



8P

Steuerberatung  
Rechtsberatung  
Wirtschaftsprüfung  
Unternehmensberatung

# PUBLIC SECTOR AKTUELL

## Winter 2020/2021

### INHALT

Veranstaltungshäuser in Pandemiezeiten	1
INTHEGA: engagiert für das Theater in der Fläche – zur Situation der Gastspieltheater	2
Ende der Schonfrist: Die XRechnung kommt	4
Verfassungsmäßigkeit der Besteuerung von Streubesitzdividenden	5
Verrechnung von Verlusten des Breitbandausbaus sowie von Telekommunikationsleistungen im kommunalen Querverbund	5
Kein Darlehen der Trägerkörperschaft an BgA bei Finanzierung von notwendigem Betriebsvermögen	6
Buch mit sieben Siegeln? Besteuerung von Spezialfonds nach dem Investmentbesteuerungsgesetz	6
Konzessionsabgabe und Umsatzsteuer – neue Entwicklungen unter dem Einfluss von § 2b UStG	7
Update zu Tätigkeitsabschlüssen nach § 6b EnWG: Grundzuständiger Messstellenbetrieb und Überprüfung der BNetzA-Festlegungen	8
Umgang mit den Auswirkungen von COVID-19 im kommunalen Jahresabschluss	9
TSE-zertifizierte Kassensysteme – Pflicht mit Ausnahmen auch im öffentlichen Bereich	10
Kein Vorsteuerabzug bei zu wenig Umsatz?	11
Auch bei Regiebetrieb keine Ausschüttung aus dem Einlagekonto ohne Bescheinigung	11

### VERANSTALTUNGSHÄUSER IN PANDEMIEZEITEN

Das Jahr 2020 ist von einem Ausnahmezustand geprägt, den es in dieser Form bisher nicht gegeben hat. 2020 mutet unwirklich im besten Wortsinn an. In nahezu vier Jahrzehnten in der Veranstaltungswirtschaft habe ich nichts Ähnliches erlebt, mit dem sich diese Situation vergleichen lässt.

Aber es nützt ja nichts. Auch wenn es unsere Veranstaltungsbranche wie kaum eine zweite trifft, müssen wir – genau wie alle anderen Wirtschaftszweige – diesen Zustand annehmen, das Beste daraus machen, uns damit arrangieren.

Besinnen wir uns weiter auf die von uns geschaffenen Werte! Bilden wir das weiter aus, was uns immer dann, wenn es schwierig wurde, stark gemacht hat! Konzentrieren wir uns dabei auf das Wesentliche: auf die Veranstaltungswirtschaft!

Als langjähriger Geschäftsführer eines kommunalen Veranstaltungshauses stellte ich mir zu jeder Zeit die Frage, wie eine Fortsetzung unseres Businesses nach der Pandemie aussehen kann. Wie können wir alle Mitarbeiter mitnehmen – gegebenenfalls auch, um sie für Neues zu begeistern? Für uns ist und bleibt es sehr wichtig, uns auch zukünftig auf unsere Kernkompetenz, unsere eigentliche Kraft im Markt zu konzentrieren.

Ein Blick auf die Zahlen unserer Branche bestätigt: Wir sind mehr als Partys und Feiern. Neben den kulturellen Veranstaltungen, die einen sehr wichtigen breiten Raum einnehmen, gilt unser Interesse den ertragreichen Business-Veranstaltungen.



Kongress- und Eventpark Stadthalle Hagen

Meetings und Tagungen, Kongresse und Konferenzen, Messen, Börsen und Ausstellungen sowie unzählige Events für Unternehmen und Organisationen schaffen einen starken Veranstaltungsmarkt. Und die deutsche Veranstaltungsbranche ist wirtschaftlich stark, sehr stark. Mittlerweile ist jede dritte Hotelübernachtung in Deutschland der Tagungswirtschaft geschuldet. 2,89 Mio. Veranstaltungen haben allein 2019 in Deutschland rund 423 Mio. Teilnehmer in ihren Bann gezogen. Diese Zahlen sprechen eine starke und deutliche Sprache. 2020 folgte dann eine harte Zäsur. Das Virus zwingt uns temporär zum Umdenken. Hygiene wird noch wichtiger, die Gastronomie noch anspruchsvoller. Fortlaufend haben wir in unserem kommunalen Veranstaltungshaus Konzepte entwickelt, wie wir den COVID-19-Wirren bestmöglich begegnen können. Also: Wie können wir mit der Situation umgehen? Natürlich haben wir alle Kostenträger neu bewertet und alles dafür getan, diese – sofern möglich – zu reduzieren. Auch das Kurzarbeitergeld leistet einen wertvollen Beitrag. Veranstaltungen führen wir in diesen Zeiten natürlich ebenfalls durch. Allerdings anders – und reduziert. So haben wir für unsere langjährigen Kunden alter-



**Gastronomie in COVID-19-Zeiten**

native Veranstaltungskonzepte bis hin zu hybriden Ergänzungen entwickelt, die damit live, aber auch online ihre Teilnehmer erreichen können. Außerdem haben wir rein prophylaktisch Konzepte für ein Pandemiezentrum oder ein Impfzentrum für die Stadt Hagen entwickelt.

Die Ergebnisse einer aktuellen Umfrage unseres Fachverbands degefest, an der unsere Mitglieder (Kongress- und Veranstaltungszentren, Bildungszentren, Tagungshotellerie) teilgenommen haben, beschreiben die Einschätzung der Managerinnen und Manager:

- Die COVID-19-Pandemie wird in der Veranstaltungswirtschaft in Deutschland vor allem mit starken finanziellen Einbußen assoziiert.
- Die hygienischen Maßnahmen werden noch stärker in den Fokus der Veranstaltungshäuser rücken.
- Gastronomisch wandeln sich Buffets in alternative Bewirtungsformen, Selbstbedienung funktioniert nicht mehr wie bisher.
- Hybride sowie rein virtuelle Veranstaltungsformate schaffen sowohl positive als auch negative Effekte.
- Die Pandemie hat auch negative Auswirkungen auf die Destination der Veranstaltungshäuser aufgezeigt, und zwar im Geschäftstourismus. Das Image der Destination, in der sich die Tagungsstätte befindet, hat aber darunter nicht gelitten.

In unserem Haus haben auch wir viele neue Erfahrungen gemacht, die wir in Zukunft berücksichtigen werden. Aber auf gänzlich neue Pfade werden wir uns dabei nicht

begeben. Wir wollen unseren eingeschlagenen erfolgreichen Weg nicht dauerhaft verlassen. So sehr uns hybride Techniken auch begeistern mögen, so lenken sie doch vom eigentlichen Markenkern unserer Veranstaltungsstätte ab.

Wir wollen Gäste in unserem Haus begeistern. Davon leben wir.



**Jörn Raith**

Geschäftsführer KONGRESS- & EVENT-PARK STADTHALLE HAGEN GmbH, Vorsitzender des Vorstands des degefest e. V., Verband der Kongress- und Seminarwirtschaft

## INTHEGA: ENGAGIERT FÜR DAS THEATER IN DER FLÄCHE – ZUR SITUATION DER GASTSPIELTHEATER

Die INTHEGA ist neben dem Bühnenverein und dem Verband der Freien Theater eine der drei Säulen der deutschen Theaterlandschaft. Der sperrige Name INTHEGA bedeutet Interessengemeinschaft der Städte mit Theatergastspielen – kurz gesagt, handelt es sich um den Verband der Gastspieltheater. Der Claim „Engagiert für das Theater in der Fläche“ deutet darauf hin, dass die Mitgliedskommunen der INTHEGA eher nicht die Großstädte sind.

Vermutlich sind weit mehr als die Hälfte der Leserinnen und Leser dieses Artikels im ländlichen Raum aufgewachsen. 93 % der Fläche Deutschlands werden von Gemeinden jenseits der großen Metropolen

eingenommen, nur 200 Städte und Gemeinden von insgesamt 11.300 in Deutschland haben laut „Baukulturbericht Stadt und Land“ mehr als 50.000 Einwohner.

Die anderen 11.100 Kommunen sind die, die die INTHEGA vertritt. Nun ja – theoretisch. Die INTHEGA hat rund 400 Mitgliedsstädte und erreicht mit ihren 600 Spielstätten ca. 12 bis 15 Mio. Einwohner. Diejenigen, die wie die Mehrzahl der Deutschen eher in der Provinz aufgewachsen sind, sind in der Regel durch das Weihnachtsmärchen der gastierenden Landesbühne kulturell sozialisiert worden und später durch die Stücke, die Schulstoff waren – und wahrscheinlich auf einer INTHEGA-Bühne gezeigt wurden.

Die INTHEGA-Häuser stehen für die kulturelle Grundversorgung in der Fläche.

INTHEGA-Häuser sind Gastspielhäuser ohne eigenes Ensemble, sie werden ausschließlich von ihren Kommunen bezuschusst – wenn überhaupt. Sie kaufen das gesamte Kulturprogramm, das auf ihren Bühnen stattfindet, ein – bei Landesbühnen, Tourneetheatern und freien Theatern, bei Orchestern oder Einzelkünstlerinnen und -künstlern, hin und wieder auch bei einem Stadt- oder Staatstheater. Anders als Stadt- und Staatstheater finanzieren sich die INTHEGA-Häuser zu einem erheblichen Teil aus ihren Eigeneinnahmen, im Schnitt zu rund 70 %, teilweise sogar zu 100 %.



Die Strukturen der INTHEGA-Häuser können unterschiedlicher nicht sein: Es gibt die großen Häuser wie Wolfsburg, Schweinfurt und Hameln – richtige Theatergebäude mit mehreren Bühnen, mehreren Abo-Ringen und 200 oder mehr Veranstaltungen im Jahr. Sie erfüllen die Funktion eines Stadttheaters. Die Bandbreite reicht aber bis zu kleinsten Veranstaltern auf dem Land in Orten mit teilweise unter 10.000 Einwohnern. Hier wird das Kulturprogramm häufig mit viel Engagement von einem ehrenamtlichen Verein organisiert, manchmal nur fünf Veranstaltungen im Jahr. Auch die Organigramme weisen die unterschiedlichsten Modelle auf: Theater, die als städtischer Regiebetrieb, also Amt der Stadt, geführt oder Teil des Kulturamts sind, Eigenbetriebe, ausgegliederte GmbHs, Vereine etc. Die Welt der Gastspieltheater ist bunt.

Und das ist zurzeit gerade kompliziert: Die meisten Spielzeiten wurden ab Mitte März bis zur Sommerpause beendet. Dann gab es einen kleinen Hoffnungsschimmer, schnell organisierte Sommerprogramme, häufig Open-Air-Veranstaltungen, und schließlich die Eröffnung der Spielzeit 2020/2021 im September – unter den bekannten Abstandsregeln und Hygienemaßnahmen. Das bedeutet, es kann nur ein Viertel bis ein Fünftel der Plätze verkauft werden, was wiederum Einnahmeeinbußen von bis zu 80 % zur Folge hat. Dem gegenüber stehen die Produktionskosten der gastierenden Bühnen, die sich in den Honoraren niederschlagen. Ein echtes Dilemma!

Dennoch haben die Theaterleiterinnen und -leiter mit Elan ihre Häuser wieder geöffnet, mit Kreativität und Galgenhumor die Vorgaben umgesetzt und ein Programm angeboten. Das Publikum kam. Es war deutlich, dass

der Kulturhunger groß ist und die Menschen glücklich waren, wieder live Theater sehen zu können. Dankenswerterweise wurde im Rahmen von „NEUSTART KULTUR“ seitens der Bundesregierung ein Programm für die Belange der Gastspieltheater und der gastierenden Ensembles aufgelegt. „Theater in Bewegung“ heißt das Programm, das über die INTHEGA abgewickelt wird. Vor diesem Hintergrund konnten die Verantwortlichen in den Gastspielhäusern trotz verminderter Einnahmemöglichkeiten in gewohnter Weise ein anspruchsvolles Programm anbieten. Das ist die eine Seite der Medaille. Die andere bildet die produzierenden Tourneetheater ab, die auf den INTHEGA-Bühnen gastieren. Man kann das Gastspielgewerbe nur als Gesamtsystem betrachten: auf der einen Seite die Veranstalter, die INTHEGA-Häuser, denen die Einnahmen fehlen, auf der anderen Seite die produzierenden Tourneetheater, denen die längst geplanten und budgetierten Tourneen ausfallen – und darüber hinaus die Hotels, Gastronomie, Technikfirmen etc. Im Herbst ist die Corona-Kurve nun wieder nach oben geschneilt. Seit November sind alle Theater erneut geschlossen. Es ist bitter für alle, die mit so unglaublichem Engagement in der Kultur arbeiten, als „Freizeiteinrichtung“ abgetan zu werden – aber das nur am Rande.

Die abermalige Schließung ist nicht nur eine Wiederholung des schon benannten Dilemmas, sondern eine Verstärkung. Denn jetzt ist spürbar, dass sich auch das Zuschauerverhalten ändert. Während bei der ersten Öffnung im Sommer die Menschen züchtig und gern wieder ins Theater gekommen sind, sind sie nun zurückhaltender. Das mag verschiedene Gründe haben; einerseits erhöhte Vorsicht und Angst, sich anzustecken – andererseits aber auch die Sorge, dass die Vorstellung, für die man in freudiger

Erwartung Karten gekauft hat, ohnehin wieder abgesagt werden muss – wie es nun auch für die Zeit nach November eingetroffen ist.

Eines ist sicher: Die Kolleginnen und Kollegen werden weiterhin für die Kultur in der Fläche kämpfen und alles ihnen Mögliche tun, um für die Sicherheit der Zuschauer, der Darsteller und der Mitarbeiter zu sorgen. Gerade jetzt brauchen die Menschen kulturelle Live-Angebote, die ihnen helfen, sich mit den völlig veränderten Lebensbedingungen auseinanderzusetzen, und sie brauchen auch einfach mal die Möglichkeit, wenigstens geistig auf Reisen zu gehen und die Widernisse zumindest für eine Stunde zu vergessen. Wir sind bereit, diese Möglichkeiten schnellstens wieder zu bieten.



**Dorothee Starke, M.A.**

Leiterin des Kulturamts Bremerhaven und Präsidentin des INTHEGA e.V. (Interessensgemeinschaft deutschsprachiger Städte mit Theatergastspielen)

## ENDE DER SCHONFRIST: DIE XRECHNUNG KOMMT



Seit vielen Jahren gibt es Bestrebungen, die bisher noch weitverbreitete Papierrechnung immer mehr durch Rechnungen in elektronischer Form abzulösen. Die elektronische Rechnung hat viele Vorteile: Sie lässt sich schnell und kostengünstig zwischen Auftraggeber und Auftragnehmer austauschen, medienbruchfrei in einem elektronischen Rechnungsbearbeitungs-Workflow verarbeiten und ohne Scanvorgang digital archivieren. Durch einen standardisierten und automatisierten Vorgang kann dabei Transparenz geschaffen werden. Darüber hinaus wird durch den Verzicht auf papiergestützte Rechnungen die Nachhaltigkeit verbessert. Die prinzipiellen Vorteile elektronischer Rechnungen haben nicht nur die privaten Unternehmen erkannt, auch die öffentliche Verwaltung will sich das Potenzial elektronischer Rechnungen zunutze machen.

Treiber im öffentlichen Sektor ist dabei die bereits aus dem Jahr 2014 stammende EU-Richtlinie 2014/55/EU über die elektronische Rechnungsstellung bei öffentlichen Aufträgen (B2G). Diese Richtlinie wurde für den Bund im Jahr 2017 durch das Gesetz über die elektronische Rechnungsstellung im öffentlichen Auftragswesen (E-Rechnungs-Gesetz) und eine ergänzende Verordnung in nationales Recht umgesetzt. Bedingt durch die föderale Struktur unseres Landes sind die Bundesländer für die Umsetzung der Verordnung auf Landes- und kommunaler Ebene verantwortlich. Leider erfolgt die Umsetzung der EU-Richtlinie in den einzelnen Bundesländern sehr unterschiedlich. Seit 18.04.2020 müssen Auftraggeber der öffentlichen Hand auf Landes- und kommunaler Ebene abgesehen von wenigen Ausnahmen elektronische Rechnungen empfangen und verarbeiten können.

Unübersichtlich wird es jedoch für die Auftragnehmer bei der Frage, ob sie verpflichtet sind, ausschließlich elektronische

Rechnungen an die öffentliche Hand zu übermitteln. Während der Bund seit dem 27.11.2020 ausschließlich elektronische Rechnungen verlangt und papierbasierte Rechnungen zurückweist, gibt es in den einzelnen Bundesländern sehr unterschiedliche Ausgestaltungen. Während einige Bundesländer künftig wie der Bund von der Möglichkeit Gebrauch machen, die Rechnungssteller zum Einreichen von elektronischen Rechnungen zu verpflichten, stellen andere es den einzelnen Behörden frei, selbst eine entsprechende Verpflichtung für ihre Lieferanten auszusprechen, so etwa in Nordrhein-Westfalen. Eine aktuelle Übersicht zum Umsetzungsstand in den Ländern finden Sie beim Verband elektronische Rechnung (VeR) unter [www.verband-e-rechnung.org/xrechnung/#info](http://www.verband-e-rechnung.org/xrechnung/#info).

Wenn man über elektronische Rechnungen spricht, kommt man nicht an der Frage vorbei, wie man den Begriff „elektronische Rechnung“ definiert. Eine Bilddatei, ein reines PDF-Dokument oder eine eingescannte Papierrechnung erfüllen den Begriff nicht, da es ihnen an einem strukturierten Datensatz fehlt, der an den Empfänger übermittelt und von ihm empfangen wird, um die Rechnungsdaten automatisch und elektronisch verarbeiten zu können.

Es gibt verschiedene Dateiformate, mit denen sich strukturierte Datensätze für die elektronische Rechnung darstellen lassen. Für die technische Umsetzung veröffentlichte das Europäische Komitee für Normung (CEN) die Norm EN 16931. Diese beinhaltet die Richtlinien für ein einheitliches Datenformat. Basierend darauf wurde in Deutschland die XRechnung im Auftrag des IT-Planungsrates von Fachexperten aus Bund, Ländern und Kommunen entwickelt und als Standard in Deutschland festgelegt. Das Datenmodell der XRechnung ist kompatibel mit dem EU-Datenmodell und enthält alle relevanten Daten der Rechnung in Form einer XML-Datei.

Inhaltlich gestaltet sich die XRechnung wie folgt: Neben den umsatzsteuerlichen Pflichtangaben nach § 14 UStG sowie allen besonderen Bestandteilen einer E-Rechnung enthält die XRechnung auch Bankverbindungsdaten, Zahlungsbedingungen und eine E-Mail-/DE-Mail-Adresse. Bei einer vor Rechnungsstellung erfolgten Bekanntgabe der Bestellnummer sowie der Lieferantenummer durch den Empfänger müssen diese ebenfalls in der Rechnung aufgeführt werden. Zudem beinhaltet die XRechnung eine sogenannte Leitweg-Identifikationsnummer, mit der der Rechnungsempfänger eindeutig identifiziert werden kann.

Der neue nationale XRechnungs-Standard erleichtert den elektronischen Rechnungsaustausch zwischen den Auftragnehmern als Rechnungsaussteller und der öffentlichen Verwaltung als Rechnungsempfänger. Die automatisierte Bearbeitung von Rechnungen wird Prozesse beschleunigen und die Bearbeitungszeit verkürzen. Auch wenn die zeitlichen Vorgaben für die Umsetzung bei Kommunen in den Ländern sehr unterschiedlich sind, wird sich die XRechnung in den nächsten Jahren im B2G-Bereich durchsetzen. Das sollten auch kommunale Gesellschaften im Blick halten, die selbst Leistungen an die öffentliche Hand erbringen, denn sie müssen sich darauf einstellen, langfristig wie private Unternehmer verpflichtet zu sein, ihre Leistungen zwingend mit der XRechnung abzurechnen.

Dabei lohnt ein Blick nach Italien. Die Italiener haben vor ihren europäischen Nachbarn eher unbemerkt zum 01.01.2019 die Pflicht zur elektronischen Rechnungsstellung eingeführt. Nicht zuletzt spielten dabei auch Überlegungen zur Sicherung des Umsatzsteueraufkommens für den italienischen Fiskus eine nicht unbedeutende Rolle.

## VERFASSUNGSMÄSSIGKEIT DER BESTEUERUNG VON STREUBESITZDIVIDENDEN

Der Bundesfinanzhof (BFH) stellt in einem aktuellen Urteil klar, dass sowohl § 8b Abs. 4 KStG in der seit 2013 geltenden Fassung als auch § 9 Nr. 2a GewStG in der seit 2008 geltenden Fassung seiner Meinung nach verfassungsgemäß seien.

Die in § 8b Abs. 1 KStG verankerte Steuerfreistellung für Gewinnausschüttungen von Kapitalgesellschaften an eine Körperschaft als Gesellschafter wird durch die Ausnahme des § 8b Abs. 4 KStG für sogenannte Streubesitzdividenden eingeschränkt. Die Steuerfreistellung von Dividenden zur Herstellung einer systematisch richtigen Gesamtbelastung

wird damit durchbrochen. Zwar durchbreche § 8b Abs. 4 KStG das Gebot der Folgerichtigkeit sowie die in § 8b Abs. 1 KStG zum Ausdruck kommende Grundentscheidung des Gesetzgebers, im System des Halb- bzw. Teileinkünfteverfahrens erwirtschaftete Gewinne nur einmal bei der erwirtschaftenden Körperschaft mit Körperschaftsteuer und erst bei der Ausschüttung an natürliche Personen als Anteilseigner mit Einkommensteuer zu besteuern. Aber ausschlaggebend für die Einführung der Besteuerung von Streubesitzdividenden war die Problematik, dass diese für Steuerausländer schon zuvor bestand. Die damit verbundene Schlechterstellung von

Steuerausländern wurde durch die gleiche Schlechterstellung der Steuerinländer aufgehoben. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs (BFH) sei diese Herstellung einer europarechtskonformen Rechtslage als hinreichender Rechtfertigungsgrund im Sinne eines qualifizierten Fiskalzwecks anzusehen, auch wenn im Gesetzgebungsverfahren letztendlich die Frage der Haushaltskonsolidierung im Vordergrund gestanden haben mag.

Die vorstehenden Erwägungen gelten entsprechend für § 9 Nr. 2a GewStG, der ebenfalls mit den Vorgaben der Verfassung vereinbar sei.

## VERRECHNUNG VON VERLUSTEN DES BREITBAND-AUSBAUS SOWIE VON TELEKOMMUNIKATIONSLEISTUNGEN IM KOMMUNALEN QUERVERBUND

Mit bundesweit abgestimmter Verfügung vom 30.01.2020 der Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD NRW) folgen die Landesfinanzverwaltungen der bereits im Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 09.09.2019 an die kommunalen Spitzenverbände angekündigten Kehrtwende zum steuerlichen Querverbund beim Breitbandausbau.

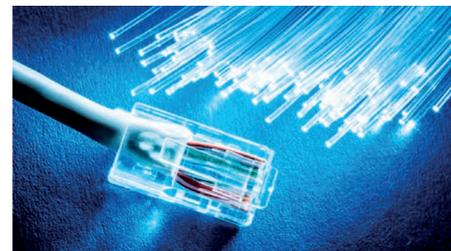
Nach der OFD NRW begründen juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) mit der Überlassung der gesamten passiven Infrastruktur (Leerrohre mit Glasfaserkabel sowie weitere erforderliche technische Komponenten) an Netzbetreiber einen Verpachtungsbetrieb i. S. d. § 4 Abs. 4 KStG, wenn die Verpachtung als entgeltlich anzusehen ist. Wenn die jPdÖR dieses Breitbandnetz selbst betreibt, soll ein „aktiver“ Betrieb gewerblicher Art (BgA) i. S. d. § 4 Abs. 1 KStG vorliegen. Die Verpachtung der Leerrohre ohne Glasfaserkabel durch Gebietskörperschaften an (zukünftige) Netzbetreiber stellt dagegen körperschaftsteuerlich eine irrelevante Vermögensverwaltung dar und begründet keinen Verpachtungs-BgA.

Nach Ansicht des BMF (Schreiben vom 12.11.2009) führt das Unterhalten eines öffentlichen Telekommunikationsbetriebs durch die jPdÖR zwar zu einem BgA, allerdings zu keinem per se querverbundsfähigen Versorgungsbetrieb. Bei den aufgeführten Versorgungsbetrieben handelt es sich um Einrichtungen der leitungsgebundenen Versorgung der Bevölkerung (Betriebe, die der Bevölkerung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärme, dem öffentlichen Verkehr oder dem Hafenbetrieb dienen). Da das aber auch

bei der Telekommunikations- und Breitbandversorgung der Fall ist, liegt es nahe, diese Betriebe, die zwar nicht zu den Katalogbetrieben zählen, zumindest als gleichartige Versorgungsbetriebe zu behandeln und damit ebenfalls einen Querverbund zu ermöglichen.

Für die Annahme der Gleichartigkeit reicht es nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs aus, wenn die Tätigkeiten sich zwar unterscheiden, aber nach der Verkehrsauffassung einander ergänzen. Bei Telekommunikations- und Energieversorgungsanlagen bestehen erhebliche technisch-wirtschaftliche Verflechtungen, schon im Bereich der Leitungsverlegung. Auch aus der Digitalisierung des Mess- und Zählerwesens ergibt sich eine zunehmende Verknüpfung und Abhängigkeit zwischen den Versorgungsträgern. Die entscheidende Weichenstellung der abgestimmten OFD-Verfügung liegt nunmehr darin, dass der BgA im Bereich der Telekommunikation mit dem Versorgungs-BgA als gleichartig angesehen wird und somit im Querverbund verbunden werden kann. Grenzen dürften sich möglicherweise zeigen, wenn nicht der Versorgungsbereich, sondern – wie so häufig – der ÖPNV- oder gar der Bäderbereich das Gepräge geben.

Fraglich war bislang, wie mit den Verlusten umgegangen werden soll und ob aus dem dauerhaften Tragen der Verluste durch den BgA oder die Eigengesellschaft nach allgemeinen Grundsätzen die Rechtsfolgen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) zu ziehen sind. Im Grundsatz hält die OFD NRW § 8 Abs. 7 KStG auf die Tätigkeit eines Breitband-BgA weiterhin nicht für anwendbar. Nach dieser Vorschrift werden die



Rechtsfolgen einer vGA dann nicht gezogen, wenn die Tätigkeit unter dessen Begünstigungskatalog (Tätigkeit wird aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen unterhalten) fällt. Sollten allerdings die Breitbandinvestitionen u. a. mit öffentlichen Fördermitteln finanziert werden, sei aus den Förderbedingungen regelmäßig ein einheitliches Gesamtkonzept (laufende Verpachtung bzw. laufender Betrieb sowie anschließende Veräußerung) abzulesen, das eine schwarze Null anstrebe, sodass die Annahme einer vGA ausscheide. Liegen die vorgenannten Voraussetzungen hingegen nicht vor und erzielt der BgA „Breitbandausbau“ dauerhaft Verluste, greifen die Rechtsfolgen der vGA

Infolge dieses Positionswechsels der Finanzverwaltung stellen der aktive Betrieb des Breitbandnetzes einen aktiven BgA und die Überlassung der gesamten passiven Infrastruktur (Leerrohre mit Glasfaserkabeln sowie weitere technische Komponenten) an einen Netzbetreiber einen Verpachtungs-BgA dar. Beide BgA sind als Versorgungs-BgA im Bereich der Telekommunikation mit einem Katalog-Versorgungs-BgA wegen Gleichartigkeit zusammenfassbar. Diese Grundsätze gelten entsprechend bei Eigengesellschaften.

## KEIN DARLEHEN DER TRÄGERKÖRPERSCHAFT AN BGA BEI FINANZIERUNG VON NOTWENDIGEM BETRIEBSVERMÖGEN

Interne Vereinbarungen zwischen einer Trägerkörperschaft und ihren Betrieben gewerblicher Art (BgA) sind grundsätzlich zu beachten, wenn die Vereinbarung – unterstellt, sie wäre zwischen einer Kapitalgesellschaft und ihrem beherrschenden Gesellschafter abgeschlossen – auch bei der Besteuerung der Kapitalgesellschaft zu beachten wäre. Nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) sind interne Nutzungsverträge zwischen einer Trägerkörperschaft und ihrem BgA steuerlich jedoch unbeachtlich, wenn sie wesentliche Betriebsgrundlagen des BgA betreffen. Die vom BgA an die Trägerkommune

für die Überlassung einer wesentlichen Betriebsgrundlage – beispielsweise eines Grundstücks – gezahlte Miete kann dementsprechend steuerlich nicht als Betriebsausgabe angesetzt werden, dem BgA sind lediglich die tatsächlichen Aufwendungen zuzurechnen. Diese Rechtsprechung ist nach jüngst geäußelter Auffassung des BFH sinngemäß auf interne Darlehen anzuwenden, die nach Finanzierung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten aus Eigenmitteln der Trägerkörperschaft dem BgA zu dessen Finanzierung gewährt werden, wenn es sich um wesentliche Betriebsgrundlagen des BgA

handelt. Wenn also ein BgA nun mittels eines internen Darlehens z. B. ein Grundstück erwirbt und keine Miete, dafür aber Zinsen zahlt, kann nichts anderes gelten. Gründe, die eine unterschiedliche steuerliche Behandlung beider Konstellationen rechtfertigen könnten, sind nicht ersichtlich. Das Urteil ist bisher nicht von der Finanzverwaltung veröffentlicht worden. Eine allgemeine Anwendung liegt jedoch nahe. Fraglich ist lediglich, ob die Finanzverwaltung für die Vergangenheit eine Übergangsregelung gewähren wird.

## BUCH MIT SIEBEN SIEGELN? BESTEUERUNG VON SPEZIALFONDS NACH DEM INVESTMENTBESTEUERUNGSGESETZ

Spezialfonds sind Investmentfonds, die nicht wie Publikumsfonds für die Kapitalmarkt-öffentlichkeit konzipiert werden, sondern für spezielle institutionelle Anleger oder Anlegergruppen aufgelegt werden. In der Regel haben Spezialfonds ein Volumen von mindestens 10 Mio. € und oft nur einen einzigen Anleger.

Eine Vielzahl kommunaler Unternehmen und Einrichtungen hält Teile ihres langfristigen Vermögens in solchen Spezialfonds: zur Liquiditäts- und Vermögensanlage, häufig zur Refinanzierung langfristiger Rückstellungen, insbesondere Pensionsrückstellungen. Durch die geltenden handelsrechtlichen Vorschriften hat der Fondsinhaber (Anleger) die Möglichkeit, durch Beschlussfassung Bucherträge zu generieren, ohne die Liquidität der beschlossenen Ausschüttung zur Auszahlung kommen zu lassen.

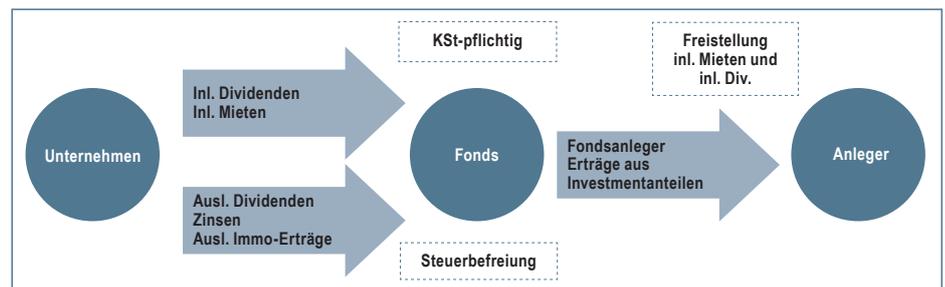
Mit Inkrafttreten des Investmentsteuerreformgesetzes zum 01.01.2018 hat der deutsche Gesetzgeber die Besteuerung von Investmentfonds grundlegend reformiert. Ziele waren dabei die Ausräumung EU-rechtlicher Risiken, die Einschränkung steuerlicher Gestaltungsmöglichkeiten, der Abbau administrativen Aufwands sowie die Korrektur von Systemfehlern im bis dahin geltenden Recht. Bereits an dieser Stelle sei angemerkt, dass das Ziel des Abbaus administrativen Aufwands sicher nicht erreicht wurde, was die folgende Betrachtung zeigt.

Wie so häufig bei steuergesetzlichen Änderungen reicht der Gesetzestext nebst seiner Begründung nicht aus, um bei den Steuerpflichtigen ein Verständnis für das

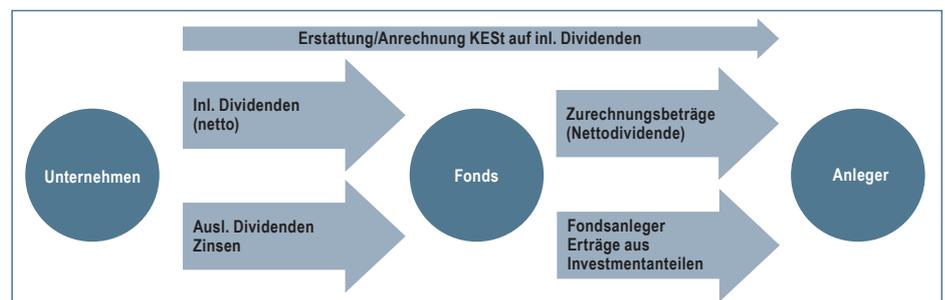
Gewollte und Gemeinte zu erzeugen und die neuen Vorschriften sachgerecht zur Anwendung kommen zu lassen. Am 21.05.2019 erließ das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den Entwurf eines Erläuterungsschreibens, in dem das Thema „Spezialfonds“ vollständig ausgeklammert wurde. Am 29.10.2020 wurde nun die überarbeitete finale Fassung dieses BMF-Schreibens verabschiedet: Auf zusätzlichen knapp 80 Seiten wird in den Textziffern 24–49 nun zu Fragen der Spezialfondsbesteuerung Stellung genommen, sodass das aktuelle

BMF-Schreiben zum Investmentsteuerreformgesetz nunmehr über insgesamt rund 230 (!) Seiten verfügt. Zu unterscheiden ist – wie bisher – die Besteuerung auf Fondsebene und auf Anlegerebene. Dabei folgt die Besteuerung der Anleger in Spezialfonds weitgehend dem Transparenzprinzip, womit der Fondsanleger dem Direktanleger hinsichtlich der steuerlichen Behandlung gleichgestellt werden soll. Eine Durchbrechung dieses Prinzips erfolgt dort, wo der Spezialfonds selbst mit bestimmten inländischen Einkünften steuerpflichtig ist.

### Für den inländischen körperschaftsteuerpflichtigen Anleger ergibt sich somit im Grundsatz eine semitransparente Besteuerung:



### Bei Ausübung der Transparenzoption durch den Anleger – der Regelfall in der Praxis – ergibt sich hingegen folgendes Bild:



Eine nicht zu unterschätzende Herausforderung stellt auch die Aufteilung der Werbungskosten dar, die nach einem dreistufigen Verfahren zu erfolgen hat:

**1. Ebene:** Aufteilung zwischen den nach § 43 Abs. 1 InvStG aufgrund eines DBA steuerbefreiten Einkünften und allen übrigen Einkünften.

**2. Ebene:** Aufteilung innerhalb der beiden Kategorien der ersten Ebene auf laufende Einnahmen und sonstige Gewinne.

**3. Ebene:** Zuordnung innerhalb der laufenden Einnahmen und sonstigen Gewinne der zweiten Ebene auf die entsprechend den steuerlichen Wirkungen beim Anleger gegliederten Einnahmen und Gewinne (§ 37 InvStG). Innerhalb der jeweiligen Ebene kommen dabei unterschiedliche Verhältnisrechnungen zur Anwendung.

Wir können und wollen an dieser Stelle nicht die umfassenden Neuerungen für Spezialfonds sowie ihre technische Umsetzung wiedergeben, sondern lediglich dafür sensi-

bilisieren, dass die neuen Regelungen bestenfalls bedingt das Ziel „Abbau des administrativen Aufwands“ erfüllen.

Erste Umsetzungserfahrungen bei und mit unseren Mandanten zeigen uns darüber hinaus, dass es neben den inhaltlichen Fallstricken insbesondere auch Probleme bei der Beschaf-

fung der erforderlichen Datengrundlagen für die Steuererklärungen der Anleger gibt. Die erforderlichen Angaben und Bescheinigungen werden derzeit von vielen Fondsgesellschaften nicht frühzeitig genug zur Verfügung gestellt, sodass im Rahmen der abzugebenden Steuererklärungen der Anleger mit geschätzten Werten gearbeitet werden muss.



## KONZESSIONSABGABE UND UMSATZSTEUER – NEUE ENTWICKLUNGEN UNTER DEM EINFLUSS VON § 2B USTG

Die Frage der Umsatzsteuerpflicht von Konzessionsabgaben ist kein neues Thema. So hat sich z. B. der Bundesfinanzhof (BFH) mit seinem Urteil vom 14.03.2012 zwar nicht abschließend dazu festgelegt, ob die Erhebung einer Konzessionsabgabe einen Betrieb gewerblicher Art begründet und damit umsatzsteuerbar ist. Der BFH hat aber für die Sparten Strom und Gas festgestellt, dass die Konzessionsabgabe eine Gegenleistung für die Einräumung des Nutzungsrechts der öffentlichen Straßen und Wege darstellt. Der BFH ging davon aus, dass es sich um eine steuerfreie Grundstücksvermietung nach § 12 Abs. 4 UStG handelt, wenn es sich bei der Konzessionsabgabe um einen umsatzsteuerbaren Vorgang handeln würde. Auch wenn durch dieses Urteil keine Klarheit über die Umsatzsteuerbarkeit der Konzessionsabgabe geschaffen wurde, führte das Urteil dennoch dazu, dass die Frage der Umsatzsteuerpflicht von Konzessionsabgaben in Betriebsprüfungen in der Regel seitdem nicht aufgegriffen wurde.

Mit der Einführung des § 2b UStG stellt sich die Frage der Umsatzsteuerbarkeit und der Umsatzsteuerpflicht der Konzessionsabgabe erneut. Deshalb hat das Bundesfinanzministerium (BMF) mit Schreiben vom

05.08.2020 seine Auffassung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Konzessionsabgaben unter § 2b UStG dargestellt. Aufgrund der bis zum 31.12.2022 verlängerten Übergangsfrist für die Anwendung des § 2b UStG kommt die nachstehend dargestellte Auffassung des BMF in den meisten Fällen erst ab dem Jahr 2023 zur Anwendung.

### Umsatzsteuerbarkeit

Das BMF stellt in seinem Schreiben klar, dass bei privatrechtlichen Verträgen, gemäß denen nachhaltig Leistungen gegen Entgelt erbracht werden, diese stets der unternehmerischen Tätigkeit der juristischen Person des öffentlichen Rechts (jPdöR) zuzurechnen sind. Die Zahlung einer Konzessionsabgabe für die Einräumung eines Wegenutzungsrechts durch die Gemeinde auf privatrechtlicher Grundlage ist somit immer umsatzsteuerbar.

### Umsatzsteuerpflicht oder Umsatzsteuerbefreiung

Viel interessanter als die Frage der Umsatzsteuerbarkeit ist die Frage, ob aus der Umsatzsteuerbarkeit der Konzessionsabgabe auch eine Umsatzsteuerpflicht resultiert. Das BMF führt aus, dass es sich bei der Konzessionsabgabe um eine steuerbefreite Grundstücksüberlassung handeln könnte.

Die Konzessionsabgabe wäre in diesem Fall zwar umsatzsteuerbar, aber nicht umsatzsteuerpflichtig. Ob mit dem Abschluss eines Konzessionsvertrags oder der Vereinbarung eines einfachen Wegerechts umsatzsteuerrechtlich eine Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks vorliegt und damit die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 UStG zur Anwendung kommt, ist nach dem BMF-Schreiben nicht nach den Vorschriften des nationalen Zivilrechts, sondern nach Unionsrecht zu beurteilen.

Das BMF äußert sich jedoch nicht abschließend zur Frage, ob es sich unter Beurteilung nach Unionsrecht bei der Konzessionsabgabe um eine steuerbefreite Grundstücksvermietung handelt oder nicht. Wegen dieser fehlenden Festlegung des BMF kommt es in Kommentaren und Stellungnahmen zu unterschiedlichen Schlussfolgerungen. Einige Institutionen und Autoren kommen zu dem Ergebnis, dass es sich bei der Konzessionsabgabe nach den Ausführungen des BMF wohl regelmäßig nicht um eine befreite Grundstücksvermietung handelt. Andere gehen aufgrund des BMF-Schreibens davon aus, dass die Finanzverwaltung eine vollständige Steuerbefreiung der Konzessionsabgabe akzeptiert.

Für die Frage, welcher Auffassung man sich für die umsatzsteuerliche Beurteilung eines Konzessionsvertrags anschließt, sind auch die bisherigen Regelungen, auf die im BMF-Schreiben verwiesen wird, zu berücksichtigen. In diesen werden neben dem Hinweis, dass die Beurteilung nach Unionsrecht zu erfolgen hat, auch Ausführungen zur Steuerfreiheit der Überlassung von Grundstücksteilen zur Errichtung von Strommasten sowie zur Überlassung von Grundstücken zum Verlegen von Erdleitungen gemacht.

#### Option zur Umsatzsteuer

Kommt man in der Beurteilung zu dem Ergebnis, dass es sich bei dem Konzessionsvertrag um eine steuerfreie Grundstücksüberlassung handelt, besteht grundsätzlich die Möglichkeit, die Konzession dennoch als umsatzsteuerpflichtig zu behandeln. Voraussetzung für die Ausübung dieser Option bei Vermietungsumsätzen ist jedoch, dass der Leistungsempfänger (in der Regel ein Versor-

gungsunternehmen) das Grundstück ausschließlich für Umsätze verwendet, die den Vorsteuerabzug nicht ausschließen. Das dürfte bei Versorgungsunternehmen regelmäßig der Fall sein. Die Umsatzsteuerpflicht der Konzessionsabgabe führt zwar dazu, dass die Kommunen die auf die Konzessionsabgabe entfallende Umsatzsteuer an das Finanzamt abführen müssen, aber es ermöglicht auch die Erstattung von gezahlten Vorsteuern, die im Zusammenhang mit dem Konzessionsvertrag stehen (z. B. Beratungsleistungen im Zusammenhang mit dem Neuabschluss von Konzessionsverträgen).

#### Bemessungsgrundlage

Bei der im Konzessionsvertrag vereinbarten Höhe der Konzessionsabgabe kann es sich um einen Brutto- oder Nettobetrag handeln. Das ist von der jeweiligen Vertragsgestaltung und der daraus resultierenden zivilrechtlichen Beurteilung abhängig. Im Konzessions-/Wegenutzungsvertrag kann festgelegt sein,

dass es sich bei der vereinbarten Höhe der Konzessionsabgabe um einen Nettobetrag handelt. Sollten die bestehenden Verträge in diesem Punkt unklar sein, ist eine klarstellende Ergänzung der Verträge empfehlenswert. Ist ein Nettobetrag als Konzessionsabgabe vereinbart, wird die Umsatzsteuer auf den vereinbarten Betrag gerechnet. Der Kommune verbleibt nach Abführung der Umsatzsteuer ein unveränderter Ertrag aus Konzessionsabgaben. Das Versorgungsunternehmen kann die zusätzlich gezahlte Umsatzsteuer als Vorsteuer abziehen, sodass der Aufwand beim Versorgungsunternehmen ebenfalls unverändert bleibt. Bei Vereinbarung eines Bruttobetrags wirkt die Umsatzsteuerpflicht zugunsten des Versorgungsunternehmens, da sich der Ertrag der Kommune um die Umsatzsteuer schmälert und das Versorgungsunternehmen wegen des Vorsteuererstattungsanspruchs Aufwendungen spart.

## UPDATE ZU TÄTIGKEITSABSCHLÜSSEN NACH § 6B ENWG: GRUNDZUSTÄNDIGER MESSSTELLENBETRIEB UND ÜBERPRÜFUNG DER BNETZA-FESTLEGUNGEN

### Das Oberlandesgericht (OLG) Düsseldorf hat entschieden: Grundzuständige Messstellenbetreiber müssen einen gesonderten Tätigkeitsabschluss erstellen.

Im Jahr 2016 wurde das Messstellenbetriebsgesetz (MsbG) verabschiedet, das den Markt für den Betrieb von Messstellen und die Ausstattung der leitungsgebundenen Energieversorgung mit modernen Messeinrichtungen und intelligenten Messsystemen regelt. Verantwortlich für den Messstellenbetrieb und damit auch für den Einbau moderner Messinfrastruktur ist grundsätzlich der örtliche Verteilnetzbetreiber (grundzuständiger Messstellenbetreiber). Das MsbG schreibt u. a. vor, dass die Unabhängigkeit des grundzuständigen Messstellenbetreibers hinsichtlich der Messeinrichtungen und -systeme von anderen Tätigkeitsbereichen der Energieversorgung über die buchhalterische Entflechtung sicherzustellen ist. Zur Vermeidung einer Quersubventionierung sind die Kosten und Erlöse von denen des Netzbetriebs und Energievertriebs getrennt zu erfassen. Um das sicherzustellen, sind die in §§ 6b, 6c, 54 des Energiewirtschaftsgesetzes (EnWG) enthaltenen Regelungen entsprechend anzuwenden.

Ob die entsprechende Anwendung dieser Regelungen neben der Führung getrennter Konten auch die Erstellung, Prüfung und

Offenlegung eines separaten Tätigkeitsabschlusses für den Messstellenbetrieb zur Folge hat, war bisher strittig. Während die Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder das verlangten, hielt eine Vielzahl von betroffenen Unternehmen und Interessenvertretungen eine Zuordnung des Messstellenbetriebs zu den „Tätigkeiten außerhalb des Elektrizitäts- und Gassektors“ im Sinne des § 6b Abs. 3 Satz 4 EnWG für sachgerecht. Die Bundesnetzagentur (BNetzA) erließ in der Folge Aufsichtsmaßnahmen gegen grundzuständige Messstellenbetreiber, die keine gesonderten Tätigkeitsabschlüsse erstellt hatten. Betroffene Unternehmen reichten daraufhin Beschwerde beim zuständigen OLG Düsseldorf ein.

Das OLG Düsseldorf bestätigte nun mit Beschluss vom 07.10.2020 die Auffassung der BNetzA, dass den grundzuständigen Messstellenbetreiber eine Rechtspflicht zur Erstellung und Testierung eines gesonderten Tätigkeitsabschlusses für den modernen Messstellenbetrieb aus § 3 Abs. 4 Satz 2 Hs. 2 MsbG i. V. m. § 6b Abs. 3 Satz 6 EnWG trifft. Die pauschale Verweisung in § 3 Abs. 4 Satz 2 Hs. 2 MsbG auf § 6b EnWG erstrecke sich bei der gebotenen systematischen und teleologischen Auslegung auch auf die in § 6b Abs. 3 Satz 6 EnWG normierte Verpflichtung zur Erstellung eines gesonderten Tätigkeitsabschlusses und die daran anknüpfenden Verpflichtungen, diesen prüfen zu

lassen und der BNetzA vorzulegen. Nur die Vorlage eines gesonderten Tätigkeitsabschlusses für den modernen Messstellenbetrieb versetze die BNetzA in die Lage, die Abgrenzung der Kosten des modernen Messstellenbetriebs von denen des Netzbetriebs auf ihre sachliche Richtigkeit hin nachzuvollziehen

In einem weiteren Beschluss vom 07.10.2020 hat das OLG Düsseldorf festgestellt, dass sich die Zuständigkeit für die Überwachung der Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung des grundzuständigen Messstellenbetriebs gemäß § 3 Abs. 4 Satz 2 MsbG nach § 54 EnWG und nicht nach § 76 MsbG richtet. Im zugrundeliegenden Fall ist somit eine Landesregulierungsbehörde für die Überwachung der Vorschriften zur Entflechtung zuständig, da an das betroffene Unternehmen im Elektrizitäts- und Gasverteilnetz jeweils weniger als 100.000 Kunden angeschlossen sind. Denn die Landesregulierungsbehörde könnte Aufsichtsmaßnahmen gegen das betroffene Unternehmen ergreifen.

Der Senat hat die Rechtsbeschwerde an den Bundesgerichtshof gegen beide Entscheidungen zugelassen, weil die Streitgegenständlichen Fragen grundsätzliche Bedeutung haben.

## Aktuelle Entwicklungen hinsichtlich der Anwendung der Festlegungen nach § 6b Abs. 6 EnWG i. V. m. § 29 EnWG

Bereits in der letzten Ausgabe von „Public Sector aktuell“ haben wir über die Vorgaben von zusätzlichen Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen von vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern berichtet. Die beiden sogenannten Festlegungen der BNetzA verpflichten die betroffenen Unternehmen dazu, zusätzliche Angaben außerhalb des Jahresabschlusses zu machen. Sie verfolgen das Ziel, die Transparenz der Tätigkeitsabschlüsse zu erhöhen und durch die erweiterten Angabepflichten die Regulierungsbehörde bei ihren Kostenprüfungen zu unterstützen.

Die Festlegungen der BNetzA gelten direkt für Energieversorgungsunternehmen mit mehr als 100.000 angeschlossenen Gas- bzw. Elektrizitätskunden und über die Organleihe auch für die übrigen regulierten Unternehmen in Berlin, Brandenburg, Bremen und Schleswig-Holstein. Analoge Festlegungen wurden inzwischen ebenfalls durch die Landesregulierungsbehörden in Hessen, Mecklenburg-Vorpommern, Saarland, Sachsen-Anhalt und

Bayern erlassen. In Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz und Niedersachsen wurden bislang Verfahren mit Entwürfen analoger Festlegungen eröffnet, eine endgültige Beschlussfassung wurde jedoch zurückgestellt, um die gerichtlichen Entscheidungen zu den Beschwerden zu den bisher beschlossenen Festlegungen abzuwarten. Die Verhandlung der Hauptsache vor dem OLG Düsseldorf ist zwischenzeitlich auf den 03.03.2021 terminiert worden. Die Beschlusskammer 8 der BNetzA hat in ihrem Rundschreiben 5/2020 noch mal darauf hingewiesen, dass diese Verfahren jedoch keine Auswirkung auf die von ihr endgültig beschlossenen, in diesem Jahr umzusetzenden Festlegungen haben. Die Beschwerden haben gemäß § 76 Abs. 1 EnWG keine aufschiebende Wirkung.

Somit müssen sich zumindest die vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreiber, die unter die Zuständigkeit der BNetzA fallen, darauf einstellen, dass die neuen Vorgaben bereits für die kommenden Jahres- und Tätigkeitsabschlüsse zum 31.12.2020 umzusetzen sind. Mehr Unsicherheit besteht hinsichtlich der Erstanwendungszeitpunkte der Festlegungen der Landesregulierungsbehörden. Hier muss im Einzelfall geprüft werden,

welches Datum in den finalen Festlegungen genannt wird oder ob in den Fällen, in denen noch keine finalen Festlegungen beschlossen wurden, gar eine rückwirkende Anwendung vorgesehen ist. Vor dem gesetzlichen Hintergrund, dass die Festlegung sechs Monate vor dem Bilanzstichtag des jeweiligen Kalenderjahres ergehen muss (§ 6b Abs. 6 Satz 3 EnWG), wäre die Zulässigkeit solcher Regelungen jedoch höchst fraglich.

Vor dem Hintergrund der näherrückenden Erstanwendung hat das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) zwischenzeitlich den Entwurf eines Prüfungsstandards „Gesonderte Prüfung aufgrund der Festlegungen der BNetzA nach § 6b Abs. 6 EnWG i.V.m. § 29 EnWG (IDW EPS 611)“ veröffentlicht. Dieser sieht im Hinblick auf die nach den Festlegungen notwendigen ergänzenden Angaben vor, dass der Abschlussprüfer bestimmte festgelegte Prüfungshandlungen zu diesen Angaben durchführt. Damit sich die Regulierungsbehörden ein ausreichendes und zutreffendes Bild über Art und Umfang der durchgeführten Prüfungshandlungen verschaffen können, sind im Prüfungsbericht die durchgeführten Prüfungshandlungen und deren Ergebnisse (Prüfungsfeststellungen) ausreichend detailliert und verständlich darzustellen.

## UMGANG MIT DEN AUSWIRKUNGEN VON COVID-19 IM KOMMUNALEN JAHRESABSCHLUSS

Die finanziellen Auswirkungen der Corona-Pandemie werden sehr wahrscheinlich in den kommunalen Jahresabschlussfehlbeträgen 2020, die durch den Einbruch der Gewerbesteuererinnahmen, die sinkenden Einkommenssteuereinnahmen sowie die weggefallenen Einnahmen aus den Bereichen Kultur, ÖPNV, Kitas und Schwimmbäder entstehen, deutlich. Der deutsche Städte- und Gemeindebund rechnet in Nordrhein-Westfalen mit Einnahmehausfällen in Höhe von ca. 13 Mrd. € und in Niedersachsen in Höhe von ca. 1,5 Mrd. €. Dennoch müssen die Kommunen handlungsfähig bleiben, weil gerade in der Krise nicht an dringenden notwendigen Investitionen oder an Dienstleistungen wie z. B. in Schulen, bei sozialen Diensten oder bei den Jugendämtern gespart werden kann. Mittlerweile haben die Länder auf die Lage mit Schutzschirmen und gesetzlichen Lösungen reagiert.

In NRW wurden mit dem Gesetz zur Isolierung der aus der COVID-19-Pandemie folgenden Belastungen in den kommunalen Haushalten (NKF-CIG) vom 29.09.2020 Regelungen zum bilanziellen Ausweis getroffen.

Das gilt gegebenenfalls auch bei Eigenbetrieben, die gemäß § 27 EigVO NRW ihre Rechnungslegung nach NKF durchführen.

Nach dem neu eingeführten § 33a KomHVO (Verordnung vom 30.10.2020) sind die Aufwendungen zur Erhaltung der gemeindlichen Leistungsfähigkeit im Jahresabschluss 2020 als Bilanzierungshilfe zu aktivieren, soweit diese nicht bilanzierungsfähig sind. Die Bewertung der Bilanzierungshilfe ist dabei wie folgt vorzunehmen:

Nach § 5 Abs. 4 NKF-CIG ist der nach § 5 Abs. 2 und 3 NKF-CIG ermittelte pandemiebedingte Fehlbetrag (Mehraufwendungen/Mindererträge) im Rahmen der Abschlussbuchung als außerordentlicher Ertrag in der Ergebnisrechnung einzustellen und bilanziell gemäß § 6 NKF-CIG gesondert zu aktivieren. Die Abschreibung der Bilanzierungshilfe erfolgt ab 2025 über längstens 50 Jahre. Auf der Passivseite sind die Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung entsprechend dem auf COVID-19 entfallenden Anteil, jedoch höchstens auf den aktivierten Betrag

aufzuteilen und einzustellen. Diese Verbindlichkeit kann über einen Zeitraum von 50 Jahre jedoch längstens der Abschreibungsdauer der Aktivierungshilfe zurückgeführt werden. Allerdings können die Betroffenen (Gemeinden, eigenbetriebsähnliche Einrichtungen und Eigenbetriebe) den aktivierten Bilanzposten einmalig im Jahr 2025 ganz oder teilweise erfolgsneutral (Verrechnung mit dem Eigenkapital) auflösen. Darüber hinaus sind in Folgeperioden außerplanmäßige Abschreibungen zulässig, soweit diese mit der dauernden Leistungsfähigkeit der Kommune in Einklang stehen.

Dagegen ist in Niedersachsen durch das Gesetz zur Änderung niedersächsischer Rechtsvorschriften aus Anlass der COVID-19-Pandemie vom 15.07.2020 das niedersächsische Kommunalverfassungsgesetz geändert worden. Der neu hinzugefügte § 182 NKomVG beinhaltet Sonderregelungen für epidemische Lagen.

Für die kommunale Haushaltswirtschaft gelten für die Bewältigung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Wesentlichen die folgenden Regelungen des § 182 Abs. 4 NKomVG:

- Fehlbeträge des ordentlichen und außerordentlichen Ergebnisses sind in der Bilanz auf der Passivseite gesondert auszuweisen und sollen in einem Zeitraum von bis zu 30 Jahren gedeckt werden.
- Möglichkeit, die Verschuldungsgrenze i. S. v. § 110 Abs. 7 Satz 1 NKomVG zu überschreiten.
- Liquiditätskredite nach § 122 Abs. 1 Satz 1 NKomVG können zeitnäher aufgenommen werden.

Die Regelungen erweitern das Handlungsspektrum der Kommunen. So können dringend notwendige Investitionen vorgenommen werden, die anderenfalls die Krisensituation

verstärken könnten. Das transparente Aufzeigen der pandemiebedingten Fehlbeträge und der Neuverschuldung dienen der Akzeptanz der beschlossenen Maßnahmen. In der Begründung zur niedersächsischen Gesetzesänderung wird jedoch ausdrücklich darauf hingewiesen, dass eine erweiterte Verschuldungsmöglichkeit der Kommunen nicht im Sinne einer generationsgerechten und verantwortungsvollen Haushaltspolitik ist. Aus diesem Grund müssen die Fehlbeträge innerhalb eines möglichst kurzen Zeitraums gedeckt werden.

Zum Umgang mit den Corona-Folgen in NRW hat das IDW in einem Schreiben an das Ministerium für Heimat, Kommunales, Bau und Gleichstellung (MHKBG) des Landes Nordrhein-Westfalen vom 02.06.2020 sehr kritisch Stellung bezogen. Das IDW weist darauf hin, dass eine Bilanzierungshilfe im

allgemeinen handelsrechtlichen Gebrauch eher zurückhaltender einzusetzen ist (Anhangsangaben, Ausschüttungssperre). Weiterhin wird kritisch angemerkt, dass entgegen den handelsrechtlichen Vorschriften in NRW auch Mindererträge zu aktivieren sind. Ferner wird sehr deutlich gemacht, dass die Einbuchung der Bilanzierungshilfe gegen die Position der Ergebnisrechnung „außerordentlicher Ertrag“ erfolgt und diese Darstellung zumindest irreführend ist. Die Abschreibungsmöglichkeit über 50 Jahre bzw. mehr als zwei Generationen erscheint dem IDW als nicht angemessen.

Abschließend bleibt sehr fraglich, ob dieser Sonderweg von NRW einer europarechtlichen Harmonisierung der kommunalen Rechnungslegung bei Einführung von EPSAS standhält.

## TSE-ZERTIFIZIERTE KASSENSYSTEME – PFLICHT MIT AUSNAHMEN AUCH IM ÖFFENTLICHEN BEREICH



Städte und Gemeinden müssen für die Einnahme von Bargeld elektronische Kassensysteme einsetzen, wenn sie mit ihren Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig sind. Elektronische Aufzeichnungssysteme i. S. v. § 1 Kassensicherungsverordnung (KassenSichV) vom 26.09.2017 müssen nach § 2 KassenSichV alle Vorgänge i. S. d. § 146a Abs. 1 Satz 1 AO in Transaktionen speichern. Die Transaktionen müssen die Angaben von § 2 Satz 2 und Satz 3 KassenSichV – Zeitpunkt des Vorgangbeginns, eindeutige und fortlaufende Transaktionsnummer etc. – enthalten.

Die digitalen Transaktionsaufzeichnungen sind einzeln, vollständig, richtig, zeitgerecht, geordnet und unveränderbar vorzunehmen (Einzelaufzeichnungspflicht) und müssen auf

einem Speichermedium gesichert und verfügbar gehalten werden. Diese Anforderungen sollen ermöglichen, dass künftig bei digitalen Grundaufzeichnungen die direkte Nachprüfung der einzelnen Geschäftsvorfälle progressiv und retrograd (vom Geschäftsvorfall zum Beleg und umgekehrt) erfolgen kann.

Zum Schutz vor technischen Manipulationen der digitalen Grundaufzeichnungen müssen die elektronischen Grundaufzeichnungen mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) ausgerüstet werden. Diese besteht aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle. Zum Ende des Jahres 2019 waren jedoch aufgrund fehlender Beschreibung der Sicherheitsprofile durch das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik keine funktionsfähigen TSE-Module vorhanden. Gleichwohl ist nach § 46a Abs. 1 AO ab dem Beginn des Jahres 2020 ein entsprechender Manipulationsschutz gefordert. Aus diesem Grund wurde die Frist für die Ausrüstung der elektronischen Kassen mit einer TSE durch das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 06.11.2019 bis zum 30.09.2020 verlängert.

Doch auch diese Frist konnte u. a. aufgrund von COVID-19 und Zusatzanforderungen der Umsatzsteuersatzsenkung nicht eingehalten

werden und ist durch die Bundesländer (mit Ausnahme von Bremen) mittels einer landesrechtlichen Allgemeinverfügung bis zum 31.03.2021 verlängert worden. Mit einem Schreiben vom 18.08.2020 erklärte das BMF den Ländern, dass deren Rechtsauffassung fehlerhaft und die Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung nicht möglich sei. Die Bundesländer entgegneten ihren Finanzämtern mit eigenen Erlassen, dass die landesrechtlichen Allgemeinverfügungen und damit die Nichtbeanstandungsregelungen weiterhin gelten, da die Landesbehörden nach § 85 Abs. 3 Grundgesetz für den Vollzug zuständig sind und das BMF-Schreiben vom 18.08.2020 lediglich im Einzelfall herangezogen werden kann.

Die Bundesländer halten somit an der Verlängerung der Nichtbeanstandungsfrist bis zum 31.03.2021 fest. Allerdings weichen die Nichtbeanstandungsregelungen der einzelnen Bundesländer voneinander ab. Zwar sind regelmäßig keine gesonderten Anträge an die Finanzverwaltung erforderlich, jedoch werden unterschiedliche Bemühungen um eine Zertifizierung des Kassensystems gefordert. In einer Übersicht des Zentralverbands des deutschen Handwerks werden die Regelungen kurz und verständlich zusammengefasst.<sup>1</sup>

<sup>1</sup> [www.zdh.de/fileadmin/user\\_upload/themen/Steuer/Kassenfuehrung/20201019\\_05-07\\_Uebersicht\\_LFM\\_Fristverlaengerung\\_NichtbeanstandungsR\\_Kassen\\_nach\\_Neueroeffentlichung.pdf](http://www.zdh.de/fileadmin/user_upload/themen/Steuer/Kassenfuehrung/20201019_05-07_Uebersicht_LFM_Fristverlaengerung_NichtbeanstandungsR_Kassen_nach_Neueroeffentlichung.pdf), Stand: 04.12.2020.

## KEIN VORSTEUERABZUG BEI ZU WENIG UMSATZ?

Grundsätzlich gibt es bei der Umsatzsteuer keine Regelung im Sinne einer notwendigen Gewinnerzielungsabsicht, um einen Vorsteuerabzug für die mit den Einnahmen zusammenhängenden Ausgaben zu erlangen. Der Vorsteuerabzug kann dementsprechend auch bei Verlustgeschäften gewährt werden. Symbolische Entgelte können durch die große Diskrepanz zu den für die Leistungserbringung notwendigen Ausgaben aber zu Problemen führen, da sie meist nur gezahlt werden, um eine Unentgeltlichkeit der Leistung und damit ein Versagen des Vorsteuerabzugs zu vermeiden. Hinzu kommt, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) vor Geltung des § 2b UStG nur im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art (BgA) der Umsatzsteuer unterliegen und nur unter dieser Voraussetzung einen Vorsteuerabzug erlangen können. Die Frage des Vorsteuerabzugs bei im Vergleich zu den Kosten geringen Entgelten stellt sich in der Praxis immer wieder. Das Finanzgericht (FG) Niedersachsen stellte sich in einem Urteil vom 16.10.2019 nun auf den Standpunkt, dass bei Verpachtung eines Schwimmbads durch eine jPdöR an einen Verein bei gleichzeitiger Zahlung eines Betriebskostenzuschusses in der Verpachtung keine zum Vorsteuerabzug berechtigende entgeltliche Leistung gesehen werden kann.

### Konkretes Klageverfahren

Die Beteiligten streiten um die Berechtigung der Klägerin zum Vorsteuerabzug im Zusammenhang mit einem von ihr an einen Förder- und Betreiberverein verpachteten Schwimmbad. Es ist dabei strittig, ob die Verpachtung entgeltlich oder unentgeltlich erfolgt ist und ob dementsprechend ein Vorsteuerabzug zu gewährt ist. Die Klägerin ist eine Gemeinde in der Rechtsform einer Körperschaft des öffentlichen Rechts. Mit Vertrag aus 2005 verpachtete die Klägerin das Schwimmbad an den Verein. Ursächlich für den Abschluss des Pachtvertrags durch die Klägerin waren nach der dem Vertrag beigefügten Präambel die angespannte Haushaltssituation der Klägerin sowie der Umstand, dass die Kommunalauf-

sichtsbehörde der Klägerin vorgegeben habe, die kommunale Unterdeckung des Bäderbetriebs dürfe künftig einen Betrag von 75.000 € nicht überschreiten. Nach § 3 des Vertrags betrug der Pachtzins jährlich 1 €. In § 4 Abs. 1 Satz 1 des Vertrags verpflichtete sich die Klägerin zur Zahlung eines Zuschusses an den Verein in Höhe von jährlich 75.000 €. Später wurde der jährliche Pachtzins auf 10.000 € erhöht und der Betriebskostenzuschuss auf 90.000 €.

Die Klage hatte keinen Erfolg. Nach Ansicht des FG kann die Klägerin keinen Vorsteuerabzug für die Verpachtung des Schwimmbads geltend machen, da diese Verpachtung keinen BgA darstellt. Nach Auffassung des Gerichts hat die Gemeinde für die Zeit, in der das Pachtentgelt 1 € betragen hat, keine wirtschaftliche Tätigkeit entfaltet und keine Leistung gegen Entgelt erbracht.

Das FG begründet seine Entscheidung wie folgt: Nach der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) sowie der entsprechenden Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) liegt nur dann eine wirtschaftliche Tätigkeit vor, wenn die jPdöR eine entgeltliche Dienstleistung im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie erbracht hat. Gegen Entgelt erbracht ist die Dienstleistung, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden, wobei die vom Leistenden empfangene Vergütung den tatsächlichen Gegenwert für die dem Leistungsempfänger erbrachte Dienstleistung bildet. Keine Leistung gegen Entgelt liegt vor, wenn sich bei einer Gesamtwürdigung aller Umstände erweist, dass der für eine wirtschaftliche Tätigkeit der jPdöR erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen Nutzungsüberlassung und Entgelt gelöst ist. Hierfür kann insbesondere sprechen, dass von einer Asymmetrie zwischen den Pachteinnahmen und den Kosten, für die die Gemeinde den Vorsteuerabzug geltend

macht, auszugehen ist. Die Entgeltverpflichtung von 1 € tritt hier so sehr in den Hintergrund, dass der Zusammenhang zwischen Nutzungsüberlassung und Entgelt gelöst erscheint. Für die Veranlagungszeiträume ab der Erhöhung der Jahrespacht auf 10.000 € ist zwar kein symbolisches Pachtentgelt mehr gegeben, dennoch sind die Umstände der Pachterhöhung zu beachten. Nach Gesamtwürdigung hatte sich objektiv an den zu beurteilenden Verhältnissen zwischen den Vertragspartnern nichts geändert, insbesondere da gleichzeitig mit der Vereinbarung einer jährlichen Pacht von 10.000 € der Zuschuss um 15.000 € erhöht wurde. Trotz gesonderter Vereinbarungen für die Zuschussgewährung sieht das FG – durchaus nachvollziehbar – einen Zusammenhang mit der Pachterhöhung. Die Vertragsunterzeichnung erfolgte am selben Tag, d. h., die Vertragspartner haben beide Verträge parallel zueinander ausgehandelt. Diese Konstellation macht aus Sicht des FG deutlich, dass beide Vereinbarungen aufeinander bezogen und nicht isoliert zu betrachten sind. Hinzu kommt, dass der Gemeinde kurz zuvor die umsatzsteuerrechtlichen Probleme der bisherigen Vertragskonditionen offenbar geworden sind. Aus alledem hat das FG abgeleitet, dass nicht wirklich eine Änderung der Vertragsverhältnisse angestrebt war, sondern die Konditionen von Pacht und Zuschuss nur so justiert werden sollten, dass ein Vorsteuerabzug möglich wird, und zwar ohne den leistungsempfangenden Verein stärker zu belasten. Die zu erbringenden Geldzahlungen sollten nur formal anderweitig auf Pacht und Zuschuss verteilt werden. Der Vorsteuerabzug wurde versagt.

### Revisionsverfahren anhängig

Zum FG-Urteil ist ein Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig. Ob der BFH zumindest für die Zeiträume nach der Vertragsänderung eine geänderte Auffassung vertritt, ist mit Spannung zu erwarten. Ähnliche Fälle, bei denen der Vorsteuerabzug bisher versagt wird, sollten bis zur Entscheidung des BFH deshalb offengehalten werden.

## AUCH BEI REGIEBETRIEB KEINE AUSSCHÜTTUNG AUS DEM EINLAGEKONTO OHNE BESCHEINIGUNG

Inzwischen gilt weitgehend als gesichert – wenn auch verfassungsrechtlich und im Gespräch mit kommunalpolitischen Entscheidungsträgern kaum plausibel zu begründen –, dass die Aufnahme und die Fortführung von Dauerverlusttätigkeiten den Tatbestand einer

verdeckten Gewinnausschüttung erfüllen. Ausnahmen bestehen für privilegierte Bereiche, wie etwa für den ÖPNV und Bäder. Solche verdeckten Gewinnausschüttungen stellen beim Gesellschafter Kapitalerträge dar, die im Regelfall aus dem sogenannten

steuerlichen Einlagekonto gespeist werden. Sie unterliegen nicht der Kapitalertragsteuer, was im Ergebnis auch richtig ist, denn Gewinne erwirtschaften solche Unternehmen naturgemäß gerade nicht.

Die Kapitalertragsteuer – eigentlich „nur“ eine Erhebungsform der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer mit Vorauszahlungscharakter – hat seit Einführung der Abgeltungsteuer zwar auch für Privatanleger einen anderen Charakter bekommen. Für die öffentliche Hand ist sie aber von besonderer Bedeutung, denn einerseits hat sie abgeltenden Charakter und andererseits ist die öffentliche Hand an besonderen Unternehmen beteiligt, von denen sich private Anleger in aller Regel fernhalten (z. B. (Dauer-) Verlustbetriebe).

Mit § 27 Abs. 5 KStG (Verwendungsfiktion für Ausschüttungen) hatte der Gesetzgeber die Absicht, für Fälle, in denen eine Vielzahl von Anlegern Anteile an einer Kapitalgesellschaft halten und deren Besteuerung mithin von den Annahmen der Kapitalgesellschaft zur Herkunft dieser Ausschüttungen abhängt, mit einer klaren zeitlichen Grenze Rechtsfrieden zu schaffen. Dazu wurde geregelt, dass eine steuerfreie Verwendung des Einlagekontos nur dann angenommen werden kann, wenn das von der ausschüttenden Kapitalgesellschaft rechtzeitig bescheinigt wird. Ein grundsätzlich nachvollziehbarer und generell auch legitimer Gedanke, der bei Anlegern in „normalen“ Unternehmen regelmäßig allenfalls eine zeitliche Verschiebung auslöst: Das mangels Bescheinigung nicht verwendbare steuerliche Einlagekonto bleibt bestehen und kann in einer späteren Periode verwendet werden, sodass dann steuerfreie Ausschüttungen vorliegen. Allerdings wirkt die Regelung ohne jede Rücksicht auf die Art oder Zahl der Anleger und kann im Einzelfall sogar eine absolute Sperre für die Verwendung des steuerlichen Einlagekontos darstellen. Dauerverlustunternehmen haben regelmäßig keine laufenden oder thesaurierten Gewinne. Sperrt man bei solchen Unternehmen die Verwendung des steuerlichen Einlagekontos, weil

eine notwendige Bescheinigung nicht bis zum erstmaligen Ergehen des das Jahr betreffenden Feststellungsbescheids erteilt wurde, wird eine steuerpflichtige Ausschüttung angenommen. Anders als bei „normalen“ Unternehmen neutralisiert sich das aber eben nicht in Folgeperioden, denn es folgen stets nur Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto.

Zwar besteht bei öffentlichen Unternehmen keinerlei Notwendigkeit, über eine starre zeitliche Grenze Rechtsfrieden zu erzwingen oder die zutreffende Besteuerung zu sichern, denn solche Unternehmen haben in aller Regel nur wenige und oft nur einen einzigen Gesellschafter, der normalerweise auch nicht dadurch auffällt, irgendwann fürs örtliche Finanzamt nicht mehr „greifbar zu sein“, gleichwohl ist es ständige Rechtsprechung der Finanzgerichte und vereinzelt auch bereits des Bundesfinanzhofs (BFH), dass der Gesetzgeber in der Vorschrift gerade keine Differenzierung nach der Anzahl und Art der Anleger oder aber der Ertragsituation des Unternehmens vorgenommen hat, mithin die Folgen auch bei den hier betrachteten Unternehmen zu ziehen sind. Im Ergebnis bedeutet das eine Besteuerung von Verlusten – wie das mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der Leistungsfähigkeit vereinbar sein soll, erläutern die Gerichte nicht. Vereinzelt werden diese Zweifel in den Urteilsgründen erkennbar – die Gerichte verweisen dann auf mögliche Billigkeitsmaßnahmen, die die Finanzverwaltung in der Praxis aber in allen uns bekannten Fällen verweigert.

Offen war noch, ob diese Grundsätze auch für Betriebe gewerblicher Art (BgA) gelten sollen, denn für diese wird auf die Vorschrift nur „sinngemäß“ verwiesen. Es fehlt aber – wie dargestellt – nicht nur der Sinn, sondern vielmehr ist ein BgA sogar rechtsidentisch mit

der jeweiligen Körperschaft des öffentlichen Rechts. In einer solchen Konstellation kann das ausschüttende Steuersubjekt (der BgA) schon begrifflich dem Ausschüttungsempfänger keine Steuerbescheinigung „erteilen“, denn der Empfänger dieser Bescheinigung ist dieselbe Rechtsperson, die die Bescheinigung ausstellt. Es würde also eine fünf- oder sechsstellige zusätzliche Steuerlast ausschließlich davon abhängen, ob rechtzeitig ein Stück Papier aus dem eigenen Drucker gefallen ist, denn um nichts anderes geht es bei der Bescheinigung. Problematisch ist bei dieser Sichtweise, wenn sich im Rahmen einer Betriebsprüfung Änderungen im Ergebnis einstellen. In diesem Fall war die rechtzeitige Erstellung einer Bescheinigung über den zutreffenden Betrag schon im Grundsatz unmöglich, da dieser bis zum Abschluss der Betriebsprüfung gar nicht bekannt war. Bedauerlicherweise ist nun das Finanzgericht (FG) Düsseldorf mit seinem Urteil vom 23.06.2020 auch für einen Regiebetrieb zu diesem unbefriedigenden Ergebnis gelangt. Das Urteil dürfte für alle Regiebetriebe und Eigenbetriebe gelten, sofern diese für steuerliche Zwecke ganz oder mit einem Teil ihrer Tätigkeit als BgA qualifiziert werden.

Das vorgenannte Urteil hebt den Zweck der sogenannten Verwendungsfestschreibung hervor. Warum aber gerade für das Einlagekonto ein Interesse an einer kurzfristigen, endgültigen Festlegung bestehen soll, während alle anderen Besteuerungsmerkmale regelmäßig über Jahre – nahezu alle Fälle werden nämlich mit Blick auf künftige Betriebsprüfungen unter dem Vorbehalt der Nachprüfung durchgeführt – offenbleiben, führt das FG in keiner Weise überzeugend aus. Letzte Hoffnung: Das FG hat die Revision zugelassen, die zwischenzeitlich beim BFH auch anhängig ist. Vielleicht sperrt der BFH diese Spielwiese steuerlicher Betriebsprüfer wenigstens für BgA.

## IMPRESSUM



**8P**

Steuerberatung  
Rechtsberatung  
Wirtschaftsprüfung  
Unternehmensberatung

### Herausgeber

8P Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Sohlbacher Straße 98, D-57078 Siegen  
Telefon: +49 271 880058

### V.i.S.d.P.

Ulrich Koch  
c/o 8P Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Sohlbacher Straße 98, 57078 Siegen  
Telefon: +49 271 880058  
www.8P.de



DEUTSCHLAND  
ALLIANCE

Die 8P Partnerschaft mbB ist unabhängiges Mitglied der BDO Deutschland Alliance, einem nationalen und internationalen Empfehlungsverband. Bei der BDO Deutschland Alliance handelt es sich nicht um ein Netzwerk im Sinne des § 319 b HGB.

### Konzeption und Realisation

valido marketing services GmbH

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

Rechtsstand 11.12.2020