

INHALT

Ökologische Verkehrswende in der Praxis: WSW mobil und Stadtwerke Solingen	1
Interview mit Conrad Troullier	1
Interview mit Andreas Meyer	3
To be or not to be – aktueller Stand bei § 2b UStG	5
Anteilige Vorsteuerkürzungen bei echten Gesellschafterzuschüssen	6
Verlustübernahmeregelung bei Organschaften – Vorsicht, Falle: Der dynamische Verweis auf § 302 AktG bei Ergebnisabführungsverträgen	6
Steuerliche Aspekte der Energiewende im Jahressteuergesetz 2019	7
Offenlegung von Geschäftsleitungsbezügen öffentlicher Unternehmen: Was gehört dazu, was nicht?	8
Aktueller Stand bei der Grundsteuer: Was ändert sich für Kommunen und Bürger?	9
Schwieriges Terrain: Deponierückstellungen in Handels- und Steuerrecht	10
Risikobereich steuerliches Einlagekonto	11
Sonderbesteuerung der öffentlichen Hand auf der Kippe: Welche Handlungsnotwendigkeiten und -optionen ergeben sich?	11

ÖKOLOGISCHE VERKEHRSWENDE IN DER PRAXIS: WSW MOBIL UND STADTWERKE SOLINGEN

Das Bergische Land war im 19. und 20. Jahrhundert das Zentrum der modernen Industrialisierung in Deutschland und ist im 21. Jahrhundert mit innovativen Praxisprojekten Kernregion für die ökologische Mobilität.

Der Verkehrsbetrieb der Stadtwerke Solingen GmbH (SWS) hat unter Leitung des verantwortlichen Geschäftsführers Conrad Troullier das Projekt „BOB – Batteriebetriebene Oberleitungsbusse“ initiiert. Die Wuppertaler Stadtwerke (WSW) setzen in einem sektorenübergreifenden Konzept im Verbund ihrer Sparten Entsorgung, Energie und Verkehr Wasserstoffbusse ein und haben dafür auch schon den „Stadtwerke Award 2019“ eingeehmt.

Wir haben mit Conrad Troullier von SWS und mit Andreas Meyer, dem Projektleiter des WSW-Brennstoffzellenbus-Projekts, zu ihren Vorhaben gesprochen – wie alles angefangen hat, was der aktuelle Status ist und welche Impulse für die Verkehrswende insgesamt daraus erwachsen können.

INTERVIEW MIT CONRAD TROULLIER



Conrad Troullier,
Geschäftsführer Stadtwerke Solingen GmbH
und BOB-Projektleiter

Public Sector aktuell: Die O-Busse haben in Solingen ja eine lange Tradition, während viele andere Kommunen sie abgeschafft haben. Warum hat die SWS an ihren O-Bussen festgehalten? Welche Vorteile hatte das?

Conrad Troullier: Der O-Bus-Anteil in Solingen liegt seit mehreren Jahren bei 65 % – sowohl gemessen an den Fahrgästen als auch an der Kilometerleistung. Das bedeutet eine jährliche Ersparnis von rund 5.000 Tonnen CO₂ und etwa 2 Millionen Litern Diesel. Welches andere Verkehrsunternehmen kann auch nur annähernd ein vergleichbares Niveau an ökologischer Mobilität aufweisen?

Die jahrzehntelange Tradition der O-Busse in Solingen begann nach dem Krieg, als im Zuge des Wiederaufbaus eine kostengünstige Alternative zur Straßenbahn gesucht wurde. Die O-Busse waren günstiger und schneller als Straßenbahnen und zugleich gut für die Solinger Topografie geeignet.

Fortsetzung auf Seite 2

Als Mitte der 1990er-Jahre die Diskussion um die Zukunft der O-Busse entbrannte, habe ich mich für den Erhalt der O-Busse eingesetzt. Unterm Strich waren sie teurer als Dieselbusse: Sie halten zwar länger und verursachen geringere spezifische Betriebskosten je Fahrkilometer, aber sie sind in der Anschaffung und der Instandhaltung deutlich teurer. Gleichwohl hatten die O-Busse sich im Einsatz und mit ihrem Fahrkomfort bewährt und gehörten wie selbstverständlich zum Stadtbild und zur Identität Solingens. Die Solinger nennen ihre O-Busse auch liebevoll Stangentaxis.

Außerdem darf man nicht vergessen, dass auch damals schon Umweltschutz durchaus eine Rolle gespielt hat. Die Beschaffung neuer O-Busse in mehreren Tranchen ab 2001 beruhte deshalb auf einem breiten Konsens in der Stadt.

Public Sector aktuell: Im Zuge der Klimadiskussion liegt ein emissionsfreier ÖPNV voll im Trend. Wie genau hat das BOB-Projekt angefangen? Was waren die Beweggründe? Ist das ein geradliniger Prozess gewesen, oder hat es auch Rückschläge oder ein Umdenken gegeben?

Conrad Troullier: O-Busse halten mit etwa 20 Jahren zwar deutlich länger als Dieselbusse. Aber ab 2020 – das war immer klar – muss Ersatz her. Weil die Frage der Ersatzbeschaffung komplex und entscheidend für unsere Zukunftsfähigkeit ist, haben wir uns früh damit auseinandergesetzt, wie es mit der O-Bus-Flotte weitergeht. Neben technischen und wirtschaftlichen Fragen haben wir uns als dem Grundsatz der Nachhaltigkeit verpflichtetes kommunales Unternehmen natürlich auch und besonders mit dem Aspekt der Umweltverträglichkeit auseinandergesetzt.

Das Festhalten am O-Bus stand damit außer Frage. Die vielfach diskutierte Frage nach der Infrastruktur und ihren Kosten hatten

wir ja schon seit Jahren positiv beantwortet. Wichtig war für uns aber, wie wir zur Flexibilisierung der Einsatzfähigkeit die O-Busse auch jenseits der Oberleitungen einsetzen können. Die zum Übergangsbetrieb in den bisherigen O-Bussen eingesetzten Dieselaggregate kamen als Alternative nicht in Betracht – viel eher die konsequente ökologische Ausrichtung mit dem Einsatz von Batterien.

Batterien können Energie speichern und vermögen damit zugleich, als stabilisierender Puffer im Netz zur Harmonisierung von Erzeugung und Verbrauch zu dienen. Damit war unsere Energiesparte von Beginn an mit im Boot – und zwar sehr viel mehr als früher, wo die Busse bloß simple Strom-Endverbraucher waren.

Insgesamt ist bei uns mit der Entscheidung für eine Neukonzipierung des O-Bus-Einsatzes im Zuge der Neubeschaffung eine richtige Aufbruchstimmung entstanden, und das Projekt hat von Beginn an eine große Eigen-dynamik entwickelt.

Public Sector aktuell: Wie genau sieht das Projekt aus?

Conrad Troullier: Zentrale Idee des Projekts ist, den Betrieb der O-Busse zu einem integralen Bestandteil eines nachhaltigen Energiemanagementprozesses zu machen. Und wie gelingt so etwas? Indem bei einem Stadtwerk der Versorgungs- und der Verkehrsbereich gemeinsam agieren, sprich Sektorenkoppelung betreiben.

Das funktioniert dadurch, dass das Oberleitungsnetz eine ganz neue Funktion erhält: Es wird zum Smart-Trolley-System (STS). Die O-Busse sind nicht bloß simple, wenn auch emissionsfreie Verbraucher am Ende eines linearen Prozesses. Über das Oberleitungsnetz wird vielmehr der (emissionsfrei erzeugte) Energiebedarf optimiert gesteuert. Wie funktioniert das genau?

In einem bidirektionalen Verfahren wird die erzeugungs- bzw. netzseitig zur Verfügung stehende Energie mit dem aktuellen Energiebedarf fortlaufend abgestimmt. Solange ausreichend Strom zur Verfügung steht, fungiert der O-Bus über Fahren und Laden (sogenanntes In Motion Charging – IMC) als Verbraucher. Ist umgekehrt das Netz mit einem hohen Verbrauch belastet, wird das Laden heruntergefahren und der Batteriebetrieb forciert. Zudem wird beim Bremsen freigesetzte Energie zurückgespeist und das Netz so weiter stabilisiert.

Dieses System ist dynamisch und benötigt zur Steuerung jede Menge Daten. Wir haben deshalb schnell gemerkt, dass wir das Vorhaben wegen der damit verbundenen Komplexität nicht allein stemmen können. Damit war der Gedanke des Projektkonsortiums geboren. Dazu gehören neben unserer Schwestergesellschaft SWS Netze und der Stadt Solingen als unserer Mutter (ÖPNV-Aufgabenträger) noch die Bergische Universität mit ihrem An-Institut Neue Effizienz GmbH, der Batteriehersteller Voltabox und der Softwareentwickler NetSystem.

Die Verantwortung und die Umsetzung in der Praxis liegen bei SWS und SWS Netze. Die Bergische Universität begleitet und dokumentiert das Projekt wissenschaftlich und stellt damit zugleich die Kommunikation der Ergebnisse sicher. Voltabox liefert den spezifischen Fachinput für einen nachhaltigen Einsatz der Batterien, und NetSystem sorgt über eine entsprechende Software für die Steuerung des Systems. Die Fahrzeugbatterien sollen nach ihrem Ersteinsatz in den Fahrzeugen mit häufigem Be- und Entladen noch einen Zweiteinsatz in Unterwerken als Puffermedium mit einem relativ stabilen Ladungsniveau erhalten. Die gesamte Lebensdauer könnte dann bei 15 bis 20 Jahren liegen.

Einer muss bei dem Ganzen natürlich den Hut aufhaben und die Aufgabe der Konsortialführung übernehmen. Die liegt aus der Sache heraus bei uns, genauer in meiner Person.

Ein Aspekt ist mir noch wichtig. SWS ist ein mittelständisches Unternehmen und verfügt deshalb (nur) über begrenzte Ressourcen. Wir können nicht mehrere Projekte gleichzeitig angehen und uns beispielsweise mit dem Einsatz von Wasserstofftechnologie auseinandersetzen. Aus nachvollziehbaren Gründen haben wir uns für das BOB-Projekt entschieden und fokussieren unser Engagement darauf.

Fortsetzung auf Seite 3



BOB im Batteriebetrieb

Public Sector aktuell: Wie wird das Projekt finanziert?

Conrad Troullier: Das Bundesministerium für Verkehr und digitale Infrastruktur (BMVI) fördert das BOB-Projekt mit insgesamt 15 Mio. €. Gefördert wird ein Forschungsprojekt, also weder die Beschaffung noch der Betrieb von Bussen. Das muss und will SWS selbst leisten und kann dabei natürlich auf ansonsten bestehende Fördermöglichkeiten zurückgreifen. Von den gesamten Fördermitteln entfallen gut 2 Mio. € auf SWS. Sie decken die Personal- und Sachkosten, die über die Beschaffung und den eigentlichen Betrieb hinaus für die Einbindung in das Forschungsprojekt anfallen, und betreffen die Bereitstellung von Daten, die Umsetzung von Designs aus der wissenschaftlichen Auswertung sowie Mitarbeit und Input in den Gremien und Strukturen des Forschungsprojekts.

Public Sector aktuell: Wie hat das Projekt Solingen und seinen ÖPNV verändert, und wie wird es Solingen noch verändern?

Conrad Troullier: Aktuell sind wir damit befasst, den Besucherandrang für unser BOB-Projekt zu bewältigen. Wir freuen uns sehr über das bundesweite Interesse und wollen alle Interessierten möglichst umfassend informieren und uns überhaupt als gute Gastgeber präsentieren.

In der Sache stehen die ersten großen Veränderungen an: Am 31.10.2019 hat Cem Özdemir, der Vorsitzende des Verkehrsausschusses, die BOB-Linie 695 eröffnet. Diese zentrale Linie führt von Gräfrath im Norden der Stadt über das Stadtzentrum bis nach Meigen im Westen. Insgesamt drei BOBs absolvieren etwa drei Viertel der Strecke im Batterie- und etwa ein Viertel im Ober-



BOB im Oberleitungsbetrieb

leitungsbetrieb. Damit erhöhen wir unseren ökologischen Mobilitätsanteil von 65 % auf 70 % und sparen jährlich weitere 400 Tonnen CO₂ und 147.000 Liter Diesel ein.

Für die kommenden Jahre sind die Beschaffung und der Einsatz von weiteren 16 BOBs fest im Wirtschaftsplan verankert. Der ökologische Mobilitätsanteil liegt dann bei 80 %, und der Weg bis zur vollständigen Klimaneutralität ist für den ÖPNV in Solingen nur noch kurz.

Public Sector aktuell: Welche Konsequenzen ergeben sich für die betrieblichen Abläufe (Werkstatt, Fahrplan, Personaleinsatz etc.) und für Ihre Kundenbeziehungen?

Conrad Troullier: Keine bzw. positive! Natürlich stellen die BOBs uns vor neue Herausforderungen. Die Werkstattcrew und das Fahrpersonal müssen geschult werden. Aber mit strombetriebenen Bussen haben alle schon seit Langem zu tun. Deshalb bin ich zuversichtlich, dass wir die von den BOBs gestellten Herausforderungen bewältigen werden.

Das vorhandene Oberleitungsnetz als zentrale Ressource für den Ausbau der ökologischen Mobilität macht besondere Anpassungen beim Fahrplan überflüssig. Und unsere Kunden wird es freuen, den erhöhten Komfort der elektrischen Busse auf noch mehr Linien genießen zu dürfen.

Public Sector aktuell: Welche Anstöße ergeben sich aus dem Projekt für den ÖPNV insgesamt? Was kann man gegebenenfalls auf andere Kommunen übertragen?

Conrad Troullier: Wir profitieren natürlich von unserer Infrastruktur, die so bei vielen Verkehrsbetrieben fehlt. Aber die von Solingen ausgehenden Anstöße zu einer Integration von ökologischer Mobilität und smartem Energiemanagement über eine intelligente Sektorenkoppelung könnten nach meiner Einschätzung durchaus allgemein von großem Nutzen für die erfolgreiche Bewältigung der Verkehrs- und Energiewende sein.

Public Sector aktuell: Herr Troullier, vielen Dank für das Gespräch.

INTERVIEW MIT ANDREAS MEYER



Andreas Meyer,
Leiter Technik KFZ WSW mobil
und Projektleiter
WSW-Brennstoffzellenbus-Projekt

Public Sector aktuell: Wie ist das Projekt entstanden?

Andreas Meyer: Die ersten Überlegungen reichen schon einige Jahre zurück, als sich WSW mobil an einer Studie des Verkehrsverbundes Rhein Ruhr (VRR) zum Einsatz von Brennstoffzellenbussen beteiligt hat. Daneben hat – wie sollte es anders sein – auch die EU mit dem Programm „Horizon 2020“ das Projekt gefördert. Außerdem war aus der Clean-Vehicles-Direktive der EU und ihrer zeitlich zwar noch nicht terminierten, aber gleichwohl als sehr wahrscheinlich

geltenden Umsetzung abzusehen, dass bestimmte Quoten für emissionsfreie oder zumindest emissionsarme Fahrzeuge bei der Neubeschaffung von Bussen von ÖPNV-Unternehmen (45 % bis zum 31.12.2025 und 65 % bis zum 31.12.2030) eingeführt werden würden. WSW jedenfalls wollte nicht von den Erfordernissen einer ökologischen Mobilität überrollt werden und hat sich deshalb frühzeitig mit den hier anstehenden Fragen auseinandergesetzt.

Public Sector aktuell: Wie sieht die Projektstruktur aus?

Fortsetzung auf Seite 4

Andreas Meyer: Für uns war von vornherein klar, dass ökologische Mobilität etwas grundlegend anderes als eine Showlinie mit einem Elektrobuss und im Übrigen einem mehr oder weniger unveränderten Betrieb ist. Klar war uns auch, dass wir hier die Kompetenzen aus den Bereichen „Verkehr“ und „Energie“ zusammenführen müssen – heute sagt man dazu Sektorenkoppelung.

Aller Anfang war allerdings auch bei uns schwer, der Erfolg des Projekts ist wahrlich nicht vom Himmel gefallen. Relativ früh hat sich gezeigt, dass ein reiner Batteriebetrieb angesichts der Wuppertaler Topografie wegen einer dem Diesel unterlegenen Reichweite nicht in Betracht kommt. Denn auch darüber bestand frühzeitig Konsens: Die ökologische Mobilität muss zum Diesel kostenneutral und in gleicher Weise einsetzbar sein. Damit war die Brennstofftechnologie priorisiert. Die Frage war damit: Woher kommt der Wasserstoff? Die erste Idee, diesen über an der Börse beschafften Ökostrom zu erzeugen, hat sich als nicht zielführend erwiesen. Die Volatilität bei der Beschaffung war aus unserer Sicht nicht auf ein für einen verlässlichen Busbetrieb notwendiges Maß zu begrenzen.

Zum WSW-Konzern gehören aber nicht nur Verkehr und Energie, sondern über die Abfallwirtschaftsgesellschaft mbH Wuppertal (AWG) auch die Entsorgung. Im Zuge der Neukonzipierung unserer Erzeugungskapazitäten ist das Kraftwerk Elberfeld geschlossen worden. Die damit entfallende Fernwärmeerzeugung ist durch eine Ertüchtigung der entsprechenden Anlagen bei der MVA kompensiert worden. Der im Zuge dieser Ertüchtigung ebenfalls sozusagen neu entstehende Strom wird nun zur Erzeugung von Wasserstoff genutzt. Die bei der Müllverbrennung entstehende Wärme wird

zur Versorgung von Gebäuden genutzt, der erzeugte Strom speist über die Erzeugung von Wasserstoff den Bus-ÖPNV in Wuppertal. Das ist, wenn man so sagen darf, Sektorenkoppelung at its best. Nicht umsonst haben wir mit diesem Projekt den „Stadtwerke Award 2019“ gewonnen.

Public Sector aktuell: Und wie ist es mit der praktischen Umsetzung?

Andreas Meyer: Da sind wir eigentlich ganz schön weit. Die Gegendruckturbine und der Generator stehen schon, auch die Anlage zur Gewinnung von Wasserstoff, der sogenannte Elektrolyseur, ist fertig. Die Arbeiten für die Wasserstofftankstelle sind weitgehend abgeschlossen. Das heißt, die Infrastruktur ist fast komplett fertig. Probleme bereiten, offen gesagt, die Fahrzeuge. Zwar hat der Hersteller im September bereits ein Fahrzeug ausgeliefert. Das war aber noch mit so vielen Schwächen behaftet, dass wir es zurückgehen lassen mussten. Bis Anfang November soll ein überarbeitetes Fahrzeug ausgeliefert werden, bei dem unsere Beanstandungen behoben sind. Dieses Fahrzeug soll dann als Prototyp für die anderen sieben 2019 noch zugehenden Fahrzeuge dienen. Die restlichen beiden sollen im Januar 2020 bei uns eintreffen, sodass zu Jahresbeginn 2020 zehn Brennstoffzellenbusse einsatzfähig sind und wir schnellstmöglich den Fahrbetrieb damit aufnehmen können.

Public Sector aktuell: Wie teuer ist das Projekt für WSW?

Andreas Meyer: Wie gesagt, sollte die ökologische Mobilität zum Diesel kostenneutral sein. Dieses Ziel erreichen wir nicht. Die gesamten Projektkosten einschließlich der Wasserstoffherzeugung belaufen sich auf rund 12 Mio. €. Dafür erhalten wir Förder-

mittel von der EU, vom Bund (Bundesministerium für Wirtschaft und Energie – BMWI) und vom Land NRW über den Verkehrsverbund Rhein-Ruhr (VRR).

Für den 15-jährigen Einsatz der zehn Brennstoffzellenbusse entstehen unter Berücksichtigung dieser Zuschüsse ca. 2,4 Mio. € Mehrkosten im Vergleich zum Diesel. Das, so haben wir entschieden, ist uns das Projekt wert.

Public Sector aktuell: Wie wird das Projekt Wuppertal und seinen ÖPNV verändern? Welche Konsequenzen ergeben sich für die betrieblichen Abläufe (Werkstatt, Fahrplan, Personaleinsatz etc.) und für Ihre Kundenbeziehungen?

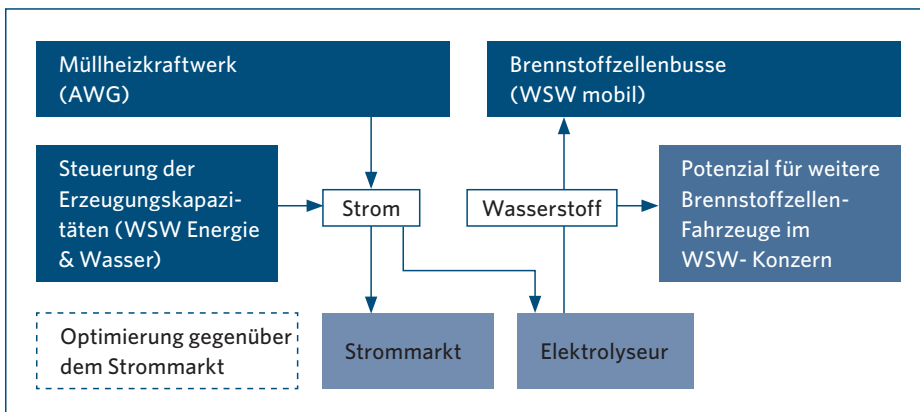
Andreas Meyer: Wuppertal und sein ÖPNV werden noch ökologischer werden. Für Fahrplan und Personaleinsatz werden sich keine oder kaum Konsequenzen ergeben. Das war eines unserer Ziele, diese Dinge unverändert lassen zu können. Brennstoffzellenbusse werden betankt – nur eben mit Wasserstoff statt Diesel – und haben mit 350 Kilometern nahezu die gleiche Reichweite wie Dieselbusse. Und unsere Kundenbeziehung sollte weiter gestärkt werden. Schon heute haben wir relativ zur Kundenzahl eine der höchsten Abonnentenquoten im VRR und die leisen, vibrationsarmen und anzugstarken Wasserstoffbusse werden mit ihrem hohen Komfort die Akzeptanz nochmals steigern.

Public Sector aktuell: Wie hat bzw. wird das Projekt die Mitarbeiter und ihre Arbeit verändern?

Andreas Meyer: Ich will nicht verhehlen, dass wir am Anfang doch auf eine Menge Skepsis bei unseren Mitarbeitern getroffen sind. Unsere Strategie zur Überwindung dieser Skepsis war, Multiplikatoren positive Erfahrungen mit dem neuen Bus machen zu lassen und diese Erfahrungen dann in die Breite zu geben. Das hat bislang gut funktioniert: Der ausgelieferte Bus hat trotz seiner Schwächen mit seinen fahrerischen Qualitäten überzeugt. Die Mängel betrafen Untauglichkeiten im Alltagsbetrieb, insbesondere für die Fahrgäste – was aber dem Fahrspaß keinen Abbruch getan hat.

Wir werden natürlich unsere 90 Werkstattmitarbeitenden und fast 900 Fahrerinnen und Fahrer intensiv schulen müssen. Ich bin aber zuversichtlich, dass es gelingt, für das Wasserstoffbusprojekt jede Menge Begeisterung und Freude zu wecken, sich mit den neuen Herausforderungen auseinanderzusetzen.

WSW-Konzern



Sektorenkoppelung im Brennstoffzellen-Busprojekt des WSW-Konzerns



WSW-Brennstoffzellenbus im aktuellen Corporate Design

Public Sector aktuell: Welche Anstöße ergeben sich aus dem Projekt für den ÖPNV insgesamt? Was kann man gegebenenfalls auf andere Kommunen übertragen?

Andreas Meyer: Ich glaube, allgemeingültige Lehren wird man aus dem Projekt nicht ziehen können. Man kann aber mitnehmen, dass es wichtig ist, auf die für ökologische

Mobilität maßgeblichen Rahmenbedingungen zu achten. Bei uns war es die Nutzung der Erzeugungskapazitäten unserer MVA, bei unseren bergischen Nachbarn in Solingen ist es das seit langen Jahren vorhandene Oberleitungsnetz und bei einem anderen Verkehrsunternehmen eine im Versorgungsgebiet verlaufende Wasserstoffpipeline. Und es ist wichtig, anzufangen und sich nicht von Skeptikern und Nörglern das eigene Projekt zur ökologischen Mobilität madig machen zu lassen!

Und natürlich lassen sich ein paar Zahlen übertragen, insbesondere zur CO₂-Einsparung!

Durch den Einsatz der Brennstoffzellenbusse wird ein Dieselvolumen von ca. 260.000 Litern p. a. verdrängt. Dieses verdrängte Dieselvolumen spart ca. 690 Tonnen CO₂ p. a. ein.

Public Sector aktuell: Herr Meyer, vielen Dank für das Gespräch.

TO BE OR NOT TO BE – AKTUELLER STAND BEI § 2B UStG

Weiterhin ruft die Neuregelung des § 2b UStG bei vielen öffentlich-rechtlichen Trägerkörperschaften eine Vielzahl von Auslegungs- und Abgrenzungsfragen hervor. Da diese Problematik bei Verabschiedung der Gesetzesänderung bereits absehbar war, wurde gemäß § 27 Abs. 22 S. 3 UStG eine fünfjährige Übergangsregelung bis zum 31.12.2020 geschaffen, in der das Altrecht weiterhin angewendet werden kann. Von dieser Möglichkeit wurde überwiegend Gebrauch gemacht.

Der fünfjährigen Übergangsfrist lag die Vorstellung zugrunde, dass bis zu ihrem Ablauf die steuerpflichtigen Sachverhalte der öffentlich-rechtlichen Körperschaften systematisch erfasst und auf Basis der Anwendungshinweise der Finanzverwaltung rechtssicher bewertet werden sollten. Allerdings wurde der Umfang der Umstellungsarbeiten mit der damit verbundenen Personal- und Sachmittelaufstockung vielfach unterschätzt. Außerdem muss festgestellt werden, dass bei der Vielzahl der noch offenen und klärungsbedürftigen Fragestellungen die notwendige Verwaltungsunterstützung nicht in ausreichendem Maß erfolgt ist.

Das haben zeitgleich im Juni 2019 die Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände und der Verband Kommunaler Unternehmen e. V. zum Anlass genommen, um entsprechende Stellungnahmen an das zu-

ständige Bundesministerium der Finanzen (BMF) zu richten. Kernpunkte dieser Stellungnahmen sind die aktuelle schlechte Verwaltungsunterstützung, die Notwendigkeit der Schaffung einer temporären Anrufungsauskunft für juristische Personen des öffentlichen Rechts für die Klärung von Abgrenzungsfragen, die aktuelle Verweigerungshaltung der Verwaltung im Hinblick auf die Erteilung von verbindlichen Auskünften und das bisher unzureichende BMF-Schreiben vom 16.12.2016. Des Weiteren sehen die Verbände die Notwendigkeit der Einbeziehung von interkommunalen Kooperationen in die geplante Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 29 UStG-Entwurf.

Aus diesen Gründen fordern die Verbände eine Verlängerung des Übergangszeitraums um weitere zwei Jahre, weil aus ihrer Sicht aktuell kein geordneter Übergang zur neuen Rechtslage möglich ist, da viele rechtliche Unsicherheiten bestehen, die keine Reorganisation der öffentlichen Verwaltung mit den hierfür notwendigen umfangreichen vertraglichen Anpassungen zulassen.

Mit Pressemitteilung vom 11.09.2019 ist zwischenzeitlich das Land Hessen ebenfalls der Forderung der Spitzenverbände nach einer Verlängerung der Übergangsfrist bis zum 31.12.2022 beigesprungen. Auf Länderebene wird dieser Aufruf uneingeschränkt unterstützt. Bei der Besprechung der Ver-

treter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder über Umsatzsteuerfragen vom 24.09. bis 26.09.2019 in Berlin konnte jedoch hinsichtlich einer möglichen Verlängerung der Übergangsregelung noch keine Entscheidung getroffen werden. Die sich daraus ergebenden Gefahren aus einem Vertragsverletzungsverfahren seitens der EU-Kommission konnten faktisch nicht eingeschätzt werden.

Aktuell liegt ein Entschließungsantrag des Landes Nordrhein-Westfalen an den Bundesrat zur Verlängerung des Optionszeitraums bezüglich der Anwendung von § 2b UStG vor. Dieser soll auf die Tagesordnung der nächsten Sitzung des Bundesrates aufgenommen und anschließend den zuständigen Ausschüssen zur Beratung zugewiesen werden.

Die weitere Entwicklung bleibt abzuwarten. Ob sich eine Verlängerung der Übergangsfrist gegen drohende EU-Sanktionen durchsetzen kann, ist mehr als zweifelhaft.

Vielfach ist zu beobachten, dass die ohnehin schon üppige Übergangsfrist von fünf Jahren sowohl für den Anwender als auch für die Finanzverwaltung trügerisch war, da oftmals nicht von Beginn an ausreichend Druck für die Umstellungsarbeiten herrschte und die notwendige Aufstockung von Personal- und Sachmitteln oft unterschätzt wurde.

ANTEILIGE VORSTEUERKÜRZUNGEN BEI ECHTEN GESELLSCHAFTERZUSCHÜSSEN

Am 30.01.2019 urteilte das Finanzgericht (FG) Hannover, dass bei einer GmbH der Vorsteuerabzug entsprechend des Anteils der echten Zuschüsse des Gesellschafters an den Gesamtumsätzen gekürzt werden muss. Im Streitfall ging es um teilweise unentgeltliche nichtwirtschaftliche Tätigkeiten im Bereich touristischer Angebote, für die die GmbH Ausgleichszahlungen von den Gesellschaftern erhielt. Wahrscheinlich ging es um die seit vielen Jahren strittige Behandlung nicht kostendeckender Tätigkeiten von kommunalen Gesellschaften, den Ausgleich entweder über Gesellschaftereinlagen oder – wie hier – über Zuschüsse in der Gewinn- und Verlustrechnung durchzuführen. Die Behandlung dieser Ausgleichszahlungen als nicht umsatzsteuerbare Zuschüsse war vorab mit verbindlicher Auskunft geklärt worden.



Nicht ganz überraschend vertrat das Finanzamt bei der Umsatzsteuer-Sonderprüfung die Auffassung, dass der nichtwirtschaftliche Bereich nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Das genannte FG wies eine Klage als unbegründet zurück. Eine Revision wurde nicht zugelassen.

Gleichwohl wird häufig in gleichgelagerten Fällen ein ungekürzter Vorsteuerabzug vorgenommen. In diesen Fällen kann zur Abwehr auf eine vor dem Bundesfinanzhof anhängige Nichtzulassungsbeschwerde gegen ein Urteil des FG Münster vom 16.05.2019 verwiesen werden, das ähnlich ausgefallen war.

VERLUSTÜBERNAHMEREGLUNG BEI ORGANSCHAFTEN – VORSICHT, FALLE: DER DYNAMISCHE VERWEIS AUF § 302 AKTG BEI ERGEBNISABFÜHRUNGSVERTRÄGEN



Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte im Jahr 2017 entschieden, dass Gewinnabführungsverträge von Organschaften nur dann die Voraussetzungen von § 17 KStG a. F. erfüllen, wenn der Vertrag bei wörtlicher Wiedergabe des § 302 AktG auch die Regelung von § 302 Abs. 4 AktG zur zehnjährigen Verjährung enthält.

In der Vergangenheit beschränkten sich viele Gewinnabführungsverträge entsprechend der früheren Rechtslage darauf, explizit nur die Absätze 1 bis 3 des § 302 AktG für inhaltlich verbindlich zu erklären.

Bisher war nach einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 16.12.2005 ein fehlender Verweis bzw. eine fehlende Wiedergabe des § 302 Abs. 4 AktG im Gewinnabführungsvertrag nicht zu beanstanden, wenn dieser vor dem 01.01.2006 abgeschlossen worden ist.

Ein neues BMF-Schreiben vom 03.04.2019 greift nun das BFH-Urteil aus dem Jahr 2017 auf. Danach stehen Gewinnabführungsverträge, die keinen Verweis auf die entsprechende Anwendung von § 302 Abs. 4 AktG enthalten, aber vor dem 01.01.2006 abge-

schlossen worden sind, der Anerkennung der Organschaft nicht entgegen, wenn die Verträge bis zum Ablauf des 31.12.2019 an die aktuelle Regelung des § 17 KStG im Sinne eines dynamischen Verweises angepasst werden.

Durch die Aufnahme des dynamischen Verweises liegt auch kein Neuabschluss vor. Die fünfjährige Mindestlaufzeit (§ 14 KStG) beginnt deshalb nicht von Neuem. Unklar ist noch, ob die geforderte Anpassung bis zum 31.12.2019 wirksam sein muss. Eine inhaltliche Änderung des Vertragswortlauts ohne folgende Eintragung im Handelsregister ist rechtlich unwirksam und könnte deshalb nicht als Anpassung gewertet werden. Die Steuerpflichtigen sollten vor diesem Hintergrund bemüht sein, bis zum Ablauf des 31.12.2019 auch eine Eintragung des geänderten Gewinnabführungsvertrags im Handelsregister zu erreichen.

Vor dem 01.01.2006 abgeschlossene Gewinnabführungsverträge, die § 302 Abs. 4 AktG zwar nicht (dynamisch) benennen, aber dessen Wortlaut im Vertragstext wiederholen, sind nicht anpassungsbedürftig – gleichwohl empfiehlt sich gegebenenfalls eine Anpassung aus Gründen der Klarstellung, auch wenn diese Verträge grundsätzlich bereits den eingangs genannten Voraussetzungen § 17 KStG a. F. entsprochen haben.

STEUERLICHE ASPEKTE DER ENERGIEWENDE IM JAHRESSTEUERGESETZ 2019

In letzter Zeit rückt ein allgemein nachhaltigeres Bewusstsein in den Vordergrund, sodass auch bei der Wahl der Fortbewegungsmittel ein Umdenken voranschreitet. Die Fortbewegungsmittel sollen immer weniger CO₂ ausstoßen, damit jeder Einzelne einen Beitrag gegen den Klimawandel leisten kann.

Dieser Mobilitätswandel wird seit einiger Zeit auch steuerlich unterstützt, da der Gesetzgeber es sich in der Umsetzung politischer Ziele zu eigen gemacht hat, bestimmte Mobilitätsentwicklungen besonders zu fördern. So soll eine möglichst große Anzahl von Elektrofahrzeugen auf die Straße gebracht und der Wandel der Mobilität zu Ungunsten des Verbrennungsmotors beeinflusst werden. Mit dem sogenannten Jahressteuergesetz 2019 (JStG 2019) liegt ein Gesetzesentwurf vor, der Maßnahmen zur weiteren steuerlichen Förderung einer umweltfreundlichen Mobilität sowie weitere begünstigende und entlastende Maßnahmen beinhaltet.

Eine Maßnahme ist die Einführung einer Sonderabschreibungsmöglichkeit für rein elektrische Lieferfahrzeuge in Höhe von 50 % im Jahr der Anschaffung, die zusätzlich zur regulären Abschreibung gewährt wird. Die Regelung wird von 2020 bis Ende 2030 befristet sein.

Des Weiteren wird versucht, die Akzeptanz des Jobtickets weiter zu erhöhen, indem der Arbeitgeber die Lohnsteuer mit einem Pauschalsteuersatz von 25 % erheben kann, ohne dass es (wie bisher) zu einer Anrechnung auf die Entfernungspauschale des Arbeitnehmers kommt. Diese Kürzung benachteiligt bisher vor allem Arbeitnehmer, die aufgrund ihres Wohnortes oder Arbeitsplatzes im ländlichen Bereich das Jobticket nur eingeschränkt nutzen konnten.

Weiterhin soll die Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei privater Nutzung eines betrieblichen Elektro- oder extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugs bis Ende 2030 verlängert werden.



Seit Anfang 2019 ist die Privatnutzung von Elektrofahrzeugen, die dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber überlassen werden, steuerlich begünstigt. Durch das JStG 2019 wird die Privatnutzung nun nicht mehr nur bis 2021, sondern bis 2030 steuerlich befreit. Voraussetzung ist, dass die Elektrofahrzeuge zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn überlassen werden.

Da Elektro- und Hybridfahrzeuge aufgeladen werden müssen, sind diese Vorgänge ebenfalls bis zum 31.12.2030 steuerlich begünstigt. Die Aufladung im Betrieb und/oder die zeitweise Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung zur privaten Nutzung im Haus des Arbeitnehmers sind steuerbefreit. Übereignet der Arbeitgeber hingegen dem Arbeitnehmer eine Ladevor-

richtung zu seinem Eigentum, muss das pauschal mit 25 % Lohnsteuer versteuert werden. Für den Arbeitnehmer dürfte damit die Möglichkeit des Aufladens von Fahrzeugen im Betrieb des Arbeitgebers steuerlich attraktiver sein.

Eine gewerbesteuerliche Begünstigung kann durch die Halbierung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Miet- oder Leasingaufwendungen für reine Elektrofahrzeuge und aufladbare Hybridelektrofahrzeuge eintreten. Das setzt jedoch voraus, dass mit der Summe aller relevanten Hinzurechnungsbeträge der Freibetrag nach § 8 Nr. 1 GewStG in Höhe von 100.000 € bereits ausgeschöpft wurde, da die Hinzurechnung andernfalls ohne Auswirkung wäre. Auch diese Regelung ist bis 2030 befristet.

OFFENLEGUNG VON GESCHÄFTSLEITUNGSBEZÜGEN ÖFFENTLICHER UNTERNEHMEN: WAS GEHÖRT DAZU, WAS NICHT?

Umfang der Angaben zu Bezügen und Versorgung für Geschäftsführer, Vorstände und Betriebsleiter in den Anhängen kommunaler Unternehmen und Einrichtungen

Die Vergütung der Geschäftsleitungen von öffentlichen Unternehmen und Einrichtungen soll in einem offenen Rechtsstaat transparent und nachvollziehbar sein. Die am weitesten gehenden (inhaltsgleichen) Regeln bestehen in NRW und Schleswig-Holstein. Danach gelten die Offenlegungsvorschriften für die Vergütung von Vorständen börsennotierter Gesellschaften auch für die Geschäftsleitungen kommunaler Unternehmen und Einrichtungen.

Was heißt das genau?

Zunächst gelten die Regelungen zur Offenlegung nur bei Eigenbetrieben und Kommunalunternehmen unmittelbar. Denn nur so weit reicht die Gesetzgebungskompetenz der Länder. Rechnungslegungsvorschriften für Gesellschaften des privaten Rechts (GmbH, GmbH & Co. KG, AG) kann allein der Bund erlassen. Die Länder können lediglich ihren Gemeinden auferlegen, ihre Gesellschaften über den Gesellschaftsvertrag oder einen Gesellschafterbeschluss zu

den entsprechenden Angaben zu veranlassen. So sind NRW und Schleswig-Holstein vorgegangen.

Gleichzeitig müssen die Anstellungsverträge der Geschäftsführer entsprechende Zustimmungsklauseln enthalten. Fehlen solche Klauseln, kann sich der Geschäftsführer unter Berufung auf sein Persönlichkeitsrecht der Angabe entziehen; er unterliegt dann nur den allgemeinen Angabepflichten mit der Escape-Möglichkeit der Schutzklausel in § 286 Abs. 4 HGB.

Die laufenden Bezüge ergeben sich auf Grundlage der Anstellungsverträge aus den Verdienstabrechnungen, bei Beamten aus dem Landesbesoldungsgesetz NRW. Bezugsrechte und aktienbasierte Vergütungen spielen im öffentlichen Bereich keine Rolle.

Fraglich ist der Umfang der Angabepflicht zu den Versorgungsverpflichtungen (Pensionszusagen). Wegen der zum Einzelabschluss inhaltsgleichen Vorschriften für den Konzern

sind insbesondere hier die Regelungen im Deutschen Rechnungslegungs Standard Nr. 17 (DRS 17) des DRSC zu beachten. Danach sind die wesentlichen Merkmale einer Zusage, die Einfluss auf die Höhe und die zeitliche Verteilung der Leistung haben, und bei Zusagen für Leistungen bei regulärer Beendigung der Tätigkeit zusätzlich der Barwert der zugesagten Leistung sowie der während des Geschäftsjahres für die Leistungszusagen aufgewandte Betrag anzugeben. Für den Regelfall, dass die Höhe der Versorgung an die Dauer der Beschäftigung geknüpft ist, werden in der Praxis regelmäßig nach der grundsätzlichen Angabe des Anspruchs auf Ruhegehalt und Hinterbliebenenversorgung die in Relation zur Vergütung maximale prozentuale Höhe des monatlichen Anspruchs auf Ruhegehalt in Abhängigkeit vom Zeitpunkt des Ausscheidens angegeben – und gegebenenfalls Versorgungsansprüche aus vorherigen Tätigkeiten und/oder der gesetzlichen Rente auf das Ruhegehalt angerechnet.



AKTUELLER STAND BEI DER GRUNDSTEUER: WAS ÄNDERT SICH FÜR KOMMUNEN UND BÜRGER?

Die Grundsteuer basiert derzeit auf den Immobilienwerten von 1935 (Ostdeutschland) bzw. 1964 (Westdeutschland). Da sich die Grundstückswerte seitdem sehr unterschiedlich entwickelt haben, führen diese alten Werte zu einer erheblichen steuerlichen Ungleichbehandlung. Mit Beschluss vom 10.04.2018 hat deshalb das Bundesverfassungsgericht festgestellt, dass das derzeitige Verfahren zur Grundsteuer nicht mit dem im Grundgesetz verankerten Gebot der Gleichbehandlung vereinbar ist. Für eine gesetzliche Neuregelung der Grundsteuer hat das Bundesverfassungsgericht dem Gesetzgeber eine Frist bis zum 31.12.2019 gesetzt, die eine Übergangsfrist bis Ende 2024 beinhaltet. Ohne eine gesetzliche Neuregelung kann nach diesem Stichtag die Grundsteuer praktisch nicht mehr erhoben, werden und für die Kommunen würde eine wichtige Einnahmequelle entfallen.

Gesetzgebungsverfahren

Um zu verhindern, dass die Grundsteuer ersatzlos wegfällt, hat der Finanzminister am 29.11.2018 erste Vorschläge zur Grundsteuerreform vorgelegt. Am 21.06.2019 erfolgte dann der Beschluss des Bundeskabinetts über den Entwurf eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts. Nach der Stellungnahme durch den Bundesrat wurde am 18.10.2019 in zweiter und dritter Lesung die Grundsteuerreform durch den Bundestag beschlossen.

Nachdem der Bundesrat am 08.11.2019 der Grundsteuerreform zugestimmt hat, kann die Grundsteuer damit für eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2024 in ihrer bisherigen Form weiter erhoben werden.

Alle rund 36 Millionen Grundstücke müssen in dieser Übergangsfrist neu bewertet werden. Nach erfolgter Neubewertung kommt die gesetzliche Neuregelung zur Grundsteuer ab dem 01.01.2025 zur Anwendung.

Auswirkungen für die Kommunen

Durch die rechtzeitige Reform der Grundsteuer können die kommunalen Kämmerer aufatmen, denn die wichtige Einnahmequelle,

die Grundsteuer (Gesamtvolumen jährlich ca. 14-15 Mrd. €), bleibt ihnen unverändert bis Ende 2024 erhalten. Ob sich danach für den kommunalen Haushalt Veränderungen im Volumen der Grundsteuer ergeben, haben die Kommunen durch die Festsetzung der Hebesätze für die Grundsteuer selbst in der Hand. Der Hebesatz kann durch die jeweiligen Räte so festgesetzt werden, dass sich das Gesamtvolumen der Grundsteuer für die Kommune nicht verändert.

Auswirkungen auf den Bürger

Für die einzelnen Grundstückseigentümer und durch die Umlage über die Nebenkosten auch für die Mieter können sich jedoch – auch wenn das Gesamtvolumen der Grundsteuer sich nicht verändert – ab 2025 deutliche Veränderungen ergeben. Wie sich die Belastung für jeden einzelnen Bürger einer Kommune ändert, lässt sich nicht pauschal sagen, da die Grundsteuerzahlungen derzeit sehr ungleich verteilt sind. Einzelne werden weniger, andere hingegen mehr zahlen müssen. Gesetzliches Ziel ist jedenfalls, dass die Grundsteuerbelastung nach der Reform gerechter verteilt ist.

Grundzüge der neuen Bewertung

Unbebaute Grundstücke sollen bei der Neubewertung nach dem Bodenrichtwert bewertet werden. Für bebaute Wohngrundstücke neben dem Bodenrichtwert auch statistisch ermittelte Nettokaltmieten berücksichtigt. Somit sind für die Bewertung der Wohngrundstücke die Parameter Grundstücksfläche, Bodenrichtwert, Immobilienart, Alter des Gebäudes und Mietniveaustufe wertbestimmend. Durch Mietniveaustufen wird die unterschiedliche Höhe der ortsüblichen Mieten berücksichtigt.

Da von der Grundsteuerreform nicht nur die Wohngrundstücke, sondern grundsätzlich alle Grundstücke betroffen sind, müssen auch alle anderen Grundstücke neu bewertet werden. Für Geschäftsgrundstücke wird sich die Bewertung an einem vereinfachten Sachwertverfahren und für land- und forstwirtschaftliche Grundstücke an einem vereinfachten und typisierten Ertragswertverfahren orientieren.

Sonderregelung für einzelne Bundesländer

Um die Zustimmung der Bundesländer zu der Reform zu erhalten, wurde den Bundesländern die Möglichkeit eingeräumt, eigene Regelungen zur Grundsteuer einzuführen. Hierzu war eine Änderung des Grundgesetzes (Artikel 72, 105 und 125b) erforderlich. Jetzt kann es in einzelnen Bundesländern zu – von der dargestellten Bewertung – abweichenden Regelungen kommen. Einzelne Bundesländer haben bereits angekündigt, dass sie planen, von der bundeseinheitlichen Vorgehensweise abzuweichen, weil sie ein wertunabhängiges Modell auf Basis von Flächen bevorzugen.

Berechnung der Grundsteuer

Die für die jeweilige Immobilie zu zahlende Grundsteuer berechnet sich nach dem neu ermittelten Wert des Grundstücks multipliziert mit der Steuermesszahl und dem von der jeweiligen Kommune festgesetzten Grundsteuerhebesatz.

Gestaltungsmöglichkeiten für Kommunen

Durch das Gesetz zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken für die Bebauung wurde eine sogenannte neue Grundsteuer C eingeführt. In Gebieten mit erheblichem Wohnungsmangel können hierdurch die Kommunen über einen besonderen Hebesatz für baureife Grundstücke die Spekulation mit Bauland verteuern und so Anreize für eine tatsächliche Bebauung der baureifen Grundstücke schaffen.

Der von der Bundesregierung am 16.10.2019 beschlossene Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht sieht eine weitere Änderung des Grundsteuergesetzes vor. Die Kommunen sollen ab 2020 die Möglichkeit bekommen, einen besonderen Hebesatz für Gebiete mit Windenergieanlagen festzulegen, um hierdurch an den Erträgen dieser Anlagen zu partizipieren. Hierdurch soll für die Kommunen ein Anreiz geschaffen werden, mehr Flächen für die Windenergie auszuweisen.

SCHWIERIGES TERRAIN: DEPONIERÜCKSTELLUNGEN IN HANDELS- UND STEUERRECHT

Die Rückstellungen für nachlaufende Verpflichtungen bei Deponien sind handels- wie steuerrechtlich außerordentlich komplex. Daran hat auch das Urteil des Finanzgerichts (FG) Münster vom 13.02.2019 nichts geändert. Es hat aber zumindest steuerrechtlich für Klarheit gesorgt. In jedem Fall haben Deponierückstellungen bei der Bilanzierung erhebliche Bedeutung – es geht um hohe Beträge und lange Laufzeiten.

Der Lebenszyklus einer Deponie lässt sich in drei Phasen aufteilen: Verfüllung, Stilllegung und Nachsorge. Zuerst werden die zugelassenen Stoffe auf der Deponie abgelagert, dann werden umfangreiche Arbeiten zur Stilllegung erforderlich und danach folgt die Überwachung der stillgelegten Deponie bis zur Entlassung aus der Nachsorge. Dieser Lebenszyklus umfasst regelmäßig mehrere Jahrzehnte.

Handelsrechtlich sind zunächst alle für die Verfüllung erforderlichen infrastrukturellen Aufwendungen als Herstellungskosten zu aktivieren und bis zum Zeitpunkt der voraussichtlichen Stilllegung (Schließung der Deponie nach Ende der Anlieferungen) abzuschreiben. Parallel dazu ist die Sachleistungsverpflichtung im Zuge der Stilllegung zu passivieren. Diese Sachleistungsverpflichtung betrifft Maßnahmen zur Überwachung des Grundwassers, zur Erfassung und Behandlung des Sickerwassers, Arbeiten zur Oberflächenabdichtung und die Rekultivierung. In der anschließenden Nachsorgephase fallen in der Regel nur noch Kontroll- und Überwachungsarbeiten an, die natürlich eine entsprechende Anlagenausstattung voraussetzen.

Zu den Kosten und zur zeitlichen Verteilung der geschilderten Maßnahmen liegt regelmäßig ein Gutachten vor. Dieses Gutachten ist in mehreren Schritten bilanziell in den Erfüllungsbetrag der Rückstellung umzusetzen:

1. Ermittlung des Rückstellungsbedarfs zu Beginn der Stilllegung bei Schließung der Deponie nach Ende der Verfüllung:
 - a. Ausgangswert = Gutachtenwert
 - b. Ermittlung der sogenannten Jahresscheiben gemäß Gutachten für die einzelnen Jahre der Stilllegung und Nachsorge



- c. Indexierung und Diskontierung der Jahresscheiben mit den maßgeblichen handelsrechtlichen Zinssätzen der Bundesbank
 - d. Barwert ist der Erfüllungsbetrag bei Stilllegung und stellt inhaltlich den Wert dar, der bei Schließung in der Rückstellung angesammelt sein muss, um Stilllegung und Nachsorge zu decken
2. Dieser Wert muss bis zur Schließung der Deponie in den Jahren des Betriebs ratierlich angesammelt werden – entsprechend dem jeweils zum Bilanzstichtag erreichten Grad der Verfüllung und abgezinst über den bis zur Stilllegung verbleibenden Zeitraum. Dabei ist darauf zu achten, dass der Ausgangswert in Schritt 1 bereits die Indexierung ausgehend vom Bilanzstichtag berücksichtigt.

Der Rückstellung wohnt damit eine dreifache Dynamik inne: Sie wird von der zunehmenden Verfüllung sowie von den maßgeblichen Indexen und den relevanten Zinsen getrieben. Da sich alle drei Parameter typischerweise gleichgerichtet entwickeln, ist im Zeitablauf von einer spürbaren Erhöhung auszugehen. Deshalb ist in den Wirtschaftsplänen eine entsprechende Risikovorsorge zu treffen. Im Übrigen zeigt die Auslagerung von Altersversorgungsver-

pflichtungen regelmäßig, dass der faktische Erfüllungsbetrag insbesondere angesichts der Zinsentwicklung den handelsbilanziellen Erfüllungsbetrag (deutlich) übersteigen dürfte. Insoweit ist eine ausreichende Risikovorsorge noch ratsamer.

Auch steuerrechtlich sind zunächst alle für die Verfüllung erforderlichen infrastrukturellen Aufwendungen als Herstellungskosten zu aktivieren und bis zum Zeitpunkt der Schließung der Deponie nach dem Ende der Verfüllung abzuschreiben.

Die notwendigen Rückstellungen sind nicht einfach zeitanteilig in gleichen Raten anzusammeln. Sie werden nach Schlüsselgrößen gemäß tatsächlicher Inanspruchnahme angesammelt. Das FG Münster hat hierzu klargestellt, dass die umweltrechtlichen Vorschriften für den Deponiebetreiber unmittelbar und ohne einen weiteren Konkretisierungsakt durch eine Behörde gelten. Die Rückstellungsbildung selbst erfolgt jedoch unabhängig von den handelsrechtlichen Jahresscheiben vollständig bis zum Zeitpunkt der Schließung der Deponie nach dem Ende der Verfüllung.

Bei der nach wie vor mit 5,5 % vorzunehmenden Abzinsung der Rückstellungen hat sich der Gesetzgeber bewusst für eine typisierende Regelung entschieden, die insbesondere bei dem seit Langem herrschenden

Fortsetzung auf Seite 11

Zinsniveau völlig überzogen ist, aber noch weiter Gültigkeit hat (dementsprechend sind in verschiedenen Bereichen diesbezüglich bereits Gerichtsverfahren anhängig).

Die Frage, ob für die Abzinsung von Rückstellungen für Deponie-Nachsorgeverpflichtungen separate Abzinsungszeiträume für die sogenannte Stilllegungs- und Nachsorgephase zu bilden sind, ist danach zu entscheiden, ob es sich wegen des einheitlichen Funktionszusammenhangs und des Ineinandergreifens der bei den vom Ende der Ablagerung bis zum Aufbringen der endgültigen Oberflächenabdichtung einerseits und den vom Aufbringen der endgültigen Oberflächenabdichtung bis zum Ende der Nachsorgeverpflichtung andererseits durchzuführenden Maßnahmen um Teilleistungen einer einheitlichen Sachleistungsverpflichtung

oder um selbstständige Leistungen handelt. In dem zu entscheidenden Fall kam das FG Münster zum Ergebnis, dass basierend auf den Rechtsgrundlagen für die einzelnen Verpflichtungen und dem Ineinandergreifen der notwendigen Maßnahmen ein einheitlicher Funktionszusammenhang besteht, sodass eine einheitliche Verzinsung vorzunehmen war.

Eine Indexierung der Deponierückstellungen ist steuerrechtlich nicht vorgesehen.

Fazit: Steuerliche und handelsrechtliche Bilanzierung differieren deutlich. Die fehlende Indexierung und der unangemessen hohe Zinssatz von 5,5 % führen dazu, dass der steuerliche Wert spürbar unter dem handelsrechtlichen liegt. Die teilweise steuerliche Vorverlagerung der Stilllegungs- und

Nachsorgeaufwendungen bereits zu Beginn der Stilllegung im Gegensatz zum handelsrechtlichen Jahresscheibenmodell vermag daran nichts zu ändern. Gemeinsam ist Steuer- und Handelsrecht der rätierliche Aufbau entsprechend des Grades der Verfüllung.

Die geschilderte steuerliche Beurteilung der Deponierückstellung hat dabei durch das Urteil des FG Münster vom 13.02.2019 an Verlässlichkeit gewonnen. Daran dürfte auch eine erfolgreiche Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof (BFH) der unterlegenen Finanzbehörde nichts ändern, weil das auf Grundlage einer Rückverweisung vom BFH erfolgte Urteil die BFH-Rechtsprechung bereits sachgerecht berücksichtigt.

RISIKOBEREICH STEUERLICHES EINLAGEKONTO

Immer wieder ergehen Gerichtsurteile, die zeigen, wie sorgsam bei der Verwendung des steuerlichen Einlagekontos für Ausschüttungen bei der Steuerdeklaration vorgegangen werden muss. Insbesondere die fehlerhafte oder gar fehlende Steuerbescheinigung ist hier eine scheinbar nicht versiegende Fehlerquelle.

Zuletzt mit Urteil vom 11.07.2018 hat der Bundesfinanzhof (BFH) bestätigt, dass bei einer im Zeitpunkt des Ergehens des betreffenden Feststellungsbescheids fehlenden

Steuerbescheinigung über die Verwendung des Einlagekontos für eine Ausschüttung von einer Verwendung des Einlagekontos von 0 € auszugehen ist. Auch ein Vorbehalt der Nachprüfung für den Feststellungsbescheid hilft bei einer fehlenden Steuerbescheinigung nicht. Ebenso kann diese nicht nachträglich erstellt werden. Durch diese Konstellation entsteht potenziell unnötige Kapitalertragsteuer.

Der Gesetzgeber hat mit dieser Regelung des Körperschaftsteuergesetzes eine Aus-

gestaltung gewählt, die in den Augen der betroffenen Steuerpflichtigen zu einer ungerechtfertigten, wenn nicht sogar verfassungswidrigen Besteuerung führt, da auf Rückzahlungen vorher eingezahlter Gelder Steuern entstehen. Der BFH widerspricht dieser Auffassung eindeutig und führt im zitierten Urteil nochmals aus, dass gegen die vom Gesetzgeber gewählte Ausgestaltung keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen.

SONDERBESTEUERUNG DER ÖFFENTLICHEN HAND AUF DER KIPPE: WELCHE HANDLUNGSNOTWENDIGKEITEN UND -OPTIONEN ERGEBEN SICH?

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aufsehenerregenden Urteil vom 13.03.2019 (das überraschenderweise erst am 24.10.2019 veröffentlicht wurde) die Auffassung vertreten, dass § 8 Abs. 7 KStG, der letztlich die Begünstigung bestimmter struktureller Dauerverluste enthält, eine unzulässige Beihilfe darstellen dürfte. Die Vorschrift ist für so prominente Bereiche wie Verkehr, Bäder, Kultur und Bildung von entscheidender Bedeutung. Der BFH hat das betreffende Verfahren ausgesetzt und den Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Klärung dieser Frage angerufen.

Sollte sich der EuGH der Auffassung des BFH anschließen, bestünde die reale Gefahr, dass die Vorschrift seit Inkrafttreten im Jahr 2008 und aufgrund der sich auf diese Vorschrift beziehenden Rückwirkungsklausel gegebenenfalls sogar für frühere Jahre nicht angewendet werden darf. Sämtliche daraus resultierenden Steuervorteile wären eine unzulässige Beihilfe, und die Bundesrepublik könnte im Ergebnis angehalten sein, diese Steuervorteile vollständig von den Begünstigten zurückzufordern, ohne dass für den deutschen Steuergesetzgeber oder die

deutsche Finanzverwaltung Raum für eine wie auch immer geartete Begrenzung der Rückforderung bestehen würde. Gegebenenfalls dürfte dann nicht einmal die Verjährungsregelung der Abgabenordnung den Rückforderungszeitraum einschränken.

Wir möchten uns im Folgenden weniger mit den Details des Verfahrens beschäftigen, sondern vielmehr untersuchen, welche konkreten Fallgruppen es gibt und für welche mitunter auch sehr zeitnaher Handlungsbedarf besteht:

Fortsetzung auf Seite 12

In einem Großteil der Fälle sind zumindest die Bereiche Bäder und Verkehr im großen, zumindest aber im kleinen Querverbund mit ertragbringenden Tätigkeiten insbesondere aus dem Versorgungsbereich gebündelt, sodass insgesamt im Querverbund ein positives Ergebnis anfällt. Damit werden in Höhe der entsprechenden Verluste Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Kapitalertragsteuer (KapESt) gespart (im kleinen Querverbund nur KapESt). Unternehmen in solchen Fallgruppen werden typischerweise abhängig von der Rechtsform, in der die Bündelung stattfindet, über einen positiven ausschüttbaren Gewinn bzw. über positive Neurücklagen im steuerlichen Einlagekonto verfügen. Für diese Fälle wird regelmäßig keine Möglichkeit bestehen, sinnvoll vorbeugend auf einen möglichen negativen Ausgang des vorgenannten Verfahrens zu reagieren.

Die Querverbundkonstruktionen jedoch, die nicht oder nicht mit ausreichend großen Ertragsquellen verbunden sind und sich dann regelmäßig aus jährlichen Zuwendungen der öffentlichen Hand finanzieren, werden erwartungsgemäß in vielen Fällen rechnerisch über Neurücklagen bzw. über einen rechnerisch negativen ausschüttbaren Gewinn und zugleich über einen nicht unerheblichen positiven Bestand beim steuerlichen Einlagekonto verfügen. Für solche Betriebe ist tatsächlich die Frage zu stellen, ob es nicht ratsam wäre, in Höhe der bislang als begünstigt qualifizierten Verluste zumindest

Steuerbescheinigungen auszustellen, in denen die Verwendung des steuerlichen Einlagekontos bescheinigt wird. Diese Bescheinigung ist für jedes betreffende Jahr prinzipiell möglich, solange der erstmalige Bescheid über die Feststellung des Bestands an steuerlichem Einlagekonto noch nicht ergangen ist. Eine solche rechtzeitig ausgestellte Steuerbescheinigung wäre nach dem klaren Gesetzeswortlaut die schärfste Waffe in der Abwehr von KapESt-Nachforderungen.

Ob der ordentliche Weg der Ausstellung der Steuerbescheinigung im Zuge der Abgabe einer KapESt-Anmeldung (mit einer Zahllast von 0 €) oder im Einzelfall der Verzicht auf die Abgabe der KapESt-Anmeldung und die Ausstellung nur der betreffenden Bescheinigung, worin aufgrund der Zahllast von 0 € keine steuerstrafrechtlich relevante Handlung zu sehen sein dürfte, die empfehlenswerte Vorgehensweise ist, wäre abzuwägen. Eigentlich wäre jedenfalls nach Auffassung der Finanzverwaltung sogar noch die entsprechende Abbildung im Rahmen der Steuererklärungen (Formular KSt 1 F (a)) nötig. Die zu diesem Zeitpunkt für das Finanzamt überraschende KapESt-Anmeldung bzw. die entsprechende Abbildung im Rahmen der normalen Steuererklärungen könnte kurzfristig dazu führen, dass ein Haftungsbescheid ergeht. Ein solcher wäre natürlich unbedingt mit Einspruch anzufechten. Zumindest die Vermeidung einer konkreten Zahlungspflicht dürfte regel-

mäßig durch Antrag auf Aussetzung der Vollziehung möglich sein. Die Haftungsschuld selbst sowie die Aussetzung der Vollziehung einer Haftungsschuld unterliegen keiner Verzinsung, sodass kein Zinsrisiko gegen diese Vorgehensweise spricht.

Für die umrissenen Fälle ist es so, dass nicht etwa das zeitlich nicht absehbare Ergehen des möglicherweise ungünstigen Urteils der nächste entscheidende Zeitpunkt ist, sondern vielmehr jeder erstmalig ergehende Bescheid über die Feststellung des steuerlichen Einlagekontos, denn dieser nimmt für das betreffende Jahr die Option, durch Ausstellung einer Steuerbescheinigung im angegebenen Sinn das drohende Risiko einer KapESt-Zahlung zu beseitigen oder wenigstens zu begrenzen.

Es mehren sich die Stimmen, dass es kaum vorstellbar sei, dass es wirklich zu oben genannter Situation kommt. Auch wir sind der Auffassung, dass nicht sein kann, was aufgrund der erheblichen Breitenwirkung und Tragweite für den Einzelfall nicht sein darf. Gleichwohl hat der BFH sehr deutlich herausgearbeitet, dass und warum er nicht einmal daran zweifelt, dass eine Beihilfe vorliegt. Deshalb könnte selbst bei Erledigung des betreffenden Verfahrens ohne Urteil – woran wohl ebenfalls gearbeitet wird – die EU-Kommission angehalten sein, der Auffassung des BFH in einem eigenen Verfahren nachzugehen.

EINIGE FÜR DEN ÖFFENTLICHEN BEREICH TÄTIGE GESCHÄFTSFÜHRER DER INTECON



Sven Spreckelmeier
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater



Dr. Torsten Prasuhn
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater



Lars Schirmbeck
Steuerberater



Wolfgang Illies
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater

Impressum

Herausgeber

INTECON GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Parkstraße 40
49080 Osnabrück

V.i.S.d.P.

WP/StB Wolfgang Illies
StB Lars Schirmbeck
INTECON GmbH
Parkstraße 40
49080 Osnabrück

Konzeption und Realisation:
valido marketing services GmbH

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Public Sector Informationen finden Sie unter der Adresse www.intecon.de in der Rubrik Aktuelles/Steuerrecht.

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: 30.11.2019