

# Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

ES

Eversheim Stuible Treuberater GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

40547 Düsseldorf  
Fritz-Vomfelde-Straße 6  
Telefon (0211) 52 35-01  
Telefax (0211) 52 35-100  
E-Mail: Duesseldorf@ES-Treuberater.de

70176 Stuttgart  
Rosenbergstraße 50/1  
Telefon (0711) 9 93 40-0  
Telefax (0711) 9 93 40-40  
E-Mail: Stuttgart@ES-Treuberater.de

April/Mai 2019

## Gesetzgebung

### 1. Neuregelung der Stromsteuerbefreiungen vom Bundestag verabschiedet

Am 11.04.2019 hat der Bundestag die Neuregelungen zur Stromsteuerbefreiung in der vom Finanzausschuss geänderten Fassung (BT-Drucksache 19/9297) verabschiedet (vgl. auch Treuberater März 2019, Seite 4153).

Die Steuerbefreiung wurde neu gefasst, um zu vermeiden, dass eine siebenstellige Zahl von Betreibern von Stromerzeugungsanlagen künftig den zum Selbstverbrauch entnommenen oder an Endverbraucher in räumlichem Zusammenhang geleisteten Strom versteuern müssen. Die seit dem Jahr 2000 weitgehend unveränderten Stromsteuerbefreiungen stünden nicht mehr im Einklang mit dem sich durch die Energiewende geprägten zunehmend dezentral ausgestalteten Strommarkt.

Eine Ausweitung der Stromsteuerbefreiungen sei mit den Neuregelungen nicht vorgesehen.

Der Entschließungsantrag der Grünen wurde abgelehnt. Darin forderten die Grünen die Bundesregierung auf, das System aus Umlagen, Abgaben und Steuern auf Energieträger so zu reformieren, dass sie einfach und transparent auf das Erreichen der Klimaschutzziele hinwirken.

Die Forderung der FDP, die Stromsteuer ab 2021 auf das europäische Mindestmaß abzusenken, wurde ebenfalls abgelehnt.

### 2. Anträge zur Elektromobilität an Ausschuss verwiesen

Am 11.04.2019 diskutierte der Bundestag über Anträge der Opposition zur Elektromobilität und ver-

wies diese Anträge an den Ausschuss für Verkehr und digitale Infrastruktur.

Die Fraktion Bündnis90/Die Grünen verlangen einen ganzheitlichen Ansatz bei der Stärkung der Elektromobilität (BT-Drucksache 19/7195). Zur Erreichung der Klimaschutzziele und zur Setzung der richtigen industriepolitischen Impulse müsse die Bundesregierung die Elektromobilität aus der Nische holen. Die Kaufprämie für Elektroautos sei ein Flop gewesen. Die Grünen fordern als Ersatz für die Kaufprämie ein Bonus-Malus-System bei der Kfz-Steuer. Gleichzeitig solle die Subvention für fossile Brennstoffe im Verkehrssektor, insbesondere das Dieselpatent, stufenweise abgeschafft werden.

Die AfD fordert die Bundesregierung auf, einen transparenten rohstoffpolitischen Ansatz zu erarbeiten und die im Rohstoffsektor der Elektromobilität investierenden Unternehmen zur Einhaltung von Umwelt, Sozial- und Arbeitsstandards zu verpflichten (BT-Drucksache 19/9251).

Der Antrag der FDP wurde abgelehnt. Sie forderte, neuartige Antriebsformen breit gefächert zu erforschen und zu fördern.

### 3. Bundestag beschließt schnelleren Ausbau von Energieleitungen

Am 04.04.2019 hat der Bundestag für den schnelleren Ausbau von Energieleitungen gestimmt. Der Gesetzentwurf zur Beschleunigung des Energieleitungsbaus wurden in der vom Ausschuss für Wirtschaft und Energie beschlossenen empfohlenen geänderten Fassung (BT-Drucksache 19/8913) angenommen.

Ziel des Gesetzes ist durch vereinfachte Planungs- und Genehmigungsverfahren den Netzausbau voranzutreiben.

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

Auf Empfehlung des Wirtschaftsausschusses wurde eine Entschließung angenommen, in der es heißt, dass der Ausbau der erneuerbaren Energien, der parallele Umbau des konventionellen Kraftwerk-parks und der steigende grenzüberschreitende Stromhandel den Transportbedarf im deutschen Stromnetz erhöhe.

Die Bundesregierung soll aufgefordert werden, zur weiteren Beschleunigung des Netzausbaus kurzfristig mit den relevanten Akteuren einen Austausch über die Einrichtung eines Internet-Artenschutzportals aufzunehmen und dem Bundestag im vier-ten Quartal 2019 über den konzeptionellen Stand des neuen Internet-Artenschutzportals und den Zeitplan zur technischen Umsetzung zu berichten.

Ebenfalls soll die Bundesregierung prüfen, wie die Rahmenbedingungen für Photovoltaikanlagen aus-gestaltet werden können, um den Ausbaupfad der Fotovoltaik kosteneffizient, verlässlich und netzver-träglich zu gestalten.

Ebenfalls sollen KWKG-Anlagen im Leistungsbe-reich zwischen einem und zehn Megawatt, die zwi-schen August 2014 und Ende 2017 in Betrieb ge-nommen worden sind, nicht schlechter gestellt wer-den. Diese könnten durch die aktuellen Regelungen schlechter gestellt werden.

#### 4. Netzreservebedarf durch die Bundes-netzagentur veröffentlicht

Am 02.05.2019 hat die Bundesnetzagentur die er-forderliche Netzreserve für das kommende Winter-halbjahr 2019/2020 und das Jahr 2022/2023 bestä-tigt.

Der Bedarf an Erzeugungskapazitäten aus Netzre-servekraftwerken liegt im Winter 2019/2020 bei 5.126 Megawatt. Im vergangenen Winter war eine Kapazität von 6.600 Megawatt festgestellt worden.

Ein wichtiger Grund für die Senkung sei der Fort-schritt bei der effizienteren Ausnutzung des vorhan-denen Netzes, vor allem hinsichtlich des wite-rungsabhängigen Freileitungsmonitorings. Die Fer-tigstellung verschiedener Leitungen, wie z.B. Ham-burg/Nord-Dollern, Elbekreuzung, St. Peter-Norf, trugen ebenfalls dazu bei.

Für den Winter 2022/203 beträgt der Netzreser-vebedarf 10.647 Megawatt und steigt damit deutlich an. Dies habe folgende Gründe:

- Nach der neuen europäischen Stromhandels-verordnung von 2019 muss der Umfang an Transportkapazitäten, der Stromhändlern für den grenzüberschreitenden Stromhandel zur Verfügung steht, in den nächsten Jahren schrittweise erhöht werden. Um diese zusätzli-chen Kapazitäten bereitzustellen, werden die Übertragungsnetzbetreiber regelmäßig zusätz-liche Redispatch-Maßnahmen durchführen müssen. Die erfolgreiche Umsetzung des ge-planten Netzausbaus bleibt wesentliche Bedin-gung dafür, die erwarteten Steigerungen infol-ge der verpflichtenden Kapazitätssteigerungen an den Grenzen bis zum Jahr 2025 zu dämpfen und langfristig die Netzreserve abzulösen.
- Ende 2022 gehen die letzten Kernkraftwerke außer Betrieb. Hierdurch wird sich das Gefälle der installierten Erzeugungskapazitäten zwi-schen Nord- und Süddeutschland vergrößern. Die dadurch bedingte Zunahme des Trans-portaufkommens zwischen dem erzeugungs-reichen Norden und dem vergleichsweise er-zeugungsarmen Süden Deutschlands erhöht den Redispatch-Bedarf.

Der ermittelte Netzreservebedarf für den Winter 2022/2023 ist höher als die verfügbare Leistung der inländischen Netzreservekraftwerke. Zurzeit wird aber von einem Interessenbekundungsverfahren zur Beschaffung von Netzreserveanlagen aus aus-ländischen Kraftwerken abgesehen.

Dies begründet die BNetzA folgendermaßen:

- Hoher Unsicherheitsfaktor bei dem Bedarf für den Winter 2022/203,
- Es sei noch offen, inwieweit tatsächlich auf ver-tragliche Netzreservekraftwerke zurückgegrif-fen werden muss.
- Die Bundesregierung erarbeitet derzeit ein Maßnahmenpaket (Aktionsplan Stromnetze), um den Redispatch-Bedarf weiter zu senken.

## Rechtsprechung

### 1. Erhebung der Konzessionsabgabe durch einen Eigenbetrieb

(VGH Hessen, Urteil vom 11.12.2018 - 5 A 1305/17)

**Wird die örtliche Wasserversorgung durch einen Eigenbetrieb betrieben, welcher die Aufgabe durch einen Dritten erledigen lässt, kann die Kommune den hierfür an den Dritten bezahlen**

**Aufwand nicht im Rahmen der Gebührenkalkulation für die Straßennutzung durch die Wasserleitungen ansetzen.**

Im vorliegenden Fall wird über die Heranziehung zu Wassergebühren gestritten. Die im Gebiet der Be-klagten liegende Wasserversorgungseinrichtung wird in Form eines Eigenbetriebs betrieben. Eigen-tümerin der Anlage ist eine GmbH. Die Anlagen werden an den Eigenbetrieb verpachtet, wofür ein Pacht- und Dienstleistungsentgelt entrichtet wird.

Das vom Eigenbetrieb entrichtete Entgelt enthält den Betrag einer Konzessionsabgabe, die die GmbH als Eigentümerin der Leitungen auf Grund des bestehenden Konzessionsvertrags an die Beklagte zahlt. Aufwendungen für die Konzessionsabgabe sind im Pacht- und Dienstleistungsentgelt bereits berücksichtigt.

Die Kläger erhoben Klage, da sie der Ansicht sind, dass die Kosten für die Konzessionsabgabe, den Brandschutz und die Wagnisvergütung nach dem Hess KAG nicht gebührenfähig sind. Zwar handle es sich um Fremdleistungen, allerdings verursachen diese eine nicht unerhebliche Kostenüberschreitung. Die Konzessionsabgabe betrage im Verhältnis zu den der Berechnung des Gebührensatzes zu Grunde liegenden gesamten gebührenfähigen Kosten des Eigenbetriebs ca. 19%.

Die Beklagte betreibt die öffentlichen Wasserversorgungsanlagen als eine öffentliche Einrichtung (§ 1 WVS). § 10 Abs. 1 S. 2 HessKAG nach sind die Gebührensätze so zu bemessen, dass die Kosten der Einrichtung gedeckt werden. Das Gebührenaufkommen soll mithin die Kosten der Einrichtung nicht überschreiten.

Das VG bewertet das Pacht- und Dienstleistungsentgelt, welches die Konzessionsabgabe bereits beinhaltet für unrechtmäßig. Dem folgt auch der Senat. Die von der GmbH gegenüber dem Eigenbetrieb erbrachten Leistungen sind von diesem in Anspruch genommene Fremdleistungen i.S.d. § 10 Abs. 2 S. 2 Hess KAG.

Die GmbH ist eine juristische Person des Privatrechts mit eigenen Rechten und Pflichten. Die an die Beklagte erbrachten Leistungen sind somit als Fremdleistungen Dritter zu betrachten. Diese unterliegen der Auflage, dass sie betriebsbedingt erforderlich sein müssen.

Im Fall, dass die Fremdleistung, deren Entgelt in die Gebührenkalkulation eingestellt wird, nicht aufgrund einer Ausschreibung nach Vergaberecht vergeben worden sind, kann ein Nachweis der Erforderlichkeit der Höhe des Entgelts auch dadurch geführt werden, dass das Entgelt den Vorgaben der Leitsätze für die Preisermittlung aufgrund von Selbstkosten genügt.

Die Konzessionsabgabe im Rahmen der öffentlichen Wasserversorgung ist gemäß § 117 i.V.m. § 48 Abs. 1 S. 1 EnWG ein Entgelt, dass das Wasserversorgungsunternehmen für die Einräumung des Rechts zur Benutzung öffentlicher Verkehrswege für die Verlegung und den Betrieb von Leitungen, die der unmittelbaren Versorgung von Letztverbrauchern im Gemeindegebiet dienen, an die Gemeinde bezahlt (§ 46 Abs. 1 S. 1 EnWG). Vorliegend hat die Beklagte das Eigentum am Wasserleitungsbestand auf die GmbH übertragen. Gleichwohl wurde die Zahlung einer Konzessionsabgabe für die Nutzung der öffentlichen Verkehrswege durch die Leitungen vereinbart. Zeitgleich erstattet sie der GmbH den Betrag der Konzessionsabgabe wiederum über ihren - rechtlich unselbständigen - Eigenbetrieb. Die hier vorliegende Konstellation, bei der der Eigenbetrieb die an die GmbH erstattete Konzessionsabgabe im Rahmen des Dienst- und Pachtentgelts als Kosten in die Gebührenkalkulation einstellt, hat zur Folge, dass am Ende der Gebührenzahler im Rahmen des Gebührenhaushalts die Konzessionsabgabe bezahlt. Unter dem Strich schafft die Beklagte damit Kosten, die der Gebüh-

renzahler zu bezahlen hat. Deren Ertrag fließt ihr dabei selbst zu. Dies widerspricht den Vorgaben von Nr. 4 Abs. 2 LSP, wonach bei Preisermittlungen aufgrund von Selbstkosten nur diejenigen Kosten zu berücksichtigen sind, die bei wirtschaftlicher Betriebsführung zur Erstellung der Leistungen entstehen. In der Vergangenheit wurde vom Senat bereits die Einstellung einer Konzessionsabgabe in die Wassergebührenkalkulation in einer entsprechenden Konstellation für unzulässig gehalten. Der Senat hielt die Aufwendungen für nicht erforderlich. Nach ständiger Rechtsprechung folgt die Ungültigkeit des satzungsgemäß festgelegten Gebührensatzes, wenn sich eine Überdeckung von mindestens 3 % ergibt.

Diese Grenze ist im vorliegenden Fall bei weitem überschritten. Gründe für die Zulassung einer Revision sind nicht ersichtlich.

## 2. Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzugsberechtigung

*(FG Berlin-Brandenburg, Urteil v. 28.02.2018 - 7 K 7237/15)*

1. **Als Unternehmer gilt schon, wer die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine wirtschaftliche Tätigkeit auszuüben und erste Investitionsausgaben für diese Zwecke tätigt. Unter diesen Voraussetzungen hat er das Recht auf sofortigen Abzug der geschuldeten oder entrichteten Mehrwertsteuer für Investitionsausgaben, die für die Zwecke seiner beabsichtigten, das Abzugsrecht eröffnenden Umsätze getätigt wurden und braucht die Aufnahme des tatsächlichen Betriebs seines Unternehmens nicht abzuwarten. Abzustellen ist auf die nach außen dokumentierte ernsthafte Absicht einer eigenen Umsatztätigkeit.**
2. **Auf eine Unternehmertätigkeit gerichtete Maßnahmen liegen nur dann vor, wenn sie für eine geplante, hinreichend konkretisierbare, unternehmerische Betätigung ergriffen werden. Berechtigte Zweifel wirken sich zu Lasten des Steuerpflichtigen aus.**
3. **Die unentgeltliche Überlassung von Software, die ausschließlich für betriebliche Zwecke des Empfängers nutzbar ist, stellt weder ein Geschenk i.S.d. § 15 Abs. 1a UStG i.V.m. § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG noch eine unentgeltliche Wertabgabe i.S.v. § 3 Abs. 1b oder Abs. 9a UStG dar.**
4. **Die missbräuchliche Geltendmachung eines Vorsteueranspruchs kommt u.a. in Betracht, wenn der Leistungsempfänger bei Bezug der Eingangsleistung Kenntnis von einer Steuerhinterziehung des Leistenden oder die Möglichkeit der Kenntnisnahme hatte.**

Im vorliegenden Fall ging es um die Frage, in welcher Höhe der Klägerin eine Steuervergütung aus Vorsteuerüberschüssen als Unternehmerin zusteht. Bei der Klägerin handelt es sich um ein Unternehmen, welches die Entwicklung, Herstellung und den

Vertrieb von Software zum Gegenstand hatte. Daneben wurden Dienstleistungen und Schulungen im Bereich Systementwicklung angeboten. Im Streitjahr wurde ein Markenlizenzvertrag mit A geschlossen, nach dem A der Klägerin gestattete seine Marke X für die Ware „Software“ zu benutzen. Die Klägerin schuldete hierfür im Streitjahr eine Gebühr in Höhe von 100.000 € und für jedes weitere Jahr 450.000 €. In Absprache mit A könnte die Lizenzgebühr in Raten zu je 50.000 € geleistet werden.

Die Klägerin reichte im Streitjahr Umsatzsteuer-Voranmeldungen ein, mit denen sie lediglich Vorsteuern erklärte und die demzufolge zu Umsatzsteuervergütungen führten.

In einer Umsatzsteuersonderprüfung kam der Prüfer zu dem Schluss, dass die Klägerin in den Streitjahren keine Unternehmerin gewesen sei und ihr somit der Vorsteuerabzug zu versagen sei. Es gäbe zwar, so die Prüferin, einen Briefkasten, aber es sei weder ein Firmenschild noch ein Büro vorhanden.

Das FG Berlin-Brandenburg stellte jedoch fest, dass jeder Unternehmer ist, der eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit selbständig ausübt. In Frage steht, ab wann von der Unternehmereigenschaft ausgegangen werden darf. Das Gericht führt aus, dass sich der Beginn der Unternehmereigenschaft danach bestimmt, wann die nachhaltige, auf Einnahmeerzielung gerichtete Tätigkeit aufgenommen wird. Eine unternehmerische Tätigkeit beginnt mithin grundsätzlich dann, wenn erste nach außen und auf die Ausführung entgeltlicher Leistungen gerichtete Handlungen aufgenommen werden. Hierzu gehören der einschlägigen Literatur nach auch bereits die Vorbereitungshandlungen. Für die Geltendmachung eines Vorsteuerabzugs ist es keine Voraussetzung, dass überhaupt irgendwann zum Vorsteuerabzug berechnete Umsätze erzielt werden. Auch der vollkommen erfolglose Unternehmer der nie einen Umsatz ausführt ist ein zum Vorsteuerabzug berechtigter Unternehmer im Sinne von § 2 UStG. Einzige Voraussetzung ist, dass er eine durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine unternehmerische Tätigkeit aufzunehmen (Art. 2 Mehrwertsteuersystemrichtlinie – MwStSystRL – EuGH v. 8.6.2000 – C-400/98). Abzustellen ist auf die nach außen gerichtete dokumentierte ernsthafte Absicht einer eigenen Umsatztätigkeit. Vorbereitungshandlungen sind als Indiz für die Ernsthaftigkeit anzusehen, wenn diese unternehmensbezogen sind.

Die spätere Ausführung entgeltlicher Leistungen muss ernsthaft beabsichtigt sein. Lediglich vage, als eine vielleicht in der Zukunft denkbare Möglichkeit fällt nicht darunter.

Im Ergebnis hat das Gericht die Unternehmereigenschaft der Klägerin für die Streitjahre bejaht und ihr somit den Vorsteuerabzug zugesprochen.

### **3. Leistungsaustausch bei Gesellschafter-Zuschuss für kirchliche Medienarbeit**

*(FG Baden-Württemberg, Urteil v. 13.09.2018 - 1 K 1967/17)*

#### **Beauftragen Kirchen eine von ihnen gegründete gGmbH mit journalistischer Medienarbeit (Be-**

**schaffung und Verbreitung von Nachrichten, Informationen und Berichten aus den Kirchenbezirken) und erstatten sie dieser die hierfür entstehenden Aufwendungen, so liegt ein umsatzsteuerrechtlicher Leistungsaustausch i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG und kein nichtsteuerbarer Zuschuss vor.**

Im vorliegenden Fall streiten die Parteien darum, ob Zahlungen der Klägerin für Medienarbeiten nichtsteuerbare Zuschüsse oder Zahlungen im Rahmen eines Leistungsaustausches sind.

Bei der Klägerin handelt es sich um eine gGmbH, deren Gesellschafter im Streitjahr je zur Hälfte die Kirche in A und der Medienverein C-e.V. waren. C-e.V. repräsentiert die Kirche in C. Der Gesellschaftsvertrag sieht die Regelung vor, dass unter dem Namen B Nachrichten, Informationen und Berichte aus dem kirchlichen Bereich in C und A beschafft und verbreitet werden sollen. Diese Aufgaben sollen in enger Zusammenarbeit mit dem Medienverein für D-e.V. wahrgenommen werden. Zum Beispiel durch Unterhaltung eines gemeinsamen Desks und einer gemeinsamen Chefredakteurin.

Seitens der Klägerin wurde ein Verkündigungsauftrag mit dem Medienverein unterzeichnet, welcher diesen frei in der Umsetzung mache und keinen Weisungen zu unterwerfen sei. In diesem Sinne arbeite die Klägerin dem Prinzip nach wie eine Nachrichtenagentur. Es werden sechs Redakteure beschäftigt, die vor Ort Themen aufgreifen und Interviews führen. Film- und Hörfunkaufnahmen werden nicht angefertigt. Vereinzelt werden Pressemitteilungen als Grundlage für eigene Meldungen verwendet. Es gibt 15 Tageszeitungen als Kunden, mit denen Nutzungsverträge über die Belieferung mit Meldungen bestehen. Hierfür wurde eine geringe „Schutzgebühr“ vereinbart aufgrund von datenschutzrechtlich einzuhaltenden Standards.

Der geflossene Geldbetrag wurde von der Klägerin einmal jährlich beim Kirchenamt beantragt. Diesem Antrag lag stets der Wirtschaftsplan über die Ausgaben der Kirche zu Grunde. Ein Bescheid über die Zuwendung wurde erstellt. Die Höhe der Zuwendungen decken lediglich die Personal- und Sachkosten der Klägerin; es entsteht kein Gewinn. Als Rechtsgrundlage für die Zuschüsse wurden die Richtlinien für die Gewährung von Zuwendungen aus kirchlichen Mitteln (Zuwendungsrichtlinien) vom 27.11.2001 bzw. vom 15.11.2011 herangezogen.

Die Klägerin behandelte die Zuwendung als nicht steuerbare Zuschüsse.

Im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung für das Jahr 2011 kam der Prüfer zu dem Ergebnis, dass die Zuwendungen der Gesellschafter als steuerpflichtiges Entgelt im Rahmen eines Leistungsaustausches - wegen der Verwirklichung des gemeinnützigen Zwecks der Klägerin - dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen sei.

Die Einsprüche der Klägerin wurden als unbegründet abgewiesen. Das FA war der Ansicht, dass die für einen Leistungsaustausch charakteristische Wechselbeziehung zwischen Leistung und Gegenleistung gegeben sei. Die Klägerin habe eine Vergütung für ihre Pressearbeit erhalten und nicht für ein Handeln im Allgemeininteresse.

Die Klägerin machte geltend, dass sie keinen bestimmten Nutzen anstrebe, sondern die Verbreitung

christlicher Wertevorstellungen und ethischer Positionen im Vordergrund stünden. Die Zuschüsse der Gesellschafter sorgten dafür, dass sie überhaupt ihre forderungswürdige Tätigkeit ausüben können. Ein Vertrag besteht zwischen den Parteien allerdings nicht, der einen Leistungsaustausch erkennbar machen könnte. Der Umfang und auch die Qualität der Meldungen an Presse und Rundfunk sind losgelöst von den Zahlungen zu betrachten. Weiter führte die Klägerin aus, dass die Gesellschafter keinen verbrauchbaren Vorteil erlangen.

Das FG Baden-Württemberg weist die Klage allerdings als unbegründet zurück. Das FG ist der Ansicht, dass die Zahlungen aufgrund eines Leistungsaustauschs erfolgten.

§ 1 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UStG besagt, dass der Umsatzbesteuerung die Lieferungen und sonstigen Leistungen unterliegen, die ein Unternehmer im Inland gegen Entgelt im Rahmen seines Unternehmens ausführt. Entgelt ist gemäß § 10 Abs. 1 S. 2 UStG grundsätzlich alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer.

Im vorliegenden Fall haben die Kirchen als identifizierbarer Leistungsempfänger einen Vorteil erhalten, der in der Annahme der journalistischen Medienarbeit in Form der Erstellung der Meldungen und deren Zurverfügungstellen an die Tageszeitungen gesehen werden kann. Die Argumentation der Klägerin greift nicht, dass sie die Leistungen erbringt, um christliche und ethische Wertvorstellungen zu verbreiten. Entscheidend für die Steuerbarkeit einer Leistung ist nicht die Frage danach, ob die Leistung im öffentlichen Interesse liegt, sondern vielmehr die Frage, ob ein individueller Leistungsempfänger identifizierbar ist, der aus der Leistung einen konkreten Vorteil erlangt.

Die Leistung der Klägerin basiert schlussendlich auf dem Rechtsverhältnis aus dem Gesellschaftsvertrag.

Die Kirchen haben als Leistungsempfänger durch die Übernahme von journalistischer Medienarbeit einen konkreten Vorteil erhalten. Ein Leistungsaustausch ist nur dann nicht gegeben, wenn die Zahlung aus öffentlichen Kassen lediglich der Förderung der Tätigkeit des Empfängers allgemein - aus strukturpolitischen, volkswirtschaftlichen oder allgemeinpolitischen Gründen - dient.

An dieser Stelle möchten wir auf eine weitere Entscheidung des FG Baden-Württemberg vom 22.06.2018 verweisen (Az. 9 K 1021/15). In diesem Fall hat das FG der Klage einer kommunales Eigenesellschaft in der Rechtsform der GmbH stattgegeben, da die Leistungen der Klägerin zwar im allgemeinen Interesse der Gemeinde gelegen hatten, aber nicht zielgerichtet an diese, sondern an verschiedene Leistungsempfänger erbracht wurden und dem Wohl der Bürgerschaft der Gemeinde dienten.

#### **4. Softwareüberlassung im Rahmen einer öffentlich-öffentlichen Zusammenarbeit**

*(OLG Düsseldorf, Beschluss v. 28.11.2018 - Verg 25/18)*

**Dem EuGH werden zur Auslegung der Richtlinie 2014/24/EU folgende Fragen vorgelegt:**

- 1. Handelt es sich bei einer schriftlich vereinbarten Softwareüberlassung in Form eines Kooperationsvertrags eines Trägers öffentlicher Verwaltung an einen anderen Träger öffentlicher Verwaltung um einen „öffentlichen Auftrag“ im Sinne von Art. 2 Abs. 1 Nr. 5 der Richtlinie 2014/24/EU. bzw. um einen in den Anwendungsbereich der Richtlinie fallenden Vertrag im Sinne von Art. 12 Abs. 4 der Richtlinie, wenn der Softwareübernehmer zwar für die Software weder einen Preis noch eine Kostenerstattung zu leisten hat, die mit der Softwareüberlassung verbundene Kooperationsvereinbarung aber vorsieht, dass der Kooperationspartner dem jeweils anderen etwaige zukünftige, jedoch nicht verpflichtend herzustellende eigene Weiterentwicklungen der Software kostenfrei zur Verfügung stellt?**
- 2. Müssen nach Art. 12 Abs. 4 Buchst. a der Richtlinie 2014/24/EU Gegenstand der Zusammenarbeit der beteiligten öffentlichen Auftraggeber die gegenüber dem Bürger zu erbringenden öffentlichen Dienstleistungen selbst sein, die gemeinsam erbracht werden müssen, oder reicht es aus, wenn sich die Zusammenarbeit auf Tätigkeiten bezieht, die den gleichermaßen, aber nicht zwingend gemeinsam zu erbringenden öffentlichen Dienstleistungen in irgendeiner Form dienen?**
- 3. Gilt im Rahmen von Art. 12 Abs. 4 der Richtlinie 2014/24/EU ein ungeschriebenes sogenanntes Besserstellungsverbot und, wenn ja, mit welchem Inhalt?**

Die erste Frage muss sich mit dem Begriff des öffentlichen Auftrags auseinandersetzen. Die Beteiligten sind sich uneinig darüber, ob es sich beim bestehenden Vertrag um einen öffentlichen Auftrag im Sinne des § 106 Abs. 1 S. 1 und § 103 Abs. 1 GWB handelt. Um den Begriff hinreichend verstehen zu können, muss Art. 2 Abs. 1 Nr. 5 der Richtlinie 2014/24/EU hinzugezogen werden, da das europäische Recht den Begriff geprägt hat. Der Senat hat europarechtlicher Entsprechung und einem weiten Verständnis im Sinne des § 103 Abs. 1 GWB nach seine bisherige Rechtsprechung geprägt, in dem er die Ansicht vertrat, dass irgendeine rechtliche Verknüpfung wechselseitiger Leistungen ausreiche um einen entgeltlichen Vertrag im Sinne des § 103 Abs. 1 GWB anzunehmen. Für die Entgeltlichkeit reiche der Eingang irgendeiner Verpflichtung zu einer geldwerten Leistung, so der Senat.

Allerdings kann der Senat aufgrund der Ausführungen des EuGH Urteils vom 21.12.2016 (C-51/15, Remondis) abschließend keine Entscheidung treffen, ob es sich beim vorgenannten Fall um einen öffentlichen Auftrag und oder um einen entgeltlichen Vertrag handelt. Auslegungunklarheiten ergeben sich insbesondere deswegen, weil das vorgenannte

Urteil des EuGH noch nicht auf der Grundlage der Richtlinie 2014/24/EU ergangen ist. Art. 12 Abs. 4 der Richtlinie 2014/24/EU nimmt einen zwischen zwei öffentlichen Auftraggebern geschlossenen Vertrag von der Anwendbarkeit der Richtlinie aus, wenn die in Art. 12 Abs. 4 Buchst. 1 bis c genannten Voraussetzungen vorliegen. Der Vertrag wird in Art. 12 Abs. 4 nicht als entgeltlich bezeichnet. Das könnte dafürsprechen, Kooperationen von öffentlichen Auftraggebern, die sich - wie vorliegend - nicht in den Bahnen klassischer synallagmatischer Verträge bewegen, nicht schon wegen des Fehlens eines entgeltlichen Vertrags beziehungsweise öffentlichen Auftrags vom Anwendungsbereich der Richtlinie 2014/24/EU auszunehmen.

Die zweite Vorlagefrage zielt auf den Gegenstand der in Art. 12 Abs. 4 der Richtlinie 2014/24/EU genannten Zusammenarbeit zwischen den beteiligten öffentlichen Auftraggebern ab. Hier gibt es unterschiedliche Auffassungen in Literatur und Rechtsprechung. Sogenannte Hilfstätigkeiten werden als Gegenstand der Zusammenarbeit als nicht ausreichend angesehen. Es muss eine Zusammenarbeit der öffentlichen Auftraggeber bei Erbringung der öffentlichen Dienstleistung selber stattfinden. Der Senat vertritt die Auffassung, dass die Erbringung der öffentlichen Dienstleistungen nicht gemeinsam zu erfolgen hat, sondern es genügt bereits, wenn die Zusammenarbeit auf eine von den öffentlichen Auftraggebern in gleicher Weise zu erbringende öffentliche Dienstleistung bezogen oder mit dieser in irgendeiner Form verbunden ist.

Die dritte Vorlagefrage behandelt das Thema des Besserstellungsverbots, welches vor Inkrafttreten der Richtlinie 2014/24/EU entwickelt wurde. Auf dieses beruft sich die Antragstellerin.

Voraussetzung einer vergaberechtsfreien horizontalen Kooperation ist, dass durch die Vereinbarung kein privater Dritter bessergestellt wird als seine Wettbewerber.

Im Text des Art. 12 Abs. 4 der Richtlinie 2014/24/EU findet sich kein Hinweis auf das Besserstellungsverbot. Lediglich im Erwägungsgrund 33 wird es erwähnt. Insoweit ist es für den Senat unklar, in wie weit das Besserstellungsverbot hier Anwendung findet.

Die Vorlagefragen sind somit entscheidungserheblich und der Senat ist der Ansicht, dass ein Rechtsstreit ohne Beantwortung der Fragen nicht entschieden werden kann.

## 5. Kurzhinweise

### 1. Ausscheiden des Komplementärs nach Formwechsel

(Beschluss v. 19.12.2018 - 22 W 85/18)

Mit Wirksamwerden des Formwechsels einer Kommanditgesellschaft (KG) in eine GmbH ist das Ausscheiden des persönlich haftenden Gesellschafters möglich. Der Regelung der Kontinuität aus §§ 194 Abs. 1 Nr. 3, 202 Abs. 1 Nr. 2 S. 1 UmwG sei dann Rechnung getragen, wenn beim Aus-

scheiden gewährleistet wird, dass alle Anteilseigner die am formwechselnden Rechtsträger beteiligt waren, auch am neuen Rechtsträger beteiligt sein können. Die Rechtsinstitute des Ein- und Austritts von Gesellschaftern würden durch das UmwG dagegen nicht berührt. Unter der Voraussetzung, dass alle Gesellschafter dem Ausscheiden des persönlich haftenden Gesellschafters zustimmen, ist es keine zwingende Voraussetzung, dass alle Anteilseigner die am formwechselnden Rechtsträger beteiligt gewesen sind auch am neuen Rechtsträger beteiligt sind. Dies lässt sich mit dem Wortlaut der §§ 194 Abs. 1 Nr. 3, 202 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 UmwG dann vereinbaren, wenn der persönlich haftende Gesellschafter nicht am Vermögen der GmbH beteiligt ist. Nach den genannten Vorschriften sind die Anteilseigner an dem neuen Rechtsträger (nur) nach den für die neue Rechtsform geltenden Vorschriften beteiligt.

### 2. Zur Reichweite der Ermächtigung einer Regulierungsbehörde nach § 27 Abs. 1 Nr. 15 StromNZV

(BGH, Beschluss v. 13.11.2018 - EnVR 33/17)

- a) Die Regulierungsbehörde kann aufgrund der Ermächtigung in § 27 Abs. 1 Nr. 15 StromNZV nicht nur einzelne Regelungen oder den erforderlichen Mindestinhalt eines Vertrages vorgeben, sondern auch ein vollständiges Vertragswerk.
- b) Die Vorgabe, sich in Lieferantenrahmenverträgen dazu zu verpflichten, die Netz- und Anschlussnutzung eines Letztverbrauchers auf Anweisung des Lieferanten zu unterbrechen, führt für den Betreiber eines geschlossenen Elektrizitätsverteilernetzes nicht zu einer unverhältnismäßigen Belastung, wenn die Verpflichtung nach den vorgegebenen Vereinbarungen davon abhängt, dass der Lieferant seine Berechtigung zur Sperrung glaubhaft versichert, den Netzbetreiber von sämtlichen Schadensersatzansprüchen aufgrund einer unberechtigten Sperrung freistellt, die Kosten der Sperrung sowie einer späteren Entsperrung übernimmt und dem Netzbetreiber die Befugnis einräumt, das weitere Vorgehen mit ihm abzustimmen, wenn eine Sperrung aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht möglich ist.

### 3. Keine offenbare Unrichtigkeit nach § 129 AO bei Nichtberücksichtigung einer Einzahlung in die Kapitalrücklage im Rahmen der Feststellungserklärung zum steuerlichen Einlagekonto

(FG München, Urteil v. 17.9.2018 - 7 K 2805/17)

1. Eine Unrichtigkeit ist nur dann durch ein mechanisches Versehen entstanden und damit i.S.v. § 129 AO offenbar, wenn ein Fehler auf der Hand liegt, also durchschaubar, eindeutig oder augenfällig ist.

2. Daran fehlt es im Falle einer nicht in die Erklärung zur gesonderten Feststellung des steuerlichen Einlagekontos übernommenen, jedoch aus dem eingereichten Jahresabschluss nebst Erläuterungen erkennbaren Einzahlung in die Kapitalrücklage jedenfalls dann, wenn die Einzahlung teilweise in fremder Währung (hier CHF) vorgenommen worden und daher ihr zutreffender Wert nicht ohne weiteres erkennbar ist.

## Sonderfragen

### 1. Steuerliche Behandlung der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern

*(Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 13.03.2019)*

Überlässt der Arbeitgeber oder auf Grund des Dienstverhältnisses ein Dritter dem Arbeitnehmer ein betriebliches Fahrrad zur privaten Nutzung, gilt vorbehaltlich der Regelung des § 3 Nummer 37 EStG für die Bewertung dieses zum Arbeitslohn gehörenden geldwerten Vorteils Folgendes:

1 Nach § 8 Absatz 2 Satz 10 EStG wird hiermit als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG und Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) 1 % der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer festgesetzt.

2 Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer das betriebliche Fahrrad erstmals nach dem 31. Dezember 2018 und vor dem 1. Januar 2022, wird als monatlicher Durchschnittswert der privaten Nutzung (einschließlich Privatfahrten, Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie Fahrten nach § 9 Absatz 1 Satz 3 Nummer 4a Satz 3 EStG und Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung) 1 % der auf volle 100 Euro abgerundeten halbierten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads einschließlich der Umsatzsteuer festgesetzt. In diesen Fällen kommt es nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem der Arbeitgeber dieses Fahrrad angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Wurde das betriebliche Fahrrad vor dem 01. Januar 2019 vom Arbeitgeber bereits einem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung überlassen, bleibt es bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31. Dezember 2018 für dieses Fahrrad bei den Regelungen der Rdnr. 1 und die Regelungen dieser Randnummer sind nicht anzuwenden.

3 Die Freigrenze für Sachbezüge nach § 8 Absatz 2 Satz 11 EStG ist weder bei Anwendung der Rdnr. 1 noch bei Anwendung der Rdnr. 2 anzuwenden.

4 Gehört die Nutzungsüberlassung von Fahrrädern zur Angebotspalette des Arbeitgebers an fremde Dritte (z. B. Fahrradverleihfirmen), kann der geldwerte Vorteil auch nach § 8 Absatz 3 EStG ermittelt und der Rabattpflichtbetrag in Höhe von 1.080 Euro berücksichtigt werden, wenn die Lohnsteuer nicht nach § 40 EStG pauschal erhoben wird.

5 Die vorstehenden Regelungen gelten auch für Elektrofahrräder, wenn diese verkehrsrechtlich als Fahrrad einzuordnen (u. a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht) sind.

6 Ist ein Elektrofahrrad verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen (z. B. gelten Elektrofahrräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 Kilometer pro Stunde unterstützt, als Kraftfahrzeuge), ist für die Bewertung des geldwerten Vorteils § 8 Absatz 2 Sätze 2 bis 5 i.V.m. § 6 Absatz 1 Nummer 4 Satz 2 EStG anzuwenden.

7 Dieser Erlass ergeht mit Zustimmung des Bundesministeriums der Finanzen und im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der anderen Länder. Er ersetzt den Erlass vom 23. November 2012 (BStBl I S. 1224) und ist erstmals für das Kalenderjahr 2019 anzuwenden.

### 2. Aussetzung der Vollziehung wegen ernstlicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Verzinsung nach § 233a AO in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. April 2012

*(BFH-Beschlüsse vom 25. April 2018 - IX B 21/18 - und vom 3. September 2018 - VIII B 15/18 -)*

Der IX. Senat des Bundesfinanzhofs hat am 25. April 2018, IX B 21/18, BStBl II S. 415, in einem Verfahren zum vorläufigen Rechtsschutz Zweifel an der Verfassungskonformität des Zinssatzes nach § 238 Absatz 1 Satz 1 AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. April 2015 geäußert und deshalb die Vollziehung eines Bescheides über Nachforderungszinsen nach § 233a AO gemäß § 69 Absatz 3 Satz 1, Absatz 2 Satz 2 FGO ausgesetzt.

Nach Auffassung des IX. Senats des Bundesfinanzhofs begegnet die Zinshöhe in § 233a AO in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO durch ihre

realitätsferne Bemessung im Hinblick auf den allgemeinen Gleichheitssatz und das Übermaßverbot für Verzinsungszeiträume ab dem 1. April 2015 schwerwiegenden verfassungsrechtlichen Zweifeln. Der gesetzlich festgelegte Zinssatz gemäß § 238 Absatz 1 Satz 1 AO überschreite angesichts einer zu dieser Zeit bereits eingetretenen strukturellen und nachhaltigen Verfestigung des niedrigen Marktzinsniveaus den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität in erheblichem Maße.

Dem könne nicht entgegengehalten werden, dass bei Kreditkartenkrediten für private Haushalte Zinssätze von rund 14 Prozent oder bei Girokontenüberziehungen Zinssätze von rund 9 Prozent anfallen würden. Hierbei handele es sich um Sonderfaktoren, die nicht als Referenzwerte für ein realitätsgerechtes Leitbild geeignet seien und damit einem typisierten Zinssatz nicht zu Grunde gelegt werden dürften.

In seiner Entscheidung vom 03. September 2018, VIII B 15/18, BFH/NV S. 1279, hat sich der VIII. Senat des BFH diesen Erwägungen angeschlossen. Die Aussetzung der Vollziehung müsse sich auf der Grundlage der Entscheidung vom 25. April 2018, a.a.O., auch auf die vorangehenden streitigen Verzinsungszeiträume ab November 2012 erstrecken, da die Frage der Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes für Verzinsungszeiträume nach 2009 bereits Gegenstand zweier Beschwerdeverfahren vor dem BVerfG sei (1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17). Daher sei unbeachtlich, dass ein anderer Senat des BFH noch mit Urteil vom 09. November 2017 (III R 10/16, BStBl II 2018 S. 255) die Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes für in das Kalenderjahr 2013 fallende Verzinsungszeiträume bestätigt hatte.

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt Folgendes:

#### I.

Die BFH-Beschlüsse vom 25. April 2018, a.a.O. und vom 03. September 2018, a.a.O. sind für Verzinsungszeiträume ab dem 01. April 2012 (nur) auf Antrag des Zinsschuldners in allen Fällen anzuwenden, in denen gegen eine vollziehbare Zinsfestsetzung, in der der Zinssatz nach § 238 Absatz 1 Satz 1 AO zugrunde gelegt wird, Einspruch eingelegt wurde. Unerheblich ist dabei, zu welcher Steuerart und für welchen Besteuerungszeitraum die Zinsen festgesetzt wurden.

Die Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes soll nach § 361 Absatz 2 Satz 2 AO grundsätzlich ausgesetzt werden, wenn ernstliche Zweifel an dessen Rechtmäßigkeit bestehen oder wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte.

Die angeordnete Gewährung der Aussetzung der Vollziehung für Verzinsungszeiträume ab dem 01. April 2012 ist nicht dahingehend zu verstehen, dass die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder die Verfassungsmäßigkeit des § 238 Absatz 1 Satz 1 AO bezweifeln. Angesichts der bisherigen Nichtannahmebeschlüsse des Bundesverfassungsgerichts zur Verzinsungsregelung (vgl. Beschlüsse vom 03. September 2009, 1 BvR 2539/07, BFH/NV S. 2115 sowie 1 BvR 1098/08, HFR 2010 S. 66) ist ungewiss, ob das Bundesverfassungsgericht in den Verfahren 1 BvR 2237/14 und 1 BvR

2422/17 den Zinssatz von 0,5 Prozent pro Monat bei einer neuerlichen Prüfung unter Berücksichtigung der weiteren Marktzinsentwicklung in den letzten Jahren nun als verfassungswidrig einstufen wird.

#### II.

Für Verzinsungszeiträume vor dem 01. April 2012 ist Aussetzung der Vollziehung nach § 361 Absatz 2 Satz 2 AO nur zu gewähren, wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte und im Einzelfall ein besonderes berechtigtes Interesse des Antragstellers zu bejahen ist.

Bei der Prüfung, ob ein solches berechtigtes Interesse des Steuerpflichtigen besteht, ist dieses mit dem gegen die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes sprechenden öffentlichen Belangen abzuwägen. Dabei kommt es maßgeblich einerseits auf die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Zinsbescheids eintretenden Eingriffs beim Zinsschuldner und andererseits auf die Auswirkungen einer Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung hinsichtlich des Gesetzesvollzugs und des öffentlichen Interesses an einer geordneten Haushaltsführung an (vgl. BFH-Beschlüsse vom 21. November 2013, II B 46/13, BStBl 2014 II S. 263; vom 27. August 2002, XI B 94/02, BStBl 2003 II S. 18; vom 20. Juli 1990, III B 144/89, BStBl 1991 II S. 104, und vom 20. Mai 1992, III B 100/91, BStBl II S. 729).

Dem bis zu einer gegenteiligen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts bestehenden Geltungsanspruch der formell verfassungsmäßig zustande gekommenen Zinsvorschriften ist für Verzinsungszeiträume vor dem 01. April 2012 der Vorrang einzuräumen. Denn die Aussetzung bzw. Aufhebung der Vollziehung würde im Ergebnis zur vorläufigen Nichtanwendung dieser Zinsvorschriften führen, die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Bescheids im Einzelfall eintretenden Eingriffs beim Steuerpflichtigen sind als eher gering einzustufen und der Eingriff hat keine dauerhaften nachteiligen Wirkungen (vgl. BFH-Beschluss vom 01. April 2010, II B 168/09, BStBl II S. 558).

#### III.

Dieses Schreiben tritt mit sofortiger Wirkung an die Stelle des BMF-Schreibens vom 14. Juni 2018 - IV A 3 - S 0465/18/10005-01 - (BStBl I S. 722).

Es wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.