



Steuervergünstigungen und Verkehrsbeihilfen im EU-Fokus

2014 bringt eine Vielzahl neuer Vorschriften aus nationaler und europäischer Sicht

» EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Wir hoffen, dass das neue Jahr für Sie einen guten Anfang genommen hat. Einfacher wird es für den Öffentlichen Sektor nicht: Neue De-Minimis-Verordnung, EEG-Förderung und Verkehrsbeihilfen auf dem (eher strengen) EU-Prüfstand, reformiertes Reisekostenrecht, Besteuerung der Streubesitzdividenden – schon diese kleine Auswahl aus den bereits umgesetzten oder anstehenden Neuregulierungen zeigt, dass auch in 2014 viel Aufmerksamkeit erforderlich sein wird, um mit den neuen Vorschriften adäquat umgehen zu können, um folglich Stolperfallen vermeiden, aber auch Chancen auf vorteilhafte Gestaltungen nutzen zu können.

Dass Unternehmen bzw. Kommunen zudem in Anwendung neuer Normen dann mit etwas zeitlichem Abstand noch den Unwägbarkeiten der Rechtsprechung sprichwörtlich wie ein Kapitän dem bisweilen unkalkulierbaren Seegang ausgesetzt sind, müssen gerade die Beteiligten an Konzessionsverfahren in der Versorgungswirtschaft erfahren, denen der BGH den Umgang mit nichtigen Verträgen auferlegt – mehr dazu finden Sie ab S. 20.

Während die bisher hier angesprochenen Themenfelder zur Stammbereichterstattung dieser PKF Themenreihe gehören, nehmen wir in dem Beitrag auf S. 16 mit dem Compliance-Management in der Kinder- und Jugendhilfe ein neues Feld in den Blick; dies auch deshalb, weil in vielen Kommunen die Aufwendungen für die KJ-Hilfe mittlerweile zum größten Einzelbudget geworden sind. Zudem wird eine hochkomplexe Aufgabenwahrnehmung von vielen Interessen beeinflusst, was die Steuerung der KJ-Hilfe erschwert. Umso wichtiger ist es, die Ordnungsmäßigkeit sowie die Wirtschaftlichkeit mittels Anwendung von Compliance-Grundsätzen zu gewährleisten.

Für Rückfragen und vertiefende Informationen treten Sie gerne mit uns in Kontakt und erörtern Ihr Anliegen im persönlichen Gespräch.

Einen erfolgreichen Jahresverlauf wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF

» INHALT

» BRENNPUNKT

- » Steuerliche Gesetzesänderungen zum Jahreswechsel S. 3

» STEUERRECHT

- » Anpassung von Ergebnisabführungsverträgen S. 7
- » Steuerpflicht von Streubesitzdividenden S. 8
- » Tauschähnlicher Umsatz bei werthaltigem Abfall S. 10
- » Ausblick auf für 2014 anstehende Rechtsprechungsschwerpunkte S. 12

» RECHNUNGSLEGUNG

- » Steuerliche Anerkennung der Mehrerlösrückstellung S. 15

» KOMMUNALBERATUNG

- » Compliance-Management in der Jugendhilfe S. 16

» EU-BEIHILFENRECHT

- » Neue De-Minimis-Verordnung in Kraft S. 18

» VERSORGENSWIRTSCHAFT

- » Keine Pflicht zur Übereignung der Versorgungsnetze durch den Alt-Konzessionär S. 20
- » Berücksichtigung der EnWG-Ziele bei der Konzessionsvergabe S. 22

» VERKEHRSWIRTSCHAFT

- » Novellierung der Ausgleichsleistungen im Schülerverkehr erfordert Nachweisführung gem. Anhang zur VO (EG) 1370/2007 S. 23
- » Beihilfen-Controlling im ÖPNV zur Vermeidung von Überkompensations- und Rückzahlungsrisiken S. 25

» KURZ NOTIERT

- » E-Bilanz bei Betrieben gewerblicher Art: Testbetrieb bald möglich? S. 29
- » Anerkennung von disquotalen Gewinnausschüttungen S. 29
- » EU-Beihilfverfahren gegen EEG-Förderungen eröffnet S. 29
- » Entwurf neuer Richtlinien für genehmigungsfähige Beihilfen im Bereich Umwelt und Energie S. 30
- » Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation S. 31
- » Koalitionsvertrag: Aussagen zum Verkehr S. 31
- » Tarifwechsel in Verkehrsbetrieben: Begrenzte Gültigkeit von Fahrkarten S. 32

Steuerliche Gesetzesänderungen zum Jahreswechsel

In steuerlicher Sicht war das Jahr 2013 bis zum Herbst durch einen steten Prozess der Gesetzgebung geprägt. Dies betraf zunächst das neue steuerliche Reisekostenrecht. Anschließend Änderungen gab es insbesondere bezüglich der Geltendmachung von Aufwendungen für Betriebsveranstaltungen sowie im Bereich der Umsatzsteuer (Ausstellung von Rechnungen, organisatorische Eingliederung). Die für den öffentlichen Sektor wichtigsten Regelungsbereiche vermittelt der nachfolgende Überblick.

Wichtige Änderungsbereiche im Überblick

1. Neues steuerliches Reisekostenrecht

Mit dem „Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts“ vom 20.2.2013 (BGBl. I S. 285) wurden die bisherigen Bestimmungen zum Ansatz von Reisekosten mit Wirkung ab dem 1.1.2014 geändert. Abweichende Regelungen in den LStR 2013 sind nicht mehr anzuwenden. Maßgebend sind nunmehr die in einem BMF-Anwendungsschreiben vom 30.9.2013 enthaltenen Ausführungen.

1.1 Ersatz der regelmäßigen Arbeitsstätte durch die „erste Tätigkeitsstätte“

Kernpunkt der Neuregelung ist die Substitution der bisher maßgeblichen „regelmäßigen Arbeitsstätte“ durch die „erste Tätigkeitsstätte“. Ab dem 1.1.2014 kann der Arbeitnehmer nur noch eine (= erste) Tätigkeitsstätte pro Dienstverhältnis haben. Wird diese aufgesucht, kommt ein Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen gem. § 9 Abs. 4a EStG nicht in Betracht. Bei der ersten Tätigkeitsstätte handelt es sich um eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, welcher der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Von einer dauerhaften Zuordnung ist insbesondere auszugehen, wenn der Arbeitnehmer

- unbefristet,
- für die Dauer des Dienstverhältnisses oder
- über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus

an einer solchen Tätigkeitsstätte tätig werden soll.

1.2 Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen

Dieser wird mit Geltung ab dem 1.1.2014 in § 9 Abs. 4a EStG geregelt. Die bisherige dreistufige Staffelung für Verpflegungspauschalen wird auf eine zweistufige zurückgeführt. Anspruch auf diesen Aufwändersatz hat der Arbeitnehmer, wenn er außerhalb seiner Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte beruflich tätig geworden ist (auswärtige berufliche Tätigkeit). Im Einzelnen gilt folgendes:

(1) Eintägige Dienstreise (ohne Übernachtung): Bei einer auswärtigen beruflichen Tätigkeit von *mehr als 8 Stunden* (bisher *ab 8 Std.*) kann eine steuerfreie Verpflegungspauschale von 12 € (zuvor 6 €) gezahlt werden. Übt der Arbeitnehmer seine auswärtige berufliche Tätigkeit an zwei aufeinander folgenden Kalendertagen aus, ohne dass eine Übernachtung anfällt, werden die Zeiten zusammengezählt. Dauert die auswärtige Tätigkeit insgesamt mehr als 8 Std., kann eine steuerfreie Verpflegungspauschale von 12 € angesetzt werden. Im Gegensatz zur Altregelung spielt es keine Rolle, wann eine Nachtreise beginnt und am nächsten Tag endet (früher nach 16 Uhr am ersten Tag und Ende am zweiten Tag vor 8 Uhr). Die Verpflegungspauschale kann entweder 0 oder 12 € betragen, auch wenn die Reise mehr als 24 Stunden dauern sollte.

(2) Mehrtägige Dienstreise: Eine mehrtägige Reise liegt vor, wenn es sich mindestens um eine zweitägige Reise mit Übernachtung handelt. Dabei spielt es keine Rolle, ob

für die Übernachtung Kosten entstanden sind. Für den Anreisetag gibt es dann immer 12 €, unabhängig davon, wann die Reise begann. Für den Abreisetag gibt es ebenfalls immer 12 €, unabhängig davon, wann die Reise endet. Bei einer mindestens drei Tage dauernden Reise können für die sog. Zwischentage 24 € angesetzt werden.

ABWESENHEIT	PAUSCHALE IN €
Eintägige Reise: 8 Std. und weniger	0
Eintägige Reise: mehr als 8 Std.	12
Zweitägige Reise (ohne Übernachtung): mehr als 8 Std.	12
Mehrtägige Reisen: Anreisetag ohne Zeitvorgaben	12
Abreisetag ohne Zeitvorgaben	12
24 Std.	24

Tab. 1: Verpflegungspauschalen ab 1.1.2014

2. Betriebsveranstaltungen

2.1 Grundsätzliches: Begriff und Freigrenze

Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter. Sie zielen darauf ab, den Kontakt der Arbeitnehmer untereinander und damit das Betriebsklima zu fördern. Deshalb liegen Betriebsveranstaltungen regelmäßig im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers und führen nicht zu Arbeitslohn.

Betragen die Aufwendungen des Arbeitgebers (einschl. Umsatzsteuer) für die üblichen Zuwendungen aufgrund einer Betriebsveranstaltung an den einzelnen Arbeitnehmer ins-

gesamt mehr als 110 € je Arbeitnehmer, sind die gesamten Aufwendungen dem Arbeitslohn hinzuzurechnen, auch wenn der Betrag von 110 € nur geringfügig überschritten wird (Freigrenze).

2.2 Auswirkungen neuer BFH-Rechtsprechung

Zu den berücksichtigungsfähigen Kostenbestandteilen für die Freigrenze und hinsichtlich der Teilnahme von Familienangehörigen an Betriebsveranstaltungen hat der BFH seine Rechtsprechung mit Urteilen vom 12.12.2012 und 16.5.2013 (Az.: VI R 79/10, VI R 94/10 und VI R 7/11) geändert.

(1) Überprüfung der 110-€-Freigrenze:

Hierzu wurde seitens des BFH Folgendes konkretisiert:

- Bei der Prüfung, ob die Freigrenze überschritten ist, sind die den Arbeitgeber treffenden Gesamtkosten der Veranstaltung einzubeziehen und zu gleichen Teilen sämtlichen teilnehmenden Arbeitnehmern zuzurechnen, sofern die entsprechenden Leistungen Lohncharakter haben und nicht individualisierbar sind.
- Zu den Kosten der Betriebsveranstaltung zählen nur die Kosten, welche vom Arbeitnehmer unmittelbar persönlich konsumiert werden können. Daher sind z.B. die folgenden Kosten, die dem Arbeitgeber anlässlich der Betriebsveranstaltung entstanden sind, nicht einzubeziehen: Organisation, Ausgestaltung (Catering, Werbung, Einladung) und Raummiete. Zu Arbeitslohn können damit führen: Speisen, Getränke, Musikdarbietungen usw.
- In die Ermittlung, ob die Freigrenze überschritten ist, können die den Arbeitgeber treffenden Gesamtkosten der Veranstaltung einbezogen und zu gleichen Teilen auf die teilnehmenden Gäste aufgeteilt werden, sofern die entsprechenden Leistungen Lohncharakter haben und nicht individuali-



Betriebsveranstaltung mit Teilnahme von Angehörigen: Förderung des Betriebsklimas überlagert den Entlohnungscharakter

sierbar sind. Aufzuteilen ist der Gesamtbeitrag auch auf Familienangehörige der Arbeitnehmer, sofern diese an der Veranstaltung teilgenommen haben. Der auf die Familienangehörigen entfallende Aufwand ist den Arbeitnehmern bei der Berechnung, ob die Freigrenze überschritten ist, grundsätzlich nicht zuzurechnen.

- Eine andere Beurteilung kann bei Betriebsfeiern angezeigt sein, die ihrer Art nach den Schluss zulassen, dass über die Familienangehörigen dem Arbeitnehmer ein Vorteil zugewendet werden soll. Dies kommt insbesondere bei Veranstaltungen in Betracht, die bereits für sich selbst einen marktgängigen Wert besitzen und die vom Arbeitgeber nicht selbst durchgeführt werden können, so etwa, wenn die Belegschaft zusammen mit Familienangehörigen gemeinschaftlich ein Musical besucht oder Konzerte weltberühmter Künstler anlässlich von Betriebsfeiern gegeben werden.

» **Hinweis:** Zu beachten ist weiterhin, dass bei der Überschreitung der 110-€-Freigrenze ein sog. privater Bedarf des Personals aus umsatz-

steuerrechtlicher Sicht vorliegt – mit der Folge, dass sich ein Vorsteuerauschluss ergibt.

(2) Teilnahme von Angehörigen: Soweit die Teilnehmerkosten auf Familienangehörige als Begleitpersonen entfallen (Ehegatte und Kinder), stellen diese bei einer Betriebsfeier keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn des Arbeitnehmers dar. Das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers zur Förderung des Betriebsklimas überlagert hier den Entlohnungscharakter.

3. Umsatzsteuerliche Neuregelungen

3.1 Ausstellung von Rechnungen

Mitte des Jahres 2013 hat der Gesetzgeber wichtige EU-Vorgaben zur umsatzsteuerlichen Rechnungsstellung in das deutsche Recht transferiert. Grundsätzlich sind alle Neuerungen zum 30.6.2013 in Kraft getreten. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn die neuen Vorschriften in Rechnungen, die bis zum 31.12.2013 ausgestellt wurden, unberücksichtigt bleiben (Einzelheiten regelt ein BMF-Schreiben vom 25.10.2013, Az.: IV D 2

Neues zu Rechnungsangaben
in Fällen von
Gutschriften

- S 7280/12/10002). Von Bedeutung sind insbesondere Rechnungsangaben in Fällen von Gutschriften und der sog. umgekehrten Steuerschuldnerschaft sowie der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung.

(1) Rechnungsangabe „Gutschrift“: Die nach § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG erforderlichen Pflichtangaben in der Rechnung sind um die Rechnungsangabe „Gutschrift“ erweitert worden. Vereinbaren die am Leistungsaustausch Beteiligten, dass der Leistungsempfänger über den Umsatz abrechnet, muss die Rechnung die Angabe „Gutschrift“ enthalten.

» **Hinweis:** Der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers ist jedoch allein wegen begrifflicher Unschärfen nicht zu versagen, wenn die gewählte Bezeichnung hinreichend eindeutig ist (z. B. Eigenfaktura), die Gutschrift im Übrigen ordnungsgemäß erteilt wurde und keine Zweifel an ihrer inhaltlichen Richtigkeit bestehen.

Keine Gutschrift ist die „kaufmännische Gutschrift“, also die im allgemeinen Sprachgebrauch ebenso bezeichnete Korrektur einer zuvor ergangenen Rechnung. Eine derartige teilweise Rücknahme einer überhöhten Abrechnung führt zu einer „normalen“ Rechnungsberichtigung. Wird in einem solchen Dokument der Begriff „Gutschrift“ verwendet, obwohl keine Gutschrift im umsatzsteuerrechtlichen Sinne nach § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG vorliegt, ist dies weiterhin umsatzsteuerrechtlich unbeachtlich. Die Bezeichnung als „Gutschrift“ führt allein nicht zur Anwendung des § 14c UStG (unrichtiger bzw. unberechtigter Steuerausweis).

» **Empfehlung:** Zur Vermeidung von Problemen empfiehlt es sich jedoch, bei Stornierungen, Nachlässen usw. nicht die Bezeichnung „Gutschrift“ zu verwenden, sondern die richtige Bezeichnung zu wählen, z. B. Rechnungsberichtigung, Teilstorno, Korrekturbeleg usw.

(2) Rechnungsangabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ (§ 14a Abs. 5 UStG): Führt der Unternehmer eine Leistung i. S. des § 13b Abs. 2 UStG aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer schuldet, ist er zur Ausstellung einer Rechnung mit der Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ verpflichtet. Für den Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG ist der Besitz einer nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellten Rechnung weiterhin keine materiell-rechtliche Voraussetzung.

(3) Zeitpunkt der Rechnungsausstellung: Nach § 14 Abs. 2 UStG ist eine Rechnung innerhalb von sechs Monaten nach Ausführung der Leistung auszustellen. Sofern jedoch eine innergemeinschaftliche Lieferung (i. S. des § 6a UStG) ausgeführt wird, ist der Unternehmer verpflichtet, spätestens am 15. Tag des Monats, der auf den Monat folgt, in dem die Lieferung ausgeführt worden ist, eine Rechnung auszustellen (§ 14a Abs. 3 UStG).

3.2 Organisatorische Eingliederung in Fremdgeschäftsführer-Fällen

In 2013 sind die Regelungen zur Anerkennung einer organisatorischen Eingliederung als Voraussetzung für die umsatzsteuerliche Organschaft mit BMF-Schreiben vom 7.3.2013 verschärft worden. Betroffen sind Fälle, in denen Fremdgeschäftsführer in der Organgesellschaft tätig sind.

Hat der Fremdgeschäftsführer dort Einzelgeschäftsführungsbefugnis, muss sichergestellt werden, dass keine Handlungen gegen den Willen des Organträgers umgesetzt werden können. Für die dazu erforderlichen Maßnahmen hätten die betroffenen Unternehmen nur bis zum 31.12.2013 Zeit gehabt. Diese Frist wurde jedoch im Rahmen eines BMF-Schreibens vom 11.12.2013 um ein Jahr bis zum 31.12.2014 verlängert.

Anpassung von Ergebnisabführungsverträgen

Einbeziehung bisher auf dem Billigkeitswege geschützter Alt-Verträge ratsam

GmbH-Ergebnisabführungsverträge müssen einen ausdrücklichen dynamischen Verweis auf die Verlustübernahmeverpflichtung gem. § 302 AktG enthalten. Soweit das nicht der Fall ist, sind Anpassungen erforderlich. Diese sollten auch für bisher per Billigkeitsregelung geschützte Altverträge vorgenommen werden.

1. Gesetzliche Entwicklung bis zur Neufassung des § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG

Im Themenheft 02/13 hatten wir ausführlich über die Anpassungserfordernisse von Ergebnisabführungsverträgen berichtet, die sich mit dem „Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts (UntStRÄndG)“ vom 20.2.2013 ergeben haben: Danach ist für Kapitalgesellschaften in der Rechtsform der GmbH gem. § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG zwingend vorgesehen, dass der Ergebnisabführungsvertrag einen ausdrücklichen dynamischen Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG zur Verlustübernahmeverpflichtung in seiner jeweils gültigen Fassung enthalten muss.

Zwecks Anpassung bestehender Altverträge hatte der Gesetzgeber in § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG eine Übergangsregelung vorgesehen, die allerdings in ihrer Formulierung unklar blieb und damit zu Unsicherheiten geführt hatte, ob Anpassungen ggf. bereits bis zum 31.12.2013 notwendig waren. Zwar hatte das BMF schon im Frühjahr 2013 in Schreiben an die Wirtschaftsverbände eine Korrektur des Textes mit einer deutlicheren Wiedergabe der Übergangsfrist in Aussicht

gestellt, jedoch kam in der im Herbst 2013 abgelaufenen 17. Legislaturperiode keine gesetzlich verankerte Neufassung der Übergangsregelung mehr zustande.

2. Die Neuregelung im Wortlaut

Mit Art. 12 des Gesetzes „zur Anpassung des Investmentsteuergesetzes und anderer Gesetze an das AIFM-Umsetzungsgesetz (AIFM-Steuer-Anpassungsgesetz – AIFM-StAnpG)“ vom 18.12.2013 (BGBl I S. 4318) wurde die unsichere Rechtslage durch Neuformulierung des Gesetzeswortlauts von § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG beseitigt; an dieser Stelle heißt es nun (hier wiedergegeben mit redaktionellen Anpassungen):

„Enthält ein Gewinnabführungsvertrag, der vor diesem Zeitpunkt wirksam abgeschlossen wurde, keinen den Anforderungen des § 17 Satz 2 Nr. 2 ... entsprechenden Verweis auf § 302 AktG, steht dies der Anwendung der §§ 14 bis 16 für Veranlagungszeiträume, die vor dem 1.1.2015 enden, nicht entgegen, wenn eine Verlustübernahme entsprechend § 302 AktG tatsächlich erfolgt ist und eine Verlustübernahme entsprechend § 17 Satz 2 Nr. 2 i.d.F. des Art. 2 des Gesetzes vom 20.2.2013 (BGBl. I S. 285) bis zum Ablauf des 31.12.2014 wirksam vereinbart wird.“

Diese Neufassung des KStG ist mit Wirkung zum 24.12.2013 in Kraft getreten.

3. Vertrauen auf Billigkeitsregelung?

Daneben stand noch eine nicht unwichtige Einzelfrage im Raum, ob bis Ende 2014 aufgrund des Wortlauts von § 34 Absatz 10b Satz 2 KStG eine Anpassung der Verträge zu erfolgen hat, die keinen Verweis auf § 302 Abs. 4

Anpassungen sollten auch für Altverträge vorgenommen werden.

AktG enthalten, die aber in der Vergangenheit von der Billigkeitsregelung des BMF-Schreibens vom 16.12.2005 (BStBl 2006 I S. 12) steuerlich „geschützt“ waren. Hierzu führt nunmehr die OFD Niedersachsen nach Abstimmung zwischen Bund und Ländern in ihrer Verfügung aus, dass eine Anpassung von sog. „Alt-Gewinnabführungsverträgen“, die keinen solchen Verweis enthalten, aber bisher von der Billigkeitsregelung des o.a. BMF-Schreibens steuerlich „geschützt“ wurden, aufgrund der Regelung in § 34 Abs. 10b Satz 2 KStG bis Ende 2014 nicht notwendig ist, um die weitere steuerliche Anerkennung dieser Ver-

träge sicherzustellen. Zugleich weist die OFD darauf hin, dass eine vollständige Rechtssicherheit für die Betroffenen nur durch eine Änderung der Verträge erreichbar ist, weil die Gerichte nicht an die Billigkeitsregelungen der Verwaltung gebunden sind.

» **Empfehlung:** Um die Rechtssicherheit vollständig herzustellen, ist es ratsam, auch solche Ergebnisabführungsverträge in die anstehenden Änderungsvorhaben mit einzubeziehen, die seit Jahren ihre steuerliche Anerkennung nur auf die o.g. Billigkeitsregelung stützen.

Steuerpflicht von Streubesitzdividenden

Vermeidung zusätzlicher Steuerbelastungen erfordert kurzfristiges Handeln

Die in 2013 in Kraft getretenen Änderungen bei der Besteuerung von Streubesitzdividenden können mit erheblichen finanziellen Auswirkungen für den öffentlichen Haushalt einer Gebietskörperschaft verbunden sein (zur Vorberichterstattung vgl. die Ausgabe 02/13 der PKF Themen ÖS). Das nachfolgend angeführte Beispiel verdeutlicht das Ausmaß der zusätzlichen Steuerbelastungen. Zu deren Vermeidung bestehen zwar noch Gestaltungsmöglichkeiten, die aber mit kurzfristigem Handlungsbedarf verbunden sind.

1. Auswirkungen der geänderten Rechtslage im Überblick

Hält ein Betrieb gewerblicher Art in seinem Betriebsvermögen eine Gewinn ausschüttende Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft und betrug die Beteiligung weniger als 10 %, blieben die Dividenden gem. § 8b KStG in der Vergangenheit faktisch zu 95 % steuerfrei. Mit der in 2013 erfolgten gesetzlichen Änderung unterliegen Erträge aus Beteiligungen aus inländischen Kapitalgesellschaften der Körperschaftsteuer und – infolge eigenständiger Rechtsvorschriften – auch der Gewerbesteuer, sofern die Beteiligung zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar weniger als 10 % des Grund- oder Stammkapitals betragen hat (vgl. § 8b Abs. 4 KStG bzw. §§ 7 Satz 4 und 9 Nr. 2a GewStG). Diese Neuregelung führt zu negativen Aus-

wirkungen insbesondere bei solchen Betrieben gewerblicher Art (BgA), die von ihrer Struktur her dauerdefizitär angelegt sind; mit der Einbringung gewinnbringender Streubesitzbeteiligungen als gewillkürtes Betriebsvermögen in den BgA konnten bislang die bei der Auszahlung der Bezüge (z.B. Dividenden) einbehaltenen 15 % Kapitalertragsteuer zzgl. Solidaritätszuschlag (Quellensteuer) vollständig und abschließend zurückgefordert werden. Infolge der Neuregelung entfällt nunmehr die Steuerfreistellung von Streubesitzdividenden und damit die Rückforderung von Quellensteuern.

» **Beispiel:** Ein BgA (Regiebetrieb, Gewinn 500.000 €) ist mit 6,5 % an einer Kapitalgesellschaft (KapG) beteiligt. Aufgrund einer Gewinnausschüttung der KapG i.H. von 1 Mio. € ergeben sich eine Kapitalertragsteuer-Anrechnung mit 250.000 € (25 % KapEST) und ein Solidaritätszuschlag von 13.750 € (5,5 % SolZ). Insgesamt entsteht eine Steuerentlastung von 263.750 € (siehe nachfolgende Tabellen).

Im Zuge der Einführung der Streubesitzbesteuerung ließ der Gesetzgeber die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen unangetastet, so dass die Erträge aus solchen Veräußerungen zu 95 % weiterhin steuerfrei sind.

» **Hinweis:** Sowohl der nicht mehr zum Abschluss gebrachte Prüfauftrag der alten Bundesregierung als

RECHTSLAGE 2012

Jahresüberschuss (JÜ)	500.000 €
Abzug gem. § 8b KStG (95 % steuerfrei)	950.000 €
JÜ nach Bereinigung	-450.000 €
Anrechnung (KapESt/SolZ)	263.750 €
Erstattung	263.750 €

RECHTSLAGE 2013

Jahresüberschuss (JÜ)	500.000 €
Abzug gem. § 8b KStG	0,00 €
JÜ nach Bereinigung	500.000 €
Körperschaftsteuer (15 %)	75.000 €
Solidaritätszuschlag (5,5 %)	4.125 €
Anrechnung (KapESt/SolZ)	263.750 €
Erstattung	184.625 €

auch die Vereinbarungen im Koalitionsvertrag der jetzigen Regierungsparteien greifen die künftige steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz ergebnisoffen auf, um notwendige Folgerungen daraus zu ziehen. Es kann nicht ausgeschlossen werden, dass künftig erzielte Veräußerungsgewinne aus Streubesitzbeteiligungen nicht mehr zu 95 % steuerfrei bleiben.

2. Gestaltungsempfehlungen zur Steuervermeidung: Kurzfristiger Handlungsbedarf!

Sofern Gebietskörperschaften sich mit Gedanken zum Verkauf von Streubesitzanteilen tragen, sollten sie die-

ses Vorhaben vordringlich prüfen und ggf. kurzfristig die Veräußerung durchführen, da die insoweit erzielbaren Erträge dann noch zu 95 % steuerfrei wären.

Überprüft werden sollte ferner, ob auch andere Gesellschafter mit Streubesitzanteilen an derselben Kapitalgesellschaft beteiligt sind: Sollte dies zutreffen, wäre es zweckmäßig, über die Gründung einer gemeinsamen weiteren Kapitalgesellschaft nachzudenken, in der die Gesellschafter ihre Streubesitzbeteiligungen durch Einbringungen/ Erwerbe bündeln und damit die Nachteile der Streubesitzbesteuerung vermeiden.

3. Änderung bei der Dauerüberzahlerregelung (§ 44a Abs. 5 EStG)

Zu prüfen wäre auch die ertragsteuerliche Situation im jeweiligen BgA. Mit dem Amtshilfe-RLUmsG vom 26.6.2013 wurde die Dauerüberzahlerregelung auf Dividendenausschüttungen, die dem Gläubiger nach dem 31.12.2012 zufließen, ausgedehnt. Gem. § 44a Abs. 5 EStG ist der Steuerabzug nicht vorzunehmen, wenn die Kapitalerträge Betriebsein-

nahmen des Gläubigers sind und die Kapitalertragsteuer bei ihm aufgrund der Art seiner Geschäfte auf Dauer höher wären als die gesamte festzusetzende Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer.

» **Hinweis:** Die Neuregelung umfasst konkret Kapitalerträge i.S. des § 43 Abs. 1 Nr. 1 und 2 EStG (u.a. Gewinnausschüttungen von einer GmbH bzw. nicht börsennotierten Aktiengesellschaft). Um in diesem Sinne als Dauerüberzahler nachweislich eingestuft zu werden, bedarf es einer Bescheinigung des für den Gläubiger der Dividenden zuständigen Finanzamts.

Tauschähnlicher Umsatz bei werthaltigem Abfall

Neues BMF-Schreiben vom 21.11.2013 klärt Voraussetzungen

Werden mit der Entsorgung werthaltigen Abfalls Dritte durch den Abfallerzeuger bzw. -besitzer beauftragt, ist unter Anwendung bestimmter Kriterien eine Prüfung auf das Vorliegen tauschähnlicher Umsätze erforderlich. Ein neues BMF-Schreiben klärt die dafür maßgeblichen Voraussetzungen.

1. Begriffliche Grundlagen

Nach § 3 Abs. 1 KrWG gelten als Abfall alle beweglichen Sachen, deren sich ihr Besitzer entledigt, entledigen will oder entledigen muss. Abfälle in diesem Sinne sind nach den Vorgaben des KrWG zu entsorgen, also zu verwerten oder zu beseitigen. Ist dem zur Entsorgung überlassenen Abfall ein wirtschaftlicher Wert beizumessen, handelt es sich um sog. werthaltigen Abfall.

Ein tauschähnlicher Umsatz liegt nach § 3 Abs. 12 Satz 2 UStG vor, wenn das Entgelt für eine sonstige Leistung in einer Lieferung oder sonstigen Leistung – ggf. mit Barvergütung – besteht. Bei tauschähnlichen Umsätzen gilt der Wert jedes Umsatzes als Entgelt für den anderen Umsatz.

Beauftragt ein Abfallerzeuger oder -besitzer einen Dritten mit der ordnungsgemäßen Entsorgung seines Abfalls, erbringt der Dritte mit der Übernahme und Erfüllung der Entsorgungspflicht eine sonstige Leistung i. S. von § 3 Abs. 9 UStG, sofern der Entsorgung eine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukommt (Kriterium 1).

Ist dem zur Entsorgung überlassenen Abfall ein wirtschaftlicher Wert beizumessen (werthaltiger Abfall als zweites Kriterium), liegt ein tauschähnlicher Umsatz (Entsorgungsleistung gegen Lieferung des Abfalls) vor, wenn nach den übereinstimmenden Vorstellungen der Vertragspartner der überlassene Abfall die Höhe der Barvergütung für die Entsorgungsleistung oder die übernommene Entsorgung die Barvergütung für die Lieferung des Abfalls beeinflusst hat (vgl. Abschn. 10.5 Abs. 2 UStAE).

2. Übernahme von Entsorgungspflichten durch Dritte

2.1 Eigenständige und wirtschaftliche Bedeutung (Kriterium 1)

Von einer eigenständigen, wirtschaftlichen Bedeutung ist auszugehen, wenn Vereinbarungen über die Aufarbeitung oder Entsorgung der Abfälle getroffen wurden (Stichwort: qualifizierte Entsorgungsvereinbarung – wie soll der Abfall konkret bearbeitet oder entsorgt werden?). Nicht ausreichend ist, dass sich der Entsorger allgemein zur Einhaltung abfallrechtlicher Normen verpflichtet hat oder ein Entsorgungsnachweis ausgestellt wird.

2.2 Beeinflussung der Barvergütung (Kriterium 2)

Eine zum tauschähnlichen Umsatz führende Beeinflussung der Barvergütung durch den überlassenen Abfall ist nur anzunehmen, wenn entweder eine ausdrückliche Vereinbarung besteht, d. h. die Beteiligten haben neben dem Entsorgungsentgelt einen bestimmten Wert für eine bestimmte Menge der überlassenen Abfälle vereinbart oder eine wechselseitige Beeinflussung ist aufgrund der getroffenen Vereinbarungen offensichtlich; von letzterem ist auszugehen, wenn vertragliche Preisanpassungsklauseln bestehen, sich das Entsorgungsentgelt in Abhängigkeit von der Qualität des Abfalls ändert oder eine (Mehr-)Erlösverteilungsabrede getroffen wird.

» **Beispiel:** Entsorger E vereinbart mit Hersteller H für die Entsorgung von Kühlschränken einen festen Entsorgungspreis von 80 € je Tonne mit der Zusatzvereinbarung, dass sich der Preis entsprechend der Entwicklung des Stahlpreisindex verändert. Diese Preisanpassungsklausel führt zur Anwendung der Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes, da über die „Nebenvereinbarung“ (Preisanpassungsklausel) dokumentiert wird, dass sich beide Vertragsparteien des Wertstoffinhalts bewusst sind.

» **Hinweis:** Aus Vereinfachungsgründen muss das Vorliegen eines tauschähnlichen Umsatzes nicht geprüft werden, wenn die Barvergütung 50 € je Umsatz und die entsorgte Menge ein Gewicht von 100 kg nicht übersteigt.



Abb. 1: Konstellationen ohne tauschähnlichen Umsatz

3. Voraussetzungen für die Annahme tauschähnlicher Umsätze

3.1 Ausschluss eines tauschähnlichen Umsatzes in bestimmten Fällen

In dem BMF-Schreiben werden bestimmte Fälle genannt, in denen kein tauschähnlicher Umsatz vorliegt, siehe dazu Abb. 1.

3.2 Beteiligung von Nicht-Unternehmern

Für die Annahme eines tauschähnlichen Umsatzes ist es zwar nicht erforderlich, dass beide Beteiligte Unternehmer sind. Dies ist jedoch für die ggf. erforderliche gegenseitige Rechnungsstellung sowie für die Umkehrung der Steuerschuldnerschaft nach § 13b Abs. 2 UStG (Reverse-Charge-Verfahren) von Bedeutung, wenn die gelieferten Abfälle zu den in Anlage 3 zum UStG genannten Gegenständen gehören (z. B. Kupferschrott).

3.3 Zusammenfassendes Prüfungsschema

Die Prüfung, ob im Einzelfall ein tauschähnlicher Umsatz vorliegt, lässt sich anhand der vorangehenden Erläuterungen in einem Prüfungsschema wie in Abb. 2 zusammengefasst darstellen.

4. Bemessungsgrundlage

Bemessungsgrundlage für die Lieferung des Abfalls ist der Wert der Gegenleistung (Entsorgungsleistung). Sog. Baraufgaben (Wertunterschiede, die zwischen den getauschten Wirtschaftsgütern bestehen, werden durch eine Zuzahlung ausgeglichen) sind zu berücksichtigen (siehe Abschn. 10.5 UStAE). Der maßgebliche Zeitpunkt für die Wertermittlung bestimmt sich nach dem Zeitpunkt der Übergabe an den Entsorger; dabei ist nicht auf die einzelnen Inhaltsstoffe abzustellen, d.h. der Wert muss dem Abfall im Zeitpunkt der Überlassung also solchem zukommen.

» **Hinweis:** Veränderungen des Marktpreises für die zu entsorgenden Abfälle nach Abschluss des Entsorgungs- und Liefervertrags wirken sich nicht auf die Bemessungsgrundlage und die Rechnungsstellung aus.

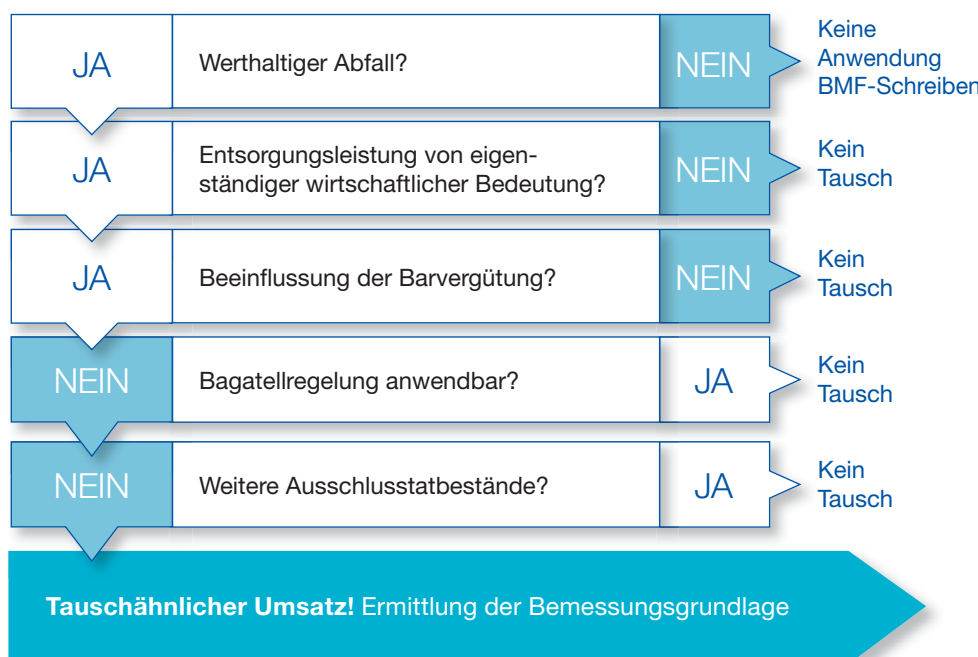


Abb. 2: Prüfschema zum Vorliegen tauschähnlicher Umsätze

5. Zeitliche Anwendung

Das neue BMF-Schreiben ersetzt die bisherigen Bestimmungen im BMF-Schreiben vom 20.9.2012 (BStBl I S. 944) und ist grundsätzlich in allen offenen Fällen anzuwenden. Zwischenzeitlich wurde das neue Schreiben unter Abschn. 3.16 UStAE „Leistungsbeziehungen

bei der Abgabe werthaltiger Abfälle“ in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass eingefügt.

» **Hinweis:** Mit Rücksicht auf vorangegangene Schreiben der Finanzverwaltung gelten für die Zeit vor dem 1.1.2013 besondere Regelungen.

Ausblick auf für 2014 anstehende Rechtsprechungsakzente

Überblick zu vor dem BFH bzw. BVerfG anhängigen Steuerverfahren

Ein Blick in die zum Jahreswechsel 2013/2014 anhängigen BFH- und BVerfG-Verfahren zeigt, dass für 2014 eine lange Reihe interessanter Rechtsstreitigkeiten zu steuerlichen Grundsatzen vor Gerichten anhängig ist, die ggf. Einfluss auf die Bilanzierung, auf die Abgabe von Steuererklärungen, auf die Diskussionen im Rahmen der steuerlichen Außenprüfung oder auf das Offenhalten betroffener Bescheide haben können.

1. Einkommensteuerliche Kontroversen

1.1 Zinsschranken-Regelung

Die Grundregeln zur erfolgsabhängigen Begrenzung des zinsbezogenen Betriebsausgabenabzugs nach § 4h EStG (mit Ergänzungen für Körperschaften in § 8a KStG) sind unter verfassungsrechtlichen Aspekten weiterhin umstritten. In einer aus dem März 2012 stammenden Entscheidung hatte der BFH aufgrund des zu behandelnden Sachverhalts die Frage nach der Verfassungskonformität der Zinsschrankenregelung als solche noch dahin stehen lassen, weil er sich nur mit einem Teilaspekt der streitigen Regelung auseinandersetzen musste. Soweit danach auch übliche Fremdfinanzierungen von Kapi-

talgesellschaften bei Banken unter die Zinsschranken-Regelung fallen und die damit entsprechenden Zinsaufwendungen einer beschränkten Abzugsfähigkeit von Betriebsausgaben unterworfen werden (hier: § 8a Abs. 2, 3. Alternative KStG), äußerte der BFH aber bereits ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit dieser Vorschrift.

Nunmehr ist vor dem BFH unter dem Az. I B 35/13 eine Beschwerde gegen einen Beschluss des FG Münster vom 29.4.2013 rechtsanhängig. Das FG hat ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit geäußert, weil die Gesetzesfassung weit über die eigentlich nur zu regelnden Fälle missbräuchlicher Gestaltung konzerninterner Gewinnverlagerungen hinausgeht.

1.2 Reduzierter Abzug von Bewirtungsaufwendungen

Schon im Rahmen des Haushaltsbegleitgesetzes 2004 wurde eine auch derzeit noch gültige Absenkung der Abzugsfähigkeit von Bewirtungsaufwendungen von 80 % auf 70 % umgesetzt. Das damalige Gesetzgebungsverfahren ist vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) bereits mit einer aus Dezember 2009 stammenden Entscheidung als nicht verfassungskonform beurteilt worden. Zwar verbesserte der Gesetzgeber daraufhin inhaltsgleich

mit dem Bestätigungsgesetz zum Haushaltsbegleitgesetz nach, das im April 2011 im BGBl. Teil I verkündet wurde. Nunmehr hat aber das FG Baden-Württemberg mit Beschluss vom 26.4.2013 das Verfahren für die Streitjahre 2004 und 2005 ausgesetzt, um dem BVerfG die Reduzierung des Abzugs von Bewirtungsaufwendungen erneut zur Prüfung vorzulegen (das Normenkontrollverfahren ist unter dem Az. 2 BvL 4/13 rechtsanhängig).

1.3 Sonderfall: Rückstellung für Sachleistungsverpflichtungen

Mit den im März 2013 bekannt gemachten Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012 (EStÄR 2012) wurde u.a. in R 6.11 ein Abs. 3 eingefügt, der inhaltlich seither kontrovers diskutiert wird, so auch bezüglich der Frage, ob diese kodifizierte Verwaltungsauffassung dem Willen des Gesetzgebers entspricht. Die neue Vorschrift bestimmt, dass mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen die Höhe der Rückstellung in der Steuerbilanz den zulässigen Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten darf.

Für den Gewinn, der sich aus der erstmaligen Anwendung des Gesetzes zur Modernisierung des Bilanzrechts (BilMoG) vom 15.5.2009 durch die Auflösung von Rückstellungen ergibt, die bereits in dem vor dem 1.1.2010 endenden Wirtschaftsjahr passiviert wurden, kann jeweils i.H. v. 14/15 eine gewinnmindernde Rücklage passiviert werden, die in den folgenden vierzehn Wirtschaftsjahren jeweils mit mindestens 1/15 gewinnerhöhend aufzulösen ist (Auflösungszeitraum). Besteht eine Verpflichtung, für die eine Rücklage passiviert wurde, bereits vor Ablauf des maßgebenden Auflösungszeitraums nicht mehr, ist die insoweit verbleibende Rücklage zum Ende des Wirtschaftsjahres des Wegfalls der Verpflichtung in vollem Umfang gewinnerhöhend aufzulösen. Entsprechendes gilt, wenn sich der Verpflichtungsumfang innerhalb des Auflösungszeitraums verringert.

Der Gesetzgeber hat es unterlassen, im Rahmen der Einführung der Besteuerung der Streubesitzdividende die Streubesitzquoten nach KStG und GewStG zu vereinheitlichen.

Trotz der gegen diese Verwaltungsauffassung nicht abnehmenden Kritik ist aber derzeit *kein anhängiges Finanzgerichtsverfahren* bekannt; allerdings wird hiermit in absehbarer Zeit zu rechnen sein, da erst eine Entscheidung des BFH die gebotene Rechtssicherheit in diesem Punkt bringen wird.

» **Hinweis:** Für die betroffenen Steuerpflichtigen hat dies zur Folge, dass bis auf weiteres bei der Erstellung der Steuererklärungen die ungünstigere Rechtslage auf der Basis der Verwaltungsauffassung Berücksichtigung finden muss.

2. Verfassungsrechtliche Bedenken in gewerbesteuerlicher Sicht

2.1 Gewerbesteuerliches Schachtelprivileg

Die Frage der Verfassungsmäßigkeit des gewerbesteuerlichen Schachtelprivilegs hat wieder an aktueller Brisanz gewonnen. Anlass gibt die Einführung einer unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht für Bezüge i.S. des § 8b Abs. 1 KStG aus sog. *Streubesitzbeteiligungen* (= Beteiligungen, an der die Körperschaft zu Beginn eines Kalenderjahres unmittelbar Anteile von *weniger als 10%* am Stamm- oder Grundkapital hält). Die Neuregelung gilt für Bezüge, die nach dem 28.2.2013 zugeflossen sind.

Nach § 9 Nr. 2a Satz 1 GewStG unterliegen die Gewinne u.a. aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft der Gewerbesteuer, wenn die Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums *mindestens 15%* des Grund- oder Stammkapitals beträgt. Der Gesetzgeber hat es unterlassen, im Rahmen der Einführung der Besteuerung der Streubesitzdividende die Streubesitzquoten nach KStG und GewStG zu vereinheitlichen.

Zwar hat das FG Schleswig-Holstein im Rahmen eines Urteils vom 31.1.2013 entschieden,

dass die in 2008 erfolgte Erhöhung der gewerbsteuerlichen Mindestbeteiligungsquote von 10 % auf 15 % verfassungskonform ist. Gegen dieses Urteil hat der Steuerpflichtige aber Revision eingelegt, die vor dem BFH unter dem Az. I R 12/13 rechtsanhängig ist.

» **Hinweis:** Zur Besteuerung von Streubezitsdividenden vgl. auch den gesonderten Beitrag auf S. 8.

2.2 Hinzurechnung von Entgelten für Schulden sowie von Miet- und Pachtzinsen

Die gewerbsteuerliche Hinzurechnung der Entgelte für Schulden sowie der Miet- und Pachtzinsen gem. § 8 Nr. 1 Buchst. a, d und e GewStG ist vom FG Hamburg für verfassungswidrig erklärt worden: Nach in einem Beschluss vom 29.2.2012 vertretener Ansicht verstoßen die gewerbsteuerlichen Regelungen gegen das Leistungsfähigkeitsprinzip und sind nicht hinreichend gerechtfertigt. Zwecks Klärung hat das FG das Verfahren ausgesetzt und dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) diese Rechtsfrage zur Vorabentscheidung vorgelegt. Das Normenkontrollverfahren wird beim BVerfG unter dem Az. 1 BvL 8/12 geführt.

» **Hinweis:** Da unter die streitbefangene Behandlung von Pachtzinsen u.a. auch die Pachtentgelte aus der Überlassung von Versorgungsnetzen fallen, hat der Ausgang dieses Verfahrens für die betroffenen Unternehmen entsprechende Bedeutung. Mit gleich lautenden Ländererlassen vom 30.11.2012 wurde bekannt gegeben, dass die Festset-

zungen des Gewerbesteuermessbetrags für Erhebungszeiträume ab 2008 mit Hinzurechnungen zum Gewerbeertrag nach § 8 Nr. 1 Buchst. a, d oder e GewStG hinsichtlich der Frage des Verfassungsmäßigkeits dieser Hinzurechnungsvorschriften vorläufig gem. § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO erfolgen.

3. Never ending story: Solidaritätszuschlag

Das FG Niedersachsen hat in einem Beschluss vom 21.8.2013 erneut Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags 1995 – diesmal in der für das Streitjahr 2007 geltenden Fassung – geäußert, weil der Gesetzgeber sich nicht an die vom Verfassungsgeber gesetzten Regeln der Finanzverfassung gehalten habe und den Solidaritätszuschlag bei gleich gelagerten Sachverhalten aus unterschiedlichen Bemessungsgrundlagen ermittele. Bereits mit Beschluss aus November 2009 hatte das FG Niedersachsen dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob das SolZG gegen die Finanzverfassung und gegen das allgemeine Freiheitsrecht des Steuerpflichtigen verstößt. Das BVerfG hatte diese Vorlage damals allerdings für unzulässig erklärt und deshalb keine materiell-rechtliche Prüfung vorgenommen. Ein Aktenzeichen des nun anhängigen Verfahrens vor dem BVerfG ist noch nicht bekannt.

» **Hinweis:** Nach einem BMF-Schreiben vom 29.8.2013 erfolgen die Festsetzungen des Solidaritätszuschlags ab dem VZ 2005 vorläufig. Soweit ein Vorläufigkeitsvermerk auf der Festsetzung enthalten ist, ist insoweit kein Einspruch erforderlich.

Unter die streitbefangene Behandlung von Pachtzinsen fallen auch die Pachtentgelte aus der Überlassung von Versorgungsnetzen.

Steuerliche Anerkennung der Mehrerlösrückstellung

BMF übernimmt BFH-Auffassung zu Verrechnungsverpflichtungen

Die aktuelle BFH-Rechtsprechung zur Behandlung von Verrechnungsverpflichtungen hat nun offenbar auch die Finanzverwaltung überzeugt. Es darf daher davon ausgegangen werden, dass der steuerlichen Anerkennung von Mehrerlösrückstellungen (und vergleichbaren Sachverhalten) nichts mehr entgegensteht.

1. Entwicklung der Rechtslage nährte Hoffnung für Strom- und Gasnetzbetreiber

Nach neuer BFH-Rechtsprechung sind für entstandene Kostenüberdeckungen, die nach Maßgabe öffentlich-rechtlicher Vorschriften in der folgenden Kalkulationsperiode durch entsprechend geminderte Entgelte auszugleichen sind, Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden. In dem mit Urteil vom 6.2.2013 entschiedenen Sachverhalt ging es um öffentlich-rechtliche Nutzungsentgelte im Rahmen der öffentlichen Wasserversorgung nach dem Sächsischen Kommunalabgabengesetz (hier: nach § 10 Abs. 2 Satz 2 Halbs. 1 SächsKAG; wir hatten im Themenheft 02/2013 S. 15 ausführlich über dieses BFH-Urteil [Az.: I R 62/11] berichtet).

Die Argumentation des I. BFH-Senats hatte bei Strom- und Gasnetzbetreibern seither die Hoffnung genährt, dass der vor dem FG Rheinland-Pfalz anhängige Musterprozess (Az. des Verfahrens: 1 K 1160/12) in Sachen „Mehrerlösabschöpfung“ im Endeffekt zu einem vergleichbaren Ergebnis führen könnte. Auch wenn der BFH „nur“ zur bilanzsteuerlichen Behandlung von Rückstellungen aus einer öffentlich-rechtlichen Verpflichtung Stellung genommen hatte, vertrat er allgemein die Auffassung, dass eine Verrechnungsverpflichtung im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses (als sog. schwebendes Geschäft i.S. des § 5 Abs. 4a EStG) einen Erfüllungsrückstand nicht ausschließen kann. Im entgegenstehenden Sinne hatte sich zuvor das BMF in einem Schreiben vom 28.11.2011 geäußert, das im anhängigen Musterpro-

zess der Netzbetreiber eine wesentliche Argumentationsgrundlage der Finanzverwaltung bildete.

2. Steuerliche Anerkennung der Mehrerlösrückstellung und vergleichbarer Sachverhalte

Nun aber hat die Finanzverwaltung eine Kehrtwende vollzogen und sich mit BMF-Schreiben vom 22.11.2013 der im Urteil vom 6.2.2013 zementierten BFH-Auffassung angeschlossen (das entgegenstehende Schreiben aus 2011 wurde aufgehoben). Mit der geänderten Sichtweise der Finanzverwaltung ist dem Musterverfahren der Netzbetreiber der Streitgegenstand verloren gegangen. Dem Vernehmen nach wird die Finanzverwaltung die Klägerin in diesem Prozess durch Korrektur der streitigen Steuerbescheide klaglos stellen, so dass es zu einer einvernehmlichen Klagerücknahme und folglich zu keinem Urteil kommen wird.

Damit dürfte die *steuerliche Anerkennung der Mehrerlösrückstellung* vom Grunde her allgemein feststehen. Wegen vergleichbarer Sachverhalte wird erwartet, dass die steuerliche Anerkennung auch auf Rückstellungen übergreift, die für Verpflichtungen aus § 5 ARegV (Regulierungskonto) und aus § 11 StromNEV / § 10 GasNEV (periodenübergreifende Saldierung) gebildet wurden.

3. Ausblick

Es deutet alles darauf hin, dass die Finanzverwaltung in den ersten Monaten des Jahres 2014 eine Verwaltungsanweisung an ihre nachgelagerten Dienststellen herausgeben wird, in denen Entsprechendes geregelt sein wird. Aus Sicht der Finanzverwaltung ist Eile geboten, da es darauf ankommen wird, die ggf. hohen Erstattungszinsen von 0,5 % pro Monat (§ 238 AO) so gering wie möglich zu halten.

» **Hinweis:** Steuerpflichtige müssen sich darauf einstellen, dass die Finanzverwaltung Teile der Rückstellung – namentlich die von den Regulierungsbehörden in die Mehrabschöpfung eingerechneten Zinsanteile – als Hinzurechnungen gem. § 8 Nr. 1 GewStG unterwerfen wird.



Förder- und Spielangebote: Interessenkonflikte auf der Ebene der freien Träger vermeiden.

» KOMMUNALBERATUNG

Compliance-Management in der Jugendhilfe

Die Kinder- und Jugendhilfe nimmt aufgrund des komplexen Rechtsrahmens und der zahlreichen Akteure in Kommunen eine Sonderstellung ein. Die Ordnungsmäßigkeit sowie die Wirtschaftlichkeit lassen sich durch die Anwendung von Compliance-Grundsätzen gewährleisten.

1. Rahmenbedingungen und Auftrag

Die Funktion als örtlicher Träger der Kinder- und Jugendhilfe (KJ-Hilfe) wird von den Kommunen im Rahmen der kommunalen Selbstverwaltung wahrgenommen. Der Rechtsrahmen ist im Sozialgesetz VIII (SGB VIII) niedergelegt.

KJ-Hilfe ist als helfende Jugendfürsorge lange Zeit überwiegend Aufgabe nichtstaatlicher Organisationen und Verbände (insbesondere der Kirchen und der ihnen nahe stehenden caritativen Einrichtungen) gewesen. In keinem anderen Sozialleistungsbereich hat die Tätigkeit nichtstaatlicher Organisationen so starken Eingang in das Recht gefunden wie in der KJ-Hilfe.

Das SGB VIII geht von einem weiten Verständnis der KJ-Hilfe aus, indem es die Jugendarbeit/Jugendfürsorge und die Förderung der Entwicklung junger Menschen, den Abbau von Benachteiligung und den Beitrag der KJ-Hilfe zur Herstellung positiver Lebensbedingungen in den Mittelpunkt rückt (vgl. § 1 Abs. 3 SGB VIII). Die Wesensmerkmale der Jugendhilfe sind

- ihre Ausrichtung auf die Förderung der Entwicklung von Kindern und Jugendlichen,
- die Unterstützung, Herstellung oder Wiederherstellung der elterlichen Erziehungsverantwortung und
- der Schutz von Kindern und Jugendlichen vor Gefahren für ihr Wohl.

In der KJ-Hilfe ist daher ein breit gefächertes Leistungsangebot vorzufinden; als die wesentlichsten Elemente sind Förderungen der Erziehung in der Familie (§§ 16-21 SGB VIII) und Hilfen zur Erziehung (§§ 27-35 SGB VIII) zu nennen.

2. Akteure in der KJ-Hilfe

Neben dem sozialrechtlichen Dreiecksverhältnis aus öffentlichen und freien Trägern sowie den Leistungsberechtigten spielt der Jugendhilfeausschuss eine zentrale Rolle; folgende Strukturen und Funktionswahrnehmungen sind in der Praxis von Bedeutung:

- Der öffentliche Träger hat die inhaltliche und finanzielle Gesamtverantwortung für die öffentliche KJ-Hilfe (§ 79 SGB VIII) und soll von eigenen Angeboten und Maßnahmen absehen.
- Die freien Träger (die großen Sozialverbände bis zu privat-gewerblichen Trägern) sind nach dem Tenor des SGB VIII Partner der Kommunen in der Kinder- und Jugendhilfe. Faktisch befinden sie sich als Leistungserbringer in einem Abhängigkeitsverhältnis von der Kommune.
- Leistungsberechtigte haben nach § 5 SGB VIII ein Wunsch- und Wahlrecht bezüglich der Leistungen und Einrichtungen.
- Im Jugendhilfeausschuss entscheidet die Kommune (60 % der Sitze) mit den freien Trägern (40 % der Sitze) über grundsätzliche Angelegenheiten der KJ-Hilfe. Dazu gehören auch die Kapazitäten, die die freien Träger in der Kommune bereithalten sollen.

3. Steuerung der KJ-Hilfe: Vermeidung von Interessenkonflikten

In vielen Kommunen sind die Aufwendungen für die KJ-Hilfe mittlerweile zum größten Einzelbudget geworden – dies zudem mit sich verstärkender Tendenz. Die Komplexität der Aufgabenwahrnehmung, die von vielen Interessen beeinflusst wird, erschwert die Steuerung der KJ-Hilfe. Hinzu kommt eine hohe mediale Aufmerksamkeit, die dazu führt, dass die Jugendämter in der Praxis einen sehr hohen Ressourceneinsatz vorbeugend aufwenden.

Das Kernproblem besteht darin, dass die freien Träger die Jugendhilfeplanung aktiv mitgestalten und insofern die strategische Aus-

gestaltung der Jugendhilfe beeinflussen. U. U. können hier auch Überkapazitäten entstehen. Darüber hinaus sind die freien Träger vielfach die Erbringer von Jugendhilfeleistungen und haben somit maßgeblichen Einfluss auf deren operative Ausgestaltung.

Vor dem Hintergrund, dass die freien Träger sowohl die Jugendhilfeplanung mitgestalten und anschließend die dort fixierten (operativen) Leistungen erbringen, kann ein Interessenkonflikt auf der Ebene der freien Träger nicht ausgeschlossen werden. Es besteht daher das potenzielle Risiko, dass sich das Handeln der freien Träger mehr an den ökonomischen Interessen der jeweiligen Organisationen und weniger an den Interessen der Kommunen bzw. der Leistungsberechtigten ausrichtet. Ein effizienter und effektiver Einsatz der Ressourcen und Finanzmittel kann aufgrund der geschilderten Gemengelage nicht ohne weiteres angenommen werden.

4. Compliance-Strukturen in der Jugendhilfe

» **Empfehlung:** Um eine sachgerechte, effiziente und effektive Mittelverwendung im Bereich der Jugendhilfe zu gewährleisten, sollten im privatwirtschaftlichen Bereich bewährte Kontrollstrukturen und Compliance-Ansätze auch in der Zusammenarbeit von Kommunen und freien Trägern Berücksichtigung finden.

Die Maßnahmen, die sich in derartigen Fällen anbieten, betreffen einerseits die Kommune als öffentlichen Träger, aber auch die freien Träger als Leistungserbringer. Exemplarisch sind folgende Maßnahmen in Betracht zu ziehen:

- Sensibilisierung aller Beteiligten (Kommune und freier Träger) für potenzielle Interessenkonflikte und deren Folgen.
- Schaffung von Compliance-Richtlinien, in denen Regeln im Umgang mit Interessenkonflikten vorgegeben werden.

Es besteht das Risiko, dass sich das Handeln der freien Träger mehr an den ökonomischen Interessen und weniger an den Interessen der Kommunen bzw. der Leistungsberechtigten ausrichtet.

- Einholung von Compliance-Erklärungen, in denen die freien Träger u.a. ihre Maßnahmen und Strukturen zur Vermeidung von Ineffizienzen aufgrund von Interessenkonflikten darlegen.
- Schaffung von Musterverträgen, die auch Auditrechte der Kommune beim freien Träger vorsehen und eine dezidierte Dokumentation der erbrachten Leistungen vorgeben.
- Definition von Kennzahlen und Einrichtung eines kennzahlen-gesteuerten Controlling, um die Wirksamkeit der Maßnahmen besser beurteilen zu können.
- Systematische Generierung von Benchmark-Informationen, um die Effizienz und Effektivität der Arbeit eines freien Trägers mit der des Wettbewerbers vergleichen zu können.

- Festlegung von Prüfungsschritten und Kontrollen, anhand derer Rechnungen des freien Trägers zu prüfen und freizugeben sind.

5. Fazit

Compliance-Management-Systeme sind in weiten Teilen der Privatwirtschaft zum Standard geworden. In den öffentlichen Bereichen halten sie über die Einführung bei großen Beteiligungsunternehmen Einzug.

Wir empfehlen die Einführung auch in der Jugendhilfe, da es neben dem effektiven und effizienten Ressourceneinsatz ebenso um die rechtssichere Zusammenarbeit mit Dritten geht.

» EU-BEIHILFENRECHT

Neue De-Minimis-Verordnung in Kraft

EU-Kommission verabschiedet Neufassung, setzt aber nicht alle Änderungspläne um

Nach drei vorausgegangenen Konsultationen hat die EU-Kommission am 18.12.2013 die überarbeitete De-minimis-Verordnung im Beihilfenrecht verabschiedet. Neu sind beispielsweise safe-harbour-Regelungen im Zusammenhang mit Darlehensgewährungen. Pläne zur Schwellenwertanpassung und Einführung eines Zentralregisters wurden hingegen letztlich doch nicht umgesetzt.

1. Anwendungsbereich

Mit der neuen VO wird die Anwendung der Art. 107 und 108 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union auf De-minimis-Beihilfen geregelt und insoweit die noch geltende VO vom 1.1.2007 abgelöst. Die VO vom 18.12.2013 ist am 1.1.2014 in Kraft getreten und gilt bis zum 31.12.2020. Sie erstreckt sich grundsätzlich auf Beihilfen an Unternehmen in allen Wirtschaftsbereichen. Ausnahmen bestehen für die Bereiche Fischerei und Aqua-

kultur, landwirtschaftliche Primärproduktion, bestimmte exportbezogene Tätigkeiten, den Erwerb von Fahrzeugen für den Straßengütertransport sowie den Steinkohlebergbau.

2. Beibehaltung des bisherigen Schwellenwerts

Staatliche Beihilfen unterliegen auch nach der nun verabschiedeten Fassung der VO bis zu einem Schwellenwert von 200.000 € innerhalb eines Zeitraums von drei Steuerjahren nach wie vor nicht der EU-Beihilfekontrolle und bedürfen daher keiner vorherigen Genehmigung durch die Kommission. Die Kommission hatte die Möglichkeit einer Anhebung des Schwellenwerts während des Konsultationszeitraums geprüft, sich dann aber auf der Grundlage der ihr vorliegenden Daten und Erfahrungen gegen eine Anhebung entschieden. Denn eine Anhebung der Schwellenwerte wäre aus Sicht der Kommission auf weitere Disparitäten und Wettbewerbsverzerrungen im Binnenmarkt hinausgelaufen, die sie aber gerade unterbinden möchte.

3. Inhaltliche Veränderungen

3.1 Keine Definition für „Unternehmen in Schwierigkeiten“

Die Neufassung der VO bindet den Begriff „einziges Unternehmen“ in einen neuen Kriterienkatalog ein. Eine Definition von „Unternehmen in Schwierigkeiten“ erfolgt – abweichend von den Entwurfsfassungen – jedoch nicht. Lediglich im Zusammenhang mit den Garantien findet sich eine entsprechende Anknüpfung. Das ergibt sich durch die Einschränkung, dass Beihilfen in Garantieforn nur dann als transparente De-minimis-Beihilfen qualifiziert werden können, wenn sich der Begünstigte weder in einem Insolvenzverfahren befindet noch die im nationalen Recht vorgesehenen Voraussetzungen für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens auf Antrag seiner Gläubiger erfüllt. Im Falle eines großen Unternehmens muss sich der Begünstigte in einer Situation befinden, die einer Bewertung mit einem Rating von mindestens B- entspricht.

3.2 Safe-harbour-Regelungen

Des Weiteren sieht die VO Regelungen zur Schaffung eines sog. *safe-harbours* für Darlehen von nicht mehr als 1 Mio. € vor, die eine Laufzeit von höchstens fünf Jahren aufweisen und mit Sicherheiten unterlegt sind, die sich auf mindestens 50 % des Darlehensbetrags belaufen. Der *safe-harbour* wird zusätzlich erweitert auf Darlehen von nicht mehr als 500.000 €, die eine Laufzeit von höchstens zehn Jahren aufweisen und mit Sicherheiten unterlegt sind, die sich auf mindestens 50 % des Darlehensbetrags belaufen.

Entsprechendes gilt für Garantien, die sich auf einen Anteil von höchstens 80 % des zugrundeliegenden Darlehens beziehen und die einen Betrag von 1.500.000 € sowie eine Laufzeit von fünf Jahren bzw. 750.000 € bei einer Laufzeit von höchstens zehn Jahren nicht überschreiten.

3.3 Wahlfreiheit hinsichtlich der Registerführung

Ein verbindliches Register für De-minimis-Beihilfen wird nicht eingeführt. Vielmehr bleibt das bisherige Wahlrecht bestehen, das den Mitgliedstaaten eine Entscheidungsmöglichkeit zwischen einem solchen Zentralregister und einem System, das sich ausschließlich auf Erklärungen seitens der Unternehmen stützt, einräumt.

» **Hinweis:** Die Frage, ob der mit dem Aufbau des Registers verbundene Verwaltungsaufwand im Zuge der Entbehrlichkeit der Einholung von De-minimis-Erklärungen bei den Beihilfeempfängern sowie deren Kontrollen aufgewogen worden wäre, kann nunmehr dahinstehen.

3.4 Spezialregelung zum Verkehrsbereich aufgehoben

Schließlich wird ebenso wie in der im Jahr 2012 erlassenen spezifischen De-minimis-VO für Unternehmen, die Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse (DAWI) erbringen, der niedrigere Höchstbetrag für den Personenkraftverkehr aufgehoben. Zur Begründung heißt es, dass dieser Wirtschaftszweig nicht mehr durch kleine Unternehmen gekennzeichnet sei.

4. Fazit

Die Neufassung der de-minimis-Verordnung stellt keinen ganz großen Wurf dar. Ein solcher war aber auch nicht zu erwarten, insbesondere, was die Schwellenwerte angeht. Es sind aber gewisse Verbesserungen festzustellen, so beispielsweise mit den *safe-harbour*-Regelungen.

Die Einführung eines De-minimis-Beihilfenregisters hätte gewisse Bereiche im Zuwendungsverfahren vereinfachen können, wäre aber auch mit Zusatzaufwand verbunden gewesen.

Die neuen *safe-harbour*-Regelungen im Zusammenhang mit Darlehensgewährungen sind zu begrüßen.



Versorgungsnetze im Gefahrenfeld der Nichtigkeit abgeschlossener Konzessionsverträge

» VERSORGENGSWIRTSCHAFT

Keine Pflicht zur Übereignung der Versorgungsnetze durch den Alt-Konzessionär

Aktuelle BGH-Urteile gehen zulasten der kommunalen Entscheidungsfreiheit

In neuer Rechtsprechung hat der BGH die Auffassungen der Vorinstanzen bestätigt, die zur Nichtigkeit abgeschlossener Konzessionsverträge führen. Um die damit verbundenen Rechtsfolgen zu vermeiden, ist Kommunen noch dringender als bisher schon anzuraten, ihre anstehenden Konzessionierungsverfahren mit großer Sorgfalt umzusetzen.

1. Ausgangssituation

In zwei nun abschließend vom BGH entschiedenen Ausgangsverfahren verlangten

die Neu-Konzessionäre die Übereignung der Stromversorgungsnetze der allgemeinen Versorgung in verschiedenen schleswig-holsteinischen Gemeinden: Während sich in einem Verfahren die Gemeinde entschlossen hatte, den Netzbetrieb selbst durch einen Eigenbetrieb zu übernehmen, war der Neu-Konzessionär in dem anderen Verfahren nicht mit der konzessionierenden Gemeinde verbunden.

Die Vorinstanzen hatten die Herausgabeklagen der Neu-Konzessionäre jeweils abgewiesen (LG Kiel bzw. OLG Schleswig). Der BGH hat die Revisionen zurückgewiesen und die Rechtsauffassung des OLG Schleswig mit

Urteilen vom 17.12.2013 (Az.: KZR 65/12 und KZR 66/12) als richtig bestätigt.

» **Hinweis:** Zwar liegen die Urteilsbegründungen noch nicht schriftlich vor, aus der entsprechenden Mitteilung der Pressestelle ergeben sich aber bereits tragende Erwägungen des Kartellsenats des BGH. Die Pressemitteilung äußert sich allerdings nicht zu der in den Vorverfahren ebenfalls diskutierten Frage der Rügepflicht des Neu-Konzessionärs, wenn derartige Verfahrensfehler schon während des Konzessionierungsverfahrens erkennbar waren. Hier bleibt die Urteilsbegründung abzuwarten.

2. Keine Pflicht zur Abgabe der Versorgungsnetze

Damit ist nun höchstrichterlich geklärt, dass der Alt-Konzessionär die Versorgungsnetze nicht abgeben muss, wenn die Kommune bei der Durchführung der Konzessionierungsverfahren gegen die wettbewerblichen Grundsätze der Nichtdiskriminierung und Transparenz verstoßen hat. Der BGH bestätigt, dass der als Ergebnis eines solchen Verfahrens zustande gekommene Konzessionsvertrag zwischen der Kommune und dem Neu-Konzessionär nach § 134 BGB nichtig ist. Der neue Konzessionsvertrag ist somit keine taugliche Anspruchsgrundlage für Herausgabe- bzw. Auskunftsansprüche des Neu-Konzessionärs gegen den Alt-Konzessionär.

Die Nichtigkeit des Konzessionsvertrags ergibt sich nach der nunmehr bestätigten Rechtsprechung aus dem Verstoß der Kommune gegen § 46 Abs. 1 EnWG und der daraus folgenden unbilligen Behinderung des Alt-Konzessionärs aus § 20 Abs. 1 GWB.

3. Voraussetzungen einer wirksamen Auswahlentscheidung der Kommune

Eine wirksame Auswahlentscheidung der Kommune liegt

- weder vor, wenn die Kommune den Interessenten gar keine Auswahlkriterien mitgeteilt hat,
- noch wenn Auswahlkriterien zwar aufgestellt und transparent mitgeteilt wurden, die Auswahlkriterien inhaltlich aber vorwiegend auf fiskalischen Interessen der Kommune beruhen.

Die Auswahlentscheidung der Kommune muss sich vielmehr zwingend an den Zielen des § 1 EnWG orientieren. Dabei hat sich die Kommune an Auswahlkriterien zu orientieren, die in erster Linie die Sicherstellung der möglichst

- sicheren,
- preisgünstigen,
- verbraucherfreundlichen,
- effizienten und
- umweltverträglichen

leitungsgebundenen Energieversorgung der Allgemeinheit im Gemeindegebiet berücksichtigen müssen (wobei auch zu beachten ist, dass diese Energieversorgung zunehmend auf erneuerbaren Energien beruht).

Fiskalische und politische Interessen der Kommune dürfen der Auswahlentscheidung allenfalls nachrangig zugrunde gelegt werden (vgl. dazu auch den nachfolgenden Beitrag zur Entscheidung des OVG Lüneburg). Dies gilt dem BGH zufolge ausdrücklich auch dann, wenn die Kommune den Netzbetrieb einem Eigenbetrieb übertragen will. In diesem Zusammenhang können sich die Kommunen auch nicht auf Rechtsfiguren des förmlichen Vergaberechts berufen: Weder ein „Konzernprivileg“ noch ein Inhouse-Geschäft kann der Kommune den Auswahlprozess ersetzen. Dadurch wird – so der BGH ausdrücklich – gerade auch das verfassungsrechtlich geschützte kommunale Selbstverwaltungsrecht nicht verletzt.

4. Zusammenfassende Empfehlung

Der BGH hat den Richtungsstreit verschiedener Oberlandesgerichte zulasten der kommunalen Entscheidungsfreiheit entschieden. Den Kommunen ist daher noch dringender als bisher schon anzuraten, ihre anstehenden Konzessionierungsverfahren und ggf. damit zusammenhängende Rekommunalisierungsprojekte mit großer Sorgfalt zu planen und umzusetzen, wollen sie nicht am Ende mit einem nichtigen Konzessionsvertrag umgehen müssen. Unverzichtbar ist insbesondere die Anwendung von Auswahlkriterien, die sich an den EnWG-Zielen orientieren. Diese Kernanforderung liegt auch einer etwas anders gelagerten Entscheidung des OVG Lüneburg zugrunde, über die in dem nachfolgenden Beitrag berichtet wird.

Berücksichtigung der EnWG-Ziele bei der Konzessionsvergabe

Kommunalpolitische Interessen versus netzspezifische Auswahlkriterien

Die Kommunalaufsichtsbehörde ist berechtigt, gravierende Verstöße gegen § 46 EnWG zu beanstanden. Bei der Entscheidung über die Vergabe von Konzessionen müssen die Ziele des EnWG zumindest gleichwertig einfließen.

1. Ausgangssituation: Auswahl eines Neukonzessionärs

Das OVG Lüneburg hat entschieden, dass eine Kommune nur dazu berechtigt ist, eine Energiekonzession an eine von ihr gegründete Netzgesellschaft zu vergeben, wenn dabei die energie-, kartell- und kommunalrechtlichen Anforderungen in ausreichendem Maße berücksichtigt werden. In dem vom OVG Lüneburg mit Beschluss vom 11.9.2013 behandelten Fall (Az.: 10 ME 88/12) hatte die zuständige Kommunalaufsicht Ratsbeschlüsse beanstandet, auf deren Grundlage verschiedene niedersächsische Kommunen ihre Konzessionen an ein neugegründetes eigenes EVU vergeben wollten. Die Kommunen hatten dabei Kriterien zur Auswahl des Neukonzessionärs festgelegt, die überwiegend nicht den Zielsetzungen des EnWG, sondern eigenen fiskalischen Interessen dienten. Das von den Kommunen angegriffene Verwaltungsgericht Oldenburg hatte dieses Vorgehen als ordnungsgemäß beurteilt (Beschlüsse vom 17./18.7.2012).

2. Korrektur der Vorinstanz: EnWG-Ziele mindestens gleichwertig berücksichtigen

Das OVG korrigiert die Entscheidungen der Vorinstanz als zu weitgehend und tariert das Spannungsverhältnis zwischen den energie- und kartellrechtlichen Vorschriften einerseits und der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie andererseits dahingehend neu aus,

dass die Kommune nicht ohne weiteres im Sinne einer Systementscheidung das eigene Unternehmen als Konzessionär wählen kann.

Entscheidet sich eine Kommune, den Betrieb des örtlichen Energienetzes unter Einschaltung eines Eigenbetriebs oder einer vollständig in ihrer Hand befindlichen Eigengesellschaft zu erfüllen, so muss sie bei der Aufstellung der Auswahl- und Bewertungskriterien für die Vergabe der Konzessionen die Ziele des § 1 EnWG mindestens gleichwertig, also mindestens zu 50 %, in die Auswahlentscheidung einfließen lassen. Diese Vorschrift beschränke die Kommune in ihrer Selbstverwaltungsgarantie nicht unverhältnismäßig, denn eine kommunale Eigenbewerbung und die Berücksichtigung weiterer kommunaler Interessen bleiben neben den ausdrücklich in § 1 EnWG genannten Zielen möglich. Die ungeschriebenen kommunalspezifischen Interessen dürfen jedoch nicht ein höheres Gewicht als die beschriebenen netzspezifischen Auswahlkriterien haben.

3. Voraussetzungen der Teilnahme am Konzessionsverfahren

Im Zusammenhang mit der Teilnahme der neugegründeten Gesellschaft am Konzessionsverfahren führte das OVG außerdem aus, dass die Organisation einer ggf. gemeinsam mit einem strategischen Partner zu führenden gemeinsamen Netzgesellschaft feststehen müsse, um überhaupt an den festgelegten Kriterien gemessen werden zu können. Vor der Vergabe der Konzession müsse insbesondere feststehen, wer als strategischer Partner oder Betreiber in welchem Umfang das „Tagesgeschäft“ übernehmen soll. Eine Konzession dürfe nicht an eine Gesellschaft vergeben werden, deren Leistungsfähigkeit noch nicht sachgerecht beurteilt werden kann.

Die ungeschriebenen kommunalspezifischen Interessen dürfen nicht ein höheres Gewicht als die netzspezifischen Auswahlkriterien haben.

4. Fazit und Empfehlung

Im Rahmen seiner Ausführungen merkte das OVG Lüneburg an, dass es vorrangig Aufgabe der Zivilgerichte sei, § 46 EnWG auszulegen, was diese aber noch nicht abschließend getan hätten. Auch das OVG bleibt aber konkrete Hinweise schuldig, wie ein Konzessionierungsverfahren rechtssicher gestaltet werden kann.

Einen wertvollen Beitrag zur Rechtsfindung leistet das OVG dennoch, indem es den Beschluss der Vorinstanz, welcher als Sieg der kommunalen Selbstverwaltungsgarantie umjubelt worden war, korrigiert.

Diese Korrektur wird allerdings vorgenommen, ohne hinsichtlich der Auswahl eines Neukonzessionärs endgültig darüber zu entscheiden, welchen Stellenwert bzw. welchen Raum solche Kriterien einnehmen können, die vor allem Interessen der Kommune und nicht den Zielen des EnWG dienen.

» **Ergebnis:** Insoweit haftet nach wie vor allen Konzessionsverfahren, in denen Kriterien gewählt wurden und werden, welche insbesondere den fiskalischen Interessen der Kommune dienen, ein beträchtliches rechtliches Risiko an.

» VERKEHRSWIRTSCHAFT

Novellierung der Ausgleichsleistungen im Schülerverkehr erfordert Nachweisführung gem. Anhang zur VO (EG) 1370/2007

Anwendung eines neuen Rechtsrahmens in weiten Teilen des ÖPNV

Die bestehenden gesetzlichen Ausgleichsleistungen für den Ausbildungsverkehr sind bisher vom Regelungsbereich des Anhangs der VO (EG) 1370/2007 ausgeschlossen. Dies könnte sich mit der Anpassung der Ausgleichsleistungen ändern.

1. Aktuelle rechtliche Situation

Die im Dezember 2009 in Kraft getretene EU-Verordnung 1370/2007 (im Folg. kurz: VO 1370/2007 oder nur VO) regelt die Vergabe und Finanzierung von öffentlichen Personenverkehren in der Europäischen Union. Seitdem müssen für nahezu jegliche Art der Finanzierung die Vorschriften der VO 1370/2007 beachtet werden. Ausgleichsleistungen vor Inkrafttreten der VO haben jedoch weiter Bestand.

In früheren Entscheidungen sah die EU-Kommission die bestehenden Ausgleichsleistungen nach § 45a PBefG nicht als Beihilfe an. Kommt es jedoch zu einer Anpassung der Ausgleichsleistungen, fallen diese in den Regelungsbereich der VO 1370/2007.

» **Hinweis:** Die Mitgliedstaaten haben gem. Art. 3 Abs. 3 die Möglichkeit, Ausgleichsleistungen im Ausbildungsverkehr vom Regelungsbereich der VO 1370/2007 auszuschließen, sofern der Mitgliedstaat das allgemeine beihilferechtliche Notifizierungsverfahren beschreitet. Nach ersten Versuchen haben der Bund und die Länder ihre Notifizierungsanträge nunmehr jedoch zurückgezogen. Ein neuer Anlauf ist derzeit nicht geplant.

2. Länderspezifische Umsetzung des § 45a PBefG

Seit dem 1.1.2007 haben die Bundesländer die Möglichkeit, die Ausgleichsregelungen für den Ausbildungsverkehr durch Landesrecht zu ersetzen. Die neue Gestaltungsfreiheit wurde in verschiedenen Ländern rege diskutiert und neue landesspezifische Regelungen befinden sich in Umsetzung. So hat z. B. Nordrhein-Westfalen bereits seit 2011 eine Neuregelung, andere Bundesländer wie etwa Baden-Württemberg und Bayern haben sich auf eine Neuregelung verständigt.

Mit der Neuregelung der Ausgleichsleistungen für den Ausbildungsverkehr wird für diese Finanzierungen die Anwendung Allgemeiner Vorschriften nach der VO



Neue länderspezifische Regelungen im Ausbildungsverkehr werden bereits umgesetzt.

1370/2007 notwendig – sofern die Bundesländer keine Notifizierungsanträge stellen.

3. Ausgleichsleistungen im Ausbildungsverkehr unterliegen Regeln des Anhangs

Die länderspezifischen Ausgleichsleistungen für den Ausbildungsverkehr werden dann in Form von Allgemeinen Vorschriften für die Festsetzung von Höchsttarifen gem. Art. 3 Abs. 2 VO 1370/2007 gewährt. Ausgleichsleistungen, die im Zusammenhang mit einer Allgemeinen Vorschrift gewährt werden (was auf die Ausgleichsleistungen im Ausbildungsverkehr nun zutreffen wird), sind nach den Regeln des Anhangs der VO 1370/2007 zu berechnen.

» **Hinweis:** Damit ist klargestellt, dass die länderspezifischen Ausgleichsleistungen im Ausbildungsverkehr in den Regelungsbereich des Anhangs fallen und nach diesem abgerechnet werden müssen, sofern gewährt.

4. Problemfelder bei Abrechnung nach Anhang

Jede Ausgleichsleistung im Zusammenhang mit einer Allgemeinen Vorschrift unterliegt gem. Art. 6 Abs. 1 VO 1370/2007 den Finanzierungsregeln des Anhangs. Dies wirft einige Probleme im Zuge der Abrechnung auf, da neben dieser oft noch eine Vielzahl weiterer Allgemeiner Vorschriften je Aufgabenträger bestehen.

Probleme können zudem im Hinblick auf den Detaillierungsgrad der Nachweise auftreten. Eine linienbezogene Abrechnung – wie oftmals gefordert – wäre mit zu hohem Aufwand verbunden, zumal die Überkompensationskontrolle bei einer größeren Anzahl von Unternehmen bereits schwer durchführbar ist.

» **Hinweis:** Weitere Probleme ergeben sich daraus, dass die gem. Anhang geforderte Anreizwirkung nur schwer gewährleistet werden kann.

5. Fazit

Die Anpassung der Ausgleichsleistungen im Ausbildungsverkehr zeigt, dass in Zukunft mehr denn je Abrechnungen nach den Vorschriften des Anhangs der VO 1370/2007

benötigt werden. Auch eigenwirtschaftliche Verkehre und sog. „Altbeträuuungen“ müssen dann nach dem Anhang abgerechnet werden, sofern die Unternehmen Ausgleichsleistungen im Zusammenhang mit einer Allgemeinen Vorschrift erhalten. Dies dürfte auf den überwiegenden Teil des Öffentlichen Personenverkehrs in Deutschland zutreffen.

» **Empfehlung:** Bei Änderungen von bestehenden Beihilferegulungen sollte generell eine Abrechnung nach dem Anhang der VO 1370/2007 vorgehalten werden. Da die EU-Kommission nicht die Form einer Zuwendung, sondern deren Wirkung betrachtet, sollte bereits im Falle des Verdachts einer Vorteilsgewährung eine Abrechnung gem. Anhangsvorschriften erfolgen.

Die länderspezifischen Ausgleichsleistungen im Ausbildungsverkehr fallen in den Regelungsbereich des Anhangs.

Beihilfen-Controlling im ÖPNV zur Vermeidung von Überkompensations- und Rückzahlungsrisiken

Hohe Anforderungen zweckadäquat erfüllen

Mit Inkrafttreten der VO 1370/2007 im Dezember 2009 und der Anpassung des Personenbeförderungsgesetzes (PBefG) an die VO im Januar 2013 haben sich die Rahmenbedingungen zum Marktzugang und zur Finanzierung im ÖPNV verändert. Wenn öffentliche Ko-Finanzierungen benötigt oder ausschließliche Rechte vergeben werden, bestimmen die zuständigen Behörden demnach künftig maßgeblich auch die Art des Marktzugangs. Um Nachweise kurzfristig erbringen und Entscheidungen über Leistungen treffen zu können, ist es für die Unternehmer unabhängig von der Organisation des Verkehrs unerlässlich, einen detaillierten Überblick über Aufwand, Ertrag, Leistungen und wesentliche Kennzahlen für seine Leistungssparten zu haben. Für alle geforderten Nachweise bestehen weitgehend einheitliche Basisanforde-

rungen aus formeller und materieller Sicht, die in Form eines Nachweisinstrumentariums für ein Beihilfen-Controlling vorgehalten werden sollten.

1. Zielsetzungen des Beihilfen-Controlling

Wenn Unternehmen öffentliche Mittel erhalten, sollte zusätzlich zu den gesetzlichen Nachweiserfordernissen nach dem Handelsgesetzbuch (HGB) ein Beihilfen-Controlling eingeführt werden, welches es ermöglicht, die EU-rechtlich geforderten Nachweise z. B. nach dem Transparenzrichtliniengesetz (Umsetzung der im sog. „Monti-Paket“ bzw. aktuell „Almunia-Paket“ veröffentlichten Transparenzrichtlinie) bzw. im Verkehrsbereich nach der Spezialvorschrift VO 1370/2007 zu erfüllen. Im Falle möglicher Überprüfungen von Beihilfezahlungen ist es sinnvoll, die Informationsziele auf der Basis eines einheitlichen Rechenwerks so zu synchronisieren, dass eine

Prüfung durch einen sachverständigen Dritten in angemessener Zeit möglich ist.

» **Empfehlung:** Um umfangreiche System-einführungen und -umstellungen zu vermeiden, empfiehlt es sich, die Anforderungen des Beihilfen-Controlling in die bereits bestehenden Grundregeln des internen und externen Rechnungswesens zu integrieren.

» **Hinweis:** PKF-Vertreter haben ihre Erfahrungen zum hier behandelten Themenkomplex im Rahmen einer Buchveröffentlichung eingebracht: Das Buch „Unternehmenssteuerung und Controlling im ÖPNV“ ist Ende 2013 im Verlag der DVV Media Group erschienen und richtet sich insbesondere an Führungskräfte, Finanzbuchhalter und Controller im ÖPNV. Es gibt einen breit gefächerten Überblick über Vorgaben, Instrumente und Methoden zur Unternehmenssteuerung und zum Controlling; die jeweiligen Einsatzmöglichkeiten werden anhand ausgewählter Beispiele dargestellt.

2. Anforderungen an die Nachweisführung

Grundlage ist die Finanzbuchhaltung des Unternehmens. Diese hält die wesentlichen Informationen für Zwecke des Jahresabschlusses bereit. Externe Anforderungen aus nationaler Sicht ergeben sich im Wesentlichen aus den Buchhaltungspflichten gem. HGB, AktG und dem Transparenzrichtlinien-Gesetz sowie fallweise nach den weiteren haushaltsrechtlichen bzw. zuwendungsrechtlichen Vorgaben.

Mit Einführung des KonTraG wurde die Haftung von Vorstand, Aufsichtsrat und Wirtschaftsprüfern erweitert. Im Falle der Prüfung und Beurteilung möglicher beihilferechtlicher Risiken greift für die Wirtschaftsprüfer hier der Prüfungsstandard 700 (Standard zur Prüfung von Beihilfen nach Art. 107 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union [AEUV], insbesondere solcher zugunsten öffentlicher Unternehmen).

Die Anforderungen des Beihilfen-Controlling sollten in die bereits bestehenden Grundregeln des internen und externen Rechnungswesens integriert werden.

Aus EU-rechtlicher Sicht ergeben sich die wesentlichen Anforderungen aus

- allgemeinen Beihilfegrundsätzen des EG-Vertrags,
- zusätzlichen Vorgaben des Transparenzrichtlinien-Gesetzes bei Unternehmen, die staatliche Mittel erhalten und deren Umsatz über 40 Mio. € pro Jahr beträgt, sowie
- im Bereich des öffentlichen Personenverkehrs bei Gewährung von Ausgleichsleistungen für gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen aus dem EuGH-Urteil in der Rs. C 280/00 Altmark Trans und den darin aufgestellten Kriterien sowie seit dem 3.12.2009 aus der VO 1370/2007.

3. Formelle und materielle Vorgaben

Derzeit beruhen viele der Ausgleichsleistungen und ausschließlichen Rechte im Bereich des öffentlichen Personennahverkehrs (ÖPNV), die nicht im Wege von wettbewerblichen Verfahren vergeben wurden, auf den sog. „Altmark-Trans“-Kriterien (Bestandsbetrauungen). Diese vom EuGH im Urteil vom 24.7.2003 in der Rechtssache C 280/00 „Altmark Trans“ aufgestellten Kriterien wurden weitgehend auch in die allgemeine Prüfung des möglichen Vorliegens eines wirtschaftlichen Vorteils bei Beihilfeprüfungen im derzeitigen Almunia-Paket (Beihilferahmen für Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse) übernommen und haben Eingang in die Nachfolgeverordnung zur VO 1191/69, die derzeit gültige VO 1370/2007, gefunden. Mit Inkrafttreten der VO 1370/2007 und deren Anhang im Verkehrsbereich regelt diese Spezialvorschrift den Rahmen für die Nachweise von Beihilfezahlungen im ÖPNV. Regelungsgegenstand dieser VO sind im Falle

- von Ausgleichsleistungen aus staatlichen Mitteln oder von
- von zuständigen Behörden gewährten ausschließlichen Rechten

die Einhaltung vergaberechtlicher Regelungen bzw. im Fall von Ausgleichsleistungen zusätzlich die Erfüllung der materiellen Anforderungen der VO (gem. Art. 4 und Art. 6 sowie gem. deren Anhang).

Somit bilden die Vorgaben dieser VO die aktuelle rechtliche Grundlage für Nachweisführungen und damit auch für ein Beihilfen-Controlling.

» **Hinweis:** Nach derzeitiger Auffassung der EU-Kommission müssen auch vor Inkrafttreten der VO 1370/2007 abgeschlossene Verträge oder zuvor festgelegte Betrauungsregelungen den beihilferechtlichen Vorgaben der VO und deren Anhang entsprechen.

Aus materieller Sicht ist unabhängig von den jeweils geltenden Rechtsgrundlagen bereits bei der Berechnung der Ausgleichsparameter eine übermäßige Ausgleichsleistung zu vermeiden (ex-ante Prüfung). Zusätzlich zu dieser Prüfung erfolgt letztendlich danach eine Gesamtabrechnung des finanziellen Nettoeffekts gem. den Vorgaben des VO-Anhangs für

die gemeinwirtschaftliche(n) Verpflichtung(en). Hierbei wird auf das Gesamtergebnis des betrachteten Geschäftsbereichs zur Prüfung einer Über- oder Unterkompensation unter Berücksichtigung eines angemessenen Gewinns abgestellt.

Für die Überprüfung müssen die notwendigen Grundlagen der Ermittlung fixiert sein. Dies betrifft z. B. Durchführungsvorschriften für die Aufteilung der direkten Kosten, der Fixkosten und der erforderlichen Anlagegüter und auch Durchführungsvorschriften für die Aufteilung der Einnahmen.

Die weiteren Nachweiserfordernisse zur Sicherstellung der beihilferechtlichen Vorgaben finden sich im Anhang der VO 1370/2007. Danach darf die Ausgleichsleistung den Betrag nicht überschreiten, der dem finanziellen Nettoeffekt der Summe aller (positiven oder negativen) Auswirkungen der Erfüllung gemeinwirtschaftlicher Verpflichtungen auf die Kosten und Einnahmen des Betreibers eines öffentlichen Dienstes entspricht. Für die Berechnung des finanziellen Nettoeffekts wird



Verkehrsunternehmen benötigen zur Nachweisführung ein Beihilfen-Controlling.

Ein funktionierendes Beihilfen-Controlling ist ein Muss für das Risikomanagement eines erfolgreichen (Verkehrs-)Unternehmens, das Ausgleichsleistungen für gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen erhält.

ein Rechenmodell vorgegeben und beschrieben. Dieses beinhaltet z. B.

- die Kosten, die in Verbindung mit gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen entstehen,
- positive finanzielle Auswirkungen, die innerhalb des Netzes entstehen,
- und Einnahmen zzgl. eines angemessenen Gewinns unter Berücksichtigung möglicher (i.d.R. zuschussmindernder) Netzeffekte.

Weiter ist vorgegeben, dass die Berechnung der Kosten und Einnahmen anhand der geltenden Rechnungslegungs- und Steuervorschriften zu erfolgen hat, um einen Abgleich mit den Jahresabschlüssen zu gewährleisten.

» **Hinweis:** Formell gesehen kann bereits das Fehlen einer erforderlichen Trennungsrechnung bzw. die fehlende Prüfbarkeit dazu führen, dass in Prüfverfahren der Kommission der Tatbestand einer unerlaubten Beihilfe angenommen wird.

4. Herausforderungen und Spielräume bei der Ausgestaltung der Nachweise

Bei der Festlegung der Abrechnungsebenen und der erforderlichen Nachweise auf der Basis der Vorgaben der Financiers (Bestandsbetraungen, allgemeine Vorschriften und öffentliche Dienstleistungsaufträge) können in der Praxis verschiedenste Konstellationen auftreten. In diesem Zusammenhang lassen sich drei wesentliche Schemata anführen:

Schema I Trennungsrechnung (Vorgaben prinzipiell gleich in ganz Europa)

Schema II Soll-/Ist-Abrechnung und Darstellung der einzelnen gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen (muss regional bzw. individuell festgelegt werden)

Schema III Anhangsabrechnung (Grundschema gleich in ganz Europa,

Ausgestaltung abhängig von den individuellen Vorgaben der Financiers und der Struktur der betrachteten Einheit).

Die zuletzt in Schema III genannten Vorgaben unterscheiden sich lediglich im Detaillierungsgrad, da die Nachweiserfordernisse an die Unternehmensstruktur, die Zuschusshöhe und die Komplexität des jeweiligen Zuschuss- und Nachweissystems zwar auf der Basis der Regelungen vor Ort individuell nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit anzupassen sind, aber nicht grundsätzlich zur Disposition stehen.

5. Fazit

Als Resümee bleibt festzuhalten, dass ein funktionierendes Beihilfen-Controlling sowohl aus ex-ante-Sicht (Planung/Steuerung) als auch aus ex-post-Sicht (Soll-/Ist-Ausgleich, Prüfung Überkompensation) spätestens seit 2010 ein Muss für das Risikomanagement eines erfolgreichen (Verkehrs-)Unternehmens ist, das Ausgleichsleistungen für gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen erhält. Neben der Einhaltung der formellen Vorgaben ist aus materieller Sicht ein Instrumentarium in Form einer Trennungsrechnung (ggf. erweitert zu einer Linien-Leistungs-Erfolgsrechnung [LLE]) aufzubauen, das die Einhaltung der Vorgaben der VO 1370/2007 und deren Anhang sicherstellt.

» **Empfehlung:** Die Vorgehensweise und Implementierung sollte mit den Kontrollgremien sowie den zuständigen Behörden und den Wirtschaftsprüfern abgestimmt werden, da die vorzuhaltende Trennungsrechnung quasi Jahresabschlusscharakter hat. Im Falle möglicher Klagen und Beihilfeprüfverfahren müssen daher eine lückenlose Dokumentation und die Vorlage der entsprechenden Nachweise (die ggf. einer gerichtlichen Überprüfung standzuhalten haben) jederzeit gewährleistet sein.

E-Bilanz bei Betrieben gewerblicher Art: Testbetrieb bald möglich?

Einem BMF-Schreiben vom 19.12.2013, das zu möglichen Übermittlungspflichten der E-Bilanz von steuerbegünstigten Körperschaften ergangen ist, ist zu entnehmen, dass auch die Übermittlung von E-Bilanzen für BgA, die der Buchführungspflicht nach § 5b EStG unterliegen, bald möglich sein wird. Die Grundlagen dafür sollen mit der Taxonomieversion 5.3, die im Frühsommer 2014 bekanntgegeben werden soll, geschaffen werden. Die probeweise Anwendung anhand von Testfällen wird für den November 2014 in Aussicht gestellt.

Anerkennung von disquotalen Gewinnausschüttungen: Änderung der Verwaltungsmeinung schützt nicht vor der Gefahr des Gestaltungsmissbrauchs

Nach einschlägiger BFH-Rechtsprechung sind von den Beteiligungsverhältnissen abweichende disquotale Gewinnausschüttungen steuerlich anzuerkennen und stellen insbesondere auch keinen Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO dar, sofern keine außersteuerlichen Gründe erkennbar sind. Diese bereits mit BFH-Urteil vom 19.8.1999 (Az.: I R 77/96) gefestigte Rechtsauffassung wurde allerdings bisher von der Finanzverwaltung nicht mitgetragen (so der unmissverständliche Inhalt eines zu diesem BFH-Urteil ergangenen BMF-Schreibens vom 7.12.2000). Nach mehr als 13 Jahren hat die Verwaltung nun aber eine Kehrtwende vollzogen und sich mit BMF-Schreiben vom 17.12.2013 im Sinne einer allgemeinen Anerkennung der Rechtsauffassung des BFH geäußert. Danach sind die folgenden Fallgruppen zu unterscheiden:

(1) GmbH: Im Gesellschaftsvertrag muss nach § 29 Abs. 3 Satz 2 GmbHG ein anderer Maßstab der Verteilung als nach den Verhältnissen der Geschäftsanteile vereinbart bzw. eine Öffnungsklausel dergestalt zugelassen werden, wonach alljährlich mit Zustimmung des beinträchtigten Gesellschafters oder einstimmig über eine von den Regelungen der Satzung abweichende Gewinnverteilung beschlossen werden kann.

(2) Aktiengesellschaften: Hier ist nach § 60 Abs. 3 AktG in der Satzung ein vom Verhältnis der Anteile am Grundkapital abweichender Gewinnverteilungsschlüssel festzulegen. Eine Öffnungsklausel wie bei GmbH ist nach Auffassung des BMF bei Aktiengesellschaften nicht ausreichend.

» **Hinweis:** Trotz dieser nun klarstellenden Verwaltungsmeinung sind bei Gestaltungsüberlegungen in diesem Zusammenhang weiterhin die Grundsätze zum „Gestaltungsmissbrauch“ nach § 42 AO zu beachten. Ein Missbrauch liegt vor, wenn eine rechtliche Gestaltung zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt (§ 42 Abs. 2 AO). Sofern vernünftige, beachtliche wirtschaftliche außersteuerliche Gründe nachgewiesen werden können, ist aber grundsätzlich nicht von einem solchen Missbrauch bei der Vereinbarung der disquotalen Gewinnausschüttung auszugehen.

Hierzu lässt sich wiederum dem vorherigen BMF-Schreiben vom 7.12.2000 entnehmen, was darunter konkret verstanden werden kann. Demnach müssen die für eine abweichende Gewinnverteilung sprechenden Gründe im Verhältnis zwischen der ausschüttenden Gesellschaft und dem begünstigten Gesellschafter bestehen. Diese können angenommen werden, wenn dem begünstigten Gesellschafter aufgrund zusätzlicher Beiträge zum Gesellschaftszweck eine erhöhte Gewinnbeteiligung eingeräumt wird. Als Beispiele werden hier die unentgeltliche Überlassung von Grundstücken bzw. die unentgeltliche Geschäftsführung genannt.

EU-Beihilfeverfahren gegen EEG-Förderungen eröffnet

Das seit längerem bezüglich der sog. EEG-Umlage erwartete Prüfverfahren hat die Europäische Kommission am 18.12.2013 eingeleitet: Festgestellt werden soll, ob die den stromintensiven Unternehmen gewährte Teilbefreiung von der Umlage zur Förderung erneuerbarer Energien in Deutschland (sog. EEG-Umlage, die auf der Grundlage des Erneuerbare-Energien-Gesetzes i.d.F. 2012 gewährt wird) mit EU-Beihilfavorschriften im Ein-

klung steht. Die Kommission will außerdem mit dem sog. Grünstromprivileg eine weitere Teilbefreiung von der EEG-Umlage prüfen, die gewährt wird, wenn die Strommenge eines Lieferanten zu mindestens 50 % aus inländischen Kraftwerken stammt, die erneuerbare Energie nutzen.

Die Kommission weist ausdrücklich darauf hin, dass die Einleitung des förmlichen Prüfverfahrens keine Rückschlüsse auf das Ergebnis der Untersuchung zulässt. Deutschland und weitere Beteiligte erhalten dadurch Gelegenheit, sich zu der untersuchten Maßnahme zu äußern. Beteiligte können dabei Angaben machen, die zu einem besseren Verständnis der Auswirkungen

- der Umlage auf das mögliche Risiko von Standortverlagerungen und
 - der Teilbefreiungen auf den Wettbewerb
- beitragen können.

» **Hinweis:** Von einer wie auch immer garteten Bindungswirkung des Prüfverfahrens für die teilweise von der EEG-Umlage befreiten Unternehmen, wie sie vom EuGH in einer Entscheidung vom 21.11.2013 für nationale Gerichte kürzlich angenommen wurde (dazu mehr im nächsten Heft), dürfte nicht auszugehen sein. Nach Ansicht von Wirtschaftsprüfern ist es bei dem derzeitigen Verfahrensstand fraglich, ob durch die Eröffnung des Verfahrens die drohende Nachzahlung so wahrscheinlich ist, dass das Risiko durch eine Rückstellung im Jahresabschluss abgebildet werden müsste.

Entwurf neuer Leitlinien für genehmigungsfähige Beihilfen im Bereich Umwelt und Energie

Zeitgleich mit der Eröffnung des förmlichen Prüfverfahrens der EEG-Förderung hat die EU-Kommission einen Entwurf neuer Leitlinien für Beihilfen im Bereich Umwelt und Energie vorgelegt. Diese lassen erkennen, in welcher



Wird das Grünstromprivileg auf dem EU-Prüfstand bestehen können?

Ausgestaltung die EU-Kommission die Förderung erneuerbarer Energien und die Entlastung energieintensiver Unternehmen künftig für EU-rechtlich genehmigungsfähig hält.

Für den Mitgliedstaat Deutschland werden diese Leitlinien besondere Bedeutung erlangen, wenn das EEG und/oder die besondere Ausgleichsregelung nach Ende des nun begonnenen Verfahrens abschließend als genehmigungspflichtige Beihilfe qualifiziert würden. Sollte es so kommen, wie die Kommission vorschlägt, wird es nicht mehr möglich sein, alle Formen von erneuerbaren Energien mit festen Einspeisevergütungen zu fördern. Daher hat die Frage, ob das EEG eine Beihilfe darstellt oder nicht, erhebliche Auswirkungen auf die Gestaltungsfreiheit des deutschen Gesetzgebers.

» **Hinweis:** Stellungnahmen zum Entwurf der Leitlinien nimmt die EU-Kommission bis zum 14.2.2014 im Rahmen einer öffentlichen Konsultation entgegen.

Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation

Den lange erwarteten Entwurf eines Unionsrahmens für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation (im Folgenden: FuEul-Unionsrahmen) hat die EU-Kommission am 20.12.2013 vorgelegt. Es handelt sich „lediglich“ um ein Arbeitspapier der Dienststelle der Generaldirektion Wettbewerb, das mit dem Vorbehalt versehen ist, noch weiter geprüft und abgeändert werden zu können. Dies könnte insbesondere analoge Vorschriften im Entwurf der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) vom Dezember 2012 betreffen und solche, die sich auf wichtige Vorhaben von gemeinsamem europäischen Interesse beziehen.

» **Hinweis:** Nach einer zwischenzeitlich vorgenommenen Verlängerung des aktuellen

Gemeinschaftsrahmens für Forschung, Entwicklung und Innovation soll der FuEul-Unionsrahmen allerdings schon im Frühjahr angenommen werden und dann am 1.7.2014 in Kraft treten.

Koalitionsvertrag: Aussagen zum Verkehr

In dem 185 Seiten umfassenden Koalitionsvertrag zwischen CDU, CSU und SPD finden sich unter Punkt 1.3 die Vorhaben der aktuellen Bundesregierung in der 18. Legislaturperiode zum Verkehr. Neben dem medienwirksamen Bekenntnis zur Pkw-Maut enthält der Vertrag hierzu weitere interessante Aussagenbereiche:

Infrastruktur: Entscheidend ist, dass neben dem Aspekt der Nutzerfinanzierung der Infrastruktur (Pkw- und Lkw-Maut) der Erhalt der Verkehrsinfrastruktur erstmals vorrangig vor den Neu- und Ausbau gestellt wird. Das Bekenntnis zum Erhalt der Infrastruktur wird zukünftig alle Neu- und Ausbauprojekte kritischer betrachten lassen. Weiter setzt die Koalition auf eine zügige Umsetzung der UN-Behindertenkonvention im Verkehrsbereich, lässt allerdings die Frage offen, wer diese Kosten zutragen hat. Ferner sollen die Mittel für die Lärmschutzprogramme im Bereich Straße und Schiene erhöht werden.

Fernbusverkehr: Der Koalitionsvertrag sieht eine einheitliche Regelung zur Genehmigung von Fernbuslinienverkehren vor, die gemeinsam mit den Ländern geschaffen werden soll.

Schienerverkehr: Neben dem Aus- und Neubau der Schieneninfrastruktur bekennt sich die Koalition zum integrierten Bahnkonzern und hält an der Befreiung des Schienenverkehrs von der EEG-Umlage fest.

Vernetzte Mobilität: Der Vertrag sieht nicht nur einen Ausbau des inter- und intramodalen Wettbewerbs vor, sondern auch die Förderung

Der neue Unionsrahmen für staatliche Beihilfen zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation soll schon zum 1.7.2014 in Kraft treten.

neuer Mobilitätsangebote und die Kommunikation zwischen den einzelnen Verkehrsträgern soll gestärkt werden.

Tarifwechsel in Verkehrsbetrieben: Begrenzte Gültigkeit von Fahrkarten

Die Anpassung der Beförderungstarife zum Jahreswechsel führt häufig zu Diskussionen. Ein Urteil des Bayerischen Verfassungsgerichtshofs aus dem Jahr 2011 schafft jedoch Abhilfe.

Grundlage ist der § 18 der Eisenbahn-Verkehrsordnung (EVO), wonach eine Fahrpreiserstattung für unbenutzte Fahrausweise binnen sechs Monaten nach Ablauf der

Fahrausweise beim Eisenbahnverkehrsunternehmen geltend gemacht werden kann (vgl. Abs. 1 Satz 1 sowie Abs. 7). Demzufolge sind Verkehrsunternehmen grundsätzlich verpflichtet, Fahrkarten des alten Tarifs bis zu sechs Monate nach Inkrafttreten der Tarifierfassung zu erstatten.

Der Bayerische Verfassungsgerichtshof stärkt jedoch ein Urteil des Amtsgerichts München vom 8.6.2010, wonach von der o.g. Regelung der EVO gem. § 5 Abs. 3 Buchst. a EVO abgewichen werden kann, wenn die Beförderungsbedingungen veröffentlicht und genehmigt wurden. Davon war im entschiedenen Fall auszugehen, da auf die (enger begrenzte) Gültigkeitsdauer auf den Fahrausweisen hingewiesen worden war.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

bis Herbst 2014: An der Alster 42 | 20099 Hamburg

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dieser PKF* Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.