

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

Oktober 2017

Gesetzgebung

1. Gesetz zur Förderung des Mieterstroms und zur Änderung weiterer Vorschriften des Erneuerbare-Energien-Gesetzes verkündet

Das Gesetz zur Förderung des Mieterstroms und zur Änderung weiterer Vorschriften des Erneuerbare-Energien-Gesetzes ist am 24.7.2017 im Bundesgesetzblatt verkündet worden. Bei dem Gesetz handelt es sich um ein Artikelgesetz, das im Wesentlichen am Tag nach der Verkündung in Kraft trat.

Folgende Gesetze wurden geändert:

- Erneuerbare-Energien-Gesetz,
- Energiewirtschaftsgesetz,
- Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz
- Windenergie-auf-See-Gesetz,
- Marktstammdatenregisterverordnung.

Als Mieterstrom wird Strom bezeichnet, der in Solaranlagen auf dem Dach eines Wohngebäudes erzeugt wird und an die Letztverbraucher (insbesondere Mieter) in diesem Gebäude oder in Wohngebäuden und Nebenanlagen im unmittelbaren räumlichen Zusammenhang ohne Netzdurchleitung geliefert wird. Der nicht verbrauchte Strom wird in das örtliche Stromnetz eingespeist und vergütet. Über das Gesetzgebungsverfahren haben wir bereits im Treuberater April/Mai 2017, Seite 3988 und im Treuberater Juni/Juli 2017, Seite 3996 berichtet.

Beim Mieterstrom entfallen Netzentgelte, netzseitige Umlagen, Stromsteuer und Konzessionsabgaben. Darüber hinaus wird der Mieterstrom mit einem Zuschlag (Mieterstromzuschlag) auf jede Kilowattstunde gefördert, den der Betreiber der Anlage erhält.

Der Zuschlag hängt von der Größe der Solaranlage und dem Photovoltaik-Zubau insgesamt ab und beträgt zwischen 2,2 Cent/kWh und 3,8 Cent/kWh. Förderfähig sind Solaranlagen, die mit oder nach Inkrafttreten des Gesetzes und nach Genehmigung der Förderung durch die Europäische Kommission in Betrieb genommen werden. Eine Registrierung der Anlage bei der Bundesnetzagentur ist ebenfalls erforderlich. Der förderfähige Solaranlagen-Ausbau wird auf 500 Megawatt pro Jahr beschränkt.

Geregelt wird auch, dass der Mieter seinen Stromanbieter weiterhin frei wählen kann und die Koppelung des Mieterstromvertrags an den Mietvertrag ist verboten.

Beim Windenergie-auf-See-Gesetz wurde ein Redaktionsversehen geändert und es werden negative Gebotswerte bei den Ausschreibungen ausgeschlossen. Der Höchstwert für die Übergangsausreibungen wird von 12 t/kWh auf 10 Ct/kWh angepasst.

2. Bundesrat billigt Telemediengesetz

Der Bundesrat hat auf seiner Sitzung am 22.9.2017 das Telemediengesetz gebilligt. (s. Treuberater Juni/Juli, Seite 3997). Damit wird die sogenannte Störerhaftung für Anbieter öffentlichen Internets beendet. WLAN – Anbieter müssen künftig nicht mehr befürchten, für die Rechtsverstöße der Nutzer abgemahnt oder haftbar gemacht zu werden.

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

3. Bundesrat billigt Gesetz zur Neuregelung des Schutzes von Geheimnissen bei der Mitwirkung Dritter an der Berufsausübung schweigepflichtiger Personen

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 22.9.2017 beschlossen, nicht den Vermittlungsausschuss für das Gesetz zur Neuregelung des Schutzes von Geheimnissen bei der Mitwirkung Dritter an der Berufsausübung schweigepflichtiger Personen anzurufen. Der Bundestag hat das Gesetz am 29.6.2017 verabschiedet (BT-Drucksache 18/12940).

Mit dem Gesetz soll der Schutz von Berufsgeheimnissen praktikabler werden. Berufsgeheimnisträger wie Anwälte, Steuerberater und Wirtschaftsprüfer erhalten die Möglichkeit, Dienstleistungen zu ver-

ben (outsourcen) zu können. Das bisherige Berufsrecht und der im Strafgesetzbuch verankerte Schutz von Berufsgeheimnissen standen dieser Möglichkeit entgegen. Durch das Gesetz werden die Bedingungen geregelt, unter welchen Voraussetzungen die Weitergabe und das Zugänglichmachen von Geheimnissen an mitwirkende Personen, sowohl Angestellte als auch externe Dienstleister, straffrei möglich ist. Der Berufsgeheimnisträger muss die einbezogenen Personen zur Geheimhaltung verpflichten. Alle Personen, die an der Berufsausübung mitwirken machen sich strafbar, wenn sie ein Berufsgeheimnis offenbaren, das ihnen bei der Ausübung ihrer Tätigkeit bekannt geworden ist.

Rechtsprechung

1. Teilweiser Vorsteuerabzug bei Überlassung einer Sporthalle für nicht kostendeckende Nutzungspauschalen

Eine Stadt (Klägerin) errichtete in den Jahren 2010 bis 2014 eine Sporthalle. Die Sporthalle sollte sowohl für Zwecke des Schulsports verwendet werden als auch an Vereine für Zwecke des Erwachsenensports überlassen werden.

Die Überlassung aller Sport- und Mehrzweckhallen hatte die Gemeinde in einer Entgeltordnung geregelt. Die Höhe des Entgelts hing einerseits davon ab, zu welchem Zweck die Halle überlassen wurde und andererseits von der überlassenen Fläche bzw. der Dauer der Überlassung in Stunden.

Die Finanzverwaltung lehnte den geltend gemachten Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten der Sporthalle - soweit er auf die Überlassung der Sporthalle an die Vereine entfiel - ab.

Der Bundesfinanzhof folgte mit Urteil vom 28.6.2017 (Az.: XI R 12/15) der Auffassung der Klägerin.

Die Gemeinde habe mit der Absicht, die Sporthalle gegen ein geringes Entgelt auf privatrechtlicher Grundlage an die Vereine zu überlassen, als Unternehmerin eine wirtschaftliche Tätigkeit ausgeübt und war zum anteiligen Vorsteuerabzug berechtigt.

Eine juristische Person des öffentlichen Rechts war nach der in den Streitjahren maßgeblichen Fassung des Umsatzsteuergesetzes eine Unternehmerin, wenn sie eine wirtschaftliche Tätigkeit auf privatrechtlicher Grundlage ausübte. Eine wirtschaftliche Tätigkeit liege dann vor, wenn sie mit der Überlassung der Halle eine Dienstleistung gegen Entgelt erbringe. Dies sei der Fall, wenn zwischen Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis bestehe, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht würden, wobei die emp-

fangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bilde. Ob der Preis über oder unter den Selbstkosten liege sei unerheblich.

Der unmittelbare Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung besteht. Die Vereine zahlten die Nutzungspauschale von 1,50 Euro pro Stunde für die Überlassung der Halle und nicht als anteilige Deckung der Betriebskosten. Das Entgelt für die Überlassung der Sporthalle sei ein einheitliches Entgelt, das auch die durch die Nutzung verursachten höheren Betriebskosten für Strom, Heizung, Wasser mit einschließe.

Die Tatsache, dass das Entgelt nur einen Bruchteil der Betriebskosten deckt, sei alleine nicht ausreichend, die wirtschaftliche Tätigkeit zu verneinen.

Für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Tätigkeit müssen neben dem Vorhandensein einer Dienstleistung gegen Entgelt zusätzlich die Umstände geprüft werden, unter der die Tätigkeit erfolgt. Im Streitfall wurde die Überlassung der Sporthalle am allgemeinen Markt angeboten (Entgeltordnung) und das Entgelt war sowohl marktüblich als auch von der tatsächlichen Inanspruchnahme der Sporthalle abhängig.

Das Gericht stellte zudem fest, dass die Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 UStG nicht auf juristische Personen des öffentlichen Rechts anwendbar sei. § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG beziehe sich nur auf Körperschaften i.S.v. § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 5 KStG, juristische Personen des öffentlichen Rechts seien aber in § 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG genannt. Darüber hinaus seien Nutzer kommunaler Einrichtungen keine "nahestehenden Personen". Auch eine entsprechende Anwendung scheide im Streitfall aus. Die Sporthalle sei eine öffentliche Einrichtung im Bereich der Daseinsvorsorge, bei der die Klägerin verpflichtet sei, ihren Bürgern und Vereinen den Zugang zu verschaffen und das Entgelt

dürfe einen vertretbaren Rahmen nicht überschreiten.

2. Zinszahlungen eines BgA an Trägerkörperschaft für internes Darlehen

Der Kläger ist ein Zweckverband nach dem Gesetz über die kommunale Zusammenarbeit. Der Kreis B übertrug dem Kläger die ihm nach dem Abfallwirtschaftsgesetz zugewiesenen (hoheitlichen) Aufgaben der Abfallentsorgung im Kreis B. Soweit der Kläger im Rahmen der Abfallentsorgung bzw. -verwertung nicht hoheitlich tätig war, führte er diese Tätigkeiten im BgA "A" durch. Der Kläger übernahm sämtliche Rechte und Pflichten für die ihm vom Kreis B zur Verfügung gestellte Deponie. Das Grundstück blieb im Eigentum des Kreises B. Da ab dem Jahr 2006 die Deponie überwiegend zur Ablagerung von gewerblichen Abfällen genutzt werden sollte, übertrug der Kläger die Deponie in den BgA "A". Die Einlage sollte zu 20 Prozent unentgeltlich als Einlage von Eigenkapital und zu 80 Prozent entgeltlich gegen Gewährung eines internen Darlehens erfolgen. Das Darlehen sollte mit 4% verzinst werden. Der BgA leistete Sondertilgungen im Hinblick auf die Gewährleistung einer angemessenen Eigenkapitalausstattung und berücksichtigte die Darlehenszinsen nur insoweit als Betriebsausgaben als sie auf einen Fremdkapitalanteil von 70 Prozent entfielen.

Die Finanzverwaltung sah in der Zinszahlung auf das interne Darlehen eine verdeckte Gewinnausschüttung. Im Fall einer Verpachtung wesentlicher Betriebsgrundlagen durch die Trägerkörperschaft an den BgA sei das Pachtentgelt, soweit es die Kosten der Trägerkörperschaft übersteige, beim BgA als verdeckte Gewinnausschüttung dem Einkommen hinzuzurechnen.

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein folgte der Auffassung des Klägers mit Urteil vom 8.3.2017, Az.: 1 K 61/15).

Der Kläger ist eine Körperschaft des öffentlichen Rechts und durch seinen BgA Subjekt der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer. Für die Ermittlung des Einkommens des BgA ist von einer fiktiven Selbständigkeit des BgA auszugehen, so dass die Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung auf BgA und Trägerkörperschaft Anwendung finden. Eine vGA sei bei einem internen Darlehen zwischen BgA und Trägerkörperschaft auch dann anzunehmen, wenn es an einer angemessenen Eigenkapitalausstattung des BgA fehle. Eine Eigenkapitalquote von 30 % wird im Allgemeinen als angemessen betrachtet. Da die Zinsen nur insoweit als Betriebsausgaben angesetzt wurden, als sie auf 70 % des Aktivvermögens entfielen, lag hinsichtlich einer angemessenen Eigenkapitalausstattung keine verdeckte Gewinnausschüttung vor.

Beide Parteien gehen davon aus, dass es sich bei den Wirtschaftsgütern der Deponie um Betriebsvermögen des BgA handelt (Finanzamt: notwendig, Kläger: gewillkürtes). In diesem Fall sei die Rechtsprechung des BFH zu den Grundsätzen der

Betriebsaufspaltung und der Annahme einer vGA bei den Darlehenszinsen nicht anwendbar.

Das Gericht stellt fest, dass zwischen Trägerkörperschaft und BgA mit steuerlicher Wirkung eine Gegenleistung für den Übergang der Wirtschaftsgüter der Deponie vereinbart werden kann. Der BgA könne im Rahmen des Fremdüblichen entscheiden, ob die Gegenleistung mit Eigenkapital oder Fremdkapital finanziert werde. Es bestehe auch keine Bindung an die vorliegende Finanzierungsart durch die Trägerkörperschaft. Die Grundsätze der Betriebsaufspaltung seien nicht anzuwenden, wenn der Erwerb wesentlicher Betriebsgrundlagen im BgA mit Darlehensmitteln der Trägerkörperschaft finanziert werde. Dies gelte unabhängig davon, ob das Darlehen für die Anschaffung von Wirtschaftsgütern von Dritten oder von der Trägerkörperschaft selbst verwendet werde. Etwas anders gelte dann, wenn das Darlehen des Gesellschafters notwendiges Betriebsvermögen eines Gewerbebetriebs ist. Im vorliegenden Fall gab es keine Anzeichen, dass das Darlehen durch die Trägerkörperschaft nicht als Kapitalanlage gedacht war.

Auch für den Fall, dass die Wirtschaftsgüter der Deponie notwendiges Hoheitsvermögen darstellen, kommt das Gericht zu keinem anderen Ergebnis. Da bei Vorliegen von notwendigem Hoheitsvermögen eine Übertragung der Wirtschaftsgüter auf den BgA ausgeschlossen ist, kommen auch hier die Grundsätze der Betriebsaufspaltung nicht zum Tragen. Die Nutzungsentgelte sind - sofern fremdüblich - keine vGA des BgA.

3. Mehrwertsteuerbefreiung für Dienstleistungen von Zusammenschlüssen zu eng gefasst und verstößt gegen Unionsrecht

Die Europäische Kommission machte bereits 2009 Bedenken geltend, dass die deutschen Vorschriften betreffend die Befreiung von der Mehrwertsteuer von Dienstleistungen, die selbständige Zusammenschlüsse von Personen, die selbst eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist oder für die sie nicht Steuerpflichtige sind, an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeit erbringen.

In Deutschland ist diese Befreiung auf bestimmte heilberufliche Tätigkeiten bzw. Berufe beschränkt. Nach Auffassung der Europäischen Kommission befreie die Richtlinie 2006/112 nicht nur Zusammenschlüsse mit heilberuflicher Tätigkeit, sondern Zusammenschlüsse jeglicher Personen, die von der Mehrwertsteuer befreit sind oder deren von ihnen ausgeübte Tätigkeit nicht steuerpflichtig sei. Die Bundesregierung teilte die Bedenken der Kommission nicht.

Die Kommission begehrt, festzustellen, dass das nationale Recht gegen EU-Recht verstoße und die Mehrwertsteuerbefreiung für Zusammenschlüsse gelte, sofern die Personen selbst von der Mehr-

wertsteuer befreit sind oder steuerfreie Tätigkeiten ausüben.

Mit Urteil vom 21.9.2017, Az.: C-616/15, stellte der Europäische Gerichtshof fest, dass die nationale Regelung gegen die Richtlinie verstößt.

Aus dem Wortlaut des Artikel 132 Abs. 1 Buchst. f der Richtlinie 2006/112 allein könne nicht ausgeschlossen werden, dass die Befreiungsregelung Zusammenschlüsse von allen Personen umfasst, die steuerbefreite Tätigkeiten ausüben. Neben dem Wortlaut seien aber auch der Zusammenhang und die Ziele bei der Auslegung einer Vorschrift zu beachten. Die fragliche Vorschrift steht im Kapitel 2, welches mit "Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten" betitelt ist. Die These, dass die strittige Steuerbefreiung auf bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten beschränkt ist, wird dadurch gestützt, dass das Kapitel 1 mit "Allgemeine Bestimmungen" und das Kapitel 3 mit "Steuerbefreiungen für andere Tätigkeiten" betitelt sind. Darüber hinaus handelt es sich bei der Steuerbefreiung um eine Ausnahme vom dem Grundsatz, dass jede Dienstleistung, die ein Steuerpflichtiger gegen Entgelt erbringt, der Mehrwertsteuer unterliegt. Ausnahmeregelungen sind nach ständiger Rechtsprechung eng auszulegen.

Das Gericht folgert daraus, dass Dienstleistungen, die nicht unmittelbar zur Ausübung von dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten nicht unter Artikel 132 Abs. 1 Buchst. f der Richtlinie fallen können. Insoweit ist die Hauptrüge der Kommission zurückzuweisen, die unter diese Regelung die Steuerbefreiung von Zusammenschlüssen aller nicht steuerpflichtigen Personen bzw. der von ihr steuerbefreiten Tätigkeiten, gesehen hatte.

Allerdings ist die deutsche Sichtweise, dass Zusammenschlüsse nur bestimmter Berufsgruppen steuerbefreit sind, zu eng. Anders als das deutsche Recht schließe die Richtlinie neben den Umsätzen des Gesundheitswesens auch Umsätze aus der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit sowie mit Erziehung, Sport und Kultur verbundene Umsätze mit ein.

4. Unterbrochene Organschaft und Rechtsnachfolge

Die Gesellschafter ED AG und SW AG der Klägerin errichteten im Jahr 2000 eine Willensbildungs-GbR, um eine sog. Mehrmütterorganschaft mit der Klägerin als Organschaft zu bilden. Der Ergebnisabführungsvertrag wurde ebenfalls im Jahr 2000 auf unbestimmte Zeit geschlossen und konnte zum 31.12.2006 gekündigt werden. Die Organschaft wurde für die Jahre 2001 und 2002 anerkannt. Durch eine Gesetzesänderung im Jahr 2003 war die Willensbildungs-GbR nicht mehr als Organträgerin anzusehen. Der Ergebnisabführungsvertrag wurde dennoch durchgeführt. Die Organschaft ist für die Jahre 2003 und 2004 vom Finanzamt nicht anerkannt worden.

Die SW AG übertrug im Jahr 2005 rückwirkend zum 1.1.2005 ihren Anteil an der Willensbildungs-GbR an die ED AG. Die Eintragung des auf die ED AG übergebenen Ergebnisabführungsvertrags in das Handelsregister erfolgte im November 2005. Im November 2005 gründeten die ED AG und die SW AG eine gewerbliche tätige GbR, auf die die Anteile an der Klägerin übertragen wurden. Die Klägerin schloss mit der gewerblichen GbR einen neuen Ergebnisabführungsvertrag mit Laufzeitbeginn 1.1.2006 ab.

Die Finanzverwaltung erkannte die Organschaft zwischen der ED AG und der Klägerin für das Veranlagungsjahr 2005 nicht an.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 10.5.2017, Az.: I R 51/15, die Organschaft für das Veranlagungsjahr 2005 anerkannt.

Der Ergebnisabführungsvertrag war im Jahr 2000 zwischen Klägerin und der Willensbildungs-GbR geschlossen worden und war zivilrechtlich wirksam. Im Jahr 2005 war der Ergebnisabführungsvertrag zivilrechtlich noch immer wirksam und geeignet zwischen der ED AG als Rechtsnachfolgerin der Willensbildungs-GbR und der Klägerin ein Organschaftsverhältnis zu begründen. Die Willensbildungs-GbR habe trotz der Gesetzesänderung im Jahr 2003 bis zum Zeitpunkt der Übertragung der Beteiligung durch die SW AG auf die ED AG weiterbestanden. Die gesetzlichen Auflösungsgründe einer GbR (Erreichen oder Unmöglichwerden des vereinbarten Zwecks) wurden nicht erfüllt, so dass die Willensbildungs-GbR durch die Abschaffung der Mehrmütterorganschaft nicht von Gesetzes wegen aufgelöst worden ist. Die ED AG ist Gesamtrechtsnachfolgerin der Willensbildungs-GbR, da die SW AG als vorletzte Gesellschafterin ausgeschieden ist. Aufgrund der Rechtsnachfolge ist davon auszugehen, dass das gesamte Geschäftsjahr 2005 von der Ergebnisabführungsverpflichtung betroffen ist.

Die finanzielle Eingliederung lag auch vor, da die ED AG mit 51% an der Klägerin unmittelbar beteiligt war. Weder die ED AG noch die SW AG hatten ihre Beteiligung an der Klägerin in die Willensbildungs-GbR eingebracht.

Die Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 KStG 2002 n.F. waren für die Jahre 2003 und 2004 nicht erfüllt. Dem Gesetz sei nicht zu entnehmen, dass stets alle Tatbestandsmerkmale der steuerrechtlichen Anerkennung erfüllt sein müssen, um dem Erfordernis zu genügen, nach dem der Vertrag im Rahmen der Mindestvertragslaufzeit "während seiner gesamten Geltungsdauer" durchgeführt werden müsse. Der Ergebnisabführungsvertrag war auf unbestimmte Zeit geschlossen worden und konnte erstmals nach fünf Jahren nach Wirksamwerden gekündigt werden. Der Vertrag wurde unstreitig auch tatsächlich während seiner Laufzeit den gesetzlichen Maßgaben entsprechend durchgeführt. Die Tatsache, dass die Organschaft in den Jahren 2003 und 2004 unterbrochen war (unterbrochene Organschaft), da die Klägerin nicht finanziell in die Willensbildungs-GbR, die auch nicht gewerblich tätig war, eingegliedert war, schließe die Möglichkeit der steuerrechtlichen Anerkennung der mit dem ursprünglichen Ver-

trag gegründeten Organschaft im Streitjahr 2005 nicht aus. Ein möglicher Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten war in dem Streitfall nicht zu erkennen.

5. Mindestvertragslaufzeit eines Gewinnabführungsvertrags in einer Organschaft

Die C GmbH wurde am 9.2.2005 als Vorratsgesellschaft gegründet und am 9.8.2005 durch die B Holding GmbH erworben. Die C GmbH wurde am 16.8.2005 in B GmbH umfirmiert und am selben Tag übertrug die B Holding GmbH Teile ihres Vermögens auf die B GmbH als Gesamtheit im Wege der Umwandlung durch Ausgliederung (mit Wirkung zum 1.1.2005 0:00 Uhr). Die B Holding GmbH als herrschendes Unternehmen und die B GmbH schlossen am 16.8.2005 einen Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag, der am 16.11.2005 neu gefasst wurde. Der Vertrag wurde mit Eintragung in das Handelsregister wirksam und sollte (rückwirkend) ab dem 1.1.2005 gelten. Der Vertrag konnte erstmalig zum Ablauf des 31.12.2009 gekündigt werden.

Bezogen auf die B GmbH als Organgesellschaft ging das Finanzamt von einem Rumpfgeschäftsjahr beginnend am 9.2.2005 aus und sah die Mindestvertragslaufzeit des Ergebnisabführungsvertrags von fünf Jahren als nicht erfüllt an und versagte mithin die Organschaft für die Jahre 2005, 2006 und 2007. Einspruch und Klage vor dem Finanzgericht blieben erfolglos.

Mit Urteil vom 10.5.2017, Az.: I R 19/15, wies der Bundesfinanzhof die Revision für 2005 als unbegründet zurück und verwies den Streitfall für die Jahre 2006 und 2007 an das Finanzgericht Düsseldorf zurück.

Der Bundesfinanzhof verneinte die finanzielle Eingliederung der Organgesellschaft in die B Holding GmbH (Organträgerin) für das Jahr 2005. Eine finanzielle Eingliederung liegt vor, wenn der Organträger an der Organgesellschaft vom Beginn ihres Wirtschaftsjahres an ununterbrochen in einem solchen Maße beteiligt ist, dass ihm die Mehrheit der Stimmrechte aus den Anteilen an der Organgesellschaft zusteht. Im Streitfall ist die B GmbH im Laufe des Jahres 2005 von der B Holding GmbH erst von einem Dritten erworben worden, so dass die Anteile an der B GmbH zunächst einer dritten Person zustanden. Die B GmbH ist nicht von der Organträgerin errichtet worden. In diesem Sachverhalt würde auch die mit der Umwandlung verbundene ertragssteuerrechtliche Rückwirkungsfiktion nicht greifen. Die Einbringung einer Mehrheitsbeteiligung an der Organgesellschaft in den Organträger, bei der der Organträger in die steuerliche Rechtstellung der Überträgerin eintritt, sei mit dem hier vorliegenden entgeltlichen Anteilserwerb nicht vergleichbar.

Bezüglich der Jahre 2006 und 2007 konnte der Bundesfinanzhof mangels Feststellungen des Finanzgerichts nicht entscheiden, ob die Fünfjah-

res-Mindestdauer für den Ergebnisabführungsvertrag eingehalten worden ist.

Das Finanzgericht ging von einem zivilrechtlich wirksamen Ergebnisabführungsvertrag mit einer Laufzeit vom 1.1.2005 bis 31.12.2009 aus. Es verneinte jedoch die Einhaltung der Fünf-Jahres-Mindestdauer, da die Organgesellschaft erst am 9.2.2005 gegründet worden war. Liegen die Voraussetzungen einer umwandlungssteuerrechtlichen Rückwirkungsfiktion vor, so teilt der Bundesfinanzhof die Ansicht des Finanzgerichts nicht. In die Berechnung der fünfjährigen Mindestdauer des Ergebnisabführungsvertrags wäre die steuerliche Rückwirkung eines Einbringungsvertrags einzubeziehen. Das Finanzgericht hatte offengelassen, ob die Ausgliederung steuerlich auf den 1.1.2005 zurückwirkt. Der Bundesfinanzhof verweist in seinem Urteil darauf, dass für den Fall, dass eine steuerliche Rückwirkung vorliege, die Anerkennung der Organschaft für die Jahre 2006 und 2007 nicht daran scheitern soll, dass im Jahr 2005 die finanzielle Eingliederung noch nicht vorlag. Die finanzielle Eingliederung muss nicht während der gesamten Mindestlaufzeit des Ergebnisabführungsvertrags gegeben sein.

6. Grunderwerbsteuer in Umwandlungsfällen als Betriebsausgabe abzugsfähig

Die Klägerin ist eine GmbH. Ihr Alleingesellschafter hielt gemeinsam mit einem Dritten Anteile an einer zweiten GmbH, die ihrerseits die Anteile an zwei Tochtergesellschaften hielt. Im Rahmen eines Spaltungs- und Übernahmevertrags wurden die Anteile an den Untergesellschaften abgespalten und an die Klägerin übertragen. Da in den Untergesellschaften Grundbesitz vorhanden war, unterlag der Umwandlungsvorgang nach § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG der Grunderwerbsteuer. Gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG wird ein Rechtsgeschäft, welches den Anspruch auf Übertragung von mittelbar oder unmittelbar mindestens 95% der Anteile einer Gesellschaft, die inländische Grundstücke im Vermögen hat, begründet, der Grunderwerbsteuer unterworfen. Die von der Grunderwerbsteuer belastete Klägerin machte diese als Betriebsausgaben geltend. Dahingegen sah die Finanzverwaltung die Grunderwerbsteuer als nach § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG nicht abzugsfähige Kosten des Umwandlungsvorgangs an.

Das Finanzgericht Sachsen schloss sich der Auffassung der Klägerin mit Urteil vom 23.1.2017, Az.: 6 K 1187/16, an. Das Urteil ist rechtskräftig.

Das Gericht stellte zunächst fest, dass es sich bei der Grunderwerbsteuer im Streitfall nicht um Anschaffungskosten handele. Die Aktivierung als Anschaffungskosten für die Grundstücke scheidet schon deshalb aus, weil sich die Grundstücke nach wie vor im Vermögen der übernommenen Untergesellschaften und nicht im Betriebsvermögen der Klägerin befinden.

Ebenso wenig sei die Grunderwerbsteuer Anschaffungsnebenkosten für den Erwerb der Anteile der Untergesellschaften. Anschaffungskosten eines

Wirtschaftsguts können nur Kosten sein, die nach wirtschaftlichen Gesichtspunkten dessen Beschaffung tatsächlich zuzuordnen sind. Ein bloßer kausaler oder zeitlicher Zusammenhang sei nicht ausreichend. Es komme auf die Zweckbestimmung der Aufwendungen an. Der Zweck muss - aus der Sicht des Bilanzierenden - auf die beabsichtigte Funktion und Eigenschaft des angeschafften Wirtschaftsguts als Teil des Betriebsvermögens gerichtet sein. Besteuerungsmerkmal des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG sei nicht der Anteilserwerb als solcher, sondern die durch den Erwerb begründete Anteilsvereinigung in einer Hand und fingiert damit den Grundstückskauf durch den Anteilserwerber von der Gesellschaft, dessen Anteile er erworben hat. Eine solche Fiktion fehle im Ertragssteuerrecht. Gleiches gilt für den im Streitfall relevanten Besteuerungstatbestand nach § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG.

Die Grunderwerbsteuer ist im Streitfall auch kein Bestandteil des Übernahmegewinns- oder Übernahmeverlustes, der nach § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG steuerlich außer Ansatz bleibt. Bei der Grunderwerbsteuer könne es sich nicht um Kosten für den Vermögensübergang handeln. Als Vermögen seien nur die Anteile übergegangen und wie bereits dargelegt, könne die Grunderwerbsteuer nicht dem Erwerb der Anteile zugeordnet werden.

7. Gewinnerzielungsabsicht bei einer PV-Anlage

Die Klägerin hat eine PV-Anlage von der E-KG erworben. Die PV-Anlage wird in einem Solarpark der E-KG betrieben. Die Finanzierung erfolgte über eine Versicherung. Das Darlehen war endfällig und die dadurch ersparten Tilgungsleistungen erfolgten in eine fondsgebundene Rentenversicherung. Nach Ablauf des Darlehens nach 20 Jahren sollte das Darlehen mit der Einmalzahlung aus der Rentenversicherung abgelöst werden.

Aufgrund des hohen Kaufpreises der PV-Anlage und der gewählten Finanzierungsstruktur war von Anfang an absehbar, dass ein Totalgewinn frühestens nach 28 Jahren unter besonders günstigen Umständen zu erreichen war.

Die Finanzverwaltung verneinte eine Gewinnerzielungsabsicht und erkannte die Verluste aus dem Gewerbebetrieb nicht an.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg entschied mit Urteil vom 9.2.2017, Az.: 1 K 841/15, zu Gunsten des Klägers.

Die Gewinnerzielungsabsicht ist das Bestreben einer Betriebsvermögensmehrung (Totalgewinn) von der Gründung bis zur Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation eines Betriebs. Ob eine Gewinnerzielungsabsicht vorliegt, ist anhand äußerer Tatsachen festzustellen und zweistufig zu prüfen. Zunächst ist eine Totalgewinnprognose aufzustellen. Ist diese positiv, kann von einer Gewinnerzielungsabsicht ausgegangen werden. Ist diese negativ, ist zu prüfen, ob die Tätigkeit auf einkommensteuerrechtlich unbeachtlichen Motiven beruht und

ob sich der Steuerpflichtige nicht wie ein Gewerbetreibender verhält.

Das Gericht ging von einem Prognosezeitraum für die Totalgewinnprognose von 20 Jahren aus. Die für die Gerichte nicht bindende Afa-Tabelle weist für PV-Anlagen eine Nutzungsdauer von 20 Jahren aus. Ebenfalls waren die vertraglichen Verhältnisse, das Darlehen sowie die EEG-Vergütung auf 20 Jahre angelegt, so dass das Gericht eine vom Kläger vorgetragene Prognosezeitraum von 35 Jahren nicht akzeptierte. Die Totalgewinnprognose auf Basis eines Zeitraums von 20 Jahren fiel negativ aus.

Das Gericht war davon überzeugt, dass sich der Kläger wie ein Gewerbetreibender verhalten hat und dass die Tätigkeiten nicht auf einkommensteuerrechtlich unbeachtlichen Motiven beruhten. Der Kläger hatte versucht, die Verträge rückabzuwickeln bzw. bessere Konditionen bei der Versicherung als auch bei der E-KG zu erreichen, um die Verluste zu reduzieren.

Ein Streben, die Einkommensteuerlast zu reduzieren konnte das Gericht bei dem Kläger nicht erkennen. Hierzu hätte es aber auch entsprechender Hinweise im Anlegerprospekt bedurft, dass mit der Investition Einkommensteuer gespart werden könne. Dies war nicht der Fall. Investitionen in PV-Anlagen sind auch in der Fachpresse eher nicht als Steuersparmodelle bekannt geworden, sondern eher als Geldanlage. Auch das Finanzierungsmodell sah das Gericht als unkritisch an, da die Beiträge für die Rentenversicherung nicht steuerlich als Sonderausgaben geltend gemacht werden konnten.

Der Betrieb der PV-Anlage diene auch nicht der Befriedigung persönlicher Neigungen oder der Erlangung wirtschaftlicher Vorteile außerhalb der Einkunftssphäre.

8. Vergaberechtsfreiheit bei einheitlicher Konzession für Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung

Die Antragsgegnerin, eine Stadt, beabsichtigte eine Dienstleistungskonzession für die Trinkwasserversorgung und die Abwasserbeseitigung zu vergeben. Zusätzlich soll der Konzessionsnehmer auch die Löschwasservorhaltung und -bereitstellung sowie die Straßenentwässerung übernehmen. Das Konzessionsverfahren wurde im EU-Amtsblatt freiwillig bekanntgemacht und der Vorgang insgesamt als Ausnahmetatbestand nach § 149 Nr. 9 GWB als nicht vergabepflichtig eingestuft.

Die Antragstellerin hingegen sieht von § 149 Nr. 9 GWB hier nur die Trinkwasserversorgung als vergaberechtsfrei an und verlangt Vergabeverfahren für die Abwasserbeseitigung, für die Löschwasservorhaltung und Straßenentwässerung.

Die Vergabekammer Sachsen lehnte den Antrag mit Beschluss vom 12.4.2017, Az.: 1/SVK/003-17, ab.

Streitig war, ob die Abwasserbeseitigung mit Tätigkeiten der Trinkwasserversorgung in Zusammenhang steht und damit unter die Ausnahmeregelung des § 149 Nr. 9 GWB fällt. Die Vergabekammer Sachsen sieht im Streitfall einen solchen Zusammenhang. Ein unternehmerischer und verwaltungstechnischer Zusammenhang der beiden Netze sei ausreichend. Das Erfordernis eines baulich-technischen Zusammenhangs sei weder aus dem Wortlaut des § 149 Nr. 9 GWB noch in der Definition der Sektortätigkeiten im Bereich Wasser nach § 102 Abs. 1 GWB noch in Art. 12 sowie in Erwägungsgrund 40 der Richtlinie 2014/23/EU über die Konzessionsvergabe herauszulesen. Aus der Entwicklung der Ausnahmen für Konzessionen im Bereich Wasser ergäbe sich, dass der Abwasserbereich jedoch eher nicht als Annex zur Trinkwasserversorgung, sondern als eigenständiges Tatbestandsmerkmal zu deuten sei. Der Grundsatz der restriktiven Auslegung von Ausnahmen sehe aber nicht vor, nur die strengste Interpretationsmöglichkeit in Betracht zu ziehen.

Die Vergabekammer kam zu dem Ergebnis, dass jeder plausible, nicht diskriminierende Zusammenhang ausreiche, um einen Zusammenhang zwischen Tätigkeiten der Trinkwasserversorgung und Tätigkeiten der Abwasserbeseitigung oder -behandlung darzustellen. Der Zusammenhang könne unternehmerischer, wirtschaftlicher, historischer oder auch bautechnischer Natur sein.

Besteht ein solcher Zusammenhang unterliege die Abwasserbeseitigung nicht der Konzessionsrichtlinie oder könne in die Sektorenrichtlinie einbezogen werden. Hinsichtlich der Löschwasservorhaltung und der Straßenentwässerung kam die Vergabekammer zu dem Ergebnis, dass diese im Streitfall untrennbar mit den Bereichen Trinkwasser bzw. Abwasser verbunden waren, da die Trinkwasser- bzw. Abwasserleitungen mitbenutzt werden mussten.

9. Keine Aufdeckung stiller Reserven beim freiwilligen Landtausch

Der Kläger ist Land- und Forstwirt. Er beantragte gemeinsam mit elf weiteren Land- und Forstwirten bei der Flurbereinigungsbehörde einen freiwilligen Landtausch, um die Bewirtschaftung seiner Flächen zu erleichtern. Der freiwillige Landtausch erfolgte nach den Regelungen des § 103a Flurbereinigungsgesetzes (FlurbG). Nach Anordnung des Landtausches durch die Behörde erhielt der Kläger für die hingegebenen 5,7 ha Land 6,1 ha Land und musste eine Ausgleichszahlung in Höhe von 815 Euro zahlen. Die Finanzverwaltung behandelte den Tausch als Tauschvorgang und versteuerte den Buchgewinn. Hiergegen klagte der Kläger.

Das Finanzgericht Münster gab der Klage mit Urteil vom 7.4.2017, Az.: 4 K 2406/16 F, statt.

Der Kläger habe keinen steuerlich relevanten Grundstücksverkauf vorgenommen. Der ursprüngliche Grundbesitz sei dem Kläger durch das öffentliche Verfahren des freiwilligen Landtausches in ver-

wandelter Form belassen worden. Auch bei einer Enteignung, einem Baulandumlegungsverfahren oder einem Flurbereinigungsverfahren trete das Ersatzland lediglich als Surrogat an die Stelle des hingegebenen Grundstücks. Gleiches müsse für das Verfahren des freiwilligen Landtausches gelten. Dieses Verfahren wird nur unter bestimmten Voraussetzungen und zur Verbesserung der Agrarstruktur durchgeführt. Anders als beim schuldrechtlichen Tauschvertrag ordne die Flurbereinigungsbehörde einen Tausch per Verwaltungsakt an. Die hier geleistete Ausgleichszahlung von 815 Euro sei unwesentlich. Die Revision wurde zugelassen.

10. Ausgleich eines Jahresfehlbetrags einer Kreisklinik durch den Kreis ist lokale Fördermaßnahme

Der Beklagte ist Gesellschafter der Kreiskliniken gGmbH, die zwei in den Krankenhausplan des Landes Baden-Württemberg eingetragene Krankenhäuser betreibt. Der Kreistag der Beklagten betraute die Krankenhäuser mit der Erbringung näher bezeichneter Versorgungsleistungen und Notfalldienste als Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse. Der Kreistag beschloss, die Jahresfehlbeträge der Krankenhäuser für 2012 auszugleichen sowie für die Folgejahre erwarteten erheblichen Verluste bis zunächst 2016 jährlich auszugleichen.

Ab 2010 wurden zudem Ausfallbürgschaften übernommen, für die kein Entgelt gezahlt wurde. Des Weiteren wurden Investitionszuschüsse für 2011 und 2012 in Höhe von 140.000 Euro geleistet.

Die Klägerin, ein Bundesverband, sah in den geleisteten Zahlungen staatliche Beihilfen zugunsten der Kreiskliniken, die mangels Notifizierung bei der Europäischen Kommission gegen das Durchführungsverbot des Art. 108 Abs. 3 S. 3 AEUV verstießen.

Landgericht und Oberlandesgericht hatten die Klage abgewiesen. Die Revision vor dem BGH hatte zum Teil Erfolg, der die Rechtssache an das Oberlandesgericht zurückverwies. Mit Urteil vom 23.3.2017, Az.: 2 U 11/14, nahm das Oberlandesgericht Stuttgart zu den noch offenen Fragen Stellung. Der BGH konnte nicht abschließend beurteilen, ob der Verlustausgleich für die Jahre 2012 und 2013 eine anmeldepflichtige staatliche Beihilfe war. Es war zu prüfen, ob es sich um eine lokale Fördermaßnahme ohne Auswirkung auf den Handel innerhalb der Union handelt. Die Prüfung habe anhand der von den Krankenhäusern erbrachten Gesundheitsleistungen und behandelten Patienten, der Ansiedelung und des Leistungsangebots anderer in der Umgebung gelegener Krankenhäuser sowie unter Einbeziehung der geographischen Lage und der Verkehrsverbindungen zu erfolgen.

Das Angebot der Kreiskrankenhäuser entspreche dem Angebot anderer Krankenhäuser dieser Größe und seien überwiegend Standard-Angebote, die keine grenzüberschreitende Nachfrage erzeugen. Es handelt sich bei diesen Krankenhäusern nicht

um Spezialkliniken mit überregionaler oder gar internationaler Bedeutung. Aus der vorgelegten Einzugsgebietsstatistik wurde ersichtlich, dass der Prozentsatz von Patienten aus anderen Bundesländern unter 1% und von Patienten aus dem Ausland bzw. ohne Zuordnung bei 0,2% bis 0,5% lag. Bei den Auslandspatienten lagen ausnahmslos Notfälle vor, die in der Regel keinen oder nur einen geringen Einfluss darauf haben, in welche Klinik sie eingeliefert werden. Daher haben die Kliniken keine Anziehungskraft auf ausländische Patienten. Die Krankenhäuser seien auch nicht speziell auf ausländische Patienten ausgerichtet. Die mehrsprachigen Internetseiten dienen der Information für die lokalen fremdsprachigen Patienten. Insbesondere gab es keine französische Internetseite, obwohl Frankreich geographisch in der Nähe liegt. Darüber hinaus liegen die Krankenhäuser verkehrstechnisch sowohl mit dem PKW als auch mit öffentlichen Verkehrsmitteln recht ungünstig.

Im Umkreis von 25 bis 30 km gäbe es 17 weitere Krankenhäuser, die überwiegend Standardleistungen anböten. Daraus ergibt sich, dass durch die Zahlungen des Beklagten das Bestehen am Markt nicht erschwert würde.

11. BgA kann Organträger sein

Die Klägerin ist eine GmbH, die als Energieversorgungsunternehmen die Stadt mit Strom, Gas und Wasser versorgt. Die Stadt ist alleiniger Gesellschafter der Klägerin. Die Stadt hat einen Bäderbetrieb, welcher als BgA veranlagt wird. Das vom BgA betriebene Bad hat ein Blockheizkraftwerk. Ab dem Jahr 2000 wurde die Beteiligung an der Klägerin auf Grundlage eines Beschlusses in den Bilanzen des BgA ausgewiesen. BgA und Klägerin schlossen einen Ergebnisabführungsvertrag ab, der ab dem Jahr 2002 wirksam wurde. Die Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren wurde eingehalten. Im Streitjahr 2003 erzielte die Klägerin einen abzuführenden Gewinn und der BgA erzielte unter Berücksichtigung des abgeführten Gewinns ebenfalls einen Jahresüberschuss. Die Klägerin erzielte in den Jahren 2002 bis 2005 und 2007 abzuführende Gewinne. Die Finanzverwaltung verneinte das Vorliegen einer Organschaft, da der BgA kein gewerbliches Unternehmen unterhalte und damit kein Organträger sein könne.

Das hessische Finanzgericht sah die Klage mit Urteil vom 16.5.2017, Az.: 4 K 1060/13, als begründet an.

Organträger kann grundsätzlich jede nicht von der Körperschaftsteuer befreite Körperschaft sein. Voraussetzung für eine Organschaft ist unter anderem, dass der Gewinn an ein einziges gewerbliches Unternehmen abgeführt wird. Ein BgA kann daher nur Organträger sein, wenn es ein gewerbliches Unternehmen ausübt, welches Gewinnerzielungsabsicht voraussetzt.

Für die Absicht Gewinne zu erzielen genüge es, dass der BgA unter Berücksichtigung seines gesamten - auch gewillkürten - Betriebsvermögens

darauf angelegt ist, insgesamt in Zukunft einen Totalgewinn zu erzielen. Die Gewinnabführungen der Tochtergesellschaft seien dabei mit einzubeziehen. Nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs erhöhen die Erträge aus Aktien, die in das Betriebsvermögen eines BgA zur Verbesserung der Ertragslage eingelegt werden, gewerbsteuerrechtlich den Gewinn des BgA.

Der Bäderbetrieb war mittels der Bäder und des Blockheizkraftwerks nachhaltig tätig und hat am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilgenommen und damit Einnahmen erzielt. Durch die Einlage der Beteiligung an der Klägerin im Jahr 2000 war der Bäderbetrieb auch mit Gewinnerzielungsabsicht tätig. Durch die Einlage hat die Stadt bei dem BgA gewillkürtes Betriebsvermögen gebildet und das Eigenkapital des Bäderbetriebs in einer Weise gestärkt, dass der Bäderbetrieb nunmehr keine Verluste, sondern Gewinne erzielen sollte und tatsächlich auch erzielte. Wird die Gewinnerzielungsabsicht geprüft, sei es unerheblich, ob die Tochtergesellschaft ihre Gewinne ausschüttet oder über einen Gewinnabführungsvertrag an den BgA abführt.

Es ist zulässig einen als BgA betriebenen Versorgungsbetrieb und Bäderbetrieb einer Gebietskörperschaft mit steuerrechtlicher Wirkung zu einem einheitlichen BgA zusammenzufassen, wenn zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung besteht. Der Bäderbetrieb war durch den Betrieb des BHKW selbst ein Energieversorgungsunternehmen. Daher war die im Streitfall gewählte Gestaltung zulässig.

12. Kurzhinweise

12.1. Grunderwerbsteuer: Einheitlicher Erwerbsgegenstand

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 25.1.2017, Az.: II R 19/15)

1. Ist der Erwerber eines Grundstücks beim Abschluss des Grundstückskaufvertrags hinsichtlich des "Ob" und "Wie" der Bebauung gebunden, wird das erworbene Grundstück erst dann im bebauten Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs, wenn der Bauerrichtungsvertrag geschlossen wird.
2. Der Abschluss des Bauerrichtungsvertrags ist ein nachträgliches Ereignis, welches die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer auf den Zeitpunkt des Grundstückserwerbs dahingehend verändert, dass zu den Kosten des Grundstückserwerbs nunmehr auch die Baukosten hinzutreten.

12.2. Umsatzsteuer bei Leistungen an Gesellschafter

(Finanzgericht Münster, Urteil vom 14.2.2017, Az.: 15 K 33/14 U) und Urteil vom 12.1.2017, Az.: 5 K 23/15 U)

Die IT-Dienstleistungen, die eine eG, deren Mitglieder Krankenkassen sind, an diese erbringt, sind umsatzsteuerfrei nach Art. 132. Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL. Die Mitglieder erbringen keine umsatzsteuerpflichtigen Leistungen und die Befreiung des IT-Dienstleisters führe auch nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung. Aufgrund des notwendigen Zugriffs auf sämtliche Sozialdaten der Mitgliedskrankenkassen können die IT-Dienstleistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen von keinem privaten Unternehmer angeboten werden.

Eine von Berufsbetreuern gegründete GbR, die Bürodienstleistungen an ihre Gesellschafter erbringt, führt umsatzsteuerpflichtige Leistungen aus. Die GbR hatte eine Bürofachkraft eingestellt und war damit am Markt aufgetreten und keine reine Innengesellschaft. Die Bürotätigkeiten könne trotz des strafbewehrten Verbots der Weitergabe der vertraulichen Daten der Gesellschafter auch jeder andere private Unternehmer durchführen. Die Geheimhaltungspflicht (im Streitfall nach 203 StGB) gehe auf die berufsmäßig tätigen Gehilfen über, so dass sie ebenfalls der strafbewehrten Geheimhaltungspflicht unterliegen.

Sonderfragen

1. Neue Wertgrenzen für die Abschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern

Ab 1.1.2018 gelten für die Sofort-Abschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern (GWG) neue Wertgrenzen.

Ein GWG liegt vor, wenn es sich um ein abnutzbares bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens handelt, das selbständig nutzbar ist und die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bestimmte Werte nicht überschreiten.

Lagen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines selbständig nutzbaren Wirtschaftsguts unter 410 Euro, konnte dieses Wirtschaftsgut sofort abgeschrieben werden. Ab dem 1.1.2018 wird diese Grenze auf 800 Euro angehoben.

Wahlweise kann auch ein Sammelpool aller in dem Wirtschaftsjahr angeschafften GWG gebildet werden. Die Wertgrenzen für das einzelne GWG betragen zwischen 150 Euro und 1.000 Euro. Diese werden auf 250 Euro bis 1.000 Euro angehoben.

Wählt der Steuerpflichtige die Sofort-Abschreibung, müssen die GWG mit einem Wert über 250 Euro (bis 31.12.2017: 150 Euro) in einem laufenden Verzeichnis geführt werden, soweit sich die hierzu erforderlichen Angaben nicht aus der Buchführung ergeben.

2. Grundsatzpapier zur Digitalisierung von der BNetzA veröffentlicht

Die Bundesnetzagentur hat einen Bericht über die Digitale Transformation in den Netzsektoren herausgegeben. Der Bericht ist auf der Homepage der BNetzA unter Mediathek/Berichte abrufbar.

Wirtschaft, Gesellschaft, Verwaltung und Politik werden von dem digitalen Transformationsprozess erfasst und die Produktionsprozesse und Verfahrensprozesse sowie Dienstleistungen daran angepasst. Im Vordergrund stehen die Datenerfassung, -speicherung und -auswertung. Die Digitalisierung

ermöglichte die fortschreitende Automatisierung und Autonomisierung von Prozessen, die Individualisierung von Dienstleistungen und Produkten und die Flexibilisierung von Geschäftsmodellen.

Vor diesem Hintergrund hat die Bundesnetzagentur die digitalen Transformationsprozesse in den von ihr regulierten Netzsektoren analysiert.

Die Bundesnetzagentur geht davon aus, dass im Energiesektor die Optimierung von Prozessen und die Verbesserung bzw. Aufrechterhaltung der Versorgungssicherheit im Vordergrund stehen dürfte. Digitalisierungs- und Vernetzungsprozesse spielen eine immer größere Rolle. Bereits jetzt müssen 1,5 Millionen PV-Anlagen und über 25.000 Windanlagen in das Stromnetz integriert werden. Dies sei nur auf Basis von intelligenten digitalen Steuerungs- und Betriebsmitteln möglich. Damit wäre auch ein effizienterer Netzbetrieb und eine höhere Auslastbarkeit der vorhandenen Netze möglich. Die Digitalisierung biete enorme Potenziale für energiebezogene Geschäftsmodelle, z.B. im Bereich Direktvermarktung, Wetter- und EE-Leistungsprognosen, Energieeffizienz, Energiespeicher.

Die Bundesnetzagentur sieht für den Energiesektor regulatorischen Anpassungsbedarf. Die Entflechtungsvorgaben haben im digitalen Zeitalter weiterhin eine hohe Bedeutung. Es müsse über eine technologieneutrale Regulierung nachgedacht werden, die effiziente Lösungen honoriert. Eine künftige Aufgabe der Energieregulierung sei, Anreize für Kooperationsmodelle zwischen Netzbetreibern zu setzen, da die Digitalisierung erhebliche Investitionen in die IT-Infrastruktur erfordere, die von kleineren Netzbetreibern eventuell nicht alleine geleistet werden könnten.

Es ergeben sich auch neue regulatorische Fragestellungen. Insbesondere der Zugang zur Kundenschnittstelle und der damit einhergehenden Hoheit über die Daten würden zu einem wesentlichen Wettbewerbsfaktor. Es müsse verhindert werden, dass Unternehmen einen selektiven und wettbewerbsverzerrenden Informationsvorsprung durch einen exklusiven Zugang zu Daten aus den physi-

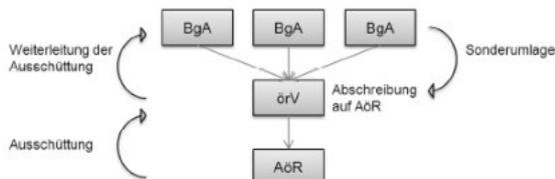
schen Netzinfrastrukturen erzielen können. Daher sei zu diskutieren, wie der potenzielle ökonomische Mehrwert durch geeignete regulatorische Rahmenbedingungen nutzbar gemacht werden könne.

3. Anwendung des § 8b Abs. 6 Satz 2 KStG auf Sonderumlagen eines öffentlich-rechtlichen Verbandes zum Ausgleich eines ansonsten entstehenden Bilanzverlustes

(OFD Frankfurt a.M., Verfügung vom 15.8.2017, S-2750a A - 7 - St 52)

Im Kreise der Referatsleiter KSt/GewSt der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder wurde die Frage erörtert, ob bei Sonderumlagen eines öffentlich-rechtlichen Verbandes (örV) zum Ausgleich eines ansonsten entstehenden Bilanzverlustes, der größtenteils auf einer Abschreibung einer Beteiligung an einer Anstalt öffentlichen Rechts (AöR) beruht, auf Ebene der an dem örV beteiligten Mitglieder die Regelung des § 8b Absatz 6 Satz 2 KStG i.V.m. § 8b Absatz 3 Satz 3 KStG anzuwenden ist.

Der vorgetragene Einzelfall stellt sich vereinfacht wie folgt dar:



In dem vorgetragenen Fall begründet der örV die Notwendigkeit der Abschreibungen auf die Beteiligung an der AöR mit den Folgen der Wirtschafts- und Finanzkrise, den schlechten Konjunkturaussichten und den weiteren regulatorischen Herausforderungen.

Auf der Ebene der Mitglieder ist auf weitergeleitete Ausschüttungen der AöR § 8b Absatz 1 i.V.m. § 8b Absatz 6 Satz 2 KStG anzuwenden.

Fraglich ist, ob auf die Sonderumlage § 8b Absatz 6 Satz 2 KStG i. V. m. § 8b Absatz 3 Satz 3 KStG anzuwenden ist. § 8b Absatz 6 Satz 2 KStG regelt, dass auf Bezüge und Gewinne, die einem Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (hier: die Mitglieder des Verbandes) über andere juristische Personen des öffentlichen Rechts zufließen (hier: der örV), über die sie mittelbar an der leistenden Körperschaft (hier: die AöR) beteiligt sind, die Absätze 1 bis 5 Anwendung finden. Hintergrund der Regelung ist, dass die Leistungen durch den Verband an die Mitglieder "weitergeschüttet" werden. Ohne die Regelung wären die Leistungen des Verbandes an die Mitglieder steuerpflichtig, da die Abführungen des Verbandes keine Bezüge im Sinne des § 8b Absatz 1 KStG darstellen. Im Umkehrschluss muss die Regelung zur Folge haben, dass Abschreibungen auf die Beteiligung, die durch den Verband vorgenommen

werden, und wirtschaftlich von den Mitgliedern getragen werden (hier: durch die Sonderumlage) unter die Regelung des § 8b Absatz 3 Satz 3 KStG fallen. Dabei ist § 8b Absatz 3 Satz 3 KStG vollumfänglich anzuwenden.

Daher sind die Aufwendungen des BgA aus der Zahlung der Sonderumlage an den örV zum Ausgleich eines Bilanzverlustes aus der Teilwertabschreibung auf die Beteiligung an der AöR nach § 8b Absatz 6 Satz 2 i.V.m. § 8b Absatz 3 Satz 3 KStG bei der Ermittlung des Einkommens nicht zu berücksichtigen.

Mit Urteil vom 19.01.2017 - 6 K 287/15 hat das Niedersächsische Finanzgericht die Verwaltungsauffassung bestätigt und entschieden, dass Sonderumlagen eines Sparkassenverbands (SV) zum Ausgleich eines ansonsten entstehenden Bilanzverlustes bei der Ermittlung des Einkommens in den Fällen des § 8b Abs. 6 S. 2 KStG nicht berücksichtigt werden können.

Die gegen das o.g. Urteil eingelegte Revision wird beim BFH unter dem Az. I R 16/17 geführt.

Vergleichbare Rechtsbehelfsverfahren können nach § 363 Abs. 2 S. 1 AO aus Zweckmäßigkeit ruhen.

4. Rechtsfolgen bei Beendigung einer Organschaft

(OFD Niedersachsen, Verfügung vom 27.7.2017, S-7105 - 49 - St 186)

1. Ende der Organschaft
 - 1.1 Allgemeines
 - 1.2 Liquidation und Vermögenslosigkeit
 - 1.3 Insolvenzverfahren
2. Rechtsfolgen der Beendigung der Organschaft

1. Ende der Organschaft

1.1 Allgemeines

Eine Organschaft liegt vor, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG). Unter den Voraussetzungen des Abschn. 2.8 Abs. 5a UStAE kann auch eine Personengesellschaft als Organgesellschaft in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein. Die Organschaft endet zu dem Zeitpunkt, zu dem eine der Tatbestandsvoraussetzungen des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht mehr erfüllt ist. Das ist z. B. der Fall, wenn

- sich die Stimmrechtsverhältnisse durch Aufnahme weiterer Gesellschafter in die Organgesellschaft entscheidend ändern (vgl. BFH vom 11. Januar 1990, V R 156/84, UR 1990, S. 355, BFH/NV 1990, S. 741),
- der Betrieb des Organträgers oder der Organgesellschaft veräußert oder
- die Organgesellschaft in eine Personengesellschaft umgewandelt wird. Dies gilt nicht, wenn

die Voraussetzungen zur Eingliederung einer Personengesellschaft als Organgesellschaft vorliegen (Abschn. 2.8 Abs. 5a UStAE).

1.2 Liquidation und Vermögenslosigkeit

1.2.1

Die Liquidation der Organgesellschaft hat, solange sie noch nicht abgeschlossen ist, keine Auswirkung auf ihre Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers. Der Liquidationsbeschluss führt deshalb nicht zur Beendigung des Organschaftsverhältnisses; die Organgesellschaft rechnet vielmehr so lange zum Unternehmen des Organträgers, bis die Liquidation abgeschlossen und das vorhandene Gesellschaftsvermögen veräußert ist (FG Münster vom 31. Januar 1991 - 5 K 3761/88 U -, UR 1991, S. 378, m. w. N.). Das gilt selbst dann, wenn im Rahmen der Liquidation nur noch Umsätze aus der Verwertung sicherungsübereigneter Gegenstände bewirkt werden (FG Nürnberg vom 22. Februar 1990, II 169/86, EFG 1990, S. 543).

1.2.2

Dagegen führt die Liquidation des Organträgers regelmäßig zur Beendigung der Organschaft, weil mit der Einstellung der aktiven unternehmerischen Tätigkeit des Organträgers die wirtschaftliche Eingliederung der Organgesellschaft in das Unternehmen des Organträgers entfällt (vgl. FG Hessen vom 21. August 1975 - IV 127/74 -, EFG 1976, S. 34 und FG des Saarlandes vom 3. März 1998 - 1 K 281/95-, EFG 1998, S. 971).

1.2.3

Die wirtschaftliche Eingliederung aufgrund der Vermietung eines Grundstücks, das die räumliche und funktionale Geschäftstätigkeit der Organgesellschaft bildet, entfällt nicht bereits dadurch, dass für das betreffende Grundstück Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung angeordnet wird (vgl. BMF-Schreiben vom 1. Dezember 2009, BStBl I 2009, S. 1609). Eine Entflechtung vollzieht sich erst im Zeitpunkt der tatsächlichen Beendigung des Nutzungsverhältnisses zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft (Abschn. 2.8 Abs. 6c UStAE).

1.2.4

Die Vermögenslosigkeit der Organgesellschaft beendet die Organschaft nicht; sie dauert fort, bis alle Rechtsbeziehungen der Organgesellschaft abgewickelt sind (vgl. BFH vom 27. September 1991 - V B 78/91 -, UR 1992 S. 176, BFH/NV 1992, S. 346 und vom 19. Oktober 1995 - V R 128/93 -, UR 1996, S. 265, BFH/NV 1996, S. 275). Das gilt auch in Fällen, in denen der Antrag der Organgesellschaft auf Insolvenzeröffnung mangels einer die kostendeckenden Masse abgelehnt wird.

1.3 Insolvenzverfahren

1.3.1

Die Beantragung der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft führt nicht zur Beendigung der Organschaft. Diese Maßnahme ändert nichts an der Eingliederung der Organgesellschaft in das Unternehmen des Organträgers.

1.3.2

Wird ein vorläufiger Insolvenzverwalter für das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft bestellt und wird dem Schuldner ein allgemeines Verfügungsverbot auferlegt, so geht die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft gem. § 22 Abs. 1 S. 1 InsO auf den vorläufigen Insolvenzverwalter über (sog. starker vorläufiger Insolvenzverwalter). In diesem Fall endet die Organschaft mit Wirksamwerden der Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters, weil der Organträger nicht mehr die Möglichkeit hat, seinen Willen in der Organgesellschaft durchzusetzen.

1.3.3

Die Organschaft entfällt ebenfalls, wenn ein vorläufiger Insolvenzverwalter für das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft bestellt wird und das Insolvenzgericht diesem einen allgemeinen Zustimmungsvorbehalt i. S. d. § 21 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 InsO einräumt (sog. schwacher vorläufiger Insolvenzverwalter). Der schwache vorläufige Insolvenzverwalter ist in der Lage, wirksame rechtsgeschäftliche Verfügungen des Schuldners zu verhindern, sodass eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger nicht mehr möglich ist (vgl. BFH vom 8. August 2013, V R 18/13, BStBl 2017 II, S. 543). Die Organschaft endet mit Wirksamwerden der Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters.

1.3.4

Die Organschaft endet spätestens mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft (Abschn. 2.8 Abs. 12 S. 1 UStAE; BFH vom 15. Dezember 2016, V R 14/16, BStBl 2017 II, S. 600). Dies gilt jeweils auch bei Bestellung eines Sachwalters im Rahmen der Eigenverwaltung nach § 270 ff. InsO.

1.3.5

Die vorläufige Eigenverwaltung unter Aufsicht eines Sachwalters über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft führt nicht zur Beendigung der Organschaft.

2. Rechtsfolgen der Beendigung der Organschaft

2.1

Ab dem Zeitpunkt der Beendigung der Organschaft stellen Organträger und Organgesellschaft zwei selbständige umsatzsteuerliche Rechtssubjekte dar, die zueinander in Leistungsaustauschbeziehungen treten können (vgl. BFH vom 11. Januar 1990 - V R 156/84 -, UR 1990, S. 355, BFH/NV 1990, S. 741). Die damit verbundene Trennung des Organkreises in verschiedene Unternehmen beinhaltet keine (Teil-) Geschäftsveräußerung. Im Übrigen gilt Folgendes:

2.2

Umsätze, die von der Organgesellschaft vor Beendigung der Organschaft ausgeführt wurden, sind grundsätzlich dem Organträger zuzurechnen und von diesem zu versteuern, auch wenn die hierauf entfallende Umsatzsteuer erst mit Ablauf des VAZ der Tatbestandsverwirklichung und damit u. U. nach

Beendigung der Organschaft entsteht. Entscheidend ist, dass das die Umsatzsteuer auslösende Ereignis (Leistung der Organgesellschaft bzw. in Fällen der Ist-Besteuerung die Vereinnahmung des Entgelts durch die Organgesellschaft) vor Beendigung der Organschaft eintritt. Berichtigungsansprüche nach § 17 UStG, die diese Umsätze betreffen, richten sich nur dann gegen den Organträger, wenn der Zeitpunkt des den Berichtigungsanspruch auslösenden Ereignisses vor Beendigung der Organschaft liegt. Tritt das auslösende Ereignis jedoch nach Beendigung der Organschaft ein, richten sich die Berichtigungsansprüche gegen die Organgesellschaft.

2.3

Umsätze, die nach Beendigung der Organschaft von der Organgesellschaft ausgeführt werden, sind dagegen grundsätzlich von der Organgesellschaft als leistendem Unternehmer zu versteuern. Hat jedoch der Organträger An- und Vorauszahlungen auf diese Umsätze bereits der Umsatzbesteuerung unterworfen (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a S. 4, Buchst. b UStG), so bleibt diese Besteuerung auch nach Beendigung der Organschaft bestehen. Von der Organgesellschaft ist dementsprechend nur der im Zeitpunkt der Beendigung der Organschaft noch offene Restbetrag zu versteuern (BFH vom 21. Juni 2001 - V R 68/00 -, BStBl 2002 II, S. 255).

2.4

Vorsteuern aus Leistungen, die die Organgesellschaft vor Beendigung der Organschaft bezieht, stehen auch dann nur dem Organträger zu, wenn die Rechnung erst nach Beendigung der Organschaft bei der Organgesellschaft eingeht und von dieser beglichen wird (BFH-Urteil vom 13. Mai 2009 - XI R 84/07 -, BFHE 225, 282, BStBl II 2009, S. 868). Maßgeblich ist, dass der Leistungsbezug als auslösendes Ereignis vor Beendigung der Organschaft erfolgt. Vorsteuerberichtigungsansprüche nach § 17 UStG, die diese Leistungsbezüge betreffen, richten sich nur dann gegen den Organträger, wenn das den Berichtigungsanspruch auslösende Ereignis (Uneinbringlichkeit) vor Beendigung der Organschaft eintritt (BFH-Urteil vom 6. Juni 2002 - V R 22/01 -, BFH/NV 2002, S. 1352). Tritt das den Berichtigungsanspruch auslösende Ereignis nach Beendigung der Organschaft ein, ist die Berichtigung i.S.d. § 17 UStG bei der Organgesellschaft vorzunehmen (BFH-Urteil vom 7. Dezember 2006 - V R 2/05 -, BFH/NV 2007, S. 839 und BFH-Beschluss vom 6. Juni 2002 - V B 110/01 -, BFH/NV 2002, S. 1267).

2.5

Vorsteuern aus Leistungen, die die Organgesellschaft nach Beendigung der Organschaft bezieht, können grundsätzlich nur von der Organgesellschaft abgezogen werden. Hat jedoch der Organträger vor Beendigung der Organschaft An- oder Vorauszahlungen auf diese Leistungen entrichtet und hieraus den (vorgezogenen) Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Nr. 1 S. 2 UStG vorgenommen, so ist die Organgesellschaft lediglich zum Vorsteuerabzug aus dem im Zeitpunkt der Beendigung der Organschaft noch offenen Restbetrag berechtigt; der vorgezogene Vorsteuerabzug aus den An- und Vorauszahlungen steht weiterhin dem Organträger

zu (vgl. BFH vom 21. Juni 2001 - V R 68/00 -, a. a. O.).

2.6

Durch die Beendigung der Organschaft wird der Berichtigungszeitraum nach § 15a UStG nicht unterbrochen. Vorsteuerberichtigungsansprüche für Wirtschaftsgüter der Organgesellschaft, die während des Bestehens der Organschaft angeschafft oder hergestellt wurden, richten sich daher auch dann gegen die Organgesellschaft, wenn der ursprüngliche Vorsteuerabzug nach § 15 UStG dem Organträger zugestanden hat.

2.7

Auch nach Beendigung der Organschaft haftet die Organgesellschaft für die vom Organträger geschuldeten Umsatzsteuer- und Vorsteuerrückforderungsbeträge nach § 73 AO, soweit diese vor Beendigung der Organschaft entstanden sind (FG München vom 18. September 1991 - 3 K 4202/88 -, EFG 1992, S. 373).