

Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

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

Juni 2018

Gesetzgebung

1. Bundestag beschließt Änderung des EEG

Der Bundestags-Ausschuss für Wirtschaft und Energie hat am 06.06.2018 Stellung zum Gesetzentwurf zur Änderung des Erneuerbare-Energien-Gesetzes genommen. Der Ausschuss empfiehlt dem Bundestag, das Gesetz zu verabschieden (BT-Drucksache 19/2581). Es wird eine Ausbaulücke bei dem Ausbau von Windenergie befürchtet. Mit der Gesetzesänderung soll auch der Missbrauch der Gesellschaftsform der Bürgerenergiegesellschaften verhindert werden. Bürgerenergiegesellschaften können dann nur noch an Ausschreibungen für Projekte teilnehmen, bei denen bereits eine immissionsschutzrechtliche Genehmigung vorliegt. Diese Regelung sollte zunächst bis Mitte 2019 zeitlich begrenzt werden. Der Ausschuss hat in seiner Empfehlung eine Aussetzung bis Mitte 2020 vorgeschlagen, um in Ruhe nach einer Lösung zur Verhinderung des Missbrauchs zu suchen.

In der Sitzung vom 08.06.2018 hat der Bundestag diesen Gesetzentwurf verabschiedet. Am selben Tag billigte der Bundesrat das Gesetz.

2. Bundesrat fordert Abbiegeassistenten

Der Bundesrat drängt auf seiner Sitzung vom 08.06.2018 auf die verpflichtende Einführung von Abbiegeassistenzsystemen für LKW. Abbiegeassistenzsysteme warnen den Fahrzeugführer beim Abbiegen vor Fußgängern und Radfahrern. Der Bundesrat fordert die Bundesregierung auf, sich auf EU-Ebene dafür einzusetzen, dass solche Systeme Bestandteil der Typengenehmigungspflichtigen LKW über 7,5 t. werden. Gleichfalls sollen entsprechende Nachrüstpflichten vorgeschrieben werden. Der Bundesrat verweist darauf, dass etwa ein Drittel der

im Straßenverkehr getöteten Radfahrer auf Abbiegeunfälle beruhen.

Gleichzeitig soll die Bundesregierung Investitionen in solche Systeme durch Förderprogramme unterstützen.

3. Optimaler Ausbau des Stromnetzes vom Bundesrat gefordert

In der Entschließung des Bundesrats vom 27.04.2018 wird der optimale Ausbau des Stromnetzes als auch die optimale Nutzung der vorhandenen Netzinfrastruktur gefordert. Durch die zunehmende Anzahl der dezentralen Erneuerbare-Energien-Anlagen werde die Planung der Übertragungsnetze erheblich verändert. Die historisch gewachsene Netzstruktur werde den heutigen Einspeiseschwerpunkten nicht mehr gerecht. Um den weiteren Ausbau der Erneuerbare-Energien-Anlagen bei stabilen Netzstabilisierungskosten zu ermöglichen, müsse das bestehende Netz optimal genutzt werden, bis ein entsprechender Netzausbau vollzogen worden ist.

Der Bundesrat schlägt als mögliche Maßnahmen den Einsatz von Freileitungsmonitoring als auch von Hochtemperaturleiterseilen vor. Dies könne kurzfristig dazu beitragen, die Übertragungskapazitäten zu erhöhen. Die Bundesregierung wird aufgefordert, mit den Übertragungsnetzbetreibern entsprechende Trassen zu identifizieren, um diese Möglichkeiten auszuschöpfen. Auch der Einsatz von Querregeltransformatoren sowie das Entlastungspotenzial von lastflusststeuernden Elementen sei von der Bundesregierung gemeinsam mit den Übertragungsnetzbetreibern zu prüfen.

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

4. Keine Umsatzsteuer auf Kryptowährungen

Die Bundesregierung antwortet zur Regulierung von Kryptowährungen (BT-Drucksache 19/2452) auf eine kleine Anfrage der Fraktion DIE LINKE. Die Bundesregierung verweist zur umsatzsteuerlichen Behandlung auf das BMF-Schreiben vom 27.02.2018 (vgl. Treuberater Februar/März 2018, Seite 4070).

Die Bundesregierung hält die bestehenden Gesetze zur Versteuerung von Gewinnen und Umsätzen mit Bitcoins bezüglich der Umsatzsteuer für ausreichend. Hinsichtlich der ertragsteuerlichen Behandlung erfolgt eine Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder. Die Erörterungen sind noch nicht abgeschlossen.

Derzeit sieht die Bundesregierung aufgrund der geringen Marktkapitalisierung von Kryptowährungen und den bisher beschränkten Verflechtungen mit dem Finanzsektor keine Risiken für die Finanzmarktstabilität. Die Bundesregierung hält es für sinnvoll, auf Ebene der G20 die Entwicklungen genau zu beobachten und die Risiken zu erörtern.

5. Bundesnetzagentur genehmigt neuen Szenariorahmen Strom

Die Bundesnetzagentur hat in einer Pressemitteilung vom 15.06.2018 mitgeteilt, dass sie den Szenariorahmen für den nächsten Netzentwicklungsplan Strom genehmigt habe. Damit können die Übertragungsnetzbetreiber den Netzausbaubedarf bis zum Jahr 2030 ermitteln. Die Übertragungsnetzbetreiber müssen aus dem Szenariorahmen konkrete Netzausbauvorhaben ermitteln.

Im neuen Szenariorahmen haben sich die Szenarien gegenüber den Vorgängerversionen deutlich geändert. Darin ist nun ein Anteil von 65% Erneuerbarer Energien am Bruttostromverbrauch bis 2030 in allen Szenarien enthalten. Darüber hinaus sind Sonderausschreibungen für Onshore-Windenergie und Photovoltaik sowie höhere Offshore-Windenergiemengen enthalten. Die Szenarien unterscheiden sich in Bezug auf den Innovationsgrad. So liegen unterschiedliche Annahmen zur Entwicklung der E-Mobilität vor sowie zum Stromverbrauch für die Wärmeversorgung. Der konsultierte Entwurf des Netzentwicklungsplans 2019-2030 ist bis zum 15.04.2019 von den Übertragungsnetzbetreibern bei der Bundesnetzagentur einzureichen.

Rechtsprechung

1. Zusammenfassung von BgA und verdeckte Gewinnausschüttung bei einem dauerdefizitären BgA

Auch wenn die Tätigkeiten einzelner BgA's in einem Eigenbetrieb zusammengefasst sind, gelten die Grundsätze der Zusammenfassung von BgA's nach § 4 Abs. 6 KStG. Zu dieser Entscheidung kam das hessische Finanzgericht in seiner Entscheidung (4 K 1822/15) am 14. September 2017. Daneben musste sich das FG damit auseinandersetzen, ob die dauerdefizitäre Verpachtung einer Veranstaltungshalle zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führt.

Im vorliegenden Fall ging es um die Verpachtung einer Multifunktionshalle, die gemäß § 4 Abs. 4 KStG einen Betrieb gewerblicher Art darstellte. Gemeinsam mit den in eigener Regie betriebenen anderen Veranstaltungsorten, konnte ein zusammengefasster BgA nach § 4 Abs. 6 KStG angenommen werden. Die Art der Nutzung der Veranstaltungsorte würde als überwiegend gleichartig angesehen werden. Das Gericht führt weiter aus, dass es für die Frage der Zusammenfassung nach § 4 Abs. 6 KStG darauf ankomme, ob ein selbstunterhaltener und ein verpachteter Betrieb ihrer Art nach gleichartig seien. Insoweit schließt sich das hessische FG der Ansicht der FinVerw (BMF-Schr. V. 12.11.2009 BSIBl. I S. 1303, Rz. 16) an.

Dagegen spreche auch nicht die jüngste Rechtsprechung des BFH, wonach die Verpachtung eines Dauerverlustbetriebs nicht nach § 8 Abs. 7 KStG begünstigt sein könne, da es bei der Verpachtung am „Ausüben“ bzw. „Unterhalten“ eines Betriebs i.S.d. § 8 Abs. 7 KStG fehle. § 8 Abs. 7 KStG, so der BFH weiter, sei eine Vorschrift zur Ermittlung der Einkunftshöhe und enthalte deshalb keine Regelung zur Steuerbarkeit von BgA's. Mithin schränke § 8 Abs. 7 KStG den Anwendungsbereich des § 4 Abs. 6 Nr. 1 KStG nicht ein.

Zur verdeckten Gewinnausschüttung führt das hessische FG aus, dass das beklagte Finanzamt den Verlust zu Recht um die verdeckte Gewinnausschüttungen gemindert habe. Eine verdeckte Gewinnausschüttung eines BgA entstehe auch dann, so heißt es in der Begründung, wenn er dauerhaft Verluste erziele. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer würde dauerhafte Verluste bei einer Kapitalgesellschaft nicht hinnehmen. Vielmehr würde er von seinen Gesellschaftern, in deren Interesse er den Verlust trage, einen Ausgleich des Verlustes verlangen. Dies müsse auch bei Dauerverlusten eines BgA gelten, weil darauf die Regelung des § 8 Abs. 7 KStG beruhe. Im Umkehrschluss aus § 8 Abs. 7 KStG ergebe sich demnach, dass ohne die Voraussetzungen des § 8 Abs. 7 KStG verdeckte Gewinnausschüttungen vorlägen, wenn ein BgA dauerhaft Verluste im Interesse der Öffentlichkeit erziele.

Im vorliegenden Fall lägen die Voraussetzungen des § 8 Abs. 7 KStG nicht vor, da die Verpachtung der Multifunktionshalle nicht Verluste aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen erzielt und demnach kein begünstigtes Dauerverlustgeschäft nach § 8 Abs. 7 KStG vorliegt. Im Umkehrschluss können somit die Folgen der verdeckten Gewinnausschüttung gezogen werden.

2. Aussetzung der Vollziehung: Verfassungsmäßigkeit der Höhe von Nachzahlungszinsen i.S.v. § 233a iVm § 238 AO – strukturelles und verfestigtes Niedrigzinsniveau

Die in § 238 Abs. 1 S. 1 AO geregelte Höhe von Nachzahlungszinsen beim Aussetzungsverfahren nach § 69 Abs. 3 FGO von 0,5 % für jeden vollen Monat ab dem VZ 2015 werfen erhebliche verfassungsrechtliche Zweifel auf. Darüber hat der BFH im Beschluss vom 25.3.2018 geurteilt (IX B 21/18).

In Frage steht, ob die Zinshöhe nach § 238 Abs. 1 S. 1 AO mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz vereinbar ist. Dieser in Art. 3 Abs. 1 GG normierte Gleichheitsgrundsatz fordert Gleiches gleich und wesentlich Ungleiches ungleich zu behandeln. Um Steuergesetze für die Masse praktikabel zu machen, müssen diese wesentlich gleiche Sachverhalte mit denselben steuerlichen Folgen belasten und dabei die Besonderheiten des Einzelfalls weitgehend vernachlässigen. Die daraus entstehenden wirtschaftlich ungleichen Ergebnisse, dürfen dabei aber ein gewisses Maß nicht überschreiten. Die steuerlichen Vorteile, die aus der Typisierung entstehen, müssen in einem angemessenen Verhältnis zu den ebenfalls aus der Typisierung entstehenden Ungleichheiten der steuerlichen Belastung stehen (vgl. BVerfG Urteil v. 20.4.2004 1 BvR 1748/99). Als vergleichendes Beispiel darf die gesetzliche Typisierung kein atypisches Leitbild wählen, sondern muss sich am typischen Fall orientieren (vgl. BVerfGE 27,142).

Zum dem im zu entscheidenden Fall benannten Zeitraum (01.04.2015 - 16.11.2017) und der damit einhergehenden Frage, ob die Höhe des korrekten Zinssatzes gerechtfertigt ist, kann inzwischen gesagt werden, dass sich das Niedrigzinsniveau von damals nicht mehr nur als vorübergehende, volkswirtschaftliche Erscheinung mit den typischen Zinsschwankungen darstellt, sondern struktureller und nachhaltiger Natur ist. Somit bestünde keine sachliche Rechtfertigung für die gesetzliche Zinshöhe.

Beispielhaft kann die in 2014 erfolgte Änderung des KAG Bayern bzgl. seines Zinssatzes für die Argumentation herangezogen werden, dass die im Jahr 1961 festgesetzte Zinshöhe aus § 238 AO nicht mehr zeitgemäß erscheint. Der im geänderten KAG Bayern benannte Zins nimmt Bezug auf den Basiszins aus § 247 BGB. Der Sinn und Zweck der Verzinsungspflicht, besteht darin, dass der Nutzungsvorteil des Steuerpflichtigen abgeschöpft werden

soll, der dadurch entsteht, dass er die Steuerschuld zunächst nicht bezahlt. Diesem Ziel wäre Rechnung getragen worden, wenn der Steuerpflichtige die Möglichkeit gehabt hätte durch Geldanlage bspw. die entstehenden Zinsen anzusparen. Auf Grund der strukturellen Niedrigzinsphase war dies ausgeschlossen. Somit wurde der Zweck der Verzinsung verfehlt - damit kann die Zinshöhe dem Gleichheitsgrundsatz nicht standhalten.

Ein Zinsnachteil für den Fiskus hält aufgrund des dauerhaft niedrigen Zinsniveaus der Argumentation ebenso wenig Stand.

Neben der Frage, ob der Zinssatz mit 0,5 % pro Monat mit dem Gleichheitsgrundsatz aus Art. 3 GG vereinbar ist, hat sich das FG die Frage gestellt, ob der Zinssatz mit dem aus dem Rechtsstaatsprinzip folgenden Übermaßverbot vereinbar ist. Die aktuell bestehende Zinshöhe wirke angesichts des strukturellen Niedrigzinsniveaus wie ein sanktionierender, rechtsgrundloser Zuschlag auf die zu bezahlende Steuer führt der BFH aus.

Er kommt zum Ergebnis, dass keine sachliche Rechtfertigung für die nicht realitätsgerechte Belastung besteht. Der Zweck der Verzinsungspflicht geht für den betroffenen Zeitraum schlicht ins Leere. Es werden wegen des andauernden Niedrigzinsniveaus keine potentiellen Liquiditäts- oder Zinsvorteile abgeschöpft, da diese der wirtschaftlichen Lage geschuldet, momentan schlicht nicht entstehen können.

3. Einbringung eines Grundstücks in staatlich gehaltenes Unternehmen als Beihilfe?

Die EU-Kommission hat sich in seiner Entscheidung vom 27.7.2017 (SA.44723) mit der Frage auseinandergesetzt, ob es sich bei der Grundstückseinbringung in ein staatlich gehaltenes Unternehmen um eine anmeldepflichtige Beihilfe handelt oder nicht.

Im zu entscheidenden Fall ging es um die Einbringung eines Grundstücks in eine vom Land Hessen zu 100% gehaltene GmbH. Die Grundstücke der GmbH blieben im Besitz des Landes im Wege eines Verpachtungs-BgA's, um der Grunderwerbsteuer zu entgehen. Um das Eigenkapital der GmbH zu stärken, wollte das Land Hessen nunmehr Grundstücke in die Gesellschaft einlegen.

Die EU-Kommission ist der Ansicht, dass es sich dabei nicht um eine Art von Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV handelt. Es fehle an einer Begünstigung. Das Tatbestandsmerkmal der Begünstigung liegt dann nicht genauso vor, wenn ein fremder Dritter die Einlage vorgenommen hätte. Im vorliegenden Fall konnte das Land Hessen genau das nachweisen.

Diese Entscheidung der EU-Kommission macht deutlich, dass die Grundstückseinbringung des Staates in eine von ihm gehaltene Gesellschaft

durchaus einen beihilferechtsrelevanten Vorgang darstellt und hier Vorsicht geboten ist.

4. Transparenz der Bewertungsmethode entscheidend im Konzessionsvergabe-verfahren

Die von der Rechtsprechung anerkannte relative Bewertungsmethode führt dann zu intransparenten Ergebnissen, wenn Bewertungsmaßstab der Gemeinde deren Erwartungen sind, diese aber nicht vollständig mitgeteilt werden.

Im zu entscheidenden Fall (OLG Celle Urt. vom 05.12.2017 – 13 U 55/17) wurde den sich um eine Stromkonzession bewerbenden Bietern im Verfahrensbrief mitgeteilt, dass eine vergleichende Bewertung der Angebote erfolge. Eine Bewertung des jeweiligen (Unter-)Unterkriteriums erfolge dabei jedoch nicht zwangsläufig mit der vollen Punktzahl. Die zur entsprechenden Punktstufe erfolgte Zuordnung wird nach den von der Stadt festgelegten Erwartungen vorgenommen. Ein zusätzliches Schreiben enthielt den Hinweis, dass dies nur für die (Unter-)Unterkriterien gelte, deren Erwartungen im Kriterienkatalog der Stadt erläutert würden.

Das OLG Celle kam zu dem Schluss, dass das Auswahlverfahren dem Transparenzgebot nicht entspricht, da die Verwendung der relativen Bewertungsmethode zwar grundsätzlich zulässig ist, hier aber Widersprüche enthält, die einer Überprüfung schlussendlich nicht standhalten. Der Bieter kann nicht erkennen, welche Maßstäbe für die Bewertung angesetzt werden und wann die Höchstpunktzahl vergeben wird. Die benannten Erwartungen würden den Bietern nur vereinzelt mitgeteilt.

Das OLG Celle führt weiter aus, dass es in einem solchen Bewerbungsverfahren keine Pflicht ist, konkrete Anforderungen vorzugeben bzw. zu formulieren, allerdings muss genauer ausgeführt werden, was gefordert wird, sobald Erwartungen zu erfüllen sind, hinter denen eine gewisse Ausgestaltung bereits steht. Im Umkehrschluss bedeutet dies, dass wenn gewisse Anforderungen erwartet werden, diese auch entsprechend ausgestaltet sein müssen, wenn sich die Punktevergabe nach deren Erfüllung richtet. Ansonsten hat der Bieter keine Chance die Höchstpunktzahl zu erreichen.

5. Die Rügeobliegenheit gemäß § 47 EnWG - Anforderungen an Konzessionsvergabe-verfahren

Das LG Kiel hat sich in seinem Urteil vom 23.03.2018 (14 HKO 166/17 Kart) mit der Rügeobliegenheit aus § 47 EnWG auseinandergesetzt.

Voraussetzung einer Rüge nach § 47 EnWG ist zunächst das schriftliche Einreichen eben dieser mit einer Begründung als zwingender Bestandteil. Durch das Einlegen einer Rüge soll den betroffenen Unternehmen die Möglichkeit gegeben werden Rechtsfehler zu vermeiden und auszuräumen.

Das LG Kiel hat in seinem Urteil deutlich gemacht, dass eine Rüge nur dann der Zielsetzung entsprechen kann, wenn sie eine konkrete Begründung erfährt, in der deutlich wird, welche Verfahrenshandlung angegriffen wird und in welchem Teil des Konzessionsvergabeverfahrens ein Fehler passiert zu sein scheint.

6. Transparenz im Auswertungsvermerk im Konzessionierungsverfahren

Das OLG Frankfurt a.M. hat in seinem Urteil vom 03.11.2017 (11 U 51/17) zu den Anforderungen an das Transparenzgebot des Auswertungsverfahrens im Konzessionierungsverfahren Stellung genommen. Dabei stellt das OLG klar, dass das Transparenzgebot auch im Rahmen der Auswertung in gewissem Ausmaß Geltung erhalte. Die Auswertung muss vom unterlegenen Bieter nachvollziehbar sein. Allerdings können Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse auch auf diesem Wege nicht einfach herausgegeben werden. Dabei wiegt das Gebot der Wahrung eben dieser Betriebs- und Geschäftsgeheimnisse durch die Kommune höher als das Transparenzgebot des Bieters. Im Einzelfall muss eine Interessenabwägung erfolgen. Diese fußt auf § 165 GWB, in der die Entscheidungserheblichkeit der jeweiligen Information maßgeblich ist.

In wieweit die Gemeinde allerdings im gerichtlichen Verfahren die Gründe für die Betterbewertung eines Mitbewerbers offenlegt, ist daran zu messen, ob die Gemeinde ihrer sekundären Darlegungslast nachkommen möchte. Bei Vorliegen schwerer Vorwürfe, steht es im Ermessen der Gemeinde diese Vorwürfe durch Offenlegung gewisser Auswertungsergebnisse zu widerlegen.

Daneben hat das OLG Frankfurt a.M. auch zum Sonderkündigungsrecht Stellung genommen, welches in der Change-of-Control-Klausel enthalten ist. In Anbetracht der Tatsache, dass Konzessionsverträge über eine Laufzeit von mindestens 20 Jahren abgeschlossen werden, ist ein Sonderkündigungsrecht mehr als gerechtfertigt. Es besteht die Möglichkeit, dass sich die monetäre Zielrichtung des Konzessionärs im Zuge der Laufzeit ändert und die Ziele aus § 1 EnWG damit gefährdet sein könnten. Insoweit muss es eine Ausstiegsklausel geben.

7. Zulässigkeit von Rücklagen im Regiebetrieb einer kommunalen Gebietskörperschaft

Die Bildung einer Rücklage i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG ist auch im Fall des Regiebetriebs einer kommunalen Gebietskörperschaft zulässig. Mangels gesetzlicher Beschränkungen reicht für deren steuerliche Anerkennung jedes „Stehenlassen“ der handelsrechtlichen Gewinne als Eigenkapital aus, sofern anhand objektiver Umstände nachvollzogen und überprüft werden kann, dass dem Regiebetrieb die entsprechenden Mittel weiterhin als Ei-

genkapital zur Verfügung stehen sollen (BFH vom 30.01.2018 – VIII R 42/15).

In seiner Entscheidung legt der BFH den Begriff der Rücklagenbildung aus § 20 Abs. 1 Nr. 20 Buchst. b EStG weit aus. Es wird auch die Bildung von Gewinnvorträgen mit der Absicht, Mittel für künftig anstehende Aufwendungen anzusammeln, mit einbezogen. Damit stellt sich der BFH gegen die Verwaltungsauffassung, die weitere Voraussetzungen für die Rücklagenbildung fordert. Insbesondere müsse nicht dargelegt werden, dass die Rücklagen für Betriebszwecke erforderlich sind. Der BFH führt aus, dass für zusätzliche Voraussetzungen eine gesetzliche Grundlage fehle. Im Gesetz werden weder der Begriff der „Rücklagen“ noch die Voraussetzung für deren Zuführung definiert. Er vertritt die Auffassung, dass Gewinne eines Eigenbetriebs schon dann als der Rücklage zugeführt gelten, wenn sie nicht durch Ausschüttungsbeschluss oder durch eine verdeckte Gewinnausschüttung an die Trägerkörperschaft für Zwecke außerhalb des Betriebs gewerblicher Art überführt worden sind. Damit wurde vom BFH für Eigenbetriebe bestätigt, dass ganz grundsätzlich jedes „Stehenlassen“ von handelsrechtlichen Gewinnen als Eigenkapital für Zwecke des Betriebs gewerblicher Art ausreicht. Ganz egal, ob dies in Form von Zuführung zu Rücklagen oder als Gewinnvortrag geschieht.

Da Eigen- und Regiebetriebe mangels gesetzlicher Differenzierung so weit wie möglich gleich zu behandeln sind, gilt das eben Gesagte gleichfalls für Regiebetriebe. Einzig zu berücksichtigen gilt jedoch, dass beim Regiebetrieb kein Ausschüttungsbeschluss erforderlich ist, um der Trägerkörperschaft die Verfügung über die Gewinne des BgA zu ermöglichen. Aus diesem Grund muss anhand von objektiven Umständen nachvollzogen und überprüft werden, ob dem Regiebetrieb die entsprechenden Mittel weiterhin als Eigenkapital zur Verfügung stehen. An diese Überprüfung sind jedoch keine strengen Anforderungen zu stellen.

Im zu entscheidenden Fall hat der BFH es als ausreichend erachtet, dass die Rücklagenbildung auf Beschlüssen zuständiger Gremien der Trägerkörperschaft basierten.

In einer parallel veröffentlichten Entscheidung des BFH ist die Rücklagenbildung bei Regiebetrieben einer Verbandskörperschaft unter den gleichen Voraussetzungen wie bei Regiebetrieben einer kommunalen Gebietskörperschaft möglich (Urteil vom 30.01.2018 – BFH VIII R 75/13).

In diesem Kontext ist ein drittes ebenfalls am 30.01.2018 ergangenes Urteil des BFH (VIII R 75/13) zu sehen. Darin kommt der BFH zu dem Schluss, dass die bei einem Betrieb gewerblicher Art in Form eines Regiebetriebs entstandenen Gewinne in 2001 nicht zu steuerpflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b S. 1 EStG führen, die der KapESt unterliegen. Im Fall der Einstellung in Rücklagen, führt deren spätere Auflösung zu außerbetrieblichen Zwecken nicht zu steuerpflichtigen Einkünften aus Kapitalvermögen. Diese nur für das Jahr 2001 gel-

tende Steuerfreiheit folgt aus der zeitlichen Anwendungsregelung bei Einführung des § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG.

8. Keine Berücksichtigung festgestellter Verlustvorträge eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs bei der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b S. 1 und 4 EStG

FG Berlin-Brandenburg (Urteil vom 22.11.2017 - 8 K 4148/13)

1. Bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben der von der KSt befreiten Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen mindert ein festgestellter Verlustvortrag zwar das zu versteuernde Einkommen, nicht aber die Einkünfte aus Kapitalvermögen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b S. 1 und 4 EStG.
2. Wie bei Regiebetrieben ist die Entstehung eines handelsrechtlichen Verlustvortrags bei wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben der von der KSt befreiten Körperschaften Personenvereinigungen oder Vermögensmassen nicht möglich.

Das FG Berlin-Brandenburg musste sich mit der Frage auseinandersetzen, ob ein festgestellter Verlustvortrag bei einem von der KSt befreiten Berufsverband im Rahmen der Ermittlung der Einkünfte aus Kapitalvermögen nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b S. 1 und 4 EStG und damit bei der Berechnung der KapESt gem. § 43 Abs. 1 Nr. 7c EStG zu berücksichtigen ist.

Die nicht in die Rücklagen zugeführten Gewinne eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gehören seit Einführung des Halbeinkünfteverfahrens unter bestimmten Voraussetzungen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen, soweit es sich nicht um Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto nach § 27 KStG handelt. Die Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen gemäß § 43 Abs. 1 Nr. 7c EStG der KapESt.

In einem früheren Urteil (23.01.2008 I R 18/07) hat der BFH entschieden, dass ein (unter Anwendung des Anrechnungsverfahrens) festgestellter Verlustvortrag bei einem BgA zwar das zu versteuernde Einkommen, nicht aber die Einkünfte aus Kapitalvermögen mindert. So lange der handelsrechtliche Verlustvortrag nicht ausgeglichen ist, so führte der BFH weiter aus, zählt dieser nicht zu Kapitaleinkünften i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG. Diese Ausführungen gelten allerdings nicht für den Regiebetrieb. Da beim Regiebetrieb die Einnahmen direkt der Trägerkörperschaft zufließen, sei die Bildung eines Verlustvortrags per se ausgeschlossen.

Das FG Berlin-Brandenburg sieht allerdings in vorliegender Entscheidung Parallelen zwischen einem Regiebetrieb und einem, wie hier, vorliegenden wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. So dass die Entscheidung des BFH aus dem Januar 2008 auch für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe gelten muss. Ein steuerlicher Verlustvortrag ist in beiden Fällen (Regiebetrieb und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) nicht möglich.

9. Neuvergabe des Busverkehrs

Im vorliegend zu entscheidenden Fall des ArbG Cottbus haben Arbeitnehmer der Südbrandenburger Nahverkehrs GmbH auf deren Weiterbeschäftigung bei der Kraftverkehrsgesellschaft Dreiländereck mbH (KVG) geklagt. Nach Neuvergabe der Buslinien durch Ausschreibung hatte die KVG den Zuschlag bekommen. Die Kläger verlangen die Weiterbeschäftigung zu den bisherigen Bedingungen. Sie stützen ihr Verlangen darauf, dass es sich bei der Buslinien-Neuvergabe um einen Betriebsübergang nach § 613 a BGB handelt. Dieser sichere einen automatischen Fortbestand und Übergang aller Arbeitsverhältnisse mit Berücksichtigung der bisherigen Besitzstände. Außerdem seien Kündigungen in diesem Kontext unzulässig.

Die Frage, ob es sich um einen Betriebsübergang handelt oder nicht, hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Dies bedeutet, dass das Vorliegen eines Betriebsübergangs oder eben gerade kein Vorliegen eines solchen, von Faktoren abhängt, die bewusst gesteuert werden können um entweder einen Betriebsübergang herbeizuführen oder eben zu verhindern.

In einem Grundsatzurteil des EuGH vom 25.01.2001 wurde festgelegt, dass die bloße Übernahme von Buslinien keinen Betriebsübergang darstelle. Entscheidender für die Fortführung des Betriebes seien vielmehr die Fahrzeuge. Die Übernahme der Belegschaft als Wissens-Träger, so der EuGH, reiche dafür ebenfalls nicht aus, da der Busverkehr überwiegend Material und Einrichtungen erfordere. Wenn also keine Betriebsfahrzeuge beim Betriebsübergang mit übernommen werden, kann kein Betriebsübergang im Sinne des § 613 a BGB angenommen werden.

Art. 4 V der Verordnung der Europäischen Gemeinschaft über öffentliche Personenverkehrsdienste auf Schiene und Straße gibt den Vergabestellen die Möglichkeit den ausgewählten Betreiber zur Einhaltung bestimmter Arbeitsbedingungen zu verpflichten. Dies kann in der Weise erfolgen, dass mit Betriebsübergang das Personal entsprechend weiterbeschäftigt wird. Das entscheidende dabei ist, dass bereits im Ausschreibungsverfahren ein solcher „Beschäftigtenübergang“ angemeldet wird.

Im vorliegenden Fall wurde eine solche Anordnung nicht getroffen. Allerdings handelt es sich bei vorliegender Regelung um eine Verordnung, die gleichwohl unmittelbar geltendes Recht darstellt und unmittelbare rechtliche Wirkung entfaltet, auch ohne eine Berufung darauf.

Insoweit bleibt abzuwarten, ob dieser Fall zur Änderung der EuGH-Grundsatzrechtsprechung führt.

Kurzhinweise

10. Umsatzsteuerpflicht der Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben einer Kommune durch ihre Gesellschaft

Urteil des EuGH vom 22. Februar 2018 – Rs.C-182/17, auf Vorlage des Obersten Gerichtshofs Ungarns

1. Art. 2 Abs. 1 Buchst. c der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem ist dahin auszulegen, dass - vorbehaltlich einer Überprüfung der relevanten tatsächlichen Umstände durch das vorlegende Gericht - eine Tätigkeit wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die darin besteht, dass ein Unternehmen auf Grund eines Vertrags zwischen ihm und einer Gemeinde bestimmte öffentliche Aufgaben wahrnimmt, eine Dienstleistung gegen Entgelt darstellt, die auf Grund dieser Bestimmung der Mehrwertsteuer unterliegt.
2. Art. 13 Abs. 1 der Richtlinie 2006/112 ist dahin auszulegen, dass - vorbehaltlich einer Überprüfung der relevanten tatsächlichen Umstände und des relevanten nationalen Rechts durch das vorlegende Gericht - eine Tätigkeit wie die im Ausgangsverfahren in Rede stehende, die darin besteht, dass ein Unternehmen auf Grund eines Vertrags zwischen ihm und einer Gemeinde bestimmte öffentliche Aufgaben wahrnimmt, nicht von der in dieser Bestimmung vorgesehenen Regel der Behandlung als nicht mehrwertsteuerpflichtig erfasst wird, wenn es sich bei dieser Tätigkeit um eine wirtschaftliche Tätigkeit iSv Art 9 Abs. 1 dieser Richtlinie handelt.

Sonderfragen

1. Umsatzsteuerliche Behandlung der von öffentlichen Schulen vereinnahmten Kopiergelder

(LfSt Niedersachsen, VfG. V. 22.2.2018 – S 7107 – 3 – St 171)

Nach § 71 Abs. 1 Satz 1 des Niedersächsischen Schulgesetzes (NSchG) haben die Erziehungsberechtigten u. a. die Schüler für die Teilnahme am Unterricht zweckentsprechend auszustatten, nämlich insbesondere die Lernmittel zu beschaffen. Zu den Lernmitteln gehört neben Schulbüchern und Lernmaterialien (z. B. Taschenrechner und Zeichengeräte) auch der Beitrag für Kopien für Lernmittel, das sog. Kopiergeld. Hierbei handelt es sich um Fotokopien, die Schulbücher ergänzen sollen, die in mehreren Unterrichtsstunden eingesetzt werden und/oder die auch zu häuslicher Vor- und Nachbereitung benutzt werden und die somit „für die Hand“ der Schüler bestimmt sind. Demgegenüber sind jene Fotokopien Lehrmittel und somit auf Kosten des Schulträgers bereitzustellen, die lediglich in einer Stunde (z. B. als Anschauungsmaterial) oder als Prüfungsaufgaben oder für Klassenarbeiten zur Verfügung gestellt werden. Der Einsatz von Kopien in der Schule richtet sich derzeit nach dem Gesamtvertrag 2015 bis 2018, den die Länder mit den Rechteinhabern (u. a. den Schulbuchverlagen und der VG WORT) geschlossen haben. Die Schulen dürfen danach kleine Teile eines Werks oder Werke geringen Umfangs kopieren.

Die Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung der Kopiergelder ist unter der Rechtslage des § 2b UStG, also spätestens nach dem Auslaufen evtl. Optionen nach § 27 Abs. 22 UStG ab dem Besteuerungszeitraum 2021, von besonderer Bedeutung. Denn danach sind nicht mehr wie bisher nach der Rechtslage nach § 2 Abs. 3 UStG nur die ggf. in den einzelnen öffentlichen Schulen begründeten Betriebe gewerblicher Art zu besteuern.

Dazu ist folgende Auffassung zu vertreten:

Ein öffentlicher Schulträger, der das Kopiergeld nach § 71 Abs. 1 Satz 1 NSchG und somit auf öffentlich-rechtlicher Grundlage erhebt, ist insoweit zwar im Rahmen der öffentlichen Gewalt i. S. d. § 2b Abs. 1 Satz 1 UStG und damit grds. als Nichtunternehmer tätig; es ist aber die Einschränkung nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG im Fall größerer Wettbewerbsverzerrungen zu beachten. Betragen die Kopiergelder aus allen Schulen in der Trägerschaft eines Schulträgers mehr als 17.500,00 EUR pro Kalenderjahr (vgl. § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG), liegen jedoch nach § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vor, wenn die Tätigkeit bei einem privaten Unternehmer steuerfrei ohne Optionsmöglichkeit nach § 9 UStG wäre.

Kopiergelder an öffentlichen Schulen sind daher nach der Rechtslage des § 2b UStG grds. steuerbar, sofern ihr Gesamtbetrag 17.500,00 EUR im Kalenderjahr übersteigt. Sie unterliegen aber nach § 2b Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht der Umsatzsteuer, sofern entsprechende Umsätze privater Bildungseinrichtungen unter den in Abschnitt 4.21.4 Abs. 2 UStAE genannten Voraussetzungen als Nebenleistung zur Bildungsleistung nach § 4 Nr. 21 UStG steuerfrei wären. Im Übrigen sind die Kopiergelder steuerfrei nach § 4 Nr. 20 Buchst. a UStG, sofern die Kopiervorlagen dem Bestand der Schulbücherei der jeweiligen Schule zuzuordnen sind.

2. Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen

(BMF, Schreiben vom 18.05.2018 – III C 3 – S 7279/11/10002-10 [2018/0401333])

I. Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der UStAE vom 01.10.2010 (BStBl. I 2010 S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 23.04.2018 – III C 3 – S 7103-a/17/10001 (2018/0248550), BStBl. I S. xxx, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. In Abschn. 13.5 wird nach Abs. 7 folgender Abs. 8 angefügt:

„(8) Zur Behandlung von Anzahlungen für Leistungen i.S.d. § 13b UStG, wenn die Voraussetzungen für die Steuerschuld des Leistungsempfängers im Zeitpunkt der Vereinnahmungen der Anzahlungen noch nicht vorlagen, vgl. Abschn. 13b.12 Abs. 3.“

2. Abschn. 13b.12 Abs. 3 wird wie folgt geändert:

a) Nach Satz 2 werden folgende neue Sätze 3 und 4 eingefügt:

„3.Liegen die Voraussetzungen für die Steuerschuld des Leistungsempfängers im Zeitpunkt der Vereinnahmung der Anzahlungen nicht vor, schuldet der leistende Unternehmer die USt.“

4.Erfüllt der Leistungsempfänger im Zeitpunkt der Leistungserbringung die Voraussetzungen als Steuerschuldner, bleibt die bisherige Besteuerung der Anzahlungen beim leistenden Unternehmer bestehen (vgl. BFH-Urteil vom 21.06.2001 – V R 68/00, BStBl. II 2002 S. 255 = DB 2001 S. 2328).“

b) Der bisherige Satz 3 wird neuer Satz 5.

3. In Abschn. 15.3 wird nach Abs. 5 folgender Abs. 6 angefügt:

„(6) Für Anzahlungen, bei denen erst im Zeitpunkt der Leistungserbringung der Leistungsempfänger die Voraussetzungen als Steuerschuldner nach Maßgabe des § 13b UStG erfüllt, vgl. Abschn. 13b.12 Abs. 3 Sätze 3 und 4.“

- II. Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Es wird nicht beanstandet, wenn Stpfl. für bis zum 31.12.2018 geleistete Anzahlungen die bisherige Fassung der Abschnitte 13.5, 13b.12 und 15.3 UStAE anwenden.

3. Einnahmenüberschussrechnung (§ 4 Absatz 3 EStG) - Nutzung der Anlage EÜR und elektronische Übermittlungspflichten ab dem Veranlagungszeitraum 2017

Laut dem BMF-Schreiben vom 09. Oktober 2017 (BStBl 2017 I S. 1381) ist ab dem Veranlagungszeitraum 2017 die Regelung, nach der bei Betriebseinnahmen von weniger als 17.500 Euro der Steuererklärung anstelle des Vordrucks Anlage EÜR eine formlose Gewinnermittlung beigefügt werden durfte, nicht mehr anzuwenden. Nach Wegfall dieser Nichtbeanstandungsregelung sind ab dem Veranlagungszeitraum 2017 grundsätzlich alle Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung nach § 4 Absatz 3 EStG ermitteln, zur Nutzung der Anlage EÜR (incl. Anlage AVEÜR) und zu deren authentifizierter Übermittlung verpflichtet. Formlose Gewinnermittlungen genügen diesen Anforderungen nicht.

Hinsichtlich der Nutzung und der elektronischen Übermittlung der Anlage EÜR ab dem Veranlagungszeitraum 2017 wird auf Folgendes hingewiesen:

Sowohl bei einer Antragsveranlagung nach § 46 Absatz 2 Nummer 8 EStG als auch bei Unterschreiten der 410-Euro-Grenze des § 46 Absatz 2 Nummer 1 EStG und gleichzeitigem Vorliegen mindestens eines Veranlagungsgrunds nach § 46 Absatz 2 Nummer 2 bis 7 EStG ist zwar die Anlage EÜR (in Papierform) zu verwenden, es besteht jedoch grundsätzlich keine Verpflichtung zur Übermittlung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes durch Datenfernübertragung. Wird hingegen in diesen Fällen die Einkommensteuererklärung freiwillig durch Datenfernübertragung übermittelt, so muss auch die Anlage EÜR elektronisch übermittelt werden.

Ehrenamtlich Tätige, deren Einnahmen nach den §§ 3 Nummer 26, 26a oder 26b EStG insgesamt steuerfrei bleiben, sind - unabhängig vom Bestehen einer individuellen Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung - nicht verpflichtet, eine Anlage EÜR (weder in Papierform noch als Datensatz) an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Übersteigen die Einnahmen die Freibeträge oder werden anstelle bzw. zusätzlich zu den Freibeträgen die tatsäch-

lich angefallenen Betriebsausgaben abgezogen, ist wiederum zwingend die Anlage EÜR zu nutzen. Eine Pflicht zur elektronischen Übermittlung der Anlage EÜR ergibt sich hier aber nur, wenn die ermittelten Einkünfte (Einnahmen nach Abzug von Freibeträgen und/oder Betriebsausgaben) die Grenze von 410 Euro überschreiten.

Kommt eine Veranlagung nach § 46 EStG nicht in Betracht, muss eine Anlage EÜR weder auf dem Papiervordruck noch nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz übermittelt werden.

Bei Aufforderung zur Abgabe einer Steuererklärung nach § 149 Absatz 1 Satz 2 AO ist auf die vorgeschriebene Verwendung der Anlage EÜR hinzuweisen, jedoch besteht eine Verpflichtung zur Übermittlung des amtlich vorgeschriebenen Datensatzes durch Datenfernübertragung nur bei gleichzeitiger Verpflichtung zur Übermittlung der Einkommensteuererklärung nach § 25 Absatz 4 Satz 1 EStG. Es wird empfohlen, bereits in das Aufforderungsschreiben zu einer Anforderung nach § 149 Absatz 1 Satz 2 AO einen Hinweis aufzunehmen, dass bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 25 Absatz 4 Satz 1 EStG sowohl die Steuererklärung als auch die Anlage EÜR (§ 60 Absatz 4 EStDV) nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu übermitteln sind.

Auf Antrag ist entsprechend § 150 Absatz 8 AO eine Ausnahme von der elektronischen Übermittlungspflicht zudem für Härtefälle möglich.

Gemeinnützige Körperschaften i.S.d. § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG unterliegen mit ihren Zweckbetrieben i.S.d. §§ 65 bis 68 AO nicht der Übermittlungspflicht nach § 60 Absatz 4 EStDV. Gleiches gilt für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, wenn die Besteuerungsgrenze des § 64 Absatz 3 AO nicht überschritten wird.

Gemeinnützige Körperschaften i.S.d. § 5 Absatz 1 Nummer 9 KStG sind jedoch nicht gehindert, auf freiwilliger Basis erstellte Einnahmenüberschussrechnungen nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung oder mit dem Vordruck Anlage EÜR (in Papierform) zu übermitteln.