

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

März 2017

Gesetzgebung

1. Messstellenbetriebsgesetz und buchhalterische Entflechtung nach § 6b EnWG

Ein Netzbetreiber, der die Aufgabe des grundzuständigen Messstellenbetriebs für moderne Messeinrichtungen und intelligente Messsysteme wahrnimmt, soll nach § 3 Abs. 4 Messstellenbetriebsgesetz (MSbG) zur buchhalterischen Entflechtung verpflichtet werden. Dies soll zur Gewährleistung von Transparenz sowie diskriminierungsfreier Ausgestaltung und Abwicklung des Messstellenbetriebs dienen und durch die buchhalterische Entflechtung soll die Unabhängigkeit des grundzuständigen Messstellenbetriebs von anderen Tätigkeitsbereichen sichergestellt werden.

Die Bundesnetzagentur geht von der Notwendigkeit aus, getrennte Konten zu führen und für den Messstellenbetrieb einen eigenen Tätigkeitsabschluss aufzustellen zu müssen. Das IDW vertritt eine abweichende Auffassung. Es sind zwar getrennte Konten zu führen, jedoch können diese Konten mit den Tätigkeiten außerhalb des Elektrizitäts- und Gassektors zusammengefasst werden.

2. 9. GWB-Novelle, Sachverständigenanhörung

Im Ausschuss für Wirtschaft und Energie fand am 23.1.2017 eine Sachverständigenanhörung statt. Die Anhörung erfolgte zu dem Entwurf der 9. GWB-Novelle. Der Präsident des Bundeskartellamts unterstützte die Regelungsvorschläge. Demnach sollen bei der Fusionskontrolle auch Start-Ups berücksichtigt werden, deren Umsätze zwar gering aber deren Kaufpreise sehr hoch seien. Darüber hinaus werden Lücken im Bußgeldkatalog geschlossen. Bußgelder sollen nun auch gegen die Konzernmutter sowie gegen rechtliche oder wirt-

schaftliche Nachfolger von Unternehmen verhängt werden können.

Der Vertreter des Bundesverbandes der Industrie vertrat hingegen die Auffassung, dass durch den Gesetzentwurf grundlegende Rechtsprinzipien des deutschen Haftungs- und Gesellschaftsrechts verletzt bzw. geopfert würden.

Diskutiert wurde auch, ob die Ministererlaubnis bei Großfusionen durch eine Parlamentserlaubnis ersetzt werden solle.

3. Verpackungsgesetz in 1. Lesung beraten

Am 10. März 2017 hat der Bundestag in erster Lesung den Gesetzentwurf zur Fortentwicklung der haushaltsnahen Getrenntfassung von wertstoffhaltigen Abfällen (BT-Drucksache 18/11274) in den Ausschuss für Umwelt, Naturschutz, Bau und Reaktorsicherheit überwiesen.

Mit der Regelung sollen die Anforderungen an das Recycling erhöht werden. Die Dualen Systeme sollen verpflichtet werden, ihre Beteiligungsentgelte stärker an der Recyclingfähigkeit der Verpackung zu orientieren. Die vorgesehene Erweiterung der Produktverantwortlichkeit für stoffgleiche Nichtverpackungen ist in dem Entwurf nicht enthalten. Es ist beabsichtigt, dass die Kommunen gemeinsam mit den Dualen Systemen entscheiden können, ob auf den Gebieten eine einheitliche Wertstoffsammlung von Verpackungen und stoffgleichen Nichtverpackungen erfolgen soll.

Mit dieser Regelung soll die einheitliche Wertstoffsammlung gefördert werden ohne Zuständigkeiten zu verändern.

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

3980

4. Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken an Finanzausschuss überwiesen

Am 9. März 2017 hat der Bundestag den Entwurf eines Gesetzes gegen schädliche Steuerpraktiken in Zusammenhang mit Rechteüberlassungen (BT-Drucksache 18/11233) an den Finanzausschuss überwiesen. Mit dem Gesetz soll die steuerliche Abzugsfähigkeit von Lizenzzahlungen und andere Aufwendungen für Rechteüberlassungen an nahestehende Personen eingeschränkt werden, wenn beim Empfänger diese Erträge nicht oder nur niedrig versteuert werden. Zur diesbezüglichen Bundessratsinitiative haben wir bereits im Treuberater Januar 2017, Seite 3961 berichtet.

5. Carsharing – Geschäftsmodelle sollen gefördert werden

Der Bundestag hat am 9. März 2017 den Entwurf eines Carsharinggesetzes (BT-Drucksache 18/11285) in den Ausschuss für Verkehr und digitale Infrastruktur überwiesen. Der Entwurf sieht eine Verordnungsermächtigung vor. Auf dieser Grundlage sollen Carsharing-Fahrzeuge besonders gekennzeichnet werden und dadurch im Straßenverkehr bevorzugt werden. In dem Gesetz soll das Carsharing definiert und die Voraussetzungen für die gesonderte Kennzeichnung definiert werden. Bevorrechtigt werden sollen sowohl stationsgebundene als auch nicht stationsgebundene Carsharing-Fahrzeuge. Für das stationsgebundene Carsharing soll im Rahmen eines wettbewerblichen Auswahlverfahrens die Möglichkeit eröffnet werden, die Abhol- und Rückgabestationen an ausgewählten Standorten in den öffentlichen Verkehrsraum zu verlagern.

6. Bundestag beschließt Erleichterungen beim Bau in den Städten

Der Bundestag hat am 9. März 2017 den Gesetzentwurf zur Stärkung des neuen Zusammenlebens in der Stadt (BT-Drucksache: 18/10942, 18/11171, 18/11125) verabschiedet. Der Abstimmung lag eine Beschlussempfehlung des Ausschusses für Umwelt, Naturschutz, Bau und Reaktorsicherheit zugrunde.

Für das urbane Gebiet soll durch die Änderung der Technischen Anleitung Lärm (TA Lärm) ein um drei Dezibel höherer Wert als für Mischgebiete zugelassen werden. Ziel sei es, das Bauen in stark verdichteten städtischen Gebieten zu erleichtern um zu einer Nutzungsgemischten Stadt der kurzen Wege beizutragen. Es sei auch eine höhere Bebauungsdichte vorgesehen.

In dem Gesetzentwurf wird eine neue Baugebietskategorie "Urbane Gebiete" vorgesehen. Damit sollen künftig auch in stark verdichteten städtischen Gebieten oder in Gewerbegebieten Wohnungen

gebaut und Gebäude als Wohnraum genutzt werden dürfen.

7. Gemeinsame Ausschreibungen für Windenergieanlagen und Solaranlagen

Das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie hat ein Eckpunktepapier für die gemeinsamen Ausschreibungen für Windenergieanlagen und Solaranlagen herausgegeben.

Nach dem EEG 2017 ist vorgesehen, dass in einer Pilotphase von 2018 bis 2020 Windenergieanlagen an Land und Solaranlagen (>750 kWh) gemeinsam ausgeschrieben werden müssen. Das Ausschreibungsvolumen beträgt 400 MW pro Jahr. Es wird gleichmäßig auf die Gebotstermine am 1.4. und 1.11. verteilt. Die in einem Kalenderjahr beschlagte installierte Leistung von Windenergie- oder Solaranlagen wird im folgenden Kalenderjahr jeweils von den technologiespezifischen Volumina abgezogen.

Es gelten in den gemeinsamen Ausschreibungen grundsätzlich die gleichen Bedingungen wie in den technologiespezifischen Ausschreibungen. Einige technologiespezifische Bedingungen können jedoch bei der gemeinsamen Ausschreibung nicht angewendet werden.

- Für Windenergieanlagen an Land wird das Referenzertragsmodell nicht angewendet.
- Für Solaranlagen in der gemeinsamen Ausschreibung gelten die Höchstwerte nach § 37b EEG.
- Die besonderen Ausschreibungsbedingungen für Bürgerenergiegesellschaften nach § 36g EEG gelten in dem Pilotprojekt nicht.

Bei der gemeinsamen Ausschreibung sollen die Netz- und Systemintegrationskosten der Windenergieanlagen an Land und der Solaranlagen berücksichtigt werden.

Mit der Verteilernetzkomponente sollen Kosten des Ausbaus der Verteilernetze in den gemeinsamen Ausschreibungen berücksichtigt werden. Gebote in den gemeinsamen Ausschreibungen bekommen einen Aufschlag, wenn die zugehörigen Anlagen in Landkreisen errichtet werden sollen, in denen der Zubau von Erneuerbare-Energien-Anlagen einen ggfs. weiteren Netzausbau des Verteilernetzes auslöst.

Um die Rendite zu begrenzen, werden an windstärkeren Standorten ohne Referenzertragsmodell regionale Höchstwerte eingeführt. Auf der Grundlage objektiver Winddaten sowie aktueller Kostenanalysen werden Höchstwertklassen abgeleitet. Daraus kann eine Zuordnung eines Landkreises in eine Höchstwertklasse vorgenommen werden. Diese differenzierten Höchstwerte werden nur bei den gemeinsamen Ausschreibungen angewendet.

Rechtsprechung

1. Dauerdefizitärer Betrieb eines Freibades

Die Klägerin ist eine GmbH, deren Alleingesellschafterin eine Gemeinde ist. Die Klägerin ist Organträgerin der Stadtwerke A GmbH und der Bädergesellschaft GmbH. Die Bädergesellschaft betrieb ein Freibad, welches dauerhaft Verluste einbrachte. Es wurde ein Trägerverein gegründet, der das Freibad von der Bädergesellschaft pachtete. Die Bädergesellschaft gewährte Zuschüsse für den kostendeckenden Betrieb.

Die Finanzverwaltung sah in den Zuschüssen eine verdeckte Gewinnausschüttung. Die Voraussetzungen für die Begünstigung von Dauerverlustgeschäften sah die Finanzverwaltung als nicht erfüllt an, da die Bädergesellschaft das Freibad nicht selbst betriebe, sondern verpachtet habe.

Das Niedersächsische Finanzgericht folgte der Klägerin, woraufhin die Finanzverwaltung Revision einlegte.

Mit Urteil vom 9.11.2016 (Az.: I R 56/15) sah der Bundesfinanzhof die Revision als begründet an.

Das Gericht stellt zunächst klar, dass die begünstigten Dauerverlustgeschäfte sowohl auf Ebene des Organträgers als auch auf Ebene der Organgesellschaft privilegiert sind.

Unstreitig lag mit den Zuschüssen eine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Die Bädergesellschaft gehört mehrheitlich der Gemeinde und bei den Bäderverlusten handelt es sich grundsätzlich um ein begünstigtes Dauerverlustgeschäft. Schädlich für die Begünstigung sei aber, dass die Bädergesellschaft das defizitäre Freibad nicht selbst betrieb, sondern lediglich verpachtet habe. Die begünstigte Tätigkeit wurde vom Trägerverein unmittelbar ausgeübt. Das Gericht legt die in dem Gesetzeswortlaut von § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 und Satz 2 KStG verwendeten Begriffe "ausüben" und "unterhalten" so aus, dass die begünstigten Dauerverlustgeschäfte nur von der Kapitalgesellschaft in eigener Person vorgenommen werden können. Ein Verpachtungsbetrieb ist diesbezüglich nicht begünstigt und die Fiktionsvorschrift des § 4 Abs. 4 KStG käme hier nicht zum Tragen. Für eine wortlautüberschreitende Interpretation des Gesetzestextes gäbe es hier mangels Regelungslücke keinen Anlass.

2. Einstweiliger Rechtsschutz bei Sperrung der Stromversorgung

Die Klägerin beliefert den Beklagten mit Strom im Rahmen der Grundversorgung. Die Klägerin beehrte im Wege einer einstweiligen Verfügung Zutritt zu den Räumlichkeiten des Beklagten, um die Stromversorgung unterbrechen zu können, nachdem der Beklagte seinen Zahlungsverpflichtungen nicht mehr nachgekommen war.

Anders als das Landgericht Freiburg folgte das Oberlandesgericht Karlsruhe mit Beschluss vom 18.5.2016 (Az.: 14 U 172/15) der Auffassung der Klägerin.

Das Landgericht Freiburg hatte den Erlass einer einstweiligen Verfügung abgelehnt. Die Klägerin begehre mit der einstweiligen Verfügung die prozessuale Durchsetzung des "Anspruchs" aus § 19 Abs. 2 StromGVV, die im Wege einer Klage ohne Weiteres möglich wäre. Durch die einstweilige Verfügung würde das Ergebnis einer solchen Klage vorweggenommen werden. Das OLG bestätigt, dass diese Betrachtungsweise formal zwar richtig sei, jedoch sieht das Gericht diese Betrachtungsweise als zu eng an.

Die Befugnis, die Stromversorgung unter den vorgegebenen Voraussetzungen unterbrechen zu dürfen, sei eine besondere Form des Leistungsverweigerungsrechts. Das Verfügungsverfahren diene als Eilverfahren zur Sicherung oder in Ausnahmen der vorläufigen Befriedigung eines Anspruchs. Anspruch sei das Recht, von einem anderen ein Tun oder Unterlassen zu verlangen. Ein Leistungsverweigerungsrecht sei kein Anspruch, da der Leistende die Leistung einfach unterlassen könne.

Aufgrund des Stromversorgungsvertrags ist die Liefersperre die notwendige Maßnahme, um das Zurückbehaltungsrecht ausüben zu können. Wenn die Anschlussstelle sich in den Räumlichkeiten des Kunden befindet, kann eine Unterbrechung der Stromlieferung nur erfolgen, wenn der Versorger Zugang zu den Räumlichkeiten erhält. Die zur Ausübung des Zurückbehaltungsrechts erforderliche Zugangsgewährung sei eine Nebenpflicht, die durch eine einstweilige Verfügung durchgesetzt werden könne. Der Erlass einer einstweiligen Verfügung dürfe in einem solchen Fall nicht davon abhängen, ob der Versorger wirtschaftlich dringend auf die Unterbrechung der Stromversorgung angewiesen sei.

3. Zum Anschluss- und Benutzungszwang an Fernwärmeversorgung

Die Antragstellerin ist eine Wohnungsbaugenossenschaft. Die Stadt (Antragsgegnerin) erließ eine Klimasatzung, durch die mit Verweis auf § 16 EEWärmeG für einen Teil der Stadt ein Anschluss- und Nutzungszwang für die Fernwärmeversorgung geregelt wurde.

Hiergegen wandte sich die Antragstellerin mit einer Klage. Das Bundesverwaltungsgericht folgte mit Urteil vom 8.9.2016 (Az.: 10 CN 1.15) der Antragsgegnerin.

Aus § 1 EEWärmeG i.V.m. Nummer VIII der Anlage des Gesetzes ergäbe sich die unwiderlegliche gesetzliche Vermutung, dass Fernwärmeeinrichtungen, die den Standards der Nummer VIII der

Anlage genügen, den Zwecken des Klimaschutzes und des Ressourcenschutzes dienen. Ob die fragliche Fernwärmanlage der Stadt diese Kriterien erfülle, müsse tatrichterlich noch geprüft werden.

§ 16 EEWärmeG stelle eine bundesrechtliche Befugnisnorm dar. Diese erfasse jede Begründung eines Anschluss- oder Benutzungszwangs an ein Netz der öffentlichen Fernwärme zum Zweck des Klima- und Ressourcenschutzes.

Für die Anwendung von § 16 EEWärmeG sei es grundsätzlich unerheblich, ob die entsprechende Fernwärmanlage den Kriterien der Nummer VIII der Anlage genüge oder nicht. Für die Anwendung des § 16 EEWärmeG sei es ausreichend, wenn der Anschluss- und Benutzungszwang den Zielen des Klimaschutzes diene. Ob jedoch eine konkrete Anlage, die nicht die Kriterien der Nummer VIII der Anlage erfülle, allerdings ein geeignetes, erforderliches und zumutbares Mittel zur Verbesserung des Klimaschutzes sei, bedürfe jedoch einer Einzelfallprüfung. Entspricht eine konkrete Anlage jedoch den Kriterien der Nummer VIII der Anlage sei dies eine unwiderlegbare Vermutung, dass diese Anlage dem Klimaschutz diene.

4. Steuerfreie Veräußerung gemäß § 4 Nr. 28 UStG

Eine Klinik (Klägerin) hat sowohl medizinische Geräte als auch eine Telefonanlage erworben. Die bei dem Erwerb in Rechnung gestellte Umsatzsteuer machte sie nicht als Vorsteuer geltend, da diese Geräte für den Klinikbetrieb dienen sollten. Die Umsätze aus dem Klinikbetrieb sind nach § 4 Nr. 16 Buchstabe b. UStG von der Umsatzsteuer befreit. Den Patienten der Klinik sollte es gegen Entgelt gestattet werden, die Telefonanlage zu nutzen. Einige Monate später veräußerte die Klägerin die Geräte im Rahmen eines sale and lease back - Geschäftes. Die Klinik behandelte die Veräußerungen als umsatzsteuerpflichtigen Umsatz, stellte entsprechende Rechnungen aus und nahm eine Vorsteuerberichtigung vor. Die Finanzverwaltung vertrat die Auffassung, dass die Veräußerung nach § 4 Nr. 28 UStG nicht der Umsatzsteuer unterliege und setzte eine Umsatzsteuer nach § 14c UStG fest, da in den Rechnungen unberechtigterweise Umsatzsteuer ausgewiesen worden war. Die Vorsteuerberichtigung lehnte die Finanzverwaltung ab.

Mit Urteil vom 21.9.2016 (Az.: V R 43/15) nahm der Bundesfinanzhof ein differenziertes Urteil vor.

Hinsichtlich der medizinischen Geräte liegen die Voraussetzungen einer Vorsteuerkorrektur gemäß § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG nicht vor. Eine der Voraussetzungen für eine Vorsteuerkorrektur ist es, wenn sich die Verhältnisse innerhalb von fünf Jahren nach Erwerb eines Wirtschaftsguts ändern, die für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgebend waren. Darunter fällt auch die Veräußerung des Wirtschaftsguts. Für die Versagung des Vorsteuerabzugs war maßgebend, dass die medizinischen Geräte für steuerfreie Krankenhausum-

sätze verwendet werden sollten. Die Veräußerung der medizinischen Geräte habe ebenfalls die Verhältnisse nicht geändert, da der Verkauf nach § 4 Nr. 28 UStG steuerfrei war und den Vorsteuerabzug damit ebenfalls ausgeschlossen hat. § 4 Nr. 28 UStG kommt zur Anwendung, wenn der Unternehmer den veräußerten Gegenstand zuvor ausschließlich für eine steuerfreie Tätigkeit verwendet hat. Diese Regelung verstoße auch nicht gegen Unionsrecht. In der MwStSysRL ist für die Steuerfreiheit bei Veräußerung geregelt, dass die Steuerbefreiung für Wirtschaftsgüter gilt, die für eine steuerfreie Tätigkeit bestimmt sind. In § 4 Nr. 28 UStG ist geregelt, dass die Steuerfreiheit für Wirtschaftsgüter gilt, die für steuerfreie Zwecke verwendet worden sind. Die unterschiedlichen Begriffe sollen jedoch nicht zu einer unterschiedlichen Auslegung der Richtlinie führen und bedeuten keinen sachlichen Unterschied. Die Regelung sei nach dem Zweck auszulegen. Der Zweck dieser Regelung sei, eine Doppelbesteuerung mit Umsatzsteuer zu verhindern. Ob die Klägerin bereits bei Erwerb der Gegenstände eine Veräußerungsabsicht hatte, komme es nicht an.

Da der Verkauf der medizinischen Geräte steuerfrei war, war der Ausweis der Umsatzsteuer in der entsprechenden Ausgangsrechnung unberechtigt und führt zu einer Steuerschuld nach § 14c Abs. 1 UStG.

Bei der Telefonanlage verhält es sich anders. Diese wurde teilweise für Krankenhausumsätze und teilweise entgeltlich durch die Patienten genutzt. Die daraus resultierenden Umsätze mit den Patienten stünden nicht in einem engen Verhältnis zu den Krankenhausumsätzen und seien daher steuerpflichtig. Die Veräußerung der Telefonanlage ist daher in vollem Umfang steuerpflichtig. Wie die steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätze der Telefonanlage aufzuteilen sind und eine entsprechende Vorsteuerkorrektur vorzunehmen ist, muss das Finanzgericht noch prüfen.

5. Verlust der Gemeinnützigkeit bei Vermögensumschichtung

Die Antragstellerin ist eine nicht rechtsfähige Stiftung. Der Stifter P brachte als Anfangsvermögen ein Nutzungsrecht an der von ihm und seiner Ehefrau bewohnten Wohnung in die Stiftung ein. Dem Stifter wurde ein lebenslanges Wohnrecht eingeräumt und der Grundbesitz darf nicht veräußert werden. Der Stifter sollte nach wirtschaftlicher Leistungsfähigkeit Miete an die Stiftung zahlen. Das Grundstück wurde von der P-GmbH im Namen und für Rechnung der Stiftung erworben. Die P-GmbH war zunächst als Treuhänderin für die Stiftung tätig.

Das Finanzamt erhielt Kenntnis darüber, dass der Stifter der Stiftung eine atypische Beteiligung an der P-GmbH übertragen habe. Daraufhin forderte die Finanzverwaltung vorzeitig Steuererklärungen von der Antragstellerin an und stellte fest, dass das Grundstück von der Stiftung bereits verkauft worden sei. Im Anlagevermögen war stattdessen eine Aus-

leihung ausgewiesen. Das Grundstockvermögen ist um 180.000 Euro gestiegen. Rückfragen des Finanzamts blieben unbeantwortet. Das Finanzamt versagte daraufhin die Gemeinnützigkeit.

Das Finanzgericht München folgte der Auffassung des Finanzamtes mit Beschluss vom 15.1.2016, Az.: 7 V 2906/15.

Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit setze voraus, dass nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt würden. Die Mittel der Körperschaft dürfen nur für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden. Eine Körperschaft verfolge in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke, falls sie vorrangig ihre eigenen wirtschaftlichen Interessen oder die ihrer Mitglieder fördere. Darüber hinaus müsse die tatsächliche Geschäftsführung der Stiftung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein. Der Nachweis müsse durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen der Einnahmen und Ausgaben geführt werden. Die Feststellungslast, ob die Kriterien erfüllt sind, trägt die Stiftung.

Aus den Akten ergäbe sich, dass die Stiftung ihr Vermögen umgeschichtet habe. Durch den (satzungsmäßig verbotenen) Verkauf des Grundstücks wurden der Stiftung die Erträge aus der Vermietung und damit verwendungsfähige Mittel entzogen. Statt des Grundstücks waren sonstige Ausleihungen im Anlagevermögen der Stiftung ausgewiesen.

Die Hintergründe der Umschichtung wurden dem Finanzamt gegenüber nicht erläutert, so dass der Nachweis der satzungsmäßigen Verwendung der Mittel nicht geführt werden konnte. Das Darlehen wurde mit dem Stifter vereinbart und sollte als Investitionskredit dienen. Ebenfalls wurde die Angemessenheit der Konditionen des Darlehens nicht nachgewiesen.

6. Vorsteuerabzug bei Errichtung eines Marktplatzes

Die Klägerin ist eine Gemeinde, die unter anderem einen BgA Kurbetrieb unterhält. Sie errichtete einen Platz (Marktplatz), der mit einer Bühnenanlage mit Zuschauertribüne, Ruhebänken und einem Abstellraum für Geräte ausgestattet war. Es wurde auch eine öffentliche Toilettenanlage errichtet. Der Platz lag direkt am Kurpark. Die Baumaßnahme wurde im Frühjahr 2010 abgeschlossen. Die Klägerin machte Vorsteuern erstmals in den am 9.9.2011 und am 2.7.2012 abgegebenen Umsatzsteuererklärungen für 2009 und für 2010 geltend. Im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung kam die Finanzverwaltung zu dem Ergebnis, dass der Platz nicht für eine wirtschaftliche Tätigkeit genutzt werde und kein eindeutiger wirtschaftlicher Zusammenhang mit dem BgA "Kurverwaltung" bestehe.

Mit Urteil vom 9.6.2016 (Az.: 6 K 1797/13 – Revision beim BFH: V R 62/16) wies das Finanzgericht Rheinland-Pfalz die Klage als unbegründet zurück. Das Gericht stellte fest, dass es sich bei der Nutzung des Platzes um eine gemischte Nutzung han-

dele. Der Platz wurde einerseits für die Kurgäste verwendet aber andererseits, da er öffentlich zugänglich ist, auch von Tagestouristen und anderen Personen, die keine Kurgäste waren, genutzt. Bei einer gemischten Nutzung erfordert die Zuordnung des Gegenstands zu einem Unternehmen eine durch objektive Beweisanzeichen gestützte zeitnahe Zuordnungsentscheidung. Bei gemischt genutzten Wirtschaftsgütern hat der Unternehmer ein Zuordnungswahlrecht.

Der Unternehmer kann den Gegenstand entweder seinem unternehmerischen Bereich, seinem nicht-unternehmerischen Bereich oder entsprechend des geschätzten Nutzungsanteils jeweils dem unternehmerischen als auch dem nicht unternehmerischen Bereich zuordnen. Eine Zuordnung zum Unternehmen scheidet allerdings dann aus, wenn der Gegenstand zu weniger als 10 % unternehmerisch genutzt wird.

Die Zuordnung zum Unternehmen bedarf einer durch Beweisanzeichen gestützten Zuordnungsentscheidung bei Anschaffung, Herstellung oder Einlage des Gegenstands in das Unternehmen. Gibt es keine Beweisanzeichen kann eine Zuordnung zum Unternehmen nicht unterstellt werden. Ein gewichtiges Anzeichen ist die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs ebenso wie die Unterlassung des Vorsteuerabzugs. Die Zuordnungsentscheidung sei bereits bei Anschaffung oder Herstellung des Gegenstandes zu treffen und zeitnah zu dokumentieren. Dies müsse spätestens mit der fristgerechten Abgabe der Jahressteuererklärung erfolgen.

Da die Klägerin keine Vorsteueranmeldungen abgegeben habe und die Jahressteuererklärungen nach der Erklärungsfrist abgegeben wurden, lag eine zeitnahe Dokumentation nicht vor, so dass der Vorsteuerabzug zu versagen war.

7. Zerschlagung eines Betriebs stellt kein Übergang nach § 613a BGB dar

Ein einheitlicher Betrieb wurde nach den Arbeitsprozessen in mehrere Einheiten zerlegt. Danach wurden diese im Zuge der Unternehmensaufspaltung auf die anderen Rechtsträger übertragen.

Das Landesarbeitsgericht Hamburg hat entschieden, dass es bei einer Unternehmensaufspaltung nicht per se erforderlich sei, das vorhandene Vermögen nur in Form der Übertragung ganzer Betriebe oder Betriebsteile aufzuspalten. Es sei unter Wahrung der Mitbestimmungsrechte des Betriebsrats auch möglich, in einem ersten Schritt den einheitlichen Betrieb nach den Arbeitsprozessen in mehrere Einheiten zu zerschlagen und dann die einzelnen Einheiten im Zuge der Unternehmensaufspaltung auf die neuen Rechtsträger zu übertragen. § 613a BGB stehe dem nicht entgegen. Die Zuordnungsentscheidung bei dem Übergang der Arbeitsverhältnisse von dem einheitlichen Betrieb auf die Einheiten unterliege der Privatautonomie.

8. Zahlung nachvertraglicher Konzessionsabgabe

Der Stromkonzessionsvertrag zwischen der Gemeinde (Klägerin) und dem Altkonzessionär lief am 31.10.2010 aus. Die Gemeinde schloss mit einem Dritten einen neuen Stromkonzessionsvertrag. Der Neukonzessionär nahm seinen Betrieb am 1.1.2014 auf. Bis dahin betrieb der Altkonzessionär das Stromnetz weiter. Es bestand keine Vereinbarung über die Fortzahlung der Konzessionsabgabe. Der Altkonzessionär stellte die Konzessionszahlungen ab dem 31.10.2011 ein.

Das Oberlandesgericht Düsseldorf stellte mit Urteil vom 16.11.2016 (Az.: VI-2 U (Kart) 1/15 folgendes fest:

Der Anspruch auf Zahlung einer Konzessionsabgabe über das erste Jahr nach Auslaufen des Vertrags hinaus wird auf §§ 812 Abs. 1 Satz 2, 2. Halbsatz BGB i.V.m. § 818 BGB gestützt (Bereicherungsrechtliche Ansprüche).

Die Beklagte hatte Entreicherung geltend gemacht, die vom Gericht jedoch nicht anerkannt wurde.

Der nach §§ 812, 818 III BGB von der Beklagten zu zahlende Wertersatz liege im objektiven Verkehrswert des Erlangten. Im Jahr 2011 wurde die höchstzulässige Konzessionsabgabe gezahlt. Das Gericht lehnte eine Herabsetzung ab. Die Beklagte habe durch Verzögerungen der Netzherausgabe die Konkurrenten faktisch vom Netz fernhalten können. Das Netz musste die Beklagte nicht mehr finanzieren und abschreiben. Sie konnte die auslaufende Konzession einfach nutzen.

9. Kurzhinweise

9.1. Bereitstellung von Straßenanlagen gegen Maut

(Europäischer Gerichtshof, Urteil vom 19.1.2017 – C-344/15)

Der EuGH hat in einem irischen Verfahren entschieden. Die Bereitstellung einer Autobahn durch eine nationale Straßenbehörde gegen Maut sei keine wirtschaftliche Tätigkeit. Die Nichtbesteuerung führe zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen. Es sei ausgeschlossen, dass ein privater Wettbewerber eine zweite Autobahn parallel errichten würde und darüber hinaus müsse der Autobahnbau von derselben Behörde genehmigt werden, die die jetzige Autobahn betreibe. Kein Wettbewerber könne unabhängig von der Behörde in den Markt eintreten.

9.2. GmbH-Satzung: Streichung Gründungsaufwand

(Oberlandesgericht Oldenburg, Beschluss vom 22.8.2016 – 12 W 121/16)

Die Festsetzungen zum Gründungsaufwand einer GmbH können in der Satzung einer GmbH frühestens zehn Jahre nach Eintragung der Gesellschaft im Handelsregister gestrichen werden.

Sonderfragen

1. Umsatzsteuerliche Behandlung eines Erdgasspeichers als Teil des Erdgasnetzes i. S. d. § 3g UStG

(Bundesfinanzministerium, Schreiben vom 23.01.2017 – III C 2 - S-7124 / 10 / 10001 :001)

Kavernen- oder Porenspeicheranlagen zur Speicherung von Erdgas sind technisch und räumlich unmittelbar mit den Leitungen des Erdgasnetzes verbunden. Die in diesem System vorhandenen Gasmengen sind physisch nicht voneinander abgrenzbar und unterliegen einer unkontrollierten Vermischung innerhalb des Verbundes. Die Speicheranlagen bilden dadurch mit dem angeschlossenen Erdgasleitungsnetz eine Einheit und sind Teil dieses Netzes im Sinne des § 3g UStG.

Der Ort der Lieferung von Mindest- und Arbeitsgas in mit dem Netz verbundenen Erdgasspeichern - ohne eine tatsächliche Ausspeicherung von Gas - bestimmt sich folglich unter den weiteren dort genannten Voraussetzungen nach § 3g UStG.

I. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 17. Januar 2017 - III C 3 - S-7186 / 0: 002 (2016/1143417), geändert worden ist, in Abschnitt 3g Abs. 1 wie folgt geändert:

1. Nach Satz 2 wird folgender neuer Satz 3 eingefügt:
„Zum Erdgasnetz gehören auch die Erdgasspeicheranlagen, deren Zugang ausschließlich über eine Erdgasleitung erfolgt, die fest und dauerhaft an das Erdgasvertei- bzw. Erdgasübertragungsnetz angeschlossen ist.“
2. Der bisherige Satz 3 wird neuer Satz 4.

II. Anwendung

Die unter I. genannten Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

2. Vereinfachtes Verfahren Strom: BNetzA legt für dritte Regulierungsperiode Effizienzwert fest

Die Bundesnetzagentur hat den Effizienzwert für die 3. Regulierungsperiode für das vereinfachte Verfahren Strom am 5.1.2017 bekanntgegeben. Der gemittelte Effizienzwert beträgt nach Gewichtung für Elektrizitätsverteilernetzbetreiber im vereinfachten Verfahren 96,69 %. Der im vereinfachten Verfahren zu berücksichtigende Effizienzwert ist der gewichtete durchschnittliche Wert aller in dem bundesweiten Effizienzvergleich nach den § 12 bis 14 ARegV für die vorangegangenen Regulierungsperioden ermittelte und nach § 15 Abs. 1 ARegV bereinigte Effizienzwert. Als Gewichtungsfaktor wurden die Aufwandsparameter mit nicht standardisierten Kapitalkosten (d.h. die Ausgangsbasis nach Abzug der dauerhaft nicht beeinflussbaren Kostenanteile) herangezogen.

Der Effizienzwert für Gasverteilernetzbetreiber wurde am 21.1.2016 bekannt gegeben und beträgt 93,46 %.

3. Absetzungen für Abnutzung eines in der Ergänzungsbilanz eines Mitunternehmers aktivierten Mehrwerts für ein bewegliches Wirtschaftsgut; Anwendung des BFH-Urteils vom 20. November 2014 - IV R 1/11

Mit Urteil vom 20. November 2014 - IV R 1/11 - hat der BFH entschieden, dass anlässlich eines Gesellschafterwechsels und der Aufstellung einer positiven Ergänzungsbilanz für den Erwerber des Anteils an einer Mitunternehmerschaft die AfA eines abnutzbaren Wirtschaftsguts des Gesellschaftsvermögens auf die im Zeitpunkt des Anteilserwerbs geltende Restnutzungsdauer vorzunehmen ist. Zugleich - so der BFH - stehen dem Gesellschafter die Abschreibungswahlrechte zu, die auch ein Einzelunternehmer in Anspruch nehmen könnte, wenn er ein entsprechendes Wirtschaftsgut im Zeitpunkt des Anteilserwerbs angeschafft hätte. Der BFH folgt in dem Streitfall im Ergebnis zwar der Auffassung des beklagten Finanzamts und wendet für die in der Ergänzungsbilanz erfassten (Mehr-)Anschaffungskosten (AK) eigene, von der Gesellschaftsbilanz (Gesamthandelssbilanz) unabhängige Abschreibungsregeln an. Die Ausführungen des BFH könnten aber so zu verstehen sein, dass sich diese (eigenen) Abschreibungsregeln nur auf die in der Ergänzungsbilanz ausgewiesenen AK, also nur auf den Mehrwert (= aufgedeckte stille Reserven) beziehen, so dass die in der Gesellschaftsbilanz sich auswirkenden AfA-Beträge dabei unberührt bleiben. Spezielle Ausführungen dazu sind dem Urteil allerdings nicht zu entnehmen.

Zur Berechnung der AfA anlässlich eines Gesellschafterwechsels bei einer Mitunternehmerschaft und - in Abgrenzung hierzu - zur Berechnung der AfA bei Einbringungsvorgängen nach § 24 UmwStG wird unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wie folgt Stellung genommen:

1. Fälle des Gesellschafterwechsels

Tragendes Argument für den BFH ist es, den Erwerber des Mitunternehmeranteils soweit wie möglich einem Einzelunternehmer, dem AK für entsprechende Wirtschaftsgüter entstanden sind, gleichzustellen. Erwirbt ein Einzelunternehmer einen Betrieb, sind nach § 6 Absatz 1 Nummer 7 EStG die Wirtschaftsgüter höchstens mit den Anschaffungs- oder Herstellungskosten (AK/HK) anzusetzen. Die AK/HK sind auch die Bemessungsgrundlage für die AfA nach § 7 EStG. Übertragen auf den Erwerb eines Mitunternehmeranteils bei gleichzeitiger Aufstellung einer positiven Ergänzungsbilanz sind für die AfA die auf das jeweils (anteilig) erworbene Wirtschaftsgut entfallenden (gesamten) AK maßgebend. Zu diesen (gesamten) AK gehört aber nicht nur ein in der Ergänzungsbilanz ausgewiesener Mehrwert, sondern auch der in der Gesellschaftsbilanz ausgewiesene anteilige (auf den Erwerber des Mitunternehmeranteils entfallende) Buchwert. Die (eigene) AfA des Erwerbers des Mitunternehmeranteils bezieht sich also nicht nur isoliert auf die in der Ergänzungsbilanz ausgewiesenen AK, sondern erfasst auch in der Gesellschaftsbilanz angesetzte AK/HK. Hinsichtlich der AfA-Höhe sind zudem die im Zeitpunkt des Erwerbs für den abschreibungsberechtigten Gesellschafter anwendbaren Abschreibungswahlrechte sowie AfA-Sätze (vgl. auch BMF-Schreiben vom 5. August 2002, BStBl I S. 710) zu beachten.

Beispiel 1 (abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut):

A erwirbt am 1.1.01 zum Preis von 35.000 Euro einen 50 %igen Mitunternehmeranteil an einer KG, zu deren Betriebsvermögen ausschließlich ein abnutzbares Wirtschaftsgut mit einem Buchwert von 20.000 Euro gehört (ursprüngliche AK 100.000 Euro, bisher linear auf eine Nutzungsdauer von 10 Jahren abgeschrieben, d.h. jährlicher Abschreibungsbetrag 10.000 Euro). Im Zeitpunkt des Erwerbs des Mitunternehmeranteils beträgt die Nutzungsdauer für das gebrauchte Wirtschaftsgut noch 5 Jahre. In einer Ergänzungsbilanz des A auf den Erwerbszeitpunkt ist ein Mehrbetrag von 25.000 Euro (Kaufpreis 35.000 Euro - anteiliger Buchwert 10.000 Euro) auszuweisen.

Lösung:

A hat AK i. H. v. 35.000 Euro für den Erwerb des Anteils an dem Wirtschaftsgut aufgewendet, wovon 10.000 Euro in der Gesellschaftsbilanz und 25.000 Euro in der Ergänzungsbilanz auszuweisen sind.

AfA-Anteil des A gesamt: AK gesamt 35.000 x 1/5 =	7.000
Bereits in der Gesellschaftsbilanz berücksichtigte AfA (1/2 von 10.000)	- 5.000
Noch in der Ergänzungsbilanz zu berücksichtigende AfA	2.000

Beispiel 2 (Gebäude):

A erwirbt am 1.1.01 zum Preis von 360.000 Euro einen 50%igen Mitunternehmeranteil an einer KG, zu deren Betriebsvermögen ausschließlich ein bebautes Grundstück mit einem Buchwert für den Grund und Boden von 100.000 Euro (enthält keine stillen Reserven) und dem Gebäude von 420.000 Euro (stille Reserven 200.000 Euro, ursprüngliche Anschaffungskosten 700.000 Euro, AfA-Satz nach § 7 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 EStG = 3 %, Restnutzungsdauer 40 Jahre) gehört. In einer Ergänzungsbilanz des A auf den Erwerbszeitpunkt ist ein Mehrbetrag für das Gebäude von 100.000 Euro (Kaufpreis Gebäude 310.000 Euro - anteiliger Buchwert Gebäude 210.000 Euro) auszuweisen.

Lösung:

A hat Anschaffungskosten i. H. v. 310.000 Euro für den Erwerb des Anteils an dem Gebäude aufgewendet, wobei 210.000 Euro in der Gesamthandelsbilanz und 100.000 Euro in der Ergänzungsbilanz auszuweisen sind. Aufgrund der im Vergleich zur in der Gesamthandelsbilanz maßgeblichen AfA-Bemessungsgrundlage (= ursprüngliche Anschaffungskosten) ergibt sich somit - bei gleichbleibendem AfA-Satz - in der Ergänzungsbilanz eine Minder-AfA. Die Minder-AfA führt zu einer jährlichen Erhöhung des Mehrwerts für das Gebäude in der Ergänzungsbilanz.

AfA-Anteil des A gesamt:	
310.000 x 3 % (§ 7 Absatz 4 Satz 1 Nummer 1 EStG) =	9.300
Bereits in der Gesamthandelsbilanz berücksichtigte AfA (1/2 von 3% von 700.000) =	10.500
Minder-AfA in der Ergänzungsbilanz	- 1.200

Korrespondierend zu den Fällen, in denen - wie in den Beispielfällen 1 und 2 - bei einem Mitunternehmerwechsel die Anschaffungskosten für das jeweilige Wirtschaftsgut über dem (anteiligen) Buchwert der Gesellschaftsbilanz liegen, ist auch in den Fällen, in denen bei einem Mitunternehmerwechsel die Anschaffungskosten für das jeweilige Wirtschaftsgut unter dem (anteiligen) Buchwert der Gesellschaftsbilanz liegen, die vom BFH herausgestellte Gleichbehandlung mit einem Einzelunternehmer zu beachten. Danach sind für die dem Mitunternehmer zustehenden AfA-Beträge ausschließlich seine eigenen Anschaffungskosten und die im Anschaffungszeitpunkt neu zu schätzende Restnutzungsdauer maßgebend; die bei Abstockungen im Rahmen des § 24 UmwStG geltenden Grundsätze zur Ermittlung des Korrekturbetrags können in diesen Fällen nicht angewandt werden (zur Abschreibung von Mehr- oder Minderwerten in einer Ergänzungsbilanz bei Einbringungsvorgängen nach § 24 UmwStG siehe nachfolgend unter 2).

2. Einbringungsvorgänge nach § 24 UmwStG

Hinsichtlich der Abschreibung von Mehr- oder Minderwerten in einer Ergänzungsbilanz im Rahmen von Einbringungsvorgängen nach § 24 UmwStG ergeben sich - mit Ausnahme der Fälle des § 24 Absatz 4 i. V. m. § 23 Absatz 4 1. Halbsatz UmwStG - keine Änderungen durch das BFH-Urteil vom 20. November 2014 - IV R 1/11. Hier verbleibt es bei der in der Ergänzungsbilanz - parallel zur Abschreibung in der Gesamthandelsbilanz - vorzunehmenden gesellschafterbezogenen Korrektur der dem einbringenden Gesellschafter hinsichtlich seiner höheren oder geringeren Anschaffungskosten gegenüber der Gesamthandelsbilanz zuzuordnenden zu niedrigen oder zu hohen Abschreibung (vgl. BFH-Urteil vom 28. September 1995, BStBl II 1996 S. 68).