit die Halle für schulische Zwecke benötigt wird. Streitig war, wie die Vorsteuer auf den steuerfreien Schulbetrieb und die umsatzsteuerpflichtige Vermietung aufzuteilen war.

Das Gericht stellte zunächst fest, dass es sich bei der stundenweisen Vermietung nicht um eine steuerfreie Vermietung nach § 4 Nr. 12 UStG handele, da der Mieter das Grundstück nicht wie ein Eigentümer in Besitz nehmen und andere Personen von der Nutzung ausschließen konnte. Zudem erbrachte die Klägerin auch Dienstleistungen in Form der Reinigung der Halle.

Für die Aufteilung der Vorsteuer auf den vorsteuer-schädlichen Schulbetrieb und die vorsteuer-unschädliche Vermietung der Sportanlagen, sah das Gericht die zeitlichen Nutzungsanteile als sachgerecht an. Die Klägerin hatte Leerstandszeiten vollständig der gewerblichen Nutzung zugeordnet. Das Gericht stellte klar, dass die Leerstandszeiten keine tatsächliche Verwendung der Halle seien und daher für die Ermittlung der Nutzungsanteile unbeachtlich seien. Die vermeintlich strikte zeitliche Trennung zwischen der schulischen Nutzung und der Fremdnutzung wurden vom Gericht in Frage gestellt. Zum einen seien während der Schulzeiten die Sportanlagen auch an andere Schulen vermietet und somit gewerblich genutzt worden und zum anderen seien außerhalb der Schulzeiten die Sportanlagen auch für schulische Zwecke genutzt worden. Die Leerstandszeiten seien grundsätzlich im Verhältnis der tatsächlichen Nutzung zur Gesamtnutzungsdauer aufzuteilen.

In den Jahren, in denen die Sportanlagen gebaut wurden, fand noch keine Nutzung statt. Für den Vorsteuerabzug kommt es auf das voraussichtliche Aufteilungsverhältnis an. Es bedarf daher einer Verwendungsprognose, wobei die spätere tatsächliche Verwendung als Indiz für die Prognose herangezogen werden kann. In dem Streitfall konnte die Klägerin nicht darlegen, warum der Anteil der tatsächlichen gewerblichen Vermietung so deutlich hinter der Prognose zurückgeblieben ist. Der Steuerpflichtige solle aufgrund des Auseinanderfallens des Leistungsbezugs und der späteren erstmaligen Verwendung keinen Nachteil erleiden aber auch keinen Vorteil erhalten.

### 2. Abgrenzung eines Zuschusses von einer entgeltlichen Leistung

Die Klägerin erhielt von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts Zahlungen. Die Klägerin ging nicht davon aus, dass diese im Rahmen eines entgeltlichen Leistungsaustausches geleistet wurden und damit umsatzsteuerpflichtig waren. Die Klage vor dem Finanzgericht war erfolglos.

Der Bundesfinanzhof hat die Nichtzulassungsbeschwerde mit Beschluss vom 12.4.2016 (Az.: V B 3/15) als unbegründet zurückgewiesen.

Ob eine entgeltliche Leistung vorliegt, ist nach den allgemeinen umsatzsteuerlichen Kriterien zu beurteilen und unabhängig davon, wie es die Parteien bezeichnen. Eine Leistung gegen Entgelt liegt vor, wenn zwischen dem leistenden Unternehmer und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, das einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Entgelt begründet. Es gelten keine Besonderheiten, wenn Leistungen gegenüber Körperschaften des öffentlichen Rechts erbracht werden.

Bei Zahlungen von der öffentlichen Hand kann es an einem Leistungsaustausch fehlen, wenn die Zahlung lediglich der Förderung der Tätigkeit des Empfängers der Zahlung aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen dient und nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit einer Leistung steht.

Ohne Belang ist, ob die vom Leistungserbringer erbrachte Leistung eine Tätigkeit darstellt, die grundsätzlich eine Pflichtaufgabe der betreffenden Körperschaft des öffentlichen Rechts darstellt. Wird der Leistende in Erfüllung eines Vertrags mit der öffentlichen Hand für diese tätig, ist grundsätzlich von einer entgeltlichen Leistung auszugehen, die der Umsatzbesteuerung unterliegt.

### 3. Angemessenheit einer Umsatzrendite von 4,75 %

Ein Aufgabenträger des öffentlichen Personennahverkehrs (Beklagte) hatte in einer Vorschrift die Ausgleichsleistungen für die Beförderung im verbilligten Ausbildungsverkehr geregelt. Darin war eine Umsatzrendite von 4,75 % als angemessener Gewinn berücksichtigt.

Die Klägerin ist ein privates Busunternehmen, das im Kreis der Beklagten seine Leistungen erbringt. Sie verlangt, dass eine Umsatzrendite von mindestens 7,85 % als angemessen angesehen werden müsse. Die Klägerin untermauerte ihre Forderung mit einem Gutachten, in dem nachgewiesen wurde, dass in anderen Orten diese Rendite gezahlt werde.

Das Oberverwaltungsgericht Nordrhein-Westfalen bestätigte jedoch die Angemessenheit einer Umsatzrendite von 4,75 % mit Urteil vom 24.11.2015 (Az.: 13 A 2227/14).

Das Oberverwaltungsgericht bestätigt, dass die Umsatzrendite als zulässiger Bezugsmaßstab in der allgemeinen Vorschrift von der Beklagten festgelegt werden durfte. Marktüblich sei nach Ansicht des Gerichts eine Umsatzrendite von 2 % bis 3 %. Eine Umsatzrendite von 4,75 % sei angemessen. Die Klägerin könne sich nicht auf andernorts höhere Ausgleichszahlungen berufen. Die verschiedenen Aufgabenträger seien nicht miteinander vergleichbar. Die Grenze einer willkürlichen Festlegung sei im Streitfall nicht erreicht. Der Aufgabenträger habe Ermessensspielräume, die regionale Besonderheiten mit erfassen kann.

Das Gericht stellt auch klar, dass es gerade nicht zu beanstanden sei, wenn der Aufgabenträger für sämtliche Verkehrsunternehmen im Kreis die Umsatzrendite pauschal einheitlich festgelegt habe.

#### 4. Umsatzsteuerfreie Betreuungsleistungen

Streitig war, ob von einer juristischen Person erbrachte Betreuungsleistungen gegenüber Kindern und Jugendlichen vor Änderung des § 4 Nr. 25 UStG zum 1.1.2008 umsatzsteuerfrei waren.

Die Klägerin betrieb ein Wohnheim für psychisch kranke Kinder und verfügte dafür über eine Genehmigung nach § 45 SGB VIII. Die Betreuungsentgelte rechnete die Klägerin gegenüber einer als Trägerin der Jugendhilfe anerkannten GbR ab, die wiederum mit den öffentlichen Trägern der Kinder- und Jugendhilfe abrechnete.

Während die Klägerin von einer umsatzsteuerfreien Leistung ausging, vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass umsatzsteuerpflichtige Leistungen vorlägen, da nur Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt werden könnten, die direkt mit den öffentlichen Trägern abrechnen.

Der BFH folgte mit Urteil vom 6.4.2016 (Az.: V R 55/14) der Auffassung der Klägerin.

Nach nationalem Recht vor 2008 konnten die Leistungen der Klägerin nicht umsatzsteuerfrei sein. Verlangt war eine Anerkennung als Träger der freien Jugendhilfe. Die Klägerin war als solche nicht anerkannt. Die Betreuungsleistungen selbst fielen nicht unter § 4 Nr. 25 UStG. Zum 1.1.2008 wurde § 4 Nr. 25 UStG an europäisches Recht angepasst.

Nach europäischem Recht sind nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. h MwStSysRL "eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedsstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen" steuerfrei. Die Klägerin erbringt mit ihrem Wohnheim für psychisch kranke Kinder und Jugendliche Leistungen im Sinne der MwStSysRL. Das Gericht

sieht die Klägerin auch als anerkannte Einrichtung mit sozialem Charakter. Es stellt hierbei auf die der Klägerin erteilte Betriebserlaubnis nach § 45 SGB VIII ab. Bei dieser Vorschrift handele es sich um eine spezifische Vorschrift im Bereich der sozialen Sicherheit. Maßgeblich sei, dass § 45 Abs. 2 SGB VIII eine Versagung der Erlaubnis vorsehe, wenn die Betreuung der Kinder oder der Jugendlichen durch geeignete Kräfte nicht gesichert sei oder in sonstiger Weise das Wohl der Kinder oder der Jugendlichen in der Einrichtung nicht gewährleistet sei. Andernfalls sei die Betriebserlaubnis zwingend zu versagen. Aus dieser positiven Eignungsfeststellung leitet das Gericht ab, dass die Klägerin eine anerkannte andere soziale Einrichtung sei.

Nach der jüngsten Rechtsprechung erfülle auch eine mittelbare bzw. durchgeleitete Kostenübernahme das Kriterium der Kostenübernahme.

#### 5. Kein Vorsteuerabzug bei Nutzung eines Gebäudes durch Gesellschafter-Geschäftsführer

Der BFH versagte in seinem Urteil vom 18.2.2016 (Az.: V R 23/15) den Abzug der Vorsteuer, der auf den Wohnteil des Gesellschafter-Geschäftsführers entfällt.

Die Klägerin ist eine GmbH, die ein Einfamilienhaus errichtet hat. Das Gebäude wurde zum Teil betrieblich genutzt. Den anderen Teil überließ sie ihrem Gesellschafter-Geschäftsführer zu Wohnzwecken. Im Anstellungsvertrag wurde eine unentgeltliche Überlassung vereinbart.

Die GmbH zog den gesamten Vorsteuerbetrag aus der Errichtung des Gebäudes in ihren Umsatzsteuervoranmeldungen und in der Umsatzsteuerjahreserklärung ab. Anlässlich einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung wurde von den Finanzbehörden nur der Teil der Vorsteuer anerkannt, der auf den betrieblich genutzten Teil des Gebäudes entfiel. Die Finanzbehörden sahen in der unentgeltlichen Überlassung der Wohnung eine steuerfreie entgeltliche Vermietung nach § 4 Nr. 12 UStG und versagten dementsprechend den Vorsteuerabzug soweit diese auf die steuerfreie Vermietung entfiel.

Finanzgericht und BFH folgten der Auffassung des Finanzamts.

Eine GmbH kann einen Gegenstand ihrem Gesellschafter oder ihrem Vertretungsorgan entgeltlich oder unentgeltlich überlassen. Die Gegenleistung kann durch eine Zahlung erfolgen oder durch eine Sachleistung oder Arbeitsleistung erfolgen, wenn Leistung und Gegenleistung in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Dies ist bei einer im Anstellungsvertrag geregelten Nutzungsüberlassung einer Wohnung gegeben. In der Regel erbringt der Arbeitnehmer für die Wohnungsüberlassung durch den Arbeitgeber seine Arbeitsleistung und damit eine Vergütung für die Überlassung der Wohnung. Das Finanzgericht hat die vertraglich vereinbarte unentgeltliche Wohnungsüberlassung so interpretiert, dass der Geschäftsführer neben seiner

Arbeitsleistung kein weiteres Entgelt für die Wohnung zahlen müsse. Dies ist nicht angegriffen worden, sodass der Bundesfinanzhof an diese Feststellung gebunden ist.

## 6. Verschwiegenheitspflicht von Aufsichtsräten

Der Bundesgerichtshof hat sich mit Urteil vom 16.5.2016 (Az.: XI ZR 108/15) zu der Verschwiegenheitspflicht von Aufsichtsräten in einer Aktiengesellschaft geäußert.

Der BGH stellt klar, dass die in den Aufsichtsratsitzungen erlangten Informationen nach § 116 Satz 1 AktG i.V.m. § 93 Abs. 1 Satz 3 AktG der absoluten Verschwiegenheitsverpflichtung unterliegen. Das Gericht geht davon aus, dass die Verschwiegenheitsverpflichtung für Aktiengesellschaften im Gesetz abschließend geregelt sei und ein Aufsichtsrat nicht im Vorfeld einer Sitzung bereits von der Verschwiegenheitsverpflichtung entbunden werden kann. Über die Genehmigung zur Offenbarung von vertraulichen Informationen kann allein der Vorstand jedoch nicht die Hauptversammlung befinden.

Die Grundsätze gelten grundsätzlich auch für Aktiengesellschaften der öffentlichen Hand. Aufsichtsräte, die auf Veranlassung einer Gebietskörperschaft in einen Aufsichtsrat gewählt werden, sind hinsichtlich der Berichte an die Gebietskörperschaft von der Verschwiegenheitspflicht nach § 394 AktG befreit. Die Berichtspflicht kann auf Gesetz, auf Satzung oder auf dem Aufsichtsrat in Textform mitgeteiltem Rechtsgeschäft beruhen (§ 394 Satz 3 AktG). Dieser Bericht darf jedoch nur an Personen erfolgen, bei denen die Geheimhaltung gewährleistet ist (z.B. Beteiligungsmanagement, Rechnungsprüfungsbehörden). Einzelne Gemeinderatsmitglieder, Fraktionen und andere politische Gremien gehören nach herrschender Literaturmeinung nicht dazu.

Auch für den Aufsichtsrat einer GmbH gelten die Verschwiegenheitsregelungen entsprechend. Bei einer GmbH kann jedoch anders als bei einer Aktiengesellschaft die Verschwiegenheitspflicht im Gesellschaftsvertrag ent- oder verschärft werden. Die Entbindung eines Aufsichtsrats von der Verschwiegenheitspflicht erfolgt bei der GmbH durch die Gesellschafterversammlung und nicht durch die Geschäftsführung.

Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse dürfen auch bei einer Entbindung von der Verschwiegenheitspflicht nicht offenbart werden.

## 7. Vorlagebeschluss an EuGH: Ordnungsgemäße Rechnung

Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 6.4.2016 (Az.: V R 25/15) dem Europäischen Gerichtshof mehrere Fragen zu einer ordnungsgemäßen Rechnung in Sinne des Umsatzsteuergesetzes vorgelegt.

Die Klägerin war KFZ-Händler. Sie kaufte unter anderem ihre Kraftfahrzeuge bei der Firma Z. Z vertrieb seine Autos ausschließlich im Onlinehandel. Z hatte eine inländische Firmenanschrift, unter der auch seine Rechnungen ausgestellt worden sind.

Anlässlich einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung versagten die Finanzbehörden den Abzug der in den Rechnungen von Z ausgewiesenen Umsatzsteuer. Die in der Rechnung von Z ausgewiesene Firmenanschrift von Z habe tatsächlich nicht bestanden und sei lediglich eine Briefkastenadresse.

Der Bundesfinanzhof hat dem Europäischen Gerichtshof folgende Fragen vorgelegt:

1. Setzt Art. 226 Nr. 5 MwStSysRL die Angabe einer Anschrift des Steuerpflichtigen voraus, unter der er seine wirtschaftlichen Tätigkeiten entfaltet?
2. Falls die erste Frage zu verneinen ist:
  - a) Reicht für die Angabe der Anschrift nach Art. 226 Nr. 5 MwStSysRL eine Briefkastenadresse?
  - b) Welche Anschrift ist von einem Steuerpflichtigen, der ein Unternehmen (z.B. des Internethandels) betreibt, das über kein Geschäftslokal verfügt, in der Rechnung anzugeben?
3. Ist für den Fall, dass die formellen Rechnungsanforderungen des Art. 226 MwStSysRL nicht erfüllt sind, der Vorsteuerabzug bereits immer dann zu gewähren, wenn keine Steuerhinterziehung vorliegt oder der Steuerpflichtige die Einbeziehung in einen Betrug weder kannte noch kennen konnte oder setzt der Vertrauensschutzgedanke in diesem Fall voraus, dass der Steuerpflichtige alles getan hat, was von ihm in zumutbarer Weise verlangt werden kann, um die Richtigkeit der Rechnungsangaben zu überprüfen?

## 8. Rekonstruktionswert bei Bewertung von Unternehmen der allgemeinen Daseinsvorsorge

Die Klägerin (Gemeinde) war an einer GmbH beteiligt, die als Wohnungsbaugesellschaft tätig war. Gründungsgesellschafter waren 17 Gemeinden. Hervorgegangen ist die Gesellschaft aus der Umwandlung volkseigener Wohnungswirtschaftsbetriebe der ehemaligen DDR in gemeinnützige Wohnungsgesellschaften. Die Klägerin brachte ein Grundstück mit einem Wert von etwa 1 Mio DM als Sacheinlage ein. Der Ertragswert der Gesellschaft beträgt 0 Euro. Rund 10 Jahre später erklärte die Klägerin ihren Austritt aus der Gesellschaft. Die Bewertung der Abfindung sollte im Zeitpunkt des Ausscheidens unter Anwendung der steuerrechtlichen Vorschriften zur Ermittlung des gemeinen Werts erfolgen.

Es entstand Streit über die Höhe der Abfindung. Die von der Gesellschafterversammlung beschlossene Abfindung betrug 409 Euro und entsprach dem Nennwert der Beteiligung.

Die Klägerin begehrte auf Basis eines Gutachtens einen Betrag von 248 TEuro. Es sei unerheblich, ob die Bewertung nach dem Stuttgarter Verfahren oder nach IDW S1 erfolge, da in beiden Fällen der Substanzwert zum Tragen käme.

Das Oberlandesgericht Rostock bestätigt den Ansatz des Substanz- bzw. Rekonstruktionswerts in seinem Urteil vom 6.4.2016 (Az.: 1 U 131/13).

Der Ansatz des Nennwerts als Abfindung wurde vom Beklagten mit der Absicht der Gründungsmitglieder begründet, ein gemeinnütziges Unternehmen der allgemeinen Daseinsvorsorge zu gründen. Demnach sei nur das anteilige Nennkapital zurückzuerstatten. Tatsächlich habe es sich bei der Beklagten nie um ein gemeinnütziges Unternehmen gehandelt. Zudem habe die Klägerin ein Grundstück als Sacheinlage eingebracht.

Da die Beklagte ein Unternehmen der allgemeinen Daseinsvorsorge ist, besteht ein tatsächlicher oder rechtlicher Zwang zur Fortführung des Unternehmens, sodass ein Liquidationswert nicht in Betracht kommt.

Maßgeblich sei der Substanz- oder Rekonstruktionswert. Grundsätzlich habe sich die Ertragswertmethode für Unternehmensbewertungen durchgesetzt. Für Unternehmen der Daseinsvorsorge, die dauerhaft Verluste erwirtschaften, ist die Anwendung des Ertragswertverfahrens jedoch umstritten. Der Rekonstruktionswert bzw. Substanzwert setzt sich aus den Aufwendungen zusammen, die erforderlich sind, um das Unternehmen in der vorhandenen Form zum Bewertungsstichtag nachzubilden.

Das Gericht bezieht sich auf die Tz 152 und 153 des Standards IDW S1 2008, wonach Unternehmen mit nicht vorrangig finanzieller Zielsetzung anhand des Rekonstruktionswertes zu bewerten sind.

## 9. EuGH: keine Umsatzsteuer auf Rundfunkgebühren

Der EuGH hat mit Urteil vom 22.6.2016 (Az.: C-11/15) entschieden, dass die Tätigkeit des öffentlichen Rundfunks, keine Dienstleistung gegen Entgelt im Sinne der MwStSysRL ist und dementsprechend nicht in den Regelungsbereich dieser Richtlinie fällt.

Klägerin ist der öffentliche tschechische Rundfunk. Die Finanzierung der Klägerin erfolgt durch die Erhebung von Rundfunkgebühren gemäß einer besonderen Rechtsvorschrift und durch ihre eigene wirtschaftliche Tätigkeit. Die Rundfunkgebühr wird für ein technisches Gerät gezahlt, das in der Lage ist, eine Rundfunksendung individuell nach Bedarf wiederzugeben, unabhängig von der Art des Empfangs. Zur Entrichtung der Gebühr ist jeder ver-

pflichtet, der Eigentümer oder Besitzer eines solchen Geräts ist.

Die Klägerin hat im Rahmen der Umsatzsteuererklärung bei der Berechnung des abzugsfähigen Teils der Vorsteuer die Leistungen herausgerechnet, die den an die Klägerin gezahlten Rundfunkgebühren entsprach. Ursprünglich waren die Gebühren als von der Umsatzsteuer befreite Leistungen ohne Recht auf Vorsteuerabzug erklärt worden. Nunmehr vertrat die Klägerin die Auffassung, dass diese Gebühren kein Entgelt für die erbrachte öffentlichen Rundfunkdienstleistungen darstelle.

Die tschechische Finanzverwaltung folgte dieser Auffassung nicht.

Der EuGH stellt fest, dass steuerbare Umsätze im Rahmen des Mehrwertsteuersystems das Vorliegen einer Vereinbarung zwischen den Parteien über einen Preis oder einen Gegenwert voraussetzen. Beschränkt sich die Tätigkeit eines Dienstleistenden ausschließlich darauf, Leistungen ohne unmittelbare Gegenleistung zu erbringen, fehle es daher an einer Besteuerungsgrundlage und diese Leistungen unterlägen nicht der Mehrwertsteuer.

Für Dienstleistungen gegen Entgelt müsse ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der erbrachten Dienstleistung und dem empfangenen Gegenwert bestehen.

Zwischen der Klägerin und den Schuldern der Rundfunkgebühren besteht kein Rechtsverhältnis, in dessen Rahmen Leistungen ausgetauscht werden noch besteht ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Gebühr und der öffentlichen Rundfunkdienstleistung.

Die Gebühr ist allein an den Besitz eines Rundfunkgeräts gebunden und steht nicht in Verbindung mit der tatsächlichen Nutzung der öffentlichen Rundfunkdienstleistung. Zum einen können mit den Geräten auch andere private Sender empfangen werden und zum anderen ist der öffentliche Rundfunk auch ohne Gebühr empfangbar.

Daher liegt in diesem Fall keine Dienstleistung gegen Entgelt vor, sodass die MwStSysRL nicht anwendbar ist.

## 10. Kurzhinweise

### 10.1. Vorsteuerabzug bei Dauerschuldverhältnissen

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 3.2.2016 - V B 35/15)

- Bei Dauerschuldverhältnissen erfüllt ein Vertrag nur dann die Funktion einer Rechnung, wenn in dem Vertrag die Umsatzsteuer offen ausgewiesen ist und zudem ergänzende Zahlungsbelege vorgelegt werden, aus denen sich die Abrechnung für einen bestimmten Zeitraum ergibt.

2. Ein Verfahrensfehler durch Verstoß gegen den klaren Inhalt der Akten führt gleichwohl nicht zur Zulassung der Revision, wenn ausgeschlossen werden kann, dass das Finanzgericht ohne diesen Fehler zu einem anderen Ergebnis gelangt wäre.
3. Die Rechtsfrage, wer bei einer Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) die Feststellungslast für die den Vorsteuerabzug begründenden Tatsachen trägt, ist nicht von grundsätzlicher Bedeutung.

#### 10.2. Voraussetzung für die Steuerbefreiung und möglicher Beihilfecharakter des § 6a GrEStG

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 25.11.2015 - II R 62/14)

Das BMF wird aufgefordert, dem Revisionsverfahren beizutreten und zum Verhältnis von § 6a Sätze 3 und 4 GrEStG, nach deren Wortlaut § 6a GrEStG auf Umwandlungsvorgänge, bei denen ein Rechtsträger untergeht oder neu entsteht (Verschmelzung, Aufspaltung, Abspaltung oder Vermögensausgliederung zur Neugründung), nicht anwendbar ist, zu § 6a Satz 1 GrEStG, der durch die Bezugnahme auf § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UmwG auch diese Umwandlungsvorgänge in den Anwendungsbereich der Vorschrift einbezieht, sowie zum möglichen Beihilfecharakter des § 6a GrEStG Stellung zu nehmen.

#### 10.3 Rechnungsabgrenzungsposten bei Zuschuss für geleastes Wirtschaftsgut

(Finanzgericht Münster, Urteil vom 15.12.2015 - 10 K 516/14 K.G., rkr)

Für einen öffentlichen Zuschuss, welcher zweckgebunden auf das Leasen eines Wirtschaftsgutes gerichtet ist, ist ein passiver Rechnungsabgrenzungsposten zu bilden, soweit eine Verpflichtung zur Beibehaltung des Leasingverhältnisses für eine "bestimmte Zeit" besteht.

#### 10.4 Verdeckte Einlage vs. Schenkungssteuer

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 20.1.2016 - II R 40/14)

Veräußert ein Gesellschafter einer GmbH, deren einziger weiterer Gesellschafter sein Ehegatte ist, seinen Geschäftsanteil, mit dem er die in § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG vorgeschriebene Mindestbeteiligung erreicht, mit Zustimmung des Ehegatten zu einem deutlich unter dem gemeinen Wert liegenden Kaufpreis an die GmbH und handelt es sich dabei um eine verdeckte Einlage des Anteils in das Vermögen der GmbH, liegt weder eine freigiebige Zuwendung des Veräußerers an die GmbH noch ein Fall des § 7 Abs. 7 S. 1 ErbStG vor.

#### 10.5 Bauträger: Aussetzung der Vollziehung

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 27.1.2016 - V B 87/15)

1. Die Rechtmäßigkeit von gemäß § 27 Abs. 19 UStG geänderten USt-Bescheiden ist ernstlich zweifelhaft (Anschluss an BFH, Beschluss vom 17.12.2015 - XI B 84/15).
2. Überdies ist es ernstlich zweifelhaft, ob der in der Person des Bauleistenden nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG entstandene Steueranspruch aufgrund der Verwaltungsanweisung in Abschn. 13b.3 Abs. 10 UStAE entsprechend § 17 Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 UStG uneinbringlich geworden ist.

Der Antragsteller betreibt eine Zimmerei und hat im Reverse Charge-Verfahren gegenüber dem Bauträger abgerechnet. Der Bauträger verwendete die Leistungen des Antragsstellers ausschließlich für umsatzsteuerfreie Ausgangsleistungen und führte die Umsatzsteuer an das Finanzamt ab. Nach dem BFH-Urteil vom 22.8.2013 (Az.: V R 37/10) beantragte der Bauträger die Erstattung der Umsatzsteuer, da eine Umkehr der Steuerschuldnerschaft nicht eingetreten sei. Das Finanzamt erließ gegen den Antragsteller geänderte (höhere) Umsatzsteuerbescheide. Der BFH folgte dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung, da es ernstlich zweifelhaft sei, ob der Antragsteller die Umsatzsteuer für die an den Bauträger erbrachten Leistungen schuldet.

#### 10.6 Unternehmensbewertung mit einem IDW-Standard, der im Zeitpunkt der Strukturmaßnahme noch nicht existierte, zulässig

(Bundesgerichtshof, Beschluss vom 29.09.2015 - II ZB 23/14)

- a) Im Spruchverfahren ist der gemeinsame Vertreter der Antragsberechtigten, die nicht selbst Antragsteller sind, grundsätzlich nicht beschwerdebefugt.
- b) Der Schätzung des Unternehmenswertes im Spruchverfahren können auch fachliche Berechnungsweisen zugrunde gelegt werden, die erst nach der Strukturmaßnahme, die den Anlass für die Bewertung gibt, und dem dafür bestimmten Bewertungsstichtag entwickelt wurden. Dem stehen weder der Gedanke der Rechtssicherheit noch der Vertrauensschutz entgegen. Das Stichtagsprinzip wird von der Schätzung aufgrund einer neuen Berechnungsweise nicht verletzt, solange die neue Berechnungsweise nicht eine Reaktion auf nach dem Stichtag eingetretene und zuvor nicht angelegte wirtschaftliche oder rechtliche Veränderungen insbesondere in steuerlicher Hinsicht ist.

## Sonderfragen

### 1. Umsatzsteuerliche Behandlung des Sponsorings

(OFD Karlsruhe, Verfügung vom 29.2.2016, S-7100)

Unter Sponsoring wird üblicherweise die Gewährung von Geld oder geldwerten Vorteilen durch Unternehmen zur Förderung von Personen, Gruppen und/oder Organisationen in sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, ökologischen oder ähnlich bedeutsamen gesellschaftspolitischen Bereichen verstanden, mit der regelmäßig auch eigene unternehmensbezogene Ziele der Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit verfolgt werden. Zu Fragen der Körperschaftsteuer siehe Nr. 7 bis 10 AEAO zu § 64 und Nr. 46 der KSt-Landeskartei zu § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG.

Für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Sponsoringleistungen aus der Sicht des Zuwendungsempfängers gilt ergänzend zum BMF-Schreiben vom 13.11.2012 (BStBl I, 1169) Folgendes:

#### 1. Geldleistungen des Sponsors

Zahlungen im Rahmen des Sponsoring sind Entgelt für steuerpflichtige Leistungen an den Sponsor (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG), wenn nach dem jeweiligen Sponsoring-Vertrag konkrete Leistungen (z.B. Banden- oder Trikotwerbung, Anzeigen, Vorhalten von Werbendruckern, Lautsprecherdurchsagen, Überlassung von Eintrittskarten usw.) vereinbart sind. Diese Leistungen unterliegen auch bei steuerbegünstigten Einrichtungen dem allgemeinen Steuersatz, da es sich um Umsätze im Rahmen eines steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs handelt (§ 12 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 UStG).

Kein Leistungsaustausch liegt vor, wenn der Empfänger von Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf seiner Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor lediglich hinweist. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen. Dies gilt auch, wenn der Sponsor auf seine Unterstützung in gleicher Art und Weise lediglich hinweist. Dagegen ist von einer Leistung des Zuwendungsempfängers an den Sponsor auszugehen, wenn dem Sponsor das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten (vgl. Abschn. 1.1 Abs. 23 UStAE).

#### Beispiel

Die Versicherung B zahlt dem Sportverein A für ein Turnfest einen Zuschuss von 10.000 Euro. Es wird vereinbart, dass in der Festschrift und im Festprogramm auf die finanzielle Unterstützung durch den Sponsor B hingewiesen wird. Gegenüber der Bank C, die ebenfalls 10.000 Euro zahlt, verpflichtet sich A, zusätzlich zum Firmenlogo auch einen allgemein bekannten Werbeslogan abzudrucken.

A erbringt an B keine Leistung. Durch den zusätzlichen Abdruck des Werbeslogans wird von A an C eine Werbeleistung im Rahmen eines steuerschädlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt, die dem allgemeinen Steuersatz unterliegt.

Gehören zu den Leistungen der gesponserten Einrichtung auch Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen, ist eine Aufteilung des Entgelts vorzunehmen (BMF-Schreiben vom 28.11.2006, BStBl I, 791). Soweit das Entgelt auf Eintrittsberechtigungen entfällt, kann eine Steuerbefreiung (z.B. für Theaterkarten vgl. § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG, Abschn. 4.20.1 Abs. 3 UStAE) oder der ermäßigte Steuersatz (z.B. für Zirkuskarten oder Eintrittsberechtigungen zu Sportveranstaltungen eines Vereins, dessen Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer 35.000 Euro nicht übersteigen; vgl. § 12 Abs. 2 Nr. 7 UStG, Abschn. 12.9 Abs. 6 UStAE) in Betracht kommen.

#### 2. Sachleistungen des Sponsors

Auf Sach- oder Dienstleistungen im Rahmen des Sponsoring (z.B. Zuwendung von Kunstwerken, Überlassung von Fahrzeugen) sind die obigen Ausführungen entsprechend anzuwenden. Als Bemessungsgrundlage für die steuerpflichtige Leistung der steuerbegünstigten Einrichtung ist der gemeine Wert der Sach- oder Dienstleistung des Sponsors anzusetzen (§§ 3 Abs. 12, 10 Abs. 2 UStG). Der gemeine Wert (Abschn. 10.5 Abs. 1 Satz 6 UStAE) ist auch dann anzusetzen, wenn er den Wert der Werbeleistung der steuerbegünstigten Einrichtung übersteigt.

Bei einem krassen Missverhältnis zwischen dem Wert der Leistung des Sponsors und dem erstrebten wirtschaftlichen Vorteil ist beim Sponsor der Vorsteuerabzug zu versagen, wenn der Betriebsausgabenabzug nicht zugelassen wird (§ 15 Abs. 1a Nr. 1 UStG i.V. mit § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG).

### 3. Besteuerungsgrundsätze

Die Beteiligten haben über steuerpflichtige Umsätze grundsätzlich Rechnungen mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer zu erteilen (§ 14 Abs. 2 UStG). Ob und ggf. in welcher Höhe ein Vorsteuerabzug aus der Rechnung des Sponsors zulässig ist, beurteilt sich nach der tatsächlichen Verwendung der Sach- oder Dienstleistung. Eine ausschließliche Verwendung für unternehmensfremde Zwecke oder für nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i.e.S. (z.B. ideeller Vereinsbereich) oder für steuerfreie Umsätze schließt den Vorsteuerabzug aus.

Wird der Gegenstand sowohl für unternehmerische als auch für unternehmensfremde oder nichtwirtschaftliche Zwecke i.e.S. verwendet, ist unter den Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 UStG ein Vorsteuerabzug nur zulässig, wenn die unternehmerische Nutzung mindestens 10 % beträgt (§ 15 Abs. 1 Satz 2 UStG). Soweit der Gegenstand für Umsätze verwendet wird, die den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 UStG ausschließen, entfällt der Vorsteuerabzug.

Ab dem 1.1.2013 besteht für juristische Personen des öffentlichen Rechts und Vereine eine Berechtigung zum Vorsteuerabzug nur noch im Umfang der Verwendung für die unternehmerische - wirtschaftliche - Tätigkeit (vgl. Abschn. 15.19. Abs. 3 UStAE). Die auf die Eingangsleistung entfallende Steuer ist entsprechend dem Verwendungszweck in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Anteil aufzuteilen.

Wird der Gegenstand für unternehmerische (wirtschaftliche) Zwecke oder nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i.e.S. (z.B. im ideellen Bereich) und für unternehmensfremde Zwecke (z.B. unentgeltliche Fahrzeugüberlassungen an Arbeitnehmer) verwendet, kann der Unternehmer diesen nur im Umfang der Nutzung für unternehmerische - wirtschaftliche - und für unternehmensfremde Zwecke dem Unternehmensvermögen zuordnen. Die Nutzung für unternehmensfremde Zwecke ist grundsätzlich als unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern. Die Verwendung für nichtwirtschaftliche Tätigkeiten i.e.S. schließt den Vorsteuerabzug aus. Insoweit entfällt eine Besteuerung als unentgeltliche Wertabgabe.

Der Vorsteuerabzug ist nach § 15 Abs. 2 UStG ausgeschlossen, soweit der Gegenstand für steuerfreie Umsätze verwendet wird. Weitere Vorsteuerabzugsverbote ergeben sich aus § 15 Abs. 1a und 1b UStG. Sofern sich in der Folgezeit der Umfang der unternehmerischen Nutzung ändert, vgl. Abschn. 3.4 Abs. 2 Sätze 4 und 5 UStAE.

### 4. Anwendungsbereich

Die vorstehenden Grundsätze gelten für gemeinnützige Einrichtungen, juristische Personen des öffentlichen Rechts sowie auch für alle Unternehmer i.S. des § 2 Abs. 1 UStG.

### 5. Anwendungszeitpunkt

Die Grundsätze des BMF-Schreiben vom 13.11.2012 (BStBl I, 1169) sind in allen nach dem 31.12.2012 verwirklichten Sachverhalten anzuwenden. Für vor dem 1.1.2013 ausgeführte Umsätze kann sich der Unternehmer auf die Regelung dieser Karteikarte i.d.F. vom 28.2.2012 berufen. Gleiches gilt bei Überlassung von Werbemobilen an steuerbegünstigte Einrichtungen (vgl. S 7100 Karte 16).

### 2. Rückstellungen in der Energiewirtschaft

(OFD NRW, Verfügung vom 29.4.2016, S 2137-2010/0033-St 142)

Ergänzend zur Verfügung vom 16.12.2014 (S 2137-2010/0003 - St 142, DK 2015 S. 147) wird auf Folgendes hingewiesen:

Energieversorgungsunternehmen, die rechtlich nicht entflochten sind, dürfen Rückstellungen für Mehrerlösabschöpfungen nach § 23a EnWG und für periodenübergreifende Saldierungen nach § 11 StromNEV, § 10 GasNEV oder § 5 ARegV nur bilden, soweit das Unternehmen durch die Verpflichtung zur Anpassung der Netzentgelte künftig wirtschaftlich belastet wird und soweit eine Außenverpflichtung besteht.

Dies ist bei Unternehmen, die nur ihre Bücher getrennt voneinander führen (sog. buchhalterische Entflechtung), regelmäßig nur der Fall, wenn der Bereich Netzbetrieb unmittelbar Vertragsbeziehungen zu Sondervertragskunden oder anderen Energieversorgern unterhält.

Das Unternehmen wird hingegen nicht belastet, indem es die durch den Ausgleich von Kostenüberdeckungen entstehenden Vorteile an den unternehmenseigenen Vertrieb weiler gibt und sich der Vertrieb nicht vertraglich ausdrücklich gegenüber seinen Kunden zur Weitergabe dieser Netzentgelte verpflichtet hat.

### 3. Umsatzsteuerrechtliche Fragen im Zusammenhang mit der Durchführung des öffentlichen Personennahverkehrs (ÖPNV)

(OFD Frankfurt a.M., Verfügung vom 24.2.2016, S-7104 A - 08 - St 110)

#### 1. Allgemeines

Aufgabenträger des ÖPNV in Hessen sind die Landkreise, kreisfreien Städte und Gemeinden mit mehr als 50.000 Einwohnern (§ 5 Abs. 1 des Gesetzes über den öffentlichen Personennahverkehr in Hessen, ÖPNVG). Die Aufgabenträger können für die Belange des lokalen Verkehrs in ihrem Gebiet lokale Nahverkehrsorganisationen einrichten (sog. Aufgabenträgerorganisationen, § 6 Abs. 1 ÖPNVG).

Die Belange des regionalen Verkehrs nehmen die Aufgabenträger gemeinsam in Verkehrsverbänden wahr (§ 6 Abs. 2 ÖPNVG). Verkehrsverbände sind in Hessen

- der Rhein-Main Verkehrsverbund (RMV),
- der Nordhessische Verkehrsverbund (NVV) und
- der Verkehrsverbund Rhein-Neckar für den Kreis Bergstraße.

Die Erbringung von Verkehrsleistungen obliegt den Verkehrsunternehmen nach dem Eisenbahngesetz und dem Personenbeförderungsgesetz (§ 8 Abs. 3 ÖPNVG). Eine Aufgabenträgerorganisation darf grundsätzlich kein Verkehrsunternehmer in diesem Sinne sein. Im Verhältnis Aufgabenträgerorganisation (Besteller) und Verkehrsunternehmen (Ersteller) gilt das sog. Besteller-Ersteller-Prinzip (§ 9 ÖPNVG).

Wie in dem folgenden Organisationsmodell dargestellt, erfolgt eine Trennung der politischen und unternehmerischen Ebene. Diese wurde aufgrund veränderter Rahmenbedingungen durch die Verordnung (EG) Nr. 1370/2000 des Europäischen Parlaments und Rates vom 23.10.2007 notwendig.

Die Organisationsstruktur des ÖPNV in Hessen lässt sich wie folgt zusammenfassen:

Ebene Politik	Aufgabenträger		
Land Hessen	Landkreise	Kreisfreie Städte	Städte > 50.000
Ebene Besteller	Aufgabenträgerorganisationen		
regional: RMV, NVV und VRN			
lokal: lokale Nahverkehrsorganisationen			
Ebene Ersteller	Verkehrsunternehmen		
Busunternehmen, Verkehrsgesellschaften usw.			

**2. Zahlungen der Aufgabenträger**

**2.1 Allgemeine Zahlungen für Verkehrsleistungen**

Zahlungen der für die öffentliche Nahverkehrsbedienung zuständigen Aufgabenträger an die Verkehrsunternehmen sind echte nicht steuerbare Zuschüsse im Sinne des Abschn. 10.2 Abs. 7 UStAE, wenn sie dazu bestimmt sind, allgemein eine ausreichende Bedienung der Bevölkerung mit Verkehrsleistungen im ÖPNV zu gewährleisten.

Werden allerdings Einzelleistungen konkret vereinbart, liegt ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch vor. Zahlungen für fahrplanmäßig festgelegte Verkehrsangebote zur Bedienung der Allgemeinheit im ÖPNV sind nicht als Gegenstand einer konkreten Bestellung einzelner Nahverkehrsleistungen anzusehen und unterliegen daher unabhängig von etwaig getroffenen Vereinbarungen nicht der Umsatzsteuer.

Die Zahlungen stellen keine preisauflüllende Entgelte von dritter Seite zu den Fahrgeldeinnahmen dar, wenn durch die Zahlungen lediglich nicht gedeckte Kosten oder Verluste ausgeglichen werden sollen. Die Bemessung der Zahlungen wird in diesen Fällen regelmäßig im Rahmen eines Preis-Kosten-Vergleichs erfolgen, und nicht in einem für eine Preisauflüllung sprechenden Preis-Preis-Vergleich.

Die Durchleitung von Zahlungen der Aufgabenträger über die Aufgabenträgerorganisationen führt auf allen Ebenen zur gleichen Beurteilung.

**2.2 Zahlungen für andere Leistungen**

Neben den vorstehend genannten Zahlungen erhalten die Aufgabenträgerorganisationen regelmäßig weitere Mittel für die Erfüllung von Aufgaben, die den Aufgabenträgern nach § 7 ÖPNVG gesetzlich zugewiesen sind. Diese Zahlungen der Aufgabenträger sind geeignet ein Leistungsaustauschverhältnis zu begründen. Davon zu unterscheiden sind nicht umsatzsteuerbare Gesellschafterbeiträge (vgl. Abschn. 1.6 Abs. 1 UStAE).

Die Zuwendungen der Aufgabenträger werden regelmäßig sowohl den steuerbaren als auch den nicht steuerbaren Zuschussbereich betreffen, ohne dass in den zugrunde liegenden Vereinbarungen (z.B. Betrauungsakten) oder Beschlüssen eine Aufteilung vorgenommen wurde. In diesen Fällen sind die Zahlungen auf die beiden Bereiche aufzuteilen. Eine Aufteilung kann z.B. aus dem Verhältnis der auf die beiden Bereiche entfallenden Kosten zu den Gesamtkosten der Aufgabenträgerorganisation erfolgen.

Kostenbereiche, die z.B. auf

- die Sicherstellung der Erfüllung der allgemeinen Anforderungen nach § 4 ÖPNVG (§ 7 Abs. 1 Nr. 2 ÖPNVG),
- die Planung, Finanzierung, Errichtung, Instandhaltung und Verbesserung der Infrastruktur des ÖPNV,
- Marketing, Vertrieb und Kundenbetreuung im Rahmen des ÖPNV,
- die Erstellung von Nahverkehrsplänen

entfallen, sind zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage des steuerbaren Leistungsaustausch heranzuziehen.

**2.3 Infrastrukturkostenhilfe**

Bei der Infrastrukturkostenhilfe handelt es sich um öffentliche Mittel zur Sicherstellung des ÖPNV, die über die Verkehrsverbände ausgezahlt werden. Sie dienen der Verbesserung des lokalen ÖPNV-Angebotes. Umsatzsteuerlich sind sie als nicht steuerbare Zuschüsse zu beurteilen.

## 2.4 **Infrastrukturkostenausgleich**

Der Infrastrukturkostenausgleich (IKA) wird von Gebietskörperschaften zur Finanzierung der Infrastruktur der sie bedienenden Verkehrsunternehmen aus einer anderen Gebietskörperschaft gezahlt. Er ist ein Kostenausgleich auf Ebene der kommunalen Gebietskörperschaften zum Zwecke der Zuordnung von Vorhaltekosten der Infrastruktur von Verkehrsunternehmen, die auf dem Gebiet einer anderen Gebietskörperschaft Beförderungsleistungen erbringen. Er ist weder Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustauschs zwischen den Gebietskörperschaften, noch Entgelt von dritter Seite.

Zur Vereinfachung der Zahlungsflüsse können die IKA-Zahlungen über die Verkehrsverbände abgewickelt und direkt von den lokalen Nahverkehrsorganisationen angefordert bzw. an diese weitergeleitet werden.

## 3. **Zahlungen anderer Einrichtungen**

Finanzielle Leistungen von anderen Einrichtungen an die Verkehrsunternehmen beruhen auf einem steuerpflichtigen Leistungsaustausch, wenn die Zahlungen nicht die allgemeine Verkehrsbedienung der Bevölkerung fördern sollen, sondern mit speziellen Interessen des Zuschussgebers zusammenhängen und diesem dienen. Bei Zahlungen von Privaten dürfte vorwiegend die Förderung von Eigeninteressen, und nicht die Förderung der allgemeinen Verkehrsbedienung im Vordergrund stehen.

## 4. **Vorsteuerabzug (Regie-Ebene bzw. Besteller)**

Für den Vorsteuerabzug auf der Regie-Ebene gelten die allgemeinen umsatzsteuerrechtlichen Grundsätze.

Die Rundverordnung vom 7.11.1996 wurde in diese Rundverordnung integriert und wird aufgehoben.

## 4. **E-Bilanz; Veröffentlichung der Taxonomien 6.0 vom 1.4.2016**

(BMF, Schreiben vom 24.5.2016, IV C 6 - S-2133-b / 16 / 10001 :001)

Hiermit wird das aktualisierte Datenschema der Taxonomien (Version 6.0) als amtlich vorgeschriebener Datensatz nach § 5b EStG veröffentlicht. Die aktualisierten Taxonomien (Kern-, Ergänzungs- und Spezialtaxonomien) stehen unter [www.estuer.de](http://www.estuer.de) zur Ansicht und zum Abruf bereit.

Die Taxonomien sind grundsätzlich für die Bilanzen der Wirtschaftsjahre zu verwenden, die nach dem 31.12.2016 beginnen (Wirtschaftsjahr 2017 oder 2017/2018). Sie gelten entsprechend für die in Rn.1 des BMF-Schreibens vom 28.9.2011 genannten Bilanzen sowie für Eröffnungsbilanzen, sofern diese nach dem 31.12.2016 aufzustellen sind. Es wird nicht beanstandet, wenn diese auch

für das Wirtschaftsjahr 2016 oder 2016/2017 verwendet werden.

Die Übermittlungsmöglichkeit mit dieser neuen Taxonomie wird für Testfälle voraussichtlich ab November 2016 und für Echtfälle ab Mai 2017 gegeben sein.

Auf folgende Anpassungen wird besonders hingewiesen:

- **Anlagenspiegel**

Für den Anlagenspiegel wurde die Werteentwicklung der Posten des Anlagevermögens in den Mindestumfang nach § 51 Abs. 4 Nummer 1b EStG einbezogen und entsprechende Mussfelder ausgestaltet. Sie sind für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2016 beginnen, zwingend zu übermitteln. Sofern sich ein Mussfeld nicht mit Werten füllen lässt, weil die Position in der ordnungsmäßigen individuellen Buchführung nicht geführt wird oder aus ihr nicht ableitbar ist, ist zur erfolgreichen Übermittlung des Datensatzes die entsprechende Position ohne Wert (technisch: NIL-Wert) zu übermitteln.

- **Anlagenverzeichnis**

Unternehmen, die darüber hinaus ein detailliertes Anlagenverzeichnis (= Entwicklung einzelner Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens) übermitteln möchten oder dazu aufgefordert worden sind, können das weiterhin in einer Fußnote vorzugsweise zur Position "Anlagenverzeichnis" im Anhang übermitteln. Die Übermittlung der Position "Anlagenverzeichnis" ist in den GCD-Daten als Berichtsbestandteil anzukündigen.

- **Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz - BilRUG**

Durch das Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26.6.2013 über den Jahresabschluss, den konsolidierten Abschluss und damit verbundene Berichte von Unternehmen bestimmter Rechtsformen und zur Änderung der Richtlinie 2006/43/EG des Europäischen Parlaments und des Rates und zur Aufhebung der Richtlinien 78/660/EWG und 83/349/EWG des Rates vom 17.7.2015 (Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz - BilRUG) sind für Bilanzierende grundlegende handelsrechtliche Änderungen in Kraft getreten. Zum Teil führten diese Änderungen auch zu Anpassungen bei der E-Bilanz-Taxonomie. Dies gilt vor allem für die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung.

Sofern Unternehmen ihre Handelsbilanz bereits für das Wirtschaftsjahr 2016 oder 2016/2017 unter Berücksichtigung der Gliederung nach dem BilRUG aufstellen und diese auch für steuerliche Zwecke übermitteln möchten, kann hierfür nur die Taxonomie-Version 6.0 verwendet werden, nicht aber frühere Taxonomie-Versionen.

- ELBA-Projekt der deutschen Kreditwirtschaft

Da die Taxonomie 6.0 nicht nur für Zwecke der Offenlegung beim Bundesanzeiger und der E-Bilanz Anwendung findet, sondern zukünftig auch für das ELBA-Projekt der deutschen Kreditwirtschaft (ELBA<sup>1</sup>) ist Teil der "Digitalen Agenda" der Bundesregierung), wurden ergänzende Anforderungen der Kreditwirtschaft in das Datenschema aufgenommen. Zusätzliche Pflichtangaben für Übermittler einer E-Bilanz an die Finanzverwaltung ergeben sich hierdurch nicht.

1) ELBA = elektronische Bilanzabgabe

- Gesonderte Gewinnfeststellungen

Der bisherige Berichtsbestandteil "Steuerliche Gewinnermittlung bei Personengesellschaften" wurde umbenannt in "Steuerliche Gewinnermittlung bei Feststellungsverfahren". Dieser Berichtsbestandteil ist auch zu verwenden, wenn Gewinneinkünfte eines Einzelunternehmers nach § 180 Abs. 1 Satz 1 Nummer 1 Buchstabe b AO gesondert festzustellen sind (als Unterlage zur Erklärung zur gesonderten Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung).

## 5. Verzicht auf Umsatzsteuerbefreiung bei der Vermietung von Grundstücken für teils unternehmerische Zwecke, teils Wohnzwecke und teils nichtunternehmerische Zwecke

(OFD Frankfurt, Verfügung vom 8.3.2016, S 7198 A - 1/86 - St 111)

### 1. § 9 Abs. 1 UStG

#### 1.1. Allgemeines

Die Vermietung von Grundstücken ist nach § 4 Nr. 12 Buchst. a UStG von der Umsatzsteuer befreit. Der Vermieter kann aber nach § 9 Abs. 1 UStG auf die Steuerbefreiung verzichten, wenn der Mieter ein Unternehmer ist und die Vermietung für dessen Unternehmen erfolgt.

Die Vermietungsleistung ist als sonstige Leistung vom Mieter zwingend entsprechend der beabsichtigten Verwendung aufzuteilen (Abschn. 15.2c Abs. 2 Nr. 1 UStAE). Ein Wahlrecht wie bei der Anschaffung oder Herstellung von gemischt genutzten einheitlichen Gegenständen, besteht nicht.

Die Option wird nur insoweit wirksam, als die Vermietungsleistung für den Unternehmerischen Bereich des Mieters bestimmt ist. Dies gilt auch dann, wenn nach den getroffenen Mietvereinbarungen von einer einheitlichen Vermietung ausgegangen werden soll.

### 1.2. Teilbarkeit der Leistung

Werden mehrere gemeinsam überlassene Räume unterschiedlich sowohl unternehmerisch als auch nichtunternehmerisch genutzt, so ist bei einer räumlichen Teilbarkeit der Überlassung ein Verzicht auf die Steuerbefreiung nur hinsichtlich des unternehmerisch genutzten Grundstücksteils möglich. Maßgebend für die Abgrenzung ist in diesem Fall der Raum als kleinste wirtschaftliche Einheit. Die Aufteilung in einen nicht optionsfähigen steuerfreien Teil und in einen Entgeltteil, bei dem ein Verzicht auf die Steuerfreiheit möglich ist, kann im Wege einer sachgerechten Schätzung erfolgen (z.B. anhand des gemittelten Verhältnisses der genutzten Flächen (qm) und der Rauminhalte (cbm)).

#### Beispiel:

Ein Vermieter überlässt einem Rechtsanwalt eine zum Teil für Praxis- und zum Teil für Wohnzwecke genutzte Wohnung und erhält aufgrund des Mietvertrages ein Pauschalentgelt.

#### Lösung:

Der auf den für die Rechtsanwaltspraxis genutzten Raum entfallende Entgeltsanteil ist sachgerecht zu schätzen. Wenn das Pauschalentgelt anhand €/qm berechnet wurde, bietet sich eine Aufteilung nach genutzten qm an.

Außer der räumlichen Trennung der Grundstücksvermietung kann eine Aufteilung entsprechend der zeitlich aufeinanderfolgenden Nutzung durchzuführen sein. Dabei macht es keinen Unterschied, ob ein Jahres- bzw. Monatsmietvertrag abgeschlossen oder eine stundenweise Vermietung durchgeführt wird.

### 2. § 9 Abs. 2 UStG

Bei der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken ist seit dem 1.1.1982 die Option nur unter weiteren Voraussetzungen möglich. Gemäß § 9 Abs. 2 UStG in der derzeit gültigen Form ist der Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 UStG nur zulässig, soweit der Unternehmer nachweist, dass der Mieter bzw. Pächter das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet oder zu verwenden beabsichtigt, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen.

Das Ausmaß der Einschränkung der Optionsmöglichkeit ist abhängig vom Zeitpunkt der Errichtung und Fertigstellung des Gebäudes. Die Übergangsregelungen des § 27 Abs. 2 UStG sind auch beim Erwerb eines Altgebäudes zu beachten.

Die Rundverfügung OFD Frankfurt vom 28.10.2003 - S 7198 A - 1/86 - St 22 ist überholt.