

PUBLIC SECTOR AKTUELL

Sommer 2016

INHALT

Personalarückstellungen in der Handelsbilanz endlich geändert – Entlastung auch für öffentliche Betriebe	1
Investitionsabzugsbetrag für BHKW – Übergangsregelung	2
Vorsteuerabzug bei Insolvenz des Leistungserbringers	3
Steuerfalle Kassensystem – Neue Anforderungen ab 2017	3
Volksfeste/Märkte als schädliche dauerdefizitäre Tätigkeit?	3
Steuerliche Anreize zur Förderung der Flüchtlingshilfe	4
Umsatzsteuerliche Organschaft nur bei unternehmerischer Tätigkeit einer JPöR	4
Termindruck durch § 2b UStG für juristische Personen des öffentlichen Rechts (JPöR)	5
Öffentliches Interesse vs. Schutz von Geschäftsgeheimnissen einer kommunalen Aktiengesellschaft	5
Konzessionsabgabe bei Eigenbetrieben	6
Beteiligung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts an einer Personengesellschaft als Betrieb gewerblicher Art	6
Kommunale GmbH zur Vermietung einer Sporthalle stellt keinen Gestaltungsmissbrauch dar	7
Grundsteueranhebung – stehen sich Bund- und Länder aus der Verantwortung?	7
Steuerliche Begünstigung von Sonderkonditionen beim Behördenleasing?	8

PENSIONS-RÜCKSTELLUNGEN IN DER HANDELSBILANZ ENDLICH GEÄNDERT – ENTLASTUNG AUCH FÜR ÖFFENTLICHE BETRIEBE

Am 26. 2. 2016 hat der Bundesrat die von Seiten der Wirtschaft seit Längerem geforderte Anpassung der Bewertung von Pensionsrückstellungen beschlossen, die auch für zahlreiche öffentliche Betriebe (städtische Beteiligungsgesellschaften und Eigenbetriebe, die nach den Vorschriften des HGB bilanzieren) eine spürbare Entlastung bedeutet.

Der Rückgang des Zinsniveaus in den vergangenen Jahren hatte zu einer deutlichen Erhöhung der handelsrechtlich zu bilanzierenden Pensionsrückstellungen mit entsprechenden Auswirkungen auf die Ergebnis- und Eigenkapitalsituation bei den betroffenen Unternehmen geführt. Gegenstand der Neuregelung ist eine Verlängerung des Zeitraums für die Berechnung des Durchschnittszinssatzes zur Bewertung der Rückstellungen von bisher 7 auf 10 Jahre. Dadurch hat die Gesetzesänderung, welche freiwillig bereits rückwirkend für das Geschäftsjahr 2015 angewendet werden kann, einen Anstieg des Rechnungszins um ca. 0,4 %-Punkte von bisher 3,89 % auf 4,31 % zum 31.12.2015 zur Folge und kann zu einer Entlastung von 6 % bis 8 % des Rückstellungsbetrags führen. Die Gesetzesänderung bezieht sich nur auf die Bewertung von Altersversorgungsverpflichtungen und

ist für Bilanzstichtagen nach dem 31.12. 2015 verbindlich anzuwenden. Nach dem Wortlaut des § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB ist für sonstige Rückstellungen (z. B. Altersteilzeitverpflichtungen) weiterhin der 7-Jahres-Durchschnittszinssatz anzuwenden.

Der Entlastungseffekt durch die Verlängerung des Zeitraums für die Berechnung des Durchschnittszinssatzes ist darauf zurückzuführen, dass frühere Jahre mit höheren Zinssätzen in die Berechnung einfließen. Die belastende Wirkung der gegenwärtigen Niedrigzinsentwicklung wird somit nicht insgesamt vermieden, sie wird nur verzögert. Im Umkehrschluss hat dies jedoch auch zur Folge, dass eine Entlastung infolge steigender Zinsen in der Zukunft auch erst später eintritt, da die vergangenen Jahre mit einem niedrigen Zinsniveau weiterhin in die Ermittlung des Rechnungszinssatzes einfließen.

Die Gesetzesänderung enthält eine erhebliche Einschränkung in Form einer neuen Ausschüttungssperre. Dies führt zu einer

Fortsetzung auf Seite 2

dauerhaften Vergleichsberechnung zu Lasten der betroffenen Unternehmen. In Höhe des Unterschiedsbetrags zwischen der Pensionsrückstellung nach alter und neuer Regelung unterliegen die handelsrechtlichen Gewinne einer Ausschüttungssperre, über die auch im Anhang zu berichten ist. Der Gesetzgeber begründet die Ausschüttungssperre mit dem handelsrechtlichen Vorsichtsprinzip und zielt auf die Vermeidung der Ausschüttung von Ergebnissen, die sich aus der Zinsänderung und nicht aus der Geschäftstätigkeit selbst ergeben. Nichtsdestotrotz stellt die Ausschüttungssperre einen zusätzlichen Aufwand für die bilanzierenden Unternehmen dar, da dieser Unterschiedsbetrag zu jedem Abschlussstichtag in einer Nebenrechnung zu ermitteln und korrespondierend zu jedem Abschlussstichtag – d.h. nicht nur im Jahr der Umstellung – im Anhang oder unter der Bilanz anzugeben ist. Die Ausschüttungssperre betrifft nicht nur kommunale Kapitalgesellschaften, sondern kann grundsätzlich auch für Eigenbetriebe gelten. Betroffene Kommunen sollten daher genau prüfen, ob die Verwendung der handelsrechtlichen Gewinne durch die Ausschüttungssperre beschränkt wird.

Nach herrschender Meinung gilt jedoch bei Ergebnisabführungsverträgen, da insofern keine Änderung von § 301 AktG erfolgt ist, keine „Gewinnabführungssperre“, sodass der gesamte handelsrechtliche Gewinn der Tochtergesellschaft nach § 301 AktG abzuführen ist. Der Entlastungseffekt aus der Neubewertung der Pensionsrückstellungen unterliegt daher keiner Abführungssperre und führt bei Verlustübernahmen nach § 302 AktG zu einer entsprechenden Reduzierung der Verlustübernahme. Soweit die kommunalen Unternehmen bei ihren Kreditaufnahmen sogenannten „Covenants“ (Einhaltung von bestimmten Bilanzkennzahlen, insbesondere Eigenkapitalquote) unterliegen, führt die Neuregelung bezüglich der Pensionsrückstellungen zu Erleichterungen bei den betroffenen Unternehmen. Es ist aber die Definition der konkreten Covenants genau zu prüfen. Es bleibt abzuwarten, ob die kreditgebenden Banken langfristig eine Anpassung ihrer Covenants vornehmen werden.

Durch den sinkenden durchschnittlichen Zinssatz in den letzten Jahren wurde der Abstand in der Bewertung von

Pensionsrückstellungen zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz immer größer. Losgelöst von der Handelsbilanz liegt der Zinssatz in der Steuerbilanz nach wie vor bei 6%. Die Folge ist eine massive Unterbewertung von Pensionsrückstellungen in der Steuerbilanz, was im Ergebnis zur Besteuerung handelsrechtlich nicht vorhandener Gewinne führt. Bei öffentlichen Unternehmen und Eigenbetrieben ist dies insbesondere dann von Bedeutung, wenn den rein steuerlichen Gewinnen nicht entsprechende steuerliche Verluste oder Verlustvorträge entgegenstehen.

Es bleibt festzuhalten, dass die Gesetzesänderung sich ausschließlich auf die Wertansätze in der Handelsbilanz bezieht und dort eine kurzfristige Entlastung für die Unternehmen in Form einer Streckung der Belastung bringen wird. Die zukünftige Belastung für die Unternehmen wird jedoch dauerhaft durch diese Gesetzesänderung nicht gemindert. Die Halbherzigkeit der Gesetzesänderung liegt darin, dass sie keine endgültige Lösung des Problems bedeutet. Auch die weiterhin unveränderten Wertansätze in der Steuerbilanz sind äußerst kritisch zu sehen.

INVESTITIONEN ABZUGSBETRAG FÜR BHKW – ÜBERGANGSREGELUNG

Im Gegensatz zu unbeweglichen Wirtschaftsgütern, wie Gebäuden, besteht für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens die Möglichkeit, einen Investitionsabzugsbetrag (IAB) im Sinne des § 7g EStG geltend zu machen. In der Vergangenheit traf dies auch für ein Blockheizkraftwerk (BHKW) zu, da dies als vom Gebäude selbstständig anzusehendes bewegliches Wirtschaftsgut galt.

Die Verwaltungsauffassung für diese Beurteilung wurde jedoch im vergangenen Jahr nach Abstimmung auf der Bund-/Länderebene dahingehend geändert, dass ein BHKW nunmehr grundsätzlich als wesentlicher Bestandteil eines Gebäudes anzusehen ist und damit nicht mehr als

selbstständiges bewegliches Wirtschaftsgut gilt. Diese neue Sichtweise, die für Anschaffungen, Herstellungen oder verbindliche Bestellungen nach dem 31.12.2015 gelten sollte, hätte für diejenigen erhebliche steuerliche Nachteile bedeutet, die bereits in Erwartung des Baus eines BHKW einen IAB gebildet haben. Allein die Tatsache der nunmehr nicht mehr vornehmbaren Anschaffung oder Herstellung eines beweglichen Wirtschaftsgutes des Anlagevermögens hätte dazu führen können, dass die geltend gemachten Gewinnminderungen nach § 7g EStG in den Vorjahren auf Grund „unpassender“ Anschaffung oder Herstellung hätten rückgängig gemacht werden müssen.

Nunmehr gibt es eine Übergangsregelung für BHKW, die nach dem 31.12.2015, aber spätestens bis zum 31.12.2016 tatsächlich angeschafft oder hergestellt werden. Trotz der geänderten Verwaltungsauffassung können diese BHKW aus Vertrauensschutzgründen weiterhin als selbstständiges bewegliches Wirtschaftsgut behandelt werden, sodass eine im Sinne des § 7g EStG rechtzeitige Anschaffung oder Herstellung bis zum Ende des Jahres 2016 die Beibehaltung der Steuervorteile bedeutet. Um diese einjährige Übergangsregelung zu nutzen, muss dieses Wahlrecht mit der Veranlagung für den Zeitraum 2016 ausgeübt werden (Verfügung Bayerisches Landesamt für Steuern vom 11.1.2016, S 2240.11-6/7St 32).

VORSTEUERABZUG BEI INSOLVENZ DES LEISTUNGSERBRINGERS

Beim Bundesfinanzhof ist unter dem Aktenzeichen VR 29/15 ein Verfahren anhängig, bei dem es darum geht, inwiefern Bestellern eines Blockheizkraftwerkes nachträglich die geltend gemachte Vorsteuer wieder entzogen werden kann, weil die Lieferung am Ende gar nicht erfolgte.

In dem Verfahren, in dem das Finanzgericht München am 16.7.2015 als Zwischeninstanz entschieden hat (Az.: 14 K 277/12), hatte der Kläger ein BHKW mit der Absicht bestellt, dies unternehmerisch zu nutzen, bereits die erforderlichen Vorkehrungen zum Betrieb getroffen und die entspre-

chenden Verträge dazu abgeschlossen. Dementsprechend zog er aus der ihm erteilten Vorausrechnung des Lieferanten mit offenem Umsatzsteuerausweis die Vorsteuer. Da über das Vermögen des Lieferanten ein Insolvenzverfahren eröffnet wurde, welches mangels Masse eingestellt werden musste, erfolgte letztendlich keine Auslieferung des BHKW. Nach Auffassung des Finanzgerichts München stand dem Kläger wegen Gutgläubensschutzes jedoch trotzdem der Vorsteuerabzug aus der Vorausrechnung zu. Nach Ansicht des Finanzgerichts hätte der Vorsteuerabzug nachträglich nur dann entzogen werden können, wenn

das Entgelt aus der Vorausrechnung wieder zurückgezahlt worden wäre. Dies war hier bedauerlicherweise nicht der Fall.

Die Entscheidung darf mit Spannung erwartet werden, denn über den Sachverhalt „Blockheizkraftwerk“ hinaus hätte diese Entscheidung Bedeutung für einen nachträglichen Entfall des Vorsteuerabzugs bei Insolvenzen. Das Finanzgericht hatte sich bei seiner Entscheidung gegen das Urteil des EuGH (Az.: C-107/13) vom 13.3.2014 gestellt. Es ist völlig offen, wie der BFH entscheiden wird.

STEUERFALLE KASSENSYSTEM – NEUE ANFORDERUNGEN AB 2017

Auch in den steuerpflichtigen Betrieben und Einrichtungen (z. B. GmbHs und BgAs) der öffentlichen Hand werden oftmals Bargeschäfte mittels Registrierkassen oder DV-gestützter Kassensysteme abgewickelt. Der Bundesrechnungshof hat bereits im Jahr 2003 bemängelt, dass die gängige Praxis der Aufzeichnung von Bargeschäften mit elektronischen Kassensystemen nicht den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entspricht, weil in viele dieser Systeme spurlos eingegriffen werden kann. Um den Feststellungen des Rechnungshofs zumindest teilweise Rechnung zu tragen und den Datenzugriff auf Kassensysteme sukzessive voranzutreiben, ist das BMF-

Schreiben vom 26.11.2010 (BStBl. I 2010, S. 1342) erlassen worden, in dem umfangreiche Anforderungen an die Kassensysteme gestellt werden. Dies hat dazu geführt, dass fast alle namhaften Hersteller mittlerweile Kassensysteme anbieten, die gegen Eingriffe von außen besser geschützt sind und eine den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung entsprechende Speicherung von Kassendaten vorsehen. Gleichzeitig hat das BMF-Schreiben einen Übergangszeitraum für in Betrieb befindliche Altgeräte festgelegt. Dieser Bestandsschutz endet mit dem 31.12.2016. Somit erwächst hieraus die zwingende Konsequenz, die bestehenden älteren Systeme im Hinblick auf

die Ordnungsmäßigkeitskriterien zu überprüfen und die Bestandssysteme nachzurüsten oder auszutauschen. Es besteht die Gefahr, dass sich zukünftige Betriebsprüfungen in diesem Punkt verstärkt auf das BMF-Schreiben berufen werden und die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung bzw. der Kassenführung in Zweifel ziehen, um so gemäß § 164 AO Hinzuschätzungen vornehmen zu können.

Fazit: Es wird dringend geraten, die in Betrieb befindlichen Registrierkassen und DV-gestützten Kassensysteme im Hinblick auf die ab 1.1.2017 neu geltenden Anforderungen zu überprüfen.

VOLKSFESTE/MÄRKTE ALS SCHÄDLICHE DAUERDEFIZITÄRE TÄTIGKEIT?

Nach § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG liegt ein begünstigtes Dauerverlustgeschäft vor, soweit aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen eine wirtschaftliche Betätigung ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird oder in den Fällen von Satz 1 Nr. 2 das Geschäft Ausfluss einer Tätigkeit ist, die bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu einem Hoheitsbetrieb gehört.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung stellen Volksfeste/Märkte grundsätzlich

kein begünstigtes Dauerverlustgeschäft dar. Der jeweilige Verlust führt somit in voller Höhe zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung und Belastung mit Kapitalertragsteuer.

Doch das lässt sich vermeiden: Märkte haben oftmals eine lange Tradition und gerade in kleineren Gemeinden ermöglichen sie den Bürgern soziale und kulturelle Begegnungen und Ereignisse zu erleben. Hierin können Gründe dafür vorliegen, insbesondere historische Volksfeste/Märkte dem kulturellen

Bereich zuzuordnen. Dies ist im Einzelfall zu prüfen. Für den Aufbau der Argumentation kann beispielsweise auf alte Presseartikel zurückgegriffen werden.

Erfahrungsgemäß erkennt die Finanzverwaltung bei hinreichender Begründung und Dokumentation einen Teil der Unterdeckung als Verlust im Bereich „Kultur“ an. Da die genaue Berechnung des Kostenanteils des kulturellen Bereichs nicht möglich ist, wird regelmäßig im Wege der Schätzung ein Anteil bestimmt.

STEUERLICHE ANREIZE ZUR FÖRDERUNG DER FLÜCHTLINGSHILFE

Viele Menschen in Deutschland engagieren sich für die zahlreichen Flüchtlinge, die in Deutschland eingetroffen sind und immer noch eintreffen. Mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 22.9.2015 (BStBl. I 2015, S. 745) werden für bestimmte Maßnahmen, die vom 1.8.2015 bis 31.12.2016 durchgeführt werden, Vereinfachungsregelungen eingeräumt. Auf diese Weise soll das Engagement gefördert werden.

Grundsätzlich sind Spenden an gemeinnützige Organisationen als Sonderausgaben in der Steuererklärung abzugsfähig. Die Abzugsfähigkeit scheidet allerdings dann, wenn die Nachweisanforderungen nicht erfüllt werden können. Voraussetzung für den Abzug der Spenden ist in der Regel eine nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellte Zuwendungsbestätigung. Um die Spendenbereitschaft zu fördern, gelten für sogenannte Flüchtlingspenden jedoch vereinfachte Zuwendungsnachweise: Bei Spenden, die auf

Sonderkonten von Hilfsorganisationen zur Unterstützung von Flüchtlingen erbracht werden, ist ein Abzug in der Steuererklärung auch ohne amtliche Zuwendungsbestätigung möglich. Unabhängig von der Höhe des gespendeten Betrags genügt als Spendennachweis beispielsweise ein Barzahlungsbetrag, der Kontoauszug eines Kreditinstituts oder ein einfacher Ausdruck im Fall von Online-Banking.

Zudem können auch gemeinnützige Körperschaften, die nach ihrer Satzung weder konkret die Förderung der Hilfe für Flüchtlinge noch allgemein mildtätigen Zwecke verfolgen, Spenden für Flüchtlinge sammeln. Die fehlende Deckung der Maßnahmen durch die Satzung soll in diesen speziellen Fällen für die Steuerbegünstigung der Körperschaft unschädlich sein. Aufwendige Satzungsänderungen bleiben erspart. Einzige Voraussetzung ist, dass die Spenden entweder an eine nach der Abgabenordnung steuerbegünstigte Körperschaft oder an eine inländische

juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. an eine inländische öffentliche Dienststelle zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge weitergeleitet werden. Unter diesen Voraussetzungen können z. B. Sport- oder Musikvereine im Rahmen von Sonderaktionen Gelder zur Unterstützung der geflüchteten Menschen sammeln.

Arbeitnehmer können auch direkt einen Teil ihres Arbeitslohns spenden, indem sie auf die Auszahlung dieses Lohnanteils zu Gunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung verzichten. Die gespendeten Lohnanteile bleiben dann bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsaufgabe erfüllt und dies dokumentiert. Der Arbeitnehmer darf die steuerfrei belassenen Lohnanteile aber selbstverständlich nicht zusätzlich im Rahmen seiner jährlichen Steuererklärung als Spende ansetzen.

UMSATZSTEUERLICHE ORGANSCHAFT NUR BEI UNTERNEHMERISCHER TÄTIGKEIT EINER JPÖR

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat kürzlich die Konzernbesteuerung bei der Umsatzsteuer (USt) neu geordnet, nachdem der EuGH die Voraussetzungen für die umsatzsteuerliche Organschaft etwas weniger streng als nach der deutschen Rechtslage beurteilt hatte. Z. B. musste es sich nach deutschem Recht bisher bei der Tochtergesellschaft (TG) um eine juristische Person handeln. Abweichend davon ließ der BFH nun eine Organschaft auch mit einer Personengesellschaft als Tochter zu. Während der EuGH eine Organschaft auch mit Nichtunternehmern (in anderen europäischen Ländern) nicht beanstandet hat, lehnte es der BFH dagegen ab, eine juristische Person des öffentlichen Rechts (jPöR) mit ihrem Hoheitsbereich als Organträger (OT) anzuerkennen (BFH v.

2.12.2015, VR 67/14). Eine jPöR, die nicht unternehmerisch tätig ist, kann daher die Vorteile der Organschaft durch die Nichtbesteuerung der von der TG bezogenen Leistungen nicht in Anspruch nehmen. Laut BFH handelt es sich um eine Vereinfachungsmaßnahme, die eine eigene Unternehmerstellung voraussetzt, weil dies zur Verhinderung missbräuchlicher Praktiken unionsrechtlich geboten ist. Mangels eigener Unternehmerstellung ist die jPöR nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt.

Bei Leistungen der TG an einen OT, der einen unternehmerischen und einen nichtunternehmerischen Bereich hat, gelten diese Leistungen als nichtsteuerbare Innenumsätze, unabhängig davon, ob sie

bei dem OT für unternehmerische oder nichtunternehmerische Zwecke verwendet werden (BFH 20.8.2009, VR 30/06). Dies könnte z. B. bei der Abfallentsorgung der Fall sein. Hier soll Folgendes gelten: Leistungen der TG an den nichtunternehmerischen Bereich des OT können unentgeltliche Wertabgaben i. S. § 3 Abs. 1b bzw. Abs. 9a UStG darstellen. Das bedeutet, diese Leistungen von der TG an die OG sind im 1. Schritt nichtsteuerbare Innenumsätze, sie werden aber auf Grund der Nutzung des OT für den nichtunternehmerischen Bereich durch die Wertabgabenbesteuerung nachversteuert. Es ergibt sich somit durch die Organschaft keine Besserstellung.

TERMINDRUCK DURCH § 2B USTG FÜR JURISTISCHE PERSONEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS (JPÖR)

Kommunen, Landkreise, Anstalten öffentlichen Rechts, Zweckverbände und andere jPÖR müssen sich bis Ende diesen Jahres damit beschäftigen, ob sie eine Erklärung an das Finanzamt (FA) abgeben, dass sie weiter die bisherige Umsatzsteuerregelung (sog. Altregelung) anwenden wollen (Optionserklärung, „OE“), längstens bis einschließlich 2020 (siehe auch Public Sector aktuell, Ausgabe Dezember 2015). Wird die OE nicht fristgemäß abgegeben, gilt ab 1.1.2017 für alle Umsätze zwingend die Neuregelung. Zukünftig werden nicht mehr nur die Umsätze der bisherigen Betriebe gewerblicher Art (BgA) besteuert, sondern einerseits alle Umsätze auf Grund privatrechtlicher Verträge (§ 2 Abs. 1 UStG) und andererseits Leistungen auf Grund öffentlich-rechtlicher Regelungen, wenn größere Wettbewerbsverzerrungen vorliegen, und schließlich Beistandsleistungen an andere jPÖR, wenn bestimmte Voraussetzungen nicht erfüllt werden. Jedoch können künftig in diesem Zusammenhang auch Vorsteuern abgezogen werden, insbesondere bei Investitionen. Ob für die einzelne jPÖR Alt- oder Neurecht vorteilhafter sein wird, muss sie i. d. R. auf Grund entsprechender Prognoserechnungen ermitteln, die im Einzelfall sehr umfangreich und arbeitsaufwendig sind.

Dazu sollte ein Umstellungskonzept erarbeitet werden, mit Festlegung von Zuständigkeiten, Terminen usw., was teils in der Praxis auch häufig geschieht. Außerdem ist die rechtzeitige Information an die Verwaltungsspitze, die Politik bzw. gewisse Gremien erforderlich, damit sie die

ermittelnden Personen unterstützen, und damit sich die Entscheidungsträger rechtzeitig mit auf die erforderliche endgültige Entscheidung über die OE einstellen. Für die Prognose-Ermittlungen/-Berechnungen werden i. d. R. Listen verwendet mit den (künftigen) Umsätzen der jPÖR mit Angabe der USt/Vorsteuer nach Neurecht (Aufnahmelisten), außerdem mit weiteren Angaben, wie z. B. Möglichkeit der Weiterbelastung der USt oder Vermeidungsgestaltungen. Dies geschieht teils für alle Haushaltspositionen (sehr aufwendig, aber geringste Risiken), häufig auch in geringerem Umfang. Sehr wichtig sind die rechtzeitigen Informationen von allen Fachabteilungen an die Ermittler über die – zumindest wesentlichen – geplanten neuen Umsätze und Investitionen 2017 bis einschließlich 2020.

Sofern bis Ende 2020 keine umfangreichen Investitionen anfallen, für welche zusätzliche Vorsteuern „gestaltet“ werden können, z. B. durch umsatzsteuerpflichtige Fremdvermietungen, wird in der Regel die Entscheidung zur Abgabe der Optionserklärung so ausfallen, dass längstmöglich (bis Ende 2020) das Altrecht angewandt wird. Im umgekehrten Fall sollten ggf. zusätzliche Personalkosten für die Umsetzung der neuen Regelungen berücksichtigt werden.

Die vorgenannten Ermittlungen dienen aber nicht nur für die Entscheidung über eine OE, sondern auch für die Kenntnis künftiger USt-Mehrbelastungen und deren Behandlung, außerdem für rechtzeiti-

ge eventuelle Gestaltungen zu ihrer Vermeidung sowie frühzeitige Gestaltungen für die Generierung von Vorsteuern, insbesondere bei Vermietungen.

Viele offene Fragen über die künftige USt nach Neurecht werden hoffentlich noch in dem angekündigten Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) geklärt, welches anfangs für Herbst 2016 erwartet wurde, neuere Schätzungen vermuten es später. Daher sind bei den o. g. Ermittlungen teils best- und worst-case-Lösungen anzusetzen.

Bisherige verbindliche Auskünfte des FA können bzw. werden auf Grund der o. a. Änderungen teils ihre Geltung verlieren, insbesondere in Fällen der Nichtbesteuerung von Personalgestellungen. Ob künftig Regelungen/Vereinbarungen als öffentlich-rechtlich (eher keine USt) oder als privatrechtlich (eher ust-pflichtig) beurteilt werden, wird in vielen Fällen umsatzsteuerlich bedeutsam sein, so etwa bei der Privatnutzung von Dienstfahrzeugen oder von Konzessionsabgaben u. v. a. m. Wenn für Beistandsleistungen zwischen jPÖR die Vereinbarungen im Wesentlichen auf die Ausführung von Grünpflegearbeiten sowie von Neubau- und Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden beschränkt sind, sollten Änderungen geprüft werden, insbesondere auch bei Samtgemeinden, weil hierfür USt-Pflicht droht (Hinweis der Koalitionsfraktionen im Finanzausschuss zum Gesetz, BT-Drs).

Es bleibt weiter spannend.

ÖFFENTLICHES INTERESSE VS. SCHUTZ VON GESCHÄFTS-GEHEIMNISSEN EINER KOMMUNALEN AKTIENGESELLSCHAFT

Das OLG Hamm hat sich mit nicht rechtskräftigem Urteil vom 16. 12. 2015 (11U 5/14) gegen die Entscheidung der Vorinstanz gewandt und eine kommunale Aktiengesellschaft (Versorgungsunternehmen) als „Behörde“ im Sinne des nordrhein-westfälischen Landespressgesetzes qualifiziert. Im konkreten Fall ging es um einen freien Journalisten, der von der kommunalen Aktiengesellschaft detaillierte Angaben über Abschluss, Inhalt, erbrachte Leistung und Vergütung von Verträgen, die die Aktiengesellschaft

mit verschiedenen Dienstleistern abgeschlossen hat, verlangte. Sein Auskunftsverlangen stützte er auf die Absicht, wegen ggf. verbotener Parteienfinanzierung ermitteln zu wollen. Das Gericht stellte in seiner Güterabwägung die öffentlichen Informationsinteressen über die schützenswerten Geschäftsgeheimnisse der kommunalen Aktiengesellschaft, wodurch sich ein weiteres Mal die Frage verschärft, wie andere öffentliche Informationsinteressen – beispielsweise das politischer Parteien gegenüber von ihnen entsandten Mit-

gliedern kommunaler Aufsichtsräte – gegenüber der aktienrechtlichen Verschwiegenheitspflicht abzuwägen sind. Abhängig davon, wie vorgenanntes Verfahren vor dem Bundesgerichtshof ausgeht, dürften sich kommunale Aktiengesellschaften zunehmend mit Auskunftsersuchen der Presse konfrontiert sehen, die ggf. durch die politische Opposition motiviert sind. Dies nicht zuletzt deswegen, weil das Gericht bemerkenswert geringe Anforderungen an die Glaubhaftmachung des öffentlichen Interesses gestellt hat.

KONZESSIONSABGABE BEI EIGENBETRIEBEN

Strittig ist seit jeher die Abführung von Konzessionsabgaben von Eigenbetrieben an ihre kommunale Trägerkörperschaft und deren Refinanzierung über eine entsprechend höhere Gebühr. Dies liegt darin begründet, dass Eigenbetriebe wirtschaftliche Unternehmen ohne Rechtspersönlichkeit sind. Sie sind lediglich organisatorisch, finanziell und vermögensrechtlich verselbstständigt.

Gemäß § 46 Abs. 4 EnWG finden die Vorschriften über qualifizierte Konzessionsverträge bzgl. Gas und Strom auf Eigenbetriebe entsprechend Anwendung. Mangels rechtlicher Selbstständigkeit erfährt der Eigenbetrieb eine Aufwertung. Er wird konzessionsvertragsrechtlich wie eine juristische Person behandelt.

Auch bei der Wasserversorgung durch einen Eigenbetrieb ist eine Konzessionsabgabe möglich. Dies lässt die KAEAnO, welche noch für die Wasserversorgung einschlägig ist, zu.

Aber auch wenn der Eigenbetrieb zur Zahlung einer Konzessionsabgabe an die Gemeinde verpflichtet ist, bedeutet dieser Aufwand noch keine gebührenfähige Kostenposition i. S. der Kommunalabgabengesetze.

So wurde in Schleswig-Holstein entschieden, dass die Kosten maßgeblich sind, die der Gemeinde selbst durch den Betrieb der gebührenrechnenden Einrichtung anfallen. Sonderrechtsbedingte Verschiebungen, die sich auf Grund der im Einzelfall gewählten Organisation der Einrichtung ergeben, haben hingegen auf den Umfang der gebührenfähigen Kosten keinen Einfluss (OVG Schleswig 18. 11. 2001, 2 K 6/99).

Auch in Hessen wird der Ansatz der Konzessionsabgabe in der Gebührenkalkulation versagt (Hessischer VG 6. 7. 2005 – 5 UZ 2618/04).

In NRW hingegen werden von vielen Eigenbetrieben die Konzessionsabgaben in der Gebührenkalkulation angesetzt. Fraglich ist, wie hier die Gerichte entscheiden würden.

Alternative Handlungsempfehlungen:

- a) Setzen auf fehlende Regelung in NRW,
- b) Ansatz von alternativen gebührenrechtlich möglichen Kostenpositionen (wie z.B. EK-Verzinsung) zur indirekten Finanzierung,
- c) organisatorische Gestaltungen wie z.B. Trennung zwischen gebührenfinanziertem Betrieb in Eigenbetrieb und Einlage der Netze in Netz-GmbH, da diese auf Grund rechtlicher Selbstständigkeit Konzessionsabgabeverträge finanziert bekommen.

BETEILIGUNG VON JURISTISCHEN PERSONEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS AN EINER PERSONENGESELLSCHAFT ALS BETRIEB GEWERBLICHER ART

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) unterliegen mit jedem ihrer Betriebe gewerblicher Art (BgA) gesondert der Körperschaftsteuer und unter bestimmten Voraussetzungen auch der Gewerbesteuer. Beteiligt sich eine jPöR an einer Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG, ist für die gesamten Einkünfte aus dieser Beteiligung für die jPöR ein BgA anzunehmen. In dem vom BFH mit Urteil vom 25. 3. 2015 entschiedenen Verfahren für die Streitjahre 2002 bis 2007 (Az: IR 52/13) war hierzu strittig, inwiefern Sondervergütungen der Mitunternehmerschaft an die jPöR ebenfalls zum BgA zu rechnen sind. Hier kann nach Ansicht des BFH keine Trennung vorgenommen werden, denn die einheitliche wirtschaftliche Tätigkeit und die gewerblichen Einkünfte des Mitunternehmers aus dieser Beteiligung umfassen sowohl die Gewinnanteile als auch die Sondervergütungen. Entsprechend den weiteren Ausführungen des Urteils soll

eine Beteiligung an einer solchen Mitunternehmerschaft bei der jPöR auch dann zu einem BgA führen, wenn die Tätigkeit der Mitunternehmerschaft – würde sie von der jPöR unmittelbar selbst ausgeübt – bei ihr keinen BgA begründet. Dies würde z. B. für hoheitliche Tätigkeiten gelten, die außerhalb einer gewerblich tätigen Mitunternehmerschaft bei einer jPöR nicht zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führen.

Nach einem nunmehr ergangenen BMF-Schreiben vom 8. 2. 2016 (BStBl. I 2016, S. 237) werden nach dem Ergebnis einer Erörterung der Obersten Finanzbehörden der Länder und des Bundes die Grundsätze des Urteils für die Veranlagungszeiträume bis 2008 über den entschiedenen Einzelfall hinaus allgemein angewendet.

Wie das Urteil für Veranlagungszeiträume ab dem Jahr 2009 nach Verwaltungsauffassung anzuwenden ist, ist noch offen, da hierzu ein gesondertes BMF-Schreiben

ergehen soll. Nach den Ausführungen des bereits vorliegenden BMF-Schreibens sollen bestimmte Steuerfälle bis zum Ergehen des ausstehenden BMF-Schreibens offen gehalten werden. Dies sind die Fälle, bei denen eine jPöR die Auffassung aus dem genannten BFH-Urteil vertritt, nach der die Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG auch dann einen BgA begründet, wenn die jPöR – würde sie die Tätigkeit der Mitunternehmerschaft unmittelbar selbst ausüben – keinen BgA begründen würde. Dies deutet darauf hin, dass im Gegensatz zur Rechtsauffassung für die Veranlagungszeiträume bis 2008 ab dem Veranlagungszeitraum 2009 auch Beteiligungen an den genannten Mitunternehmerschaften möglich sind, die nicht zu einem BgA bei einer jPöR führen. Sobald uns das neue BMF-Schreiben vorliegt, werden wir berichten.

KOMMUNALE GMBH ZUR VERMIETUNG EINER SPORTHALLE STELLT KEINEN GESTALTUNGSMISSBRAUCH DAR

Rund um die steuerrechtliche Einordnung von verschiedenen Betätigungen der Kommunen im Bereich des Sports ergeben sich viele Auslegungsfragen. So haben in der Vergangenheit viele Kommunen Hinweise des Landessportbunds aufgegriffen und ihre Sporthallen und -plätze als umsatzsteuerpflichtige Sportstättegestaltung zur Sicherung von Vorsteuerüberhängen genutzt. Insgesamt ist die Finanzverwaltung diesen Gestaltungen gegenüber nicht sehr offen.

Daher überrascht auch nicht das Verfahren vor dem FG Münster (3.1.2015, 15 K 1252/14). Es ging um eine Eigengesellschaft einer

Kommune, die als Gegenstand u. a. die Erstellung und Betreuung von Sportstätten hatte. Diese Gesellschaft errichtete eine Zweifeldsporthalle und begehrte die Vorsteuern aus den Baukosten in 2013. Mit der Fertigstellung der Halle ab Juni 2014 überließ die GmbH die Sporthalle an 6 Vereine für ein Entgelt von 20,00 € pro Stunde. Damit für die Vereine keine zusätzliche Belastung aus dem Nutzungsentgelt auftritt, hatte die Stadt über einen Dritten entsprechende Zuschüsse an die Vereine vorgesehen.

In dieser Gestaltung sah das Finanzamt einen Missbrauch von Gestaltungsmög-

lichkeiten i. S. d. § 42 S. 1 AO. Es versagte den Vorsteuerabzug mit der Argumentation, „ohne Berücksichtigung des Ziels der Vorsteuererstattung sei die Einschaltung der GmbH unwirtschaftlich, umständlich, gekünstelt und überflüssig“.

Dem widersprach das FG Münster deutlich: Die erklärten Vorsteuerbeträge seien unzutreffend nicht berücksichtigt, obwohl die Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen. Im weiteren betonte das FG, dass es an einer unangemessenen Gestaltung im Sinne des § 42 S. 1 AO fehle.

GRUNDSTEUERANHEBUNG – STEHLEN SICH BUND- UND LÄNDER AUS DER VERANTWORTUNG?

Aktuell wird in der Öffentlichkeit viel über die Erhöhungen der Grundsteuerhebesätze diskutiert und die Frage nach einer Obergrenze gestellt. Das ist verständlich, da Hausbesitzer diese Abgabe auf ihre Mieter umlegen und somit jede Erhöhung quasi alle Bürger unmittelbar betreffen. Im Jahr 2015 betrug der durchschnittliche Grundsteuerhebesatz in Deutschland 440 % (NRW 514 %; Nds. 408 %). Spitzenreiter in NRW ist aktuell Bergneustadt mit einem Hebesatz von 959%. Nach Aussagen vom Bund der Steuerzahler Nordrhein-Westfalen denkt Bergneustadt bereits über eine Erhöhung des Hebesatzes auf 1.255 % nach. Bisher hat noch kein Gericht einen Hebesatz für die Grundsteuer B als zu hoch verworfen.

Die Bundesländer haben bisher keine auf Grundlage des § 26 GrStG mögliche landesrechtliche Obergrenze für den Hebesatz festgelegt. Damit liegt die Festsetzung des Grundsteuerhebesatzes im pflichtgemäßen Ermessensspielraum der Gemeinde. Hinsichtlich der absoluten Höhe ist

das Hebesatzrecht der Gemeinden allein durch das aus Art. 20 Abs. 1 GG folgende Gebot sozialer Steuerpolitik begrenzt. Dieses bedeutet jedoch nur, dass Geldleistungspflichten die Betroffenen nicht übermäßig belasten und ihre Vermögensverhältnisse nicht grundlegend beeinträchtigen dürfen. Eine derartige Erdrosselungswirkung liegt erst dann vor, wenn die Steuer unter normalen Umständen nicht nur von einzelnen Steuerpflichtigen, sondern von den Steuerpflichtigen allgemein nicht mehr aufgebracht werden können.

Seit Jahren verschlechtert sich die finanzielle Situation der meisten Kommunen. Als ein Hauptgrund wird die fehlende Finanzausstattung für übertragene Aufgaben von Bund und Ländern angeführt. Doch dürfen Land und Bund die Kommunen zu Steuereintreibern machen, indem diese letztlich dazu gezwungen werden, die zur Finanzierung der ihnen übertragenen Aufgaben erforderlichen Mittel durch Hebesatzerhöhungen einzusammeln?

Der nordrhein-westfälische Verfassungsgerichtshof in Münster hat am 10. 5. 2016 die Verfassungsbeschwerden zahlreicher Städte und Gemeinden gegen einzelne Bestimmungen des GFG 2012 zurückgewiesen. Begründet wird dies u. a. damit, dass trotz stark gestiegener Sozialausgaben keine Anzeichen für eine signifikante Zunahme aller kommunalen Aufgaben im Verhältnis zu denen des Landes bestanden, denen der Gesetzgeber mit dem GFG 2011 hätte Rechnung tragen müssen. Für das Jahr 2011 stelle sich zudem bei einer Vergleichsbetrachtung für den Zeitraum bis 2010 die Finanzlage des Landes noch schlechter dar, als die der Kommunen. Auch wird seitens des Gerichts darauf hingewiesen, dass Art. 79 Satz 1 LV den Gemeinden den Finanzausstattungsanspruch absichernd und konkretisierend, das Recht auf Erschließung eigener Steuerquellen zur Erfüllung ihrer Aufgaben gewährt.

Fazit: Die Kommunen werden gezwungen sich über die Erhöhung der Grundsteuerhebesatzes schadlos zu halten.

STEUERLICHE BEGÜNSTIGUNG VON SONDERKONDITIONEN BEIM BEHÖRDENLEASING?

Kommt es zu einer Pkw-Überlassung durch den Arbeitgeber an den Arbeitnehmer, so ist die Anwendung der 1%-Methode zur Ermittlung des geldwerten Vorteils geboten, sofern kein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch geführt wird. Auch bei Behörden werden Firmenwagen im Rahmen eines „Behördenleasings“ unter Ausnutzung von Sonderkonditionen sowohl zur betrieblichen als auch zur privaten Nutzung überlassen. Dies war Gegenstand des BFH-Urteils vom 18.12.2014 (VI R 75/13). Mit diesem Urteil wurde klar gestellt, dass für die Anwendung der 1%-Methode entscheidend ist, ob das

Leasingfahrzeug dem Arbeitgeber oder Arbeitnehmer zugerechnet werden kann. Wesentliches Kriterium hierfür ist das Tragen sämtlicher Kosten und Risiken und die zivilrechtliche oder wirtschaftliche Eigentumszurechnung. Dabei kommt es insbesondere darauf an, ob die Kfz-Überlassung auf Basis einer „vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderrechtsbeziehung“ oder auf der vielfach üblichen „Ergänzung zum Arbeitsvertrag“ (Annex) erfolgt. Bei Pkw-Überlassungen auf Grundlage von Sonderrechtsbeziehungen wird eher das Durchreichen des Leasingvertrags gesehen, mit der Folge, dass alle

Rechte und Pflichten auf den Arbeitnehmer übergehen, der Pkw dem Arbeitnehmer zugerechnet wird und die 1% Methode keine Anwendung findet. Bei Dienstwagenmodellen durch Gehaltsumwandlung verbleiben hingegen – auf Grund der (arbeits-)vertraglichen Regelungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer – regelmäßig beim Arbeitgeber hinreichende Rechte und Pflichten, sodass das Fahrzeug lohnsteuerlich dem Arbeitgeber zuzurechnen ist. Dies hat zur Folge, dass die 1%-Methode bei dem Arbeitnehmer anzuwenden ist.

RSM Breidenbach und Partner PartG mbB ist ein unabhängiges Mitglied des RSM Netzwerks, einem Zusammenschluss unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften.

RSM International ist der Name eines Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, in dem jede einzelne Gesellschaft als eigenständige unternehmerische Einheit operiert.

RSM International Limited ist ein in England und Wales registriertes Unternehmen (Nr. 4040598) mit Sitz in 11 Old Jewry, London EC2R 8DU. Die Nutzung der Marke RSM sowie sonstige gewerbliche Schutz- und Urheberrechte gehören der RSM International Association, einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts nach Artikel 60 et seq der Schweiz mit Sitz in Zug.

© RSM International Association, 2015

THE POWER OF BEING UNDERSTOOD
AUDIT | TAX | CONSULTING

Impressum

Herausgeber

RSM Breidenbach und Partner PartG mbB
Friedrich-Engels-Allee 32
D-42103 Wuppertal
Telefon: +49 202 49374-0
www.rsm-breidenbach.de

V.i.S.d.P.

Dr. Hartmut Wollenhaupt
RSM Breidenbach und Partner PartG mbB
Friedrich-Engels-Allee 32
42103 Wuppertal

Konzeption und Realisation

valido marketing services GmbH

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Die Mandantenzeitung „Public Sector“ finden Sie unter der Adresse www.rsm-breidenbach.de in der Rubrik „Aktuelle Themen“.

Rechtsstand 31.5.2016