

Inhalt

Umfassende Reform der Rechnungslegung: Änderungen des Bilanzrechts durch das BilMoG.....	1
Umsatzsteuersatz bei Hausanschlüssen zur Wasserversorgung.....	2
Steuerlicher Querverbund und Dauerverlustbetriebe: Nach BFH-Ablehnung nun gesetzliche Regelung.....	3
USt-Freiheit bei Marktstandvermietung	3
Eine weitere anspruchsvolle Aufgabe für Kommunen: NKF-Gesamtabschluss in NRW zum 31.12.2010	4
Veräußerungskosten (§ 8 b Abs. 2 KStG)	4
VO 1370/2007 verabschiedet – endlich Rechtssicherheit für den ÖPNV?	5
Kommunen: Kapitalertrag- und Abgeltungssteuer	5
Kommunal-Bürgschaften: Beihilferegeln und Steuerfragen.....	6
Geänderte EU-Schwellenwerte.....	6
Kurz notiert: Betriebsausgabenabzug bei DSD nun doch!	6

Umfassende Reform der Rechnungslegung

Änderungen des Bilanzrechts durch das BilMoG

Nach dem Referentenentwurf v. 8.11.2007 liegt seit dem 21.5.2008 auch der Regierungsentwurf des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes (BilMoG) vor. Damit wird die umfassendste Änderung des HGB seit dem Bilanzrichtliniengesetz im Jahr 1985 einen weiteren Schritt voran gebracht. Das HGB wird an mehr als 70 Stellen geändert und soll damit einen moderneren Zuschnitt erhalten und das deutsche Bilanzrecht zu einer vollwertigen, aber kostengünstigeren Alternative zu den internationalen Rechnungslegungsstandards (IAS/IFRS) fortentwickeln.

Das bisher dominierende Vorsichtsprinzip wird dabei spürbar zurückgedrängt und das HGB von zahlreichen, international unüblichen Wahlrechten befreit. Auch wird die nur für die deutsche Rechnungslegung typische Verknüpfung von Handels- und Steuerrecht (sog. umgekehrte Maßgeblichkeit) aufgelöst.

Die Änderungen betreffen Ansatz- und Bewertungsvorschriften sowie Angaben in Anhang und Lagebericht. Daneben sind Neuerungen im Konzernabschluss und -lagebericht, bei der Jahresabschlussprüfung und der Corporate Governance zu erwarten.

Als wichtigste rechtsform- und größenunabhängige Änderungen sind zu nennen:

- Aktivierungspflicht für selbständig verwertbare, selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens mit Ausnahme von Forschungskosten
- Aktivierungspflicht für entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte
- Saldierungspflicht von Vermögen und Schulden bei Erfüllungszusammenhang (sog. Planvermögen im Zusammenhang mit Pensions- oder Altersteilzeitverpflichtungen)
- Passivierungsverbot für Sonderposten mit Rücklageanteil und Aufwandsrückstellungen
- Weiterhin Passivierungswahlrecht für mittelbare Pensionsverpflichtungen

- Bewertung von Rückstellungen mit dem Erfüllungsbetrag, d.h. Berücksichtigung künftiger Preis- und Kostensteigerungen sowie Abzinsung
- Abzinsung von Pensionsrückstellungen mit dem von der Bundesbank ermittelten durchschnittlichen Marktzinssatz der letzten fünf Jahre
- Bewertung von Finanzanlagen im Umlaufvermögen mit dem beizulegenden Zeitwert (auch über die Anschaffungskosten hinaus und mit Ergebnisauswirkung)
- Einschränkung außerplanmäßiger Abschreibungen im Anlagevermögen sowie Wegfall von Abschreibungen zur Berücksichtigung künftiger Wertschwankungen und nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung
- Bildung von Bewertungseinheiten bei bestimmten Hedgingformen
- Anhebung der Untergrenze bei Ermittlung der Herstellungskosten

Nur für Kapitalgesellschaften/GmbH & Co. KG sind folgende Änderungen bedeutsam:

- Anhebung der Größenmerkmale für die Einordnung als kleine, mittelgroße oder große Gesellschaft um rd. 20%
- Ausschüttungssperre bei Aktivierung selbstgeschaffener immaterieller Vermögensgegenstände des Anlagevermögens
- Aktivierungsverbot für Ingangsetzungs- und Erweiterungskosten

thp treuhandpartner

Jäger · Finken · Welling · Janssen · Steinborn · GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

Eichendorffstraße 46 · D-47800 Krefeld
Telefon +49(0)2151/509-0 · info@thp.de · www.thp.de

- Aktivierungspflicht für latente Steuern unter Einbeziehung von steuerlichen Verlustvorträgen
- Anhangangabepflichten für außerbilanzielle Geschäfte, Abschlussprüferhonorare, Geschäfte mit Nahestehenden, Spezialfonds, Haftungsverhältnisse und Anteilsbesitz

Der Gesetzesentwurf soll dem Bundesrat Anfang Juli im ersten Durchgang vorliegen und unmittelbar nach der Sommerpause im Bundestag beraten werden. Der größte Teil der Vorschriften wird dann erstmals für Geschäftsjahre, die ab dem 1.1.2009 beginnen, anzuwenden sein. Die Anhebung der Größenmerkmale gilt bereits für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2007 beginnen.

Von besonderer Bedeutung für kommunale Unternehmen ist zum einen das künftige Passivierungsverbot für Aufwandsrückstellungen (regelmäßig und in größerem zeitlichen Abstand anfallende Generalüberholungen oder Großreparaturen), das auch diejenigen unterlassenen Instandhaltungen umfasst, die nach Ablauf von drei Monaten nach dem Bilanzstichtag innerhalb des nachfolgenden Geschäftsjahres nachgeholt werden. Vorhandene Aufwandsrückstellungen sind im Jahresabschluss des ersten nach dem 31.12.2008 endenden Geschäftsjahres aufzulösen und in die Gewinnrücklage einzustellen; danach anfallende Aufwendungen können also nicht mehr durch Verbrauch der Rückstellung neutralisiert werden, sondern werden in voller Höhe ergebniswirksam. Der

Wegfall des bisher bestehenden Passivierungswahlrechts nimmt den Unternehmen das wahrscheinlich wichtigste Instrument der Bilanzpolitik. Andererseits kommt es ggf. bei Großreparaturen zu starken Ergebnisbelastungen einzelner Jahre, was die Aussagekraft von Jahresergebnissen beeinträchtigt wird.

Der im Referentenentwurf vorgesehene Fortfall des Passivierungswahlrechtes nach Art. 28 EGHGB für mittelbare Versorgungsverpflichtungen ist im Regierungsentwurf nicht mehr enthalten. Ein Erfordernis zur Bildung von Rückstellungen für Sanierungsumlagen aufgrund der Mitgliedschaft in Zusatzversorgungskassen wird nicht gesehen. Die Bemühungen der kommunalen Spitzenverbände waren insofern erfolgreich.

Umsatzsteuersatz bei Hausanschlüssen zur Wasserversorgung

Das mit Spannung erwartete Urteil des EuGH in der Rechtssache C - 442/05 (Finanzamt Oschatz gegen Zweckverband zur Trinkwasserversorgung und Abwasserbeseitigung Torgau-Westelbien) ist am 3.4.2008 verkündet worden. Nach diesem Urteil kann auch für den Hausanschluss selbst der ermäßigte Umsatzsteuersatz angewendet werden.

Der bisherige Verfahrensgang stellt sich wie folgt dar:

Mit BMF-Schreiben vom 4.7.2000 (Az. IV D1 - S - 7100 - 81/00, BStBl 2000 I, S. 1185) hat die Finanzverwaltung bestimmt, dass Zahlungen an ein Wasserversorgungsunternehmen für das Legen von Wasserleitungen einschließlich der Wasser-Hausanschlüsse – entgegen der bisherigen Handhabung – als Entgelt für eine eigenständige Leistung (Verschaffung der Möglichkeit zum Anschluss an das Versorgungsnetz) nicht länger dem ermäßigten Umsatzsteuersatz, wie die Wasserlieferung selbst, sondern dem Regelsteuersatz zu unterwerfen sind. Das Finanzgericht Sachsen hat demgegenüber mit Urteil vom 24.9.2003 (Az. 4 K 226/01) das Erstellen von Wasser-Hausanschlüssen weiterhin als unselbstständige Nebenleistung zur Lieferung von Wasser eingestuft und folglich dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterworfen. Auf die Revision des Finanzamtes hatte der BFH mit Beschluss vom 3.11.2005 (Az. V - R - 61/03, wir berichteten) erklärt, gleichfalls in Richtung des ermäßigten Steuersatzes zu tendieren. Der BFH

hat diese Frage letztendlich jedoch dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt und konkret angefragt, ob das Legen eines Wasser-Hausanschlusses als Lieferung von Wasser im Sinne der Europäischen Mehrwertsteuerrichtlinie 77/388/EWG anzusehen ist. In seinen Schlussanträgen vom 10.7.2007 hat der Generalanwalt beim EuGH die Sichtweise der deutschen Finanzverwaltung ebenfalls als nicht korrekt angesehen und dabei insbesondere auf den Standpunkt des Durchschnittsverbrauchers abgestellt, für den der einzige Zweck des Hausanschlusses darin besteht, die Lieferung von Wasser zu ermöglichen.

Nach den Aussagen des nunmehr ergangenen EuGH-Urteils fällt unter dem Begriff „Lieferung von Wasser“ auch das Legen eines Hausanschlusses, sofern dieser eine Verbindung des Wasserverteilnetzes mit der Wasseranlage eines Grundstücks ermöglicht. Des Weiteren wird in dem Urteil ausgeführt, dass danach die Mitgliedstaaten einzelne Teilaspekte der Lieferung von Wasser (z. B. das Legen eines solchen Hausanschlusses) dem ermäßigten Mehrwertsteuersatz unterwerfen können (wenn dabei der Grundsatz der Neutralität des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems beachtet wird).

In der Praxis bedeutet dies, dass die Entscheidung des EuGH zunächst dem BFH die Möglichkeit gibt, das Streitgegenständliche Verfahren im Sinne seiner zumindest tendenziell bereits angekündigten

Rechtsauffassung abzuschließen und das Legen von Wasser-Hausanschlüssen dem ermäßigten Steuersatz zu unterwerfen. Über den Einzelfall hinaus ergeben sich für die künftige Handhabung zahlreiche rechtliche und steuerliche Fragen. Es ist zu prüfen, ob die Besteller von Hausanschlüssen zivilrechtliche Ansprüche auf die Erstattung „zuviel gezahlter“ Umsatzsteuer haben. Es muss untersucht werden, ob die Grundsätze des EuGH-Urteils auch auf Fälle übertragen werden können, in denen der Empfänger des Hausanschlusses selbst kein oder nur eine geringe Menge Wasser bezieht (z. B. Bauträger). Des Weiteren sind die Möglichkeiten der Rechnungsberichtigung seitens der Versorgungsunternehmen zu untersuchen, um ihrerseits die überhöhte an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer erstattet zu bekommen. Zu guter Letzt sind insbesondere die Auswirkungen dieser Rechtsprechung auf die Problematik der Umkehr der Steuerschuldnerschaft gemäß § 13 b Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG zu untersuchen. Die bisherige Einordnung des Hausanschlusses durch die Finanzverwaltung als Bauleistung ist, da sie keine eigenständige Leistung im Sinne des Abschnitts 182a Abs. 7 Nr. 8 UStR 2008 darstellt, fraglich geworden.

Noch können zu diesen Themen keine generellen Handlungsempfehlungen gegeben werden, zumal abzuwarten bleibt, wie sich die Finanzverwaltung künftig zu diesen Fragen stellt.

Steuerlicher Querverbund und Dauerverlustbetriebe: Nach BFH-Ablehnung nun gesetzliche Regelung

Zur steuerlichen Behandlung dauerdefizitärer Unternehmen der öffentlichen Hand hat der BFH mit Urteil vom 22.8.2007 entschieden. Es geht insbesondere um die Frage, ob Verluste steuerlich anzuerkennen sind und mit steuerlicher Wirkung verrechnet werden können mit den Gewinnen aus anderen Sparten (steuerlicher Querverbund). Der BFH hat den Querverbund zwar anerkannt, aber im Verlustausgleich eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) gesehen. Dadurch führt der Verlust nicht mehr zur Steuerminderung. Das Urteil hat zusätzlich einige Fragen aufgeworfen (z. B. zu einem evtl. Gewinnaufschlag), aber keine Entscheidung dazu gegeben.

Bei einspartigen dauerdefizitären Eigengesellschaften wäre eine vGA oft weitgehend kapitalertragsteuerfrei bei vorhandenem ausreichendem steuerlichen Einlagekonto. Aber die Höhe eines Gewinnaufschlags und die gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen insbes. aus Dauerschuldzinsen, könnten zu Steuernachteilen führen.

Die Finanzverwaltung hat das Urteil mit Erlass vom 7.12.2007 für „nicht allgemein anwendbar“ erklärt, wodurch den kommunalen Konzernen zunächst der Status Quo gesichert wurde. In diesem Nichtanwendungserlass wird „auf eine künftige gesetzliche Regelung“ hingewiesen.

USt-Freiheit bei Marktstandvermietung

Im Urteil vom 24.01.2008 - V R 12/05 - bestätigte der Bundesfinanzhof (BFH) das Vorliegen einer einheitlichen umsatzsteuerfreien Vermietungsleistung bei der Überlassung von Standplätzen durch den Veranstalter von Wochenmärkten an die Markthändler.

Die Geschäftstätigkeit der Klägerin, eine eingetragene Genossenschaft, bestand im vorliegenden Fall darin, in Gemeinden Wochenmärkte sowohl zu organisieren als auch durchzuführen. Außerdem sorgte sie für die Stromversorgung und organisierte die Endreinigung des Wochenmarktplatzes und berechnete die dafür entstandenen Kosten an die beteiligten Markthändler weiter. Die Attraktivität einzelner Wochenmärkte wurde durch „Sonderveranstaltungen“ wie Musikdarbietungen gesteigert.

Das BFH würdigte den Sachverhalt wie bereits das Hessische Finanzgericht dahinge-

hend, dass die Überlassung der Standplätze das wesentliche Element der Leistungen der Klägerin an die Händler sei. Die Organisationsleistung der Klägerin sowie die Bereitstellung von Strom und die Reinigung des Marktplatzes seien für die Händler nur im Hinblick auf die Verkaufsmöglichkeit im Rahmen ihres Standplatzes von Nutzen. Diese Abhängigkeit der Serviceleistungen zu dem Zur-Verfügung-Stellen der Standplätze erkläre die Serviceleistungen zur Nebenleistung einer einheitlichen steuerfreien Leistung. Das gelte auch, wenn die Attraktivität einzelner Wochenmärkte durch vereinzelte „Sonderveranstaltungen“ gesteigert worden sei.

Vereinzelt wurde in letzter Zeit durch die Betriebsprüfung die steuerliche Verrechnung von Verlusten aus Bädern mit Gewinnen aus Versorgungsbetrieben restriktiv beurteilt. Betroffen sind die Fälle mit relativ geringfügig ausgeprägten „engen wechselseitigen technisch-wirtschaftlichen Verflechtungen“.

Erfreulicherweise ist z. Z. eine gesetzliche Regelung erarbeitet, die für das Jahressteuergesetz 2009 vorgesehen ist. Die Entwurfsveröffentlichung war zum 4./5. Juni 2008 geplant, was jedoch verschoben wurde. Darin soll die bisherige Verwaltungsauffassung zum Querverbund, wie sie sich insbesondere aus den Richtlinien ergeben hat, festgeschrieben werden. Damit würde erreicht, dass der steuerliche Querverbund gesetzlich anerkannt wird. Auch für öffentliche Bäder soll die Verlustverrechnungsmöglichkeit mit Ergebnissen der Versorgungssparten gesetzlich zugelassen werden. Für andere Sparten, als die bisher in § 4 Abs. 3 KStG genannten (Versorgung, Verkehr, Hafen) und die Bäder, soll der Querverbund nicht in das Gesetz

aufgenommen werden. Sie sind dann ggf. weiter durch die Rechtsprechung zu lösen. – Es bleibt zu hoffen, dass diese Gesetzesregelung alle parlamentarischen Hürden nehmen wird, damit die andernfalls eintretenden größeren Belastungen von Kommunen und Bürgern vermieden werden.

Eine Übergangsregelung ist vorgesehen für die Altfälle bis einschließlich 2008. Daher ist es ratsam, z. Z. strittige Fälle noch „offen“ zu halten.

Der bisher noch strittige Gewinnaufschlag auf die lt. BFH als vGA qualifizierten Verluste beim Querverbund bei dessen gesetzlicher Anerkennung entfällt.

Ein struktureller Dauerverlust soll nach der vorgesehenen weiteren gesetzlichen Regelung keine verdeckte Gewinnausschüttung darstellen, soweit er durch ganz bestimmte „öffentliche“ Gründe verursacht ist. Dies soll BgA und Kapitalgesellschaften der öffentlichen Hand betreffen. Die Frage eines Gewinnaufschlages dürfte sich in diesen Fällen grundsätzlich nicht mehr stellen.

Bei aller Freude über die dargestellte Gesetzesinitiative soll nicht unerwähnt bleiben, dass es Stimmen gibt, die in der Verlustverrechnungsmöglichkeit Probleme im EU-Beihilferecht sehen.

Folglich ist der Einsatz von eigenem Reinigungspersonal und eine Beauftragung von „umsatzsteuerbelasteten“ Serviceunternehmen neu zu überdenken. Beim Reinigungseinsatz durch z. B. die eigenen Stadtwerke und einer vorhandenen umsatzsteuerlichen Organschaft würden Innenumsätze vorliegen; infolge dessen käme es zu einer Vorsteuer-Kürzungsnotwendigkeit bei den Stadtwerken.

Die Überlassung von Standplätzen als umsatzsteuerfreie Grundstücksvermietung und damit der Wegfall der Möglichkeit des Vorsteuerabzugs wird dennoch für eine Großzahl von Kommunen vorteilhaft sein, da die Verwaltung der Marktstandsvermietung vereinfacht wird.

Rückwirkungen der Steuerfreiheit sind von der Bestandskraft der ergangenen Umsatzsteuerbescheide abhängig.

NKF-Gesamtabschluss in NRW zum 31.12.2010

Nach der bis spätestens zum 1.1.2009 vorzunehmenden Umstellung des Rechnungswesens auf die doppelte Buchführung nach NKF kommt auf die Kommunen in NRW mit dem spätestens zum 31.12.2010 erstmalig zu erstellenden Gesamtabschluss eine weitere, bislang unbekannte Rechnungslegungsaufgabe zu. Im Hinblick auf die weithin zu verzeichnende Ausgliederung von Aufgabenbereichen aus der Kernverwaltung ist Zielsetzung des Gesamtabchlusses die Schaffung von Transparenz über das Gesamtvermögen, die Gesamtverpflichtungen und den Ressourcenverbrauch der Kommune, um so Grundlagen für die Gesamtsteuerung der Kommune sowie für eine interkommunale Vergleichbarkeit bereitzustellen.

Die Bewältigung dieser anspruchsvollen Aufgaben soll durch das vom IM NRW initiierte Modellprojekt „NKF-Gesamtabschluss“ unterstützt werden, bei dem 4 Städte und 1 Kreis als Modellkommunen mitwirken. Im April 2008 wurde der erste Ansatz zu einem Praxisleitfaden unter www.nkf-gesamtabschluss.de vorgestellt und eine erste Informationsveranstaltung in Solingen durchgeführt.

Der NKF-Gesamtabschluss umfasst dabei gem. §§ 49 – 52 GemHVO die Gesamtbilanz, die Gesamtergebnisrechnung, den Gesamtanhang, den Gesamtlagebericht sowie den Teilungsbericht und steht dabei in starker Analogie zur Konzernrechnungslegung nach §§ 290 – 315 HGB. Soweit in den Kommunen bei Eigengesellschaften Erfahrung in der Erstellung von Konzernabschlüssen nach HGB bestehen, sollten diese auch für den NKF-Gesamtabschluss genutzt werden.

Einzubeziehen sind dabei alle rechtlich verselbständigten Aufgabenbereiche (Ausnahme: Sparkassen) unabhängig von ihrer Organisation in öffentlich-rechtlicher oder

privatwirtschaftlicher Form. Ausgehend von einer Aufnahme des Beteiligungsbesitzes stellt daher die Abgrenzung des Konsolidierungskreises einen ersten wichtigen Schritt dar, der auch Hinweise auf den zu erwartenden Arbeitsumfang und das Erfordernis der Verwendung von Konsolidierungssoftware geben kann.

Je nach Einflussmöglichkeit/Beteiligungsquote der Kommune kommt eine Vollkonsolidierung (>50%) oder eine Einbeziehung „at Equity“ (>20 – 50%) oder aber ein Bilanzausweis mit den Anschaffungskosten in Betracht, was jeweils mit deutlich unterschiedlichem Arbeitsaufwand verbunden ist. Aufgabenbereiche von untergeordneter Bedeutung brauchen nicht einbezogen werden. Die Frage der Wesentlichkeit im Hinblick auf den Ausweis der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage bedarf hier – wie auch bei einer Vielzahl der sich im Detail ergebenden Konsolidierungsfragen – vorbereitender Überlegungen und Festlegungen. Diese sollten im Rahmen einer Gesamtabchluss-Richtlinie dokumentiert und den zu konsolidierenden Aufgabenbereichen zur Verfügung gestellt werden.

In diese Gesamtabchluss-Richtlinie sind insbes. die folgenden Grundlagen aufzunehmen

- Zielsetzung und zeitliche Vorgaben des Gesamtabchlusses
- Abgrenzung des Konsolidierungskreises
- Erfordernis von Zwischenabschlüssen (bei vom Kalenderjahr abweichenden Abschlussstichtagen)
- Vereinheitlichung des Ausweises in Bilanz und Ergebnisrechnung durch Vorgabe eines NKF-geprägten Positionenplans mit inhaltlicher Definition der Positionen
- Vereinheitlichung von Ansatz und Bewertung im Hinblick auf die NKF-Bewertungsgrundsätze

- Kapitalkonsolidierung (Buchwert- oder nur Neubewertungsmethode; Erst-, Folge- und Entkonsolidierung; keine Quotenkonsolidierung wie HGB)
- Schuldenkonsolidierung
- Erfassung und Konsolidierung von konzerninternen Lieferungen und Leistungen
- Erfassung und Eliminierung von Zwischenergebnissen sowie der Auswirkungen auf die Folgekonsolidierung
- Erfordernisse der Equity-Bilanzierung (Buchwert- oder nur Neubewertungsmethode)
- Festlegung der zusätzlichen Angaben für den Gesamtanhang, den Gesamtlagebericht und den Teilungsbericht
- Festlegung der zeitlichen und datentechnischen Bereitstellung der Unterlagen

Der zeitliche und qualitative Erfolg des Gesamtabchlusses hängt maßgeblich von der Einbindung der Geschäftsleitungen und der zuständigen Mitarbeiter im Rechnungswesen der ausgegliederten Aufgabenbereiche ab. Nur dort ist eine Vielzahl der erforderlichen Informationen vorhanden und abrufbar. Die Vermittlung der Ziele des Gesamtabchlusses, der sinnvolle Umgang mit den Fragen der Wesentlichkeit bei der Vereinheitlichung von Bilanzansatz, -ausweis und -bewertung sowie die Bereitstellung von ausreichenden Informationen über die Konsolidierungsgrundsätze und von technischen Tools zur Datenerfassung und -aufbereitung dürften u. E. wesentliche Erfolgskomponenten darstellen.

Empfehlenswert erscheint uns die Erstellung eines probeweisen Konzernabschlusses spätestens auf den 31.12.2009, um Probleme rechtzeitig erkennen und lösen zu können und für den 31.12.2010 in vielen Fällen hilfreiche Vergleichszahlen zur Verfügung zu haben. Die Begleitung durch einen in Fragen von Konzernabschlüssen sowie NKF erfahrenen Wirtschaftsprüfer dürfte sich vielfach anbieten.

Veräußerungskosten (§ 8b Abs. 2 KStG)

Mit Schreiben vom 13.3.2008 (Az. IV B 7 - S 2750 - a/07/0002) hat die Finanzverwaltung zu der Frage Stellung genommen, wie Veräußerungskosten unter Berücksichtigung des § 8b KStG zu behandeln sind, wenn sie vor oder nach dem Wirtschaftsjahr der Anteilsveräußerung entstanden sind.

Danach sind die in einem anderen Wirtschaftsjahr entstandenen Veräußerungskosten bei der Ermittlung des Veräuße-

rungsgewinns oder -verlustes nach den Grundsätzen des § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG im Wirtschaftsjahr der Veräußerung der Beteiligung zu berücksichtigen, und zwar unabhängig davon, ob in dem Jahr, in dem die Veräußerungskosten entstanden sind, bereits das Halbeinkünfteverfahren gegolten hat oder nicht. Der danach ermittelte Veräußerungsgewinn oder -verlust unterliegt den allgemeinen Regelungen des § 8b KStG.

Nachträgliche Kaufpreisminderungen oder -erhöhungen führen zu einer Änderung der Veranlagung des Wirtschaftsjahres, in dem die Beteiligung veräußert wurde. Dabei ist für die Korrektur des Einkommens nach § 8b KStG davon auszugehen, dass die Kaufpreisminderung oder -erhöhung im Wirtschaftsjahr der Veräußerung eingetreten ist. Demgegenüber unterliegt ein Aufwand oder ein Ertrag aus einer Auf- oder Abzinsung der Kaufpreisforderung nicht der Anwendung des § 8b KStG.

VO 1370/2007 verabschiedet – endlich Rechtssicherheit für den ÖPNV?

Anfang Dezember 2007 ist die neue VO 1370/2007 im EU-Amtsblatt verkündet worden. Zwei Jahre später, Anfang Dezember 2009, tritt sie in Kraft, und zwingend Anwendung finden wird sie (spätestens!) zehn Jahre nach Verkündung, also Anfang Dezember 2017. Es ist allerdings davon auszugehen, dass Deutschland diese 10-Jahresfrist nicht ausnutzt, sondern die Richtlinie zügig in nationales Recht umsetzen wird.

Bis Ende November 2009 bleibt damit zunächst noch alles beim Alten; auch das vierte Altmark-Trans-Kriterium mit der Messlatte des „durchschnittlichen, gut geführten Unternehmens“. Ob seine formale Außerkraftsetzung in der neuen Verordnung tatsächlich Druck von den Verkehrsunternehmen nehmen wird, bleibt abzuwarten. Auf jeden Fall enthält die Verordnung in Art. 5 Abs. 2 eine Legaldefinition der Direktvergabe von Dienstleistungsaufträgen im Rahmen von Inhouse-Geschäften, die in vielen Fällen anwendbar sein dürfte. Der neue Regelungsrahmen wird damit nicht zum befürchteten Fallbeil bewährter ÖPNV-Strukturen in kom-

munaler Verantwortung. Vielmehr eröffnet er ausdrücklich die Möglichkeit, durch Zusammenschluss in kommunalen Unternehmenskooperationen gebietsübergreifende Verkehrsdienstleistungen anzubieten, und bietet zugleich die Chance, in rechtssicherer Weise auch ÖPP-Modelle umzusetzen.

Dass bei der Direktvergabe keine Marktbetätigung außerhalb des Zuständigkeitsbereichs des betrauenden Aufgabenträgers zulässig ist, ist nachvollziehbar und dürfte in der Praxis wohl grundsätzlich unproblematisch sein. Gleiches gilt für die Voraussetzung, dass bei Direktvergabe der interne Betreiber „den überwiegenden Teil des öffentlichen Personenverkehrsdienstes selbst“ erbringen muss. Hier kann es im Einzelfall zu streitigen Konstellationen kommen; insbesondere dann, wenn ein nicht unerheblicher Teil der Verkehrsleistungen durch eine eigenständige Fahr(er)gesellschaft erbracht wird.

Bei der Umsetzung, hauptsächlich bei den Änderungen im Personenbeförderungsgesetz, dürfen die durch die Verordnung

eröffneten Möglichkeiten allerdings nicht konterkariert werden. So fordert der VDV den Beibehalt der bisherigen Ausschließlichkeitswirkung von Liniengenehmigungen, eine bundeseinheitliche PBefG-Adaption und EU-VO-konforme Regelungen zur Vergabe von Liniengenehmigungen bei der Anpassung(!). Auch für die im VRR-Gebiet häufige Konstellation, dass ein Verkehrsunternehmen in Randzonen außerhalb des Gebietes seines eigenen Aufgabenträgers tätig wird, müssen praktikable Regelungen getroffen werden.

Insgesamt bietet die Verordnung bei allen Unwägbarkeiten durch die künftige Umsetzung eine verlässliche Grundlage für die weitere Erbringung von ÖPNV-Mobilitätsleistungen durch kommunale Unternehmen. Bei der Einhaltung bestimmter Sozialstandards, insbesondere beim Fahrpersonal, darf man sich allerdings nicht unbedingt Schützenhilfe von der Verordnung erwarten – aber das war auch nicht ihre Zielrichtung.

Kommunen: Kapitalertrag- und Abgeltungssteuer

Im Rahmen der Unternehmenssteuerreform 2008 wurde auch die Abgeltungssteuer als neue Form der Besteuerung von Kapitalerträgen, verabschiedet. Abgeltungssteuer bedeutet, dass alle Kapitalerträge des Privatvermögens mit einem einheitlichen Kapitalertragsteuersatz von 25 % besteuert werden, und damit grundsätzlich die Besteuerung abgegolten ist.

Sofern Kapitalerträge anderen Einkunftsarten zuzurechnen sind, weil die Kapitalanlagen in einem Betriebsvermögen gehalten werden, greift diese Abgeltungswirkung des Kapitalertragsteuer-Abzugs nicht. Bei ihnen ergeben sich durch die Einführung der Abgeltungssteuer prinzipiell keine Änderungen. Wenn gleichwohl Kapitalertragsteuer (KapSt) einbehalten wird von Erträgen, die betrieblichen Anlegern zufließen, wird sie wie bisher im Wege der Anrechnung bzw. Erstattung auf die Körperschaftsteuer berücksichtigt. Bei steuerpflichtigen Betrieben von Körperschaften als Anteilseignern bleibt es bei der 95 %-igen Steuerbefreiung nach § 8b (1 u. 2) KStG für erhaltene Gewinnausschüttungen und Gewinne aus Anteilsveräußerungen.

Allerdings gelten für die betrieblichen Eigner von Kapitalanlagen andere Neuregelungen, ebenso für Kapitalanlagen, die im steuerlichen Hoheitsbereich gehalten werden.

Vorteilhaft für die Kommune als Körperschaft des öffentlichen Rechts ist, dass für sie die Befreiung der Versteuerung von Zinserträgen erhalten bleibt und noch neue Tatbestände in die Abstandnahme vom Steuerabzug nach § 44a Abs. 4 EStG einbezogen werden. Danach sind nun auch die neu zu erfassenden Gewinne aus der Veräußerung von Wertpapieren oder aus Termingeschäften unabhängig von der Haltedauer nicht dem Abzug der Kapitalertragsteuer unterworfen. Dies gilt jedoch nicht, wenn die Erträge im Rahmen eines nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Betriebs gewerblicher Art (BgA) anfallen.

Nachteilig wirkt sich die Unternehmenssteuerreform auf den ersten Blick bei der KapSt-Belastung von Gewinnausschüttungen an die Kommunen aus, wenn die Anteile im steuerlichen Hoheitsbereich liegen. Die Freistellung gemäß § 44a Abs. 8 EStG von

der KapSt für z. B. GmbH-Gewinnausschüttungen wird auf 2/5 begrenzt. Das bedeutet, dass die zuvor genannten Erträge ab dem 1.1.2009 definitiv mit KapSt in Höhe von 15 % (bisher: 10 %) belastet werden. Diese erhöhte Belastung gilt auch für Ausschüttungen mancher Aktiengesellschaften, nur ist das Verfahren ein anderes (Erstattung 2/5). Auch die an den Hoheitsbereich übertragenen Gewinne von BgAs werden ab 2009 mit 15 % KapSt erfasst. Dagegen, d. h. ergebnisverbessernd, wirkt jedoch der seit 2008 von 25 % auf 15 % gesenkte Körperschaftsteuersatz auf den erwirtschafteten Gewinn in den Unternehmen, an denen eine Beteiligung besteht, sowie bei BgAs. Somit sinkt die Gesamtsteuerbelastung des Gewinns.

Ferner ist darauf hinzuweisen, dass auch weiterhin das Vorliegen der NV-2-Bescheinigung des zuständigen Finanzamtes die Voraussetzung sowohl für die Abstandnahme als auch die Inanspruchnahme des ermäßigten Abzugs der KapSt im steuerlichen Hoheitsbereich der Kommune ist.

Kommunal-Bürgschaften: Beihilferegeln und Steuerfragen

Auch bei Kommunalbürgschaften sind die Beihilferegeln der EU zu beachten. Für Beihilfen, deren Betrag als geringfügig anzusehen ist, ist die De-minimis-Regel anwendbar. Diese wird durch die Verordnung (EG) Nr. 1998/2006 der Kommission vom 15.12.2006 mit Wirkung ab dem Jahr 2007 aktualisiert. Danach kann eine genehmigungsfreie Kommunalbürgschaft nur unter bestimmten Voraussetzungen gewährt werden, wozu ein abstraktes Regelwerk der Kommune gehört, in dem die Grundlagen über eine Bürgschaftsgewährung generell verbindlich festgesetzt werden. Derartige Regelungen wurden teils schon von Kommunen beschlossen. Außerdem gelten für Kommunalbürgschaften, die ab 2007 genehmigungsfrei übernommen werden sollen, neue Höchstbeträge. Die VO sieht grundsätzlich einen Bürgschaftshöchstbetrag von 1,5 Mio. Euro vor.

Steuerliche Aspekte sind zu beachten, wenn für die Gewährung von Bürgschaften durch Kommunen Entgelte zu entrichten sind.

Zahlen kommunale Eigengesellschaften eine Bürgschaftsgebühr an die Kommune, so sollten sie die Voraussetzungen für die Nichtbesteuerung beachten. Dazu hat der BFH in einem Urteil vom 29.3.2007 entschieden, dass die jährliche Gebühr für die Kommunalbürgschaft beim zahlenden Unternehmen kein Entgelt für Dauerschulden darstellt und somit nicht gewerbsteuerpflichtig ist.

Die Kommune als Empfängerin der Gebühren kann diese umsatzsteuerfrei vereinnahmen (§ 4 Nr. 8g UStG). Hinsichtlich der Körperschaft- und Gewerbesteuer wurde vom BFH in einer älteren Rechtsprechung die Vergabe von Bürgschaften der Kommune im steuerlichen Sinne nicht als eine gewerbliche Tätigkeit, sondern als eine Tätigkeit in Ausübung öffentlicher Gewalt beurteilt und bezog sich dabei auf die damalige Vorschrift in § 2 Abs. 3 UStG. Nach dem heutigen Wortlaut des § 2 Abs. 3 UStG hieße das, dass kein Betrieb gewerblicher Art (BgA) vorlag. Sollte die Finanzverwaltung in einem konkreten Fall die Steuerpflicht erneut prüfen und die Tätigkeit der Bürgschaftsvergabe der Kommune steuerlich als gewerblich beurteilen, wäre ein BgA vorliegend, der einerseits von der USt befreit wäre, andererseits jedoch der Körperschaft- und ggf. der Gewerbesteuer unterläge.

Dem sollte entgegengehalten werden, dass der BFH seinerzeit die Ausübung öffentlicher Gewalt u. a. in der Tatsache gesehen hatte, dass nur Kommunen Bürgschaften ohne Sicherheiten gewähren. Dagegen werden gewerbsmäßige Bürgschaften nur bei Stellung von Sicherheiten ausgereicht. Dieser Unterschied besteht auch heute noch und müsste stärker gewichtet werden als eine mögliche Wettbewerbssituation. Es bleibt zu hoffen, dass sich die ggf. anzurufenden Gerichte der früheren Entscheidung des BFH anschließen werden.

Sollte bei kommunalen Eigengesellschaften vom FA sogar die evtl. an die Kommune gezahlten Bürgschaftsgebühren bezüglich verdeckter Gewinnausschüttungen geprüft werden, wäre einerseits hinzuweisen darauf, dass die Gebühren nicht überhöht sind (Dies allein war in einem solchen Fall für einen Betriebsprüfer in den 80er Jahren ausreichend zur Verneinung einer vGA). Andererseits wären auch die Gründe für die Erhebung der Gebühren zu untersuchen. Sie liegen bzw. lagen in der Vergangenheit teils nicht darin, dass die Kommune die Gesellschafterstellung inne hatte.

Kurz notiert

Betriebsausgabenabzug bei DSD nun doch!

Der BFH hat neuerdings zugelassen, dass die von einem Betrieb gewerblicher Art (hier DSD) für die Nutzung öffentlicher Flächen an seine Trägerkörperschaft entrichteten Sondernutzungsentgelte den Gewinn mindern (U v. 6.11.2007). Dies hatte er bisher gegenteilig entschieden.

Geänderte EU-Schwellenwerte

Die für die Anwendbarkeit der jeweiligen Vergaberegeln maßgeblichen Schwellenwerte wurden durch Verordnung (EG) Nr. 1422/2007 der Kommission vom 4.12.2007 (ABl.L 317 S. 34) gesenkt. Maßgeblich sind ab 1.1.2008 folgende neue Schwellenwerte:

	neue Schwellenwerte ab 1.1.2008	bisherige Schwellenwerte
für Bauleistungen aller öffentlicher Auftraggeber	5.150.000,00 €	5.278.000,00 €
für Liefer- und Dienstleistungsaufträge von Versorgungs- und Verkehrsunternehmen sowie Unternehmen im Bereich „Postdienste“	412.000,00 €	422.000,00 €
für öffentliche Auftraggeber allgemein	206.000,00 €	211.000,00 €

Wer als öffentlicher Auftraggeber im Sinne der EU-Vergabevorschriften gilt, ist in § 98 des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB) geregelt. Die von der EU-Kommission festgelegten Schwellenwerte (§ 2 der Vergabeordnung) sind damit maßgebend für die Anwendbarkeit der jeweiligen

Vergaberegeln. Damit werden auch öffentlich beherrschte juristische Personen des Privatrechts (wie z. B. GmbH) in den Anwendungsbereich des Vergaberechts mit einbezogen. Die Beurteilung des öffentlichen Auftraggebers erfolgt insoweit nach funktionalen Kriterien.

Impressum

Herausgeber: thp treuhandpartner
Jäger · Finken · Welling · Janssen · Steinborn · GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Eichendorffstraße 46
47800 Krefeld
☎ +49 (2151) 509-0
✉ info@thp.de

V.i.S.d.P.: RA Markus Mehring
(Adresse wie oben)

Konzeption und Realisation:
KAMPE-PR · Berlin
www.kampe-pr.de

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