

Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

ES

Eversheim Stuible Treuberater GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

40547 Düsseldorf
Fritz-Vomfelde-Straße 6
Telefon (0211) 52 35-01
Telefax (0211) 52 35-100
E-Mail: Duesseldorf@ES-Treuberater.de

70176 Stuttgart
Rosenbergstraße 50/1
Telefon (0711) 9 93 40-0
Telefax (0711) 9 93 40-40
E-Mail: Stuttgart@ES-Treuberater.de

Juni/Juli 2017

Gesetzgebung

1. Bundesregierung verabschiedet Gesetz zur Modernisierung der Netzentgeltstruktur

Am 30. Juni 2017 verabschiedete der Bundestag den Gesetzentwurf zur Modernisierung der Netzentgeltstruktur (BT-Drucksache 18/11528) in der Fassung der Beschlussempfehlung des Ausschusses für Wirtschaft und Energie (BT-Drucksache 18/12999).

Mit dem Gesetzentwurf sollen die Zahlung vermiedener Netzentgelte an Erzeugeranlagen eingefroren und schrittweise bis zum Jahr 2030 abgeschafft werden. Ebenfalls sollen beginnend ab dem 1.1.2019 bis zum 1.1.2023 die Netzentgelte der Übertragungsnetzbetreiber vereinheitlicht werden. Über den von der Bundesregierung eingebrachten Gesetzentwurf berichteten wir bereits im Treuberater April/Mai 2017 auf Seite 3988.

In der Beschlussempfehlung wurden noch Ergänzungen und Regelungen zu der Beschaffung und dem Einsatz von besonderen netztechnischen Betriebsmitteln durch die Übertragungsnetzbetreiber aufgenommen. Ab dem 1.1.2019 sollen die Kosten für die Anbindung von Off-Shore-Windparks aus den Netzentgelten herausgenommen und über den Ausgleich nach § 17f EnWG abgewickelt werden.

Ebenso wurden Regelungen zu der Schlichtungsstelle ergänzt.

2. Bundestag beschließt Gesetz zur Förderung des Mieterstroms und zur Änderung weiterer Vorschriften des EEG

Die Bundesregierung will Anreize für den Ausbau von Fotovoltaikanlagen auf Wohngebäuden schaffen. Vorgesehen ist, Mieterstrom aus Solaranlagen auf Hausdächern nach dem EEG zu fördern. Pro Jahr sollen 500 Megawatt installierte Leistung gefördert werden. Die Förderung wird auf Wohngebäude begrenzt. Mindestens 40% der Gebäudefläche sollen Wohnfläche sein (vgl. Treuberater April/Mai 2017, Seite 3988).

Der Bundestag hat am 29.6.2017 das Gesetz in der Fassung der Beschlussempfehlung des Ausschusses für Wirtschaft und Energie (BT-Drucksache 18/12988) beschlossen.

Der Tatbestand des Mieterstromzuschlags wurde auf Gebäude in räumlicher Nähe ausgeweitet, bei denen der Strom nicht durch das öffentliche Netz geleitet wird.

3. Bundestag überweist den Antrag der Grünen auf Vorlage eines Gesetzes zum Kohleausstieg an Wirtschaftsausschuss

Die Fraktion BÜNDNIS90/DIE GRÜNEN haben einen Antrag in den Bundestag eingebracht, mit dem die Bundesregierung aufgefordert werden soll, ein Kohleausstiegsgesetz vorzulegen (BT-Druck 18/12108). In der ersten Lesung am 1. Juni 2017 hat der Bundestag den Antrag an den federführenden Wirtschaftsausschuss überwiesen.

Gemäß dem Antrag soll die Bundesregierung die rechtlichen und finanziellen Voraussetzungen für

Den Treuberater können Sie auch im Internet unter www.es-treuberater.de/Publikationen als regelmäßigen Newsletter bestellen.

3996

einen verlässlichen Ausstieg aus der Kohleverstromung schaffen. Die Bundesregierung soll gemäß dem Antrag ein Kohleausstiegsgesetz vorlegen, in dem unter anderem folgende Punkte geregelt werden sollen:

- Einführung von CO₂-Budgets für alle fossilen Kraftwerke,
- Dynamische Anpassung der Budgets entsprechend des Pariser Klimaabkommens,
- Verbot für die Errichtung neuer Kohlekraftwerke und Tagebaue,
- Einführung eines CO₂-Mindestpreises möglichst EU-weit sowie Löschung von überschüssigen CO₂-Zertifikaten.

4. Bundestag verlängert Steuerbegünstigung für LPG-Autogas

Der Bundestag hat am 1.6.2017 das zweite Gesetz zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes verabschiedet. Das Gesetz wurde in der Fassung des Finanzausschusses angenommen (BT-Drucksache 18/12580).

Bislang laufen die Steuervergünstigungen für verflüssigtes und komprimiertes Erdgas sowie Flüssiggas Ende 2018 aus. Mit diesem Gesetz wird die Steuerbegünstigung für CNG / LNG bis Ende 2026 verlängert, wobei ein Abbau der Vergünstigung ab 2024 vorgesehen ist.

Aufgrund der Überarbeitung des EU-Beihilferechts werden das Energiesteuergesetz und das Stromsteuergesetz entsprechend an die neuen Regelungen angepasst.

Für den Bereich Elektromobilität erfolgt eine Anpassung der nationalen Gesetze an die unionsrechtlichen Vorgaben der Richtlinie 2003/96/EG (Energiesteuerrichtlinie).

Darüber hinaus empfahl der Finanzausschuss Änderungen am Gesetzentwurf, insbesondere in folgenden Punkten:

- Definition „Staatliche Beihilfen“ im Energie- und im Stromsteuergesetz
- Auszahlung staatlicher Beihilfen bei offenen Rückforderungen
- Steuerentlastung für den öffentlichen Personennahverkehr
- Steuerentlastung für die Land- und Forstwirtschaft
- Verschiebung von Vorschriften zur Vermeidung von Inkrafttretenkonflikten (EnergieStG)
- Aufhebung der Steuerentlastung bei Zahlungsausfall - § 60 Energiesteuergesetz
- Steuerbefreiung für den Eigenverbrauch
- Steuerbegünstigung für Flüssiggas als Kraftstoff

5. Bundestag schafft Störerhaftung von WLAN-Anbietern ab

Der Bundestag hat am 30.6.2017 das Dritte Gesetz zur Änderung des Telemediengesetzes verabschie-

det (BT-Drucksache 18/13010). Mit dem Gesetz soll der Umfang der Haftungsbeschränkung von Internetzugangsanbietern neu geregelt werden.

Vorgesehen ist die Befreiung der Internetzugangsanbieter von einem Großteil der bisher bestehenden Kostentragungspflicht, insbesondere bei Abmahnungen.

Mit dem Gesetz wird klargestellt, dass WLAN-Betreiber nicht von einer Behörde verpflichtet werden dürfen, Nutzer zu registrieren, ihr WLAN nicht mehr anzubieten oder die Eingabe eines Passworts zu verlangen.

Zusätzlich werden Regelungen aufgenommen, unter welchen Bedingungen Nutzungssperren im Einzelfall möglich sind.

Durch die Abschaffung der Störerhaftung soll der Ausbau der öffentlichen WLAN-Zugänge gefördert werden.

6. Bundestag führt Wettbewerbsregister ein

Mit Beschluss vom 1.6.2017 führt der Bundestag ein Wettbewerbsregister für öffentliche Aufträge ein. Hierzu wurde das Gesetz zur Einführung eines Wettbewerbsregisters in der Beschlussfassung des Ausschusses für Wirtschaft und Energie (BT-Drucksache 18/12583) verabschiedet.

Im Allgemeinen Teil der Gesetzesbegründung wird folgendes ausgeführt: Der Gesetzentwurf sieht die Einrichtung eines bundesweiten Registers zum Schutz des fairen Wettbewerbs um öffentliche Aufträge und Konzessionen vor, in das von Unternehmen begangene oder Unternehmen zuzurechnende Delikte schwerwiegender Wirtschaftskriminalität eingetragen werden.

Mit dem Gesetz wird die Übermittlung und Speicherung von Daten, die für die Prüfung des Vorliegens von Ausschlussgründen in Vergabeverfahren von Bedeutung sind geregelt. Betroffen von der Übermittlung der Daten sind die für die Strafverfolgung und die Verfolgung von Ordnungswidrigkeiten zuständigen Behörden. Gespeichert werden die Daten durch die Registerbehörde.

Ferner wird die Verpflichtung und das Recht der öffentlichen Auftraggeber, Sektorenauftraggeber und Konzessionsgeber geregelt, vor der Zuschlagserteilung bei der Registerbehörde abzufragen, ob im Register Eintragungen vorliegen. Im Gesetz sind als eintragungsrelevante Delikte neben Korruptionsdelikten auch Geldwäsche, Menschenhandel, Beteiligung an organisierter Kriminalität und andere schwere Wirtschaftsdelikte vorgesehen. Als schwere Wirtschaftsdelikte gelten insbesondere Verstöße gegen Wettbewerbsrecht und Steuerhinterziehung. Einzutragen sind darüber hinaus auch das Vorenthalten von Arbeitsentgelt und Sozialabgaben und Verstöße gegen das Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG), Schwarzarbeitsbekämpfungsgesetz (SchwarzArbG), Arbeitnehmer-Entsen-

degesetz (AEntG) und Mindestlohngesetz (MiLoG). Eintragungen erfolgen bei den aufgelisteten Delikten nicht nur bei rechtskräftigen strafgerichtlichen Verurteilungen und Strafbefehlen, sondern auch bei bestandskräftigen Entscheidungen im Ordnungswidrigkeitsverfahren.

Auftraggeber können bei der Registerbehörde im Rahmen eines Teilnahmewettbewerbs (bei zweistufigen Verfahren) abfragen, ob Eintragungen im Register in Bezug auf diejenigen Bewerber vorliegen, die der Auftraggeber zur Abgabe eines Angebots auffordern will.

Darüber hinaus berücksichtigt das zu verabschiedende Gesetz die Möglichkeit der Selbstreinigung von Unternehmen, indem es ihnen die Möglichkeit einräumt, der Registerbehörde Informationen über durchgeführte Selbstreinigungsmaßnahmen zu übermitteln und/oder die vorzeitige Löschung einer Eintragung wegen nachgewiesener Selbstreinigung zu beantragen.

Spätestens im Jahr 2020 soll das Register funktionsfähig sein.

7. Bundestag beschließt Neuordnung der Klärschlammverwertung

Der Bundestag hat am 29.6.2017 die Neuordnung der Klärschlammverwertung beschlossen. Der Ausschuss für Umwelt, Naturschutz, Bau und Reaktorsicherheit hat empfohlen, der Verordnung zur Neuordnung der Klärschlammverwertung gemäß der Bundestags-Drucksache 18/12495 zuzustimmen (BT-Drucksache 18/13003).

Der Deutsche Bundestag hatte am 9. März 2017 der Verordnung zur Neuordnung der Klärschlammverwertung zugestimmt. Der Bundesrat hat am 12. Mai 2017 der vom Deutschen Bundestag beschlossenen Verordnung mit den in der Bundesratsdrucksache 255/17 (Beschluss) und in Drucksache 18/12495 Anlage 2 aufgeführten Änderungsmaßgaben zugestimmt. Es handelt sich um 38 Änderungen, die überwiegend redaktioneller und klarstellender Natur sind, und eine Entschließung, die die Bundesregierung auffordert, sekundäre Phosphate aus Klärschlamm beschleunigt als Düngemittel zuzulassen.

Die Bundesregierung hat beschlossen, die Änderungsmaßgaben des Bundesrates unverändert zu übernehmen. Aufgrund des § 67 des Kreislaufwirtschaftsgesetzes wurde die neu gefasste Verordnung zur Neuordnung der Klärschlammverwertung erneut dem Deutschen Bundestag zugeleitet.

8. Ausschreibungsregelungen für KWK-Anlagen

Ebenfalls am 29.6.2017 hat der Bundestag die "Verordnung zu Ausschreibungen für KWK-Anlagen und innovative KWK-Systeme, zu den gemeinsamen Ausschreibungen für Windenergieanlagen an Land und Solaranlagen sowie zur Änderung weite-

rer Verordnungen" in der Fassung der Beschlussempfehlung des Ausschusses für Wirtschaft und Energie (BT-Drucksache 18/12987) verabschiedet.

Zukünftig müssen Betreiber von Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen (KWK) mit einer Leistung zwischen einem und 50 Megawatt an einer Ausschreibung teilnehmen, wenn für diese Anlagen eine Förderung gezahlt werden soll. Die Höhe der finanziellen Förderung von KWK-Anlagen wird künftig in Ausschreibungen ermittelt und nicht mehr gesetzlich festgelegt. Das Ausschreibungssystem soll am 1. Dezember 2017 beginnen.

Für besonders innovative KWK-Anlagen zwischen einem und zehn Megawatt soll eine eigene Förderkategorie ebenfalls auf Basis von Ausschreibungen gebildet werden. Besonders innovative KWK-Systeme liefern zusätzlich zur Strom- und Wärmeerzeugung auch erneuerbare Wärme.

Das auszuschreibende Volumen für KWK-Anlagen soll für 2017 100 Megawatt und für 2018 200 Megawatt betragen, davon 50 Megawatt für innovative KWK-Anlagen. Das Volumen soll bis 2021 auf 135 Megawatt und auf 65 Megawatt für innovative KWK-Anlagen steigen. Für die Gebote wird ein Höchstwert von sieben Cent pro Kilowattstunde für KWK-Anlagen und zwölf Cent für innovative KWK-Anlagen eingeführt, da ein schwacher Wettbewerb erwartet wird.

Als Pilotprojekt sollen zwischen 2018 und 2020 in begrenztem Umfang gemeinsame Ausschreibungen von Windenergieanlagen an Land und von Solaranlagen mit einem Volumen von 400 Megawatt pro Jahr ermöglicht werden. Ziel ist es, Funktionsweise und Wirkungen von energieträgerübergreifenden Ausschreibungen zu erproben und die Ergebnisse zu evaluieren.

In Gebieten, in denen zusätzliche Erneuerbare-Energien-Anlagen einen weiteren Netzausbaubedarf mit sich bringen würden, sollen die Gebote mit einem Aufschlag belegt werden, so dass sich die Zuschlagschancen dieser Anlagen verringern.

9. Behandlungsanlagen für Deponiesickerwasser fallen künftig unter Industrieemissions-Richtlinie

Am 1. Juni 2017 hat der Bundestag ein "Gesetz zur Einführung einer wasserrechtlichen Genehmigung für Behandlungsanlagen für Deponiesickerwasser und zur Änderung der Vorschriften zur Eignungsfeststellung für Anlagen zum Lagern, Abfüllen oder Umschlagen wassergefährdender Stoffe" in der Fassung der Beschlussempfehlung des Ausschusses für Umwelt, Naturschutz, Bau und Reaktorsicherheit beschlossen (BT-Drucksache 18/12573).

Das Gesetz sowie die Industriekläranlagen-Zulassungs- und Überwachungsverordnung dienen der Umsetzung der Richtlinie 2010/75/EU über Industrieemissionen (integrierte Vermeidung und Verminderung der Umweltverschmutzung) in deutsches Recht.

Mit dem Gesetz wird ein neuer Genehmigungstatbestand für Behandlungsanlagen für Deponiesickerwasser, die unter die Industrieemissions-Richtlinie fallen, eingeführt, sofern diese Anlagen nicht durch die Deponiezulassung mit erfasst waren. Für bestehende Behandlungsanlagen ist eine Überleitungs- und Übergangsfrist vorgesehen.

An europäisch harmonisierte Bauprodukte entfallen aufgrund des EuGH-Urteils vom 16.10.2014 zusätz-

liche Anforderungen. Die allgemeinen bauaufsichtlichen Zulassungen wird es daher für harmonisierte Bauprodukte künftig nicht mehr geben. Die derzeitige Gleichbehandlung von europäisch harmonisierten Bauprodukten und rein national zu regelnden Bauprodukten entfällt aufgrund des Wegfalls der Eignungsfeststellung. In dem Gesetz sind die entsprechend differenzierten Anforderungen vorgesehen.

Rechtsprechung

1. Errichtung eines Fähranlegers, Vorsteuerabzug und Umsatzsteuer auf erhaltene Zuschüsse

Die Klägerin, eine Gemeinde hat eine Anlegebrücke für den Fährverkehr erneuert, da eine Sanierung der alten Anlegebrücke nicht sinnvoll war. Die Brücke wurde der X GmbH zur Nutzung für ihren Fährbetrieb entgeltlich zur Verfügung gestellt. Das Entgelt war in der Gegend marktüblich. Die Gemeinde durfte die Anlegebrücke auch an Dritte überlassen, wobei sichergestellt werden musste, dass dies entgeltlich erfolgt. Mit der Nutzung durch Dritte waren nur kommerzielle Nutzungen gemeint, nicht also Spaziergänger, die die Brücke zwar betreten aber nicht die Fährverbindung nutzen wollen.

Der Kreis G, in dem die Klägerin liegt, bewilligte einen Zuschuss für den Abbruch und Erneuerung des Fähranlegers. Der Kreis verlangte, dass ihr der damals noch nicht geschlossene Vertrag zwischen der Gemeinde und der X GmbH vorgelegt werde. Es sollte sichergestellt werden, dass der Anleger auch tatsächlich für den öffentlichen Personennahverkehr genutzt wird. Andernfalls wären die Zuschüsse zurückzuzahlen gewesen.

Die Gemeinde machte die Vorsteuer aus den Baukosten der Brücke zu 100% geltend. Die steuerliche Außenprüfung kam zu dem Ergebnis, die Anlegebrücke sei dem Gemeinwohl gewidmet und das erhaltene Entgelt würde weniger als 5% der Kosten decken. Daher käme ein Vorsteuerabzug für die über 95% nicht wirtschaftliche Nutzung nicht in Betracht.

Nach erfolglosem Einspruch klagte die Gemeinde. Das FG Schleswig-Holstein lehnte die Klage mit Urteil vom 16.2.2017 (Az.: 4 K 35/14) als unbegründet ab.

Das Gericht stellt fest, dass die Gemeinde mit der Errichtung und Vermietung der Anlegebrücke unternehmerisch tätig werden will und steuerpflichtige Ausgangsumsätze erzielen will. Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art unternehmerisch tätig. Sie ist dann Unternehmer, wenn sie eine wirtschaftliche und damit eine nachhaltige Tätigkeit zur Erbringung entgeltlicher Leistungen ausübt, die sich innerhalb ihrer Gesamtbetätigung heraushebt. Das Gericht kam zu dem Ergebnis,

dass die Gemeinde mit dem Vertragsabschluss mit der X GmbH eine wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen auf privatrechtlicher Grundlage plante, die sich auch aus der Gesamtbetätigung heraushebt.

Die kostenlose Nutzung der Anlegebrücke durch die Öffentlichkeit führe nicht zu einer (teilweisen) hoheitlichen Nutzung der Anlegebrücke. Die X-GmbH stellte die Brücke sowohl ihren Kunden zur Erreichung der Fähre als auch Nichtkunden (Spaziergänger) kostenlos zur Verfügung. Es sei nicht ersichtlich, dass die Brücke öffentlich-rechtlich gewidmet worden sei. Daher stelle die unentgeltliche Nutzung der Brücke durch die Öffentlichkeit keine (teilweise) hoheitliche Nutzung der Brücke dar.

Auch das geringe Entgelt für die Nutzung führt nicht zu einer Vorsteuerkürzung. Maßgebend ist, dass es einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung gäbe, der durch den privatrechtlich geschlossenen Vertrag zwischen den Parteien dokumentiert wird. Insbesondere war die Höhe des zu leistenden Entgelts in der Region marktüblich.

Die Klage war allerdings erfolglos. Das Gericht stellte fest, dass der vom Kreis G erhaltene Zuschuss ein steuerpflichtiges Entgelt für die von der Klägerin erbrachte Leistung "Errichtung eines Fähranlegers für den Personennahverkehr" war. Es handelt sich umsatzsteuerlich nicht um einen "echten" Zuschuss, der der allgemeinen Förderung dient. Der Kreis hatte sich Einsichtsrechte in die Verträge mit dem Verkehrsunternehmen sowie einen Rückzahlungsanspruch bei Nichtrealisierung des Projektes vorbehalten.

2. Keine Voreingenommenheit per se bei Doppeldaten im Konzessionsverfahren

Bei einer Neuausschreibung der Wegenutzungsrechte für das Strom- und Gasnetz bewarben sich der bisherige Konzessionsnehmer (Klägerin) und ein weiteres Energieversorgungsunternehmen. Geplant war, mit der Gemeinde (Beklagte) gemeinsam eine Netzgesellschaft zu gründen, an der die Gemeinde zu 60% beteiligt sein sollte. Die Konzession wurde an das andere Energieversorgungsunternehmen vergeben, mit der die Gemeinde die Netz-

gesellschaft gründete. Wegen Verfahrensfehlern wurde das Konzessionsverfahren wiederholt und die Konzession an die neu gegründete Netzgesellschaft vergeben.

Der Bürgermeister der Gemeinde war Aufsichtsratsvorsitzender der neu gegründeten Netzgesellschaft; sein Amt ruhte aber während des Vergabeverfahrens. Ein weiteres Gemeinderatsmitglied war sowohl Aufsichtsratsmitglied als auch Mitwirkender bei der Beschlussfassung über die Konzessionsvergabe. Weitere neun über die Konzessionsvergabe abstimme Mitglieder waren auch im technischen Ausschuss der neugegründeten Netzgesellschaft.

Hiergegen beantragte die Klägerin einstweiligen Rechtsschutz. Sie sah eine Voreingenommenheit der Gemeinderatsmitglieder mit einem Doppelmandat und wähnte eine Begünstigung der neu gegründeten Netzgesellschaft.

Das Oberlandesgericht Stuttgart wies die Klage im Wesentlichen mit Urteil vom 5.1.2017 (Az.: 2 U 66/16) ab.

Ob eine Diskriminierung vorliege und ob Gemeinderatsmitglieder voreingenommen seien, sei anhand einer Gesamtschau konkreter Tatsachen zu beurteilen. Allein die Tatsache, dass die Gemeinde mit 60% an der Netzgesellschaft beteiligt sei, sei kein Grund für die Annahme einer Voreingenommenheit. Es sei nach § 46 Abs. 4 EnWG gerade die Beteiligung der Gemeinde mit einem Eigenbetrieb an dem Konzessionsverfahren vorgesehen.

Auch die Mitwirkung des Bürgermeisters und anderer Gemeinderatsmitglieder sowohl bei der Konzessionsvergabe als auch im Aufsichtsrat könne keine Voreingenommenheit begründen. Eine Voreingenommenheit könne sich nur auf Grund von Verhaltensweisen ergeben, die aus einer Entscheidungsfreiheit heraus getroffen würden. Die Gemeindeordnung enthalte zwingendes Recht bezüglich der Beratung und Abstimmung im Gemeinderat, von der weder der Bürgermeister noch die Gemeinderäte abweichen können.

Die Ausübung des Doppelmandats könne auch nicht das Neutralitätsgebot aufgrund der Besorgnis der Befangenheit verletzen. Maßgeblich sei § 18 GemO BW, der den Ausschluss wegen Befangenheit regelt. Die Gemeinderäte waren als Vertreter oder auf Vorschlag der Gemeinde im Aufsichtsrat, so dass der Ausnahmetatbestand des § 18 Abs. 2 Nr. 3 GemO BW greift.

Das OLG Stuttgart ändert zudem seine bisherige Rechtsprechung und erkennt an, dass auch die relativ vergleichende Bewertungsmethode nicht grundsätzlich zu beanstanden sei.

3. Ermäßigter Steuersatz für das Legen eines Wasser-Hausanschlusses

Die Klägerin führt Tiefbauarbeiten durch. Die Ausgangsleistungen für die Herstellung von Trinkwas-

seranschlüssen rechnete sie mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% ab. Das Herstellen von Trinkwasseranschlüssen bezieht sich auf die Herstellung einer Verbindung zwischen dem öffentlichen Trinkwassernetz und dem jeweiligen Gebäudereich.

Die Finanzverwaltung griff diesen Sachverhalt im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung auf und vertrat die Ansicht, dass auf diese Ausgangsleistungen der Regelsteuersatz anzuwenden sei. Nur Wasserversorgungsbetriebe, die die Hausanschlüsse legen, können mit dem ermäßigten Steuersatz abrechnen. Die Finanzverwaltung berief sich auf das BMF-Schreiben vom 7.4.2009, wonach nur Wasserversorgungsunternehmen mit dem ermäßigten Steuersatz abrechnen können. Der Einspruch blieb erfolglos.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg folgte der Klage mit Urteil vom 4.4.2017 (Az.: 2 K 2309/15).

Nach 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG ermäßigt sich die Steuer auf 7% für die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb der in der Anlage 2 zum UStG bezeichneten Gegenstände. Darunter wird auch Wasser genannt, soweit es nicht in zur Abgabe an den Verbraucher bestimmten Fertigpackungen in den Verkehr gebracht wird.

Die Steuerermäßigung für die Lieferung von Wasser steht auch in Einklang mit der sechsten EG-Richtlinie.

Der EuGH hat mit Urteil vom 3.4.2008 (Az.: C-442/05) entschieden, dass unter die Lieferung von Wasser auch das Legen des Hausanschlusses fällt, da der Hausanschluss für die allgemeine Wasserversorgung und für die Wasserbereitstellung für den Bewohner des Grundstücks unentbehrlich sei. Der EuGH habe das Legen des Hausanschlusses direkt unter dem Begriff Lieferung von Wasser subsumiert und nicht auf Haupt- und Nebenleistung abgestellt. Der nationale Gesetzgeber beziehe sich ebenfalls auf "Lieferung von Wasser". Dieser Begriff müsse gemeinschaftsrechtlich ausgelegt werden. Es sei daher gleichgültig, von wem die Leistung Legen eines Hausanschlusses geleistet werden noch an wen die Lieferung von Wasser erfolge. Sowohl das Gemeinschaftsrecht als auch das nationale Recht setzen keine persönlichen Qualifikationen des Leistenden oder des Leistungsempfängers voraus.

Aufgrund der abweichenden Rechtsprechung zu dem BMF-Schreiben und wegen grundsätzlicher Bedeutung hat das Gericht die Revision zugelassen.

4. Energiesteuerliche Behandlung von Wärmeverluste in Fernwärmenetzen

Die Klägerin ist ein kommunales Energieversorgungsunternehmen und betreibt ein Fernwärmenetz. Für die Erwärmung des Wassers in dem Fernwärmenetz verwendet die Klägerin Erdgas. Für das Erdgas, welches auf den Ausgleich der Wär-

meverluste im Netz verwendet worden ist, beantragte die Klägerin eine Entlastung von der Energiesteuer nach § 54 Abs. 1 EnergieStG. Das Hauptzollamt folgte zunächst dem Antrag, änderte jedoch die Bescheide zu einem späteren Zeitpunkt. Seit 2011 könne nur noch für die erzeugte Wärme eine Entlastung gewährt werden, die durch Unternehmen des produzierenden Gewerbes oder der Land- und Forstwirtschaft genutzt würden. Der entstehende Netzverlust sei nur anteilig zu berücksichtigen, soweit die Empfänger zu den begünstigten Unternehmen gehören.

Während der Einspruch erfolglos blieb, hatte die Klägerin vor dem Finanzgericht Erfolg. Hiergegen legte das Hauptzollamt Revision ein.

Mit Urteil vom 8.11.2016 lehnte der BFH die Revision als unbegründet ab und gab der Klägerin Recht.

Nach § 54 Abs. 1 EnergieStG besteht ein Entlastungsanspruch für nachweislich versteuerte Energieerzeugnisse die von einem Unternehmen des Produzierenden Gewerbes i.S. des § 2 Nr. 3 des Stromsteuergesetzes zu betrieblichen Zwecken verheizt werden. Eine Steuerentlastung für Energieerzeugnisse, die zur Erzeugung von Wärme verwendet worden sind, wird jedoch nur gewährt, soweit die erzeugte Wärme nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes oder ein Unternehmen der Land- und Forstwirtschaft genutzt worden ist. Die Klägerin gehört nach den in der Revision nicht angegriffenen Feststellungen selbst zum Kreis der begünstigten Unternehmen nach § 54 EnergieStG. Zu ihrer Tätigkeit gehört die Erzeugung und der Vertrieb der Wärme. Für den Transport der Wärme zum Kunden ist der Betrieb des Wärmenetzes unabdingbar. Es ist daher davon auszugehen, dass die Klägerin die Erdgasmengen für den Ausgleich der Netzverluste für eigene betriebliche Zwecke genutzt hat. Da die Klägerin selbst tatsächlicher Nutzer des Erdgases ist, stelle sich die Frage nach den Regelungen des § 54 Abs. 1 Satz 2 EnergieStG nicht, die zur Vermeidung des Schein-Contracting erlassen worden sind.

5. Anforderungen an Wasserkonzessionsverfahren durch LG Köln konkretisiert

Ein Wasserversorgungsunternehmen (Antragstellerin) ist in einem Konzessionsverfahren für Wasser unterlegen und begehrt, dass die Gemeinde (Antragsgegnerin) bis zum Abschluss eines neuen rechtmäßigen Auswahlverfahrens keinen Konzessionsvertrag mit dem obsiegenden Bieter (A) oder einem Dritten schließen darf.

Das Landgericht Köln folgt dem Antrag mit Urteil vom 1.12.2016 (Az.: 90 O 57/16, nicht rechtskräftig).

Das Landgericht Köln erkannte die besondere Dringlichkeit an, die sich aus dem angekündigten Vertragsabschluss der Gemeinde mit A ergibt. Das Gericht stellte auch klar, dass, nachdem diverse

Verfahrensrügen durch die Antragstellerin im Rahmen des Auswahlverfahrens zurückgewiesen wurden, die Antragstellerin nicht vor Abschluss des Auswahlverfahrens einen gerichtlichen Rechtsschutz beantragen müsse. § 160 Abs. 3 Satz 3 GWB sei nicht anwendbar.

Das Verfahren war nicht transparent und diskriminierungsfrei.

Zunächst habe die Antragsgegnerin die Eignungsprüfung der A nur anhand von die A betreffende Zertifikate geprüft. Es bestand aber bereits ein Konsortialvertrag zwischen der Antragsgegnerin und A, in dem beabsichtigt war, die Wasserversorgung durch ein noch zu gründendes Stadtwerk durchführen zu lassen. Gemäß den Ausschreibungsunterlagen war vorgesehen, dass entsprechende Unterlagen auch von einem Dritten einzuholen seien, wenn die wesentliche Inanspruchnahme des Dritten beabsichtigt sei.

Die Bewertungskriterien und Bewertungsmethoden seien auch verfahrensfehlerhaft erstellt worden. Die Wasserqualität, ein an sich zulässiges Kriterium, sei nur nach dem Gleichbleiben der Wasserhärte bewertet worden.

Bei den Kriterien, bei denen in Konzept und Zusage unterschieden worden war, war die Vorgehensweise bei der Bewertung nicht klar. Das Vorgehen, die Zusage eines schlechteren Konzepts schlechter zu bewerten als die Zusage eines besseren Konzepts, sei durchbrochen worden. Ebenso sei ein deutlich überhöhter Sachzeitwert mitgeteilt worden, so dass die Wasserpreise entsprechend schlechter von der Antragstellerin kalkuliert worden seien.

Die Antragsgegnerin habe beim Kriterium der Notversorgung bei A nicht berücksichtigt, dass es in bestimmten Konstellationen zu einem Totalausfall der Wasserversorgung kommen könne, obgleich A die Versorgung mit zwei Wasserwerken angeboten hatte.

Bei dem personellen Konzept vor Ort und bei dem Netzbetrieb konnte nicht dargelegt werden, weshalb das Konzept von A besser als das Konzept der Antragstellerin war. Die relative Abstufung bei der Bewertung der Wasserhärte sei ebenfalls nicht nachvollziehbar.

Schlussendlich gab es hinreichende Hinweise auf eine Vorfestlegung der Antragsgegnerin auf A. Es gab bereits einen Ratsbeschluss, der die Gründung eines Stadtwerks durch die Antragsgegnerin und A vorsah. Ein Auswahlverfahren war ursprünglich gar nicht vorgesehen. Diese Vorgehensweise wurde jedoch vom Landrat beanstandet. Die Antragsgegnerin habe sich im danach durchgeführten Verfahren nicht ausreichend von A distanziert.

6. Zur Transparenz und Diskriminierungsfreiheit eines Stromkonzessionsverfahrens

Die Klägerin war Altkonzessionär und hatte sich im Auswahlverfahren um eine neue Stromkonzession beworben. Die Beklagte hat den Zuschlag an ein anderes Unternehmen erteilt.

Das Landgericht Potsdam wies den Antrag auf vorläufigen Rechtsschutz mit Urteil vom 27.1.2017, Az.: 53 O 139/16, zurück.

Das Gericht sah das Transparenzgebot im Auswahlverfahren als erfüllt an.

Die Kriterien seien durch die Bildung von Unterkriterien ausreichend transparent gemacht worden. Die Klägerin habe auch ein umfassendes Angebot abgegeben und habe in der Bieterbesprechung auch keine Fragen zu den einzelnen Kriterien gestellt. Die Klägerin habe auch keine Rügen hinsichtlich bestehender Unklarheiten vorgenommen. Darüber hinaus habe sie in manchen angegriffenen Kriterien sogar am besten abgeschnitten.

Das Gericht stellt fest, dass im Rahmen des Kriteriums der Preisgünstigkeit die erhobenen und geplanten Netzentgelte abgefragt werden dürfen. Ein überregionaler Netzbetreiber habe einerseits Nachteile aus seiner Netzstruktur aber andererseits auch wieder Vorteile durch kostengünstigere Hausanschlüsse.

Das Gericht stellt auch klar, dass die Vorrangigkeit der Ziele des § 1 EnWG nicht so zu verstehen sei, dass andere sachgerechte Ziele nur bei Gleichstand der Bieter bei den Zielen des § 1 EnWG herangezogen werden dürfen. Es gibt kein Stufenverfahren. Eine Gewichtung der Effizienz mit 10% der zu vergebenden Punkte hält das Gericht für ausreichend.

Die bezuschlagte Bieterin hatte aus wirtschaftlichen Gründen eine Gaskonzession teilweise zurückgeben müssen. Ein Risikoabschlag aufgrund dieser Tatsache sei nicht erforderlich gewesen. Ebenso wenig sei ein Punktabzug weder wegen der geringen Größe der Bieterin noch aufgrund der Erstellung nur eines Konzepts notwendig gewesen.

7. Entschädigung für eine über das Grundstück gespannte Hochspannungsleitung

Die Kläger sind Ehegatten und wurden im Streitjahr 2008 gemeinsam zur Einkommensteuer veranlagt. Es wurde eine Hochspannungsleitung geplant, die genau über das von den Klägern bewohnte Grundstück führen sollte. Im Jahr 2008 einigten sich die Kläger mit der D-GmbH und erhielten einen einmaligen Betrag für das Recht, die Hochspannungsleitung über das Grundstück spannen zu dürfen. Die Kläger willigten in die Eintragung einer entsprechenden beschränkt persönlichen Dienstbarkeit im Grundbuch ein. In der Steuererklärung wurde diese Einnahme nicht deklariert.

Im Rahmen einer Kontrollmitteilung erfuhr das zuständige Finanzamt der Kläger von dieser Einmalzahlung und erließ einen Änderungsbescheid zur Einkommensteuer unter Hinweis auf § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO. Das Finanzamt berücksichtigte die Einnahme als Einkünfte aus sonstiger Leistung nach § 22 Nr. 3 EStG. Einspruch und Klage vor dem Finanzgericht blieben erfolglos.

Das Finanzgericht stellte fest, dass es sich nicht um eine Leistung nach § 22 Nr. 3 EStG handle, sondern um Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Das Entgelt für die Belastung eines Grundstücks mit einer beschränkt persönlichen Dienstbarkeit habe keinen endgültigen Rechtsverlust zur Folge. Die Gegenleistung der Kläger bestünde lediglich darin, den Luftraum über dem Grundstück für den Betrieb der Hochspannungsleitung zur Nutzung zu überlassen. Dies stellt wirtschaftlich eine Nutzungsüberlassung gegen Entgelt dar.

Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 11.4.2017, Az. IX R 31/16, die Revision zugelassen und das Bundesministerium der Finanzen zum Beitritt in das Verfahren aufgefordert. Das Gericht will diesen Streitfall zum Anlass nehmen, sich grundsätzlich mit der Frage auseinanderzusetzen, ob und unter welchen Voraussetzungen die Einmalzahlung für die Überspannung eines im Privatvermögen stehenden Grundstücks mit einer Hochspannungsleitung steuerbar ist.

8. Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags bei entflochtenen Energieversorgungsunternehmen

Die Klägerin war als Gemeinde an der Gewerbesteuer-Zerlegung eines Erdgasversorgers (B1 AG) beteiligt. Der Erdgasversorger war Organträger einer ertragsteuerlichen Organschaft. In dem Organkreis waren die C-GmbH als Betreiberin der Erdgasweiterleitungen über Fernleitungen und B2-GmbH als Betreiberin von Erdgasspeichern. Im Rahmen der Entflechtungsmaßnahmen brachte die B1 AG ihr Erdgastransportgeschäft einschließlich des bundesweiten Transportnetzes in die C GmbH ein. Der Erdgasvertrieb verblieb bei der B1 AG. Vor der Entflechtung ging der Beklagte von einer mehrgemeindlichen Betriebsstätte der B1 AG aus, die sich auch auf das Gemeindegebiet der Klägerin erstreckte und nahm eine Unterzerlegung nach § 30 GewStG des Gewerbesteuermessbetrags vor. Aufgrund der Entflechtung nahm der Beklagte eine Änderung der Zerlegung vor und berücksichtigte nunmehr 50% Kapital und 50% Arbeitslöhne. Der bisherige Faktor Erdgasabsatz entfiel, da die C-GmbH keinen Erdgasabsatz betreibt. Durch die neue Zerlegung erhielt die Klägerin einen Betrag von null Euro zugeteilt.

Die Klage wurde vom Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 19.1.2017, Az.: 14 K 2779/14 G, rechtskräftig, zurückgewiesen.

Es fehle bereits an der Voraussetzung für die Teilnahme an der Zerlegung. § 28 Abs. 1 GewStG setzt voraus, dass entweder Betriebsstätten zur Aus-

Übung eines Gewerbes in mehreren Gemeinden unterhalten werden oder sich eine Betriebsstätte über mehrere Gemeinden erstreckt. Die Klägerin ist an der Oberzerlegung des GewSt-Messbetrages nicht beteiligt, da es an einem örtlichen Anknüpfungspunkt fehle. Keine der Gesellschaften im Organkreis betreibt eine Betriebsstätte auf dem Gebiet der Klägerin. Die auf dem Gebiet der Klägerin verlegten Ferngasleitungen gehören nicht zur Ausübung des Gewerbes der Vertriebsgesellschaft. Die Ferngasleitungen dienen allein der Weiterleitung des Erdgases. Auch Ein- und Ausspeisungsverträge zwischen Vertriebsgesellschaft und Netzbetreiber sind kein Gegenstand des Gewerbebetriebs der Vertriebsgesellschaft. Das Gericht vergleicht den Transport des Erdgases mit der Speditionsleitung eines Spediteurs, die auch nicht zum Gewerbebetrieb des Lieferanten gerechnet wird.

Auch die Tatsache, dass sich die tatsächlichen Verhältnisse gar nicht geändert haben, führt nicht zum Erfolg der Klage. Das Gericht kann keine Auslegung gegen den Gesetzeswortlaut und gegen den gesetzgeberischen Willen vornehmen.

9. Kurzhinweise

9.1. Kein Ausschluss des Vorsteuerabzugs bei weniger als 10 % unternehmerischer Nutzung

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 16.11.2016, Az.: XI R 15/13)

1. Die Bundesrepublik Deutschland war u.a. im Besteuerungszeitraum 2008 nicht ermächtigt, durch § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG

den Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen auszuschließen, die zu mehr als 90% für nichtwirtschaftliche – nicht in den Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer fallende – Tätigkeiten verwendet werden.

2. Ein Unternehmen kann sich insoweit auf das für ihn günstigere Unionsrecht berufen.

Das Urteil erging im Anschluss an das EuGH-Urteil vom 15.9.2016, C-400/15 (vergleiche Treuberater Oktober/November 2016, Seite 3937).

9.2. Relative Bewertungsmethode zulässig

(Oberlandesgericht Karlsruhe, Urteile vom 3.4.2017, Az.: 6 U 151/16 Kart; 6 U 152/16 Kart; 6 U 153/16 Kart; 6 U 155/16 Kart, 6 U 156/16 Kart)

1. Die Anwendung der relativen Bewertungsmethode ist bei der Vergabe eines Stromkonzessionsvertrags grundsätzlich zulässig.
2. Tritt die Gemeinde selbst auf der Anbieterseite auf, muss in der Ausschreibung die Methode angegeben werden, mit der der Abstand zwischen dem besten Bewerber und dem nächstbesten Bewerber bewertet wird. Damit soll der Gefahr von willkürlichen Bewertungen und Manipulationen vorgebeugt werden.

Sonderfragen

1. Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts an einer Personengesellschaft

Der BFH hat mit Urteil I R 52/13 vom 25. März 2015 (BStBl 2016 II S. 172) entschieden, dass die Beteiligung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (jPöR) an einer Mitunternehmerschaft zu einem Betrieb gewerblicher Art (BgA) führt. Nach dem Ergebnis einer Erörterung mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder gilt bei Beteiligung einer jPöR an einer Personengesellschaft in Ergänzung des BMF-Schreibens vom 8. Februar 2016, BStBl I S. 237, Folgendes:

I. Steuersubjekt

Rz. 1

JPöR sind nur mit ihren BgA jeweils unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG). Aus der Beteiligung an einer Personengesellschaft resultiert losgelöst von der Einkünftequalifikation im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung auf Ebene der Personengesellschaft bei der beteiligten jPöR auf Grund des § 4 KStG nur ein BgA, soweit die Einkünfte der Personengesellschaft

nicht vermögensverwaltend oder land- und forstwirtschaftlich sind. Dies gilt unabhängig von der Rechtsform der Personengesellschaft. Auch der Umstand, dass an der Personengesellschaft nur jPöR beteiligt sind, hat hierauf keinen Einfluss (vgl. BFH-Urteil I R 25/81 vom 9. Mai 1984, BStBl II S. 726). Ein solcher BgA liegt losgelöst davon vor, ob die für die Merkmale der wirtschaftlichen Selbständigkeit einerseits und des wirtschaftlichen Gewichts andererseits geltenden Umsatzgrenzen des R 4.1 Abs. 4 und 5 KStR erfüllt sind.

1. Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft

- a) Alle Tätigkeiten der Mitunternehmerschaft werden mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben

Rz. 2

Die Beteiligung einer jPöR an einer Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG führt bei der jPöR nach Maßgabe der RdNr. 3 zu einem oder mehreren BgA. Dies gilt unabhängig davon, ob die Tätigkeit der Mitunternehmerschaft (z. B. die Hausmüllentsorgung), würde sie von der jPöR unmittelbar selbst ausgeübt, bei ihr nach § 4 Abs. 5 KStG hoheitlich wäre und folglich zu keinem BgA führen würde. Zu dem BgA gehören auch das

Sonderbetriebsvermögen und damit verbundene Sonderbetriebsseinnahmen oder -ausgaben der jPöR bei dieser Mitunternehmerschaft.

Rz. 3

Jede Tätigkeit der Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 oder Abs. 3 Nr. 1 EStG ist gesondert zu beurteilen (vgl. Rdnr. 59 des BMF-Schreibens vom 12. November 2009, BStBl I S. 1303). Eine atypisch stille Gesellschaft kann unter den Voraussetzungen des § 15 EStG eine andere Gesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG sein. Die sich auf Ebene der jPöR aus der Beteiligung an der Mitunternehmerschaft ergebenden BgA sind nach Maßgabe des § 4 Abs. 6 Satz 1 KStG zusammenzufassen.

Rz. 4

Vermögensverwaltende Tätigkeiten, z. B. das Halten von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, sind danach zu beurteilen, ob sie als selbständige Tätigkeit oder als Hilfs- oder Nebengeschäft zu einer übrigen Tätigkeit der Mitunternehmerschaft einzuordnen sind. Es ist kein BgA anzunehmen, wenn die erste Fallvariante vorliegt.

Rz. 5

Ist die jPöR an einer Mitunternehmerschaft beteiligt, die Organträgerin einer Kapitalgesellschaft ist, sind die Tätigkeiten der Kapitalgesellschaft (Organengesellschaft) für Zwecke der Rdnr. 3 Satz 1 der Organträgerin zuzuordnen.

Rz. 6

Übt die Mitunternehmerschaft eine Tätigkeit im Sinne des § 13 EStG aus, führt dies insoweit bei der jPöR zu keinem BgA.

Rz. 7

Auch die Beteiligung an einer Personengesellschaft, die ausschließlich auf Grund einer gewerblichen Prägung im Sinne des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG gewerbliche Einkünfte erzielt, führt bei der beteiligten jPöR zu keinem BgA.

b) Nur einzelne Tätigkeiten der Mitunternehmerschaft werden mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben

Rz. 8

Übt die Mitunternehmerschaft auch einzelne Tätigkeiten aus, die nicht mit Gewinn- bzw. Einkünftezielungsabsicht betrieben werden, sind die mit diesen Tätigkeiten jeweils im Zusammenhang stehenden Einnahmen und Ausgaben nicht bei der gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung zu berücksichtigen (vgl. BFH-Urteil VIII R 28/94 vom 25. Juni 1996, BStBl 1997 II S. 202). Für die in der gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung enthaltenen Tätigkeiten gelten die Rdnrn. 2 bis 7 entsprechend, d. h. für die der jPöR zugerechneten gesondert und einheitlich festgestellten Einkünfte ist eigenständig zu ermitteln, ob und ggf. welche BgA hieraus entstehen.

Rz. 9

Für den Fall, dass neben anderen Personen als jPöR nur noch eine jPöR an der Mitunternehmerschaft beteiligt ist, ist für die nicht in der gesonder-

ten und einheitlichen Gewinnfeststellung enthaltenen Tätigkeiten dieser Mitunternehmerschaft (vgl. Rdnr. 8 Satz 1) durch die beteiligte jPöR eigenständig zu ermitteln und zu erklären, ob und ggf. welche BgA hieraus entstehen. Rdnr. 2 Satz 2 und 3 ist auch insoweit zu beachten. Sind neben den anderen Personen mehrere jPöR beteiligt, sind für diese beteiligten jPöR die Einkünfte nach Maßgabe des § 4 KStG nach allgemeinen Grundsätzen gesondert und einheitlich festzustellen; Satz 2 gilt entsprechend.

2. Beteiligung an einer Personengesellschaft mit fehlender Gewinnerzielungsabsicht

Rz. 10

Ist die Personengesellschaft insgesamt nicht mit Gewinnerzielungsabsicht tätig, liegt keine Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG vor. Auch unterbleibt für eine solche Gesellschaft für den Fall, dass neben anderen Personen als jPöR nur noch eine jPöR beteiligt ist, eine gesonderte und einheitliche Gewinnfeststellung. Auf eine solche Beteiligung der einen jPöR ist Rdnr. 9 entsprechend anzuwenden, d. h. es ist durch die jPöR eigenständig zu ermitteln und zu erklären, ob und ggf. welche BgA aus der Beteiligung an einer solchen Gesellschaft entstehen. Sind neben den anderen Personen mehrere jPöR beteiligt, gilt Rdnr. 9 Satz 3 entsprechend.

II. Einkommensermittlung

Rz. 11

Auf den BgA, der sich in Folge einer Beteiligung einer jPöR an einer Personengesellschaft ergibt, sind die für BgA geltenden Einkommensermittlungsgrundsätze anzuwenden. In den Fällen der Rdnr. 2 Satz 2 ("hoheitliche" Tätigkeit der Personengesellschaft) ist bei Dauerverlustgeschäften § 8 Abs. 7 Satz 2 zweiter Halbsatz KStG aus Billigkeitsgründen entsprechend anzuwenden, d. h. die Folgen der verdeckten Gewinnausschüttung sind nicht zu ziehen. Kommt es in Folge der Vorgabe aus Rdnr. 59 des BMF-Schreibens vom 12. November 2009, a.a.O., zu mehreren BgA, so ist für jeden BgA von der Trägerkörperschaft ein eigenständiges Einkommen zu ermitteln und zu erklären.

III. Gewerbesteuer

Rz. 12

Eine Mitunternehmerschaft, die gewerbliche Einkünfte erzielt, ist unabhängig davon, dass an ihr auch eine jPöR beteiligt ist, ein stehender Gewerbebetrieb im Sinne des § 2 Abs. 1 GewStG. Auf diesen Gewerbebetrieb ist § 2 GewStDV nicht anzuwenden. Die Beteiligung einer jPöR an einer Personengesellschaft allein begründet bei ihr keinen Betrieb der öffentlichen Hand im Sinne des § 2 GewStDV. Die Beteiligung kann aber Betriebsvermögen eines daneben bei der jPöR bestehenden Betriebs der öffentlichen Hand sein. In diesen Fällen ist bei dem Betrieb der öffentlichen Hand der Gewinn- oder Verlustanteil an der Mitunternehmerschaft nach § 9 Nr. 2 GewStG zu kürzen.

IV. Anwendungsregelung

Rz. 13

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen ab dem Veranlagungszeitraum/Erhebungszeitraum 2009 anzuwenden. Hat eine jPöR bisher die Auffassung vertreten, die Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 oder Abs. 3 Nr. 1 EStG begründe keinen BgA, wenn die jPöR, würde sie die Tätigkeit der Mitunternehmerschaft unmittelbar selbst ausüben, keinen BgA begründen würde, sind die Grundsätze der Rdnr. 2 Satz 2 erstmals ab dem Veranlagungszeitraum/Erhebungszeitraum 2018 anzuwenden, wenn die jPöR nicht beantragt, die Grundsätze bereits ab einem früheren Zeitpunkt anzuwenden. Rdnr. 1 Satz 4 ist erstmals für den Veranlagungszeitraum/Erhebungszeitraum 2018 anzuwenden.

2. Buchführungspflicht für Betriebe gewerblicher Art (BgA) nach dem Gemeindefinanzrecht und dem Eigenbetriebsgesetz (EigBGes)

(Oberfinanzdirektion Frankfurt, Verfügung vom 23.1.2017 – S-2706 A - 82 - St 55)

1. Eigenbetriebe – Buchführungspflicht nach § 140 AO

1.1 Gemeinden

Einrichtungen, die als wirtschaftliche Unternehmen einer Gemeinde ohne eigene Rechtspersönlichkeit zu den Eigenbetrieben i. S. d. § 1 Abs. 1 EigBGes rechnen, sind nach § 20 Abs. 1 Satz 1 EigBGes verpflichtet, ihr Rechnungswesen nach den Regeln der kaufmännischen doppelten Buchführung oder einer entsprechenden Verwaltungsbuchführung zu führen. Die Buchführung muss zusammen mit der Bestandsaufnahme die Aufstellung von Jahresabschlüssen gestatten, die aus der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und dem Anhang bestehen (§ 20 Abs. 1 Satz 3 i. V. m. § 22 Satz 1 EigBGes). Die allgemeinen Vorschriften, die Ansatzvorschriften, die Vorschriften über die Bilanz und die Gewinn- und Verlustrechnung, die Bewertungsvorschriften und die Vorschriften über den Anhang für den Jahresabschluss der großen Kapitalgesellschaften im Dritten Buch des Handelsgesetzbuchs finden sinngemäß Anwendung, soweit sich aus dem EigBGes nichts anderes ergibt (§ 22 Satz 2 EigBGes).

Gem. § 140 AO ist diese Buchführungspflicht auch für die Besteuerung zu erfüllen.

1.2 Entsprechende Anwendung bei anderen jPöR

Eine entsprechende Buchführungspflicht nach § 140 AO ergibt sich auch für die Tätigkeiten der nachfolgend genannten juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR).

1.2.1 Landkreise Landeswohlfahrtsverband Hessen, Regionalverband FrankfurtRheinMain

Die Vorschriften des EigBGes sind gem. § 30 EigBGes auf wirtschaftliche Unternehmen ohne Rechtspersönlichkeit eines Landkreises, des Landeswohlfahrtsverbandes Hessen und des Regionalverbandes FrankfurtRheinMain mit der Maßgabe anzuwenden, dass an die Stelle der Organe der Gemeinde (Gemeindevertretung, Gemeindevorstand, Bürgermeister) die entsprechenden Organe dieser Gemeindeverbände treten.

1.2.2 Zweckverbände

Ist die Hauptaufgabe eines Zweckverbandes der Betrieb eines wirtschaftlichen Unternehmens, kann die Verbandssatzung bestimmen, dass auf die Wirtschafts- und Haushaltsführung des Zweckverbandes die Vorschriften über die Eigenbetriebe sinngemäß anzuwenden sind (§ 18 Abs. 2 Satz 1 des hessischen Gesetzes über kommunale Gemeinschaftsarbeit – KGG). Dies gilt auch für Gemeindeverwaltungsverbände (§ 30 Abs. 2 KGG).

1.2.3 Wasser- und Bodenverbände

Ist die Hauptaufgabe eines Wasser- und Bodenverbandes der Betrieb eines wirtschaftlichen Unternehmens oder die Beschaffung und Bereitstellung von Wasser für mehr als 10.000 Einwohner, sind für die Wirtschafts- und Haushaltsführung die Vorschriften über Eigenbetriebe sinngemäß anzuwenden (§ 2 Abs. 2 Satz 1 des Hessischen Ausführungsgesetzes zum Wasserverbandsgesetz - HWVG). In den übrigen Fällen kann die Verbandssatzung bestimmen, dass für die Wirtschafts- und Haushaltsführung des Verbandes die Vorschriften über Eigenbetriebe sinngemäß anzuwenden sind (§ 2 Abs. 3 Satz 1 HWVG).

Hinweis: § 2 Abs. 2 HWVG ist zum 01.01.2017 geändert worden. Die sinngemäße Anwendung bestimmter Vorschriften des EigBGes kann danach nur noch erfolgen, wenn dies in der Verbandssatzung bestimmt ist. Die Maßgeblichkeit der Vorschriften über Eigenbetriebe für Fälle des Betriebes eines wirtschaftlichen Unternehmens oder der Beschaffung und Bereitstellung von Wasser für mehr als 10.000 Einwohner ist damit entfallen.

2. Einrichtungen, die nicht unter das EigBGes fallen

Gem. § 121 Abs. 2 Satz 1 der Hessischen Gemeindeordnung (HGO) gelten folgende Tätigkeiten nicht als wirtschaftliche Betätigung:

1. Tätigkeiten, zu denen die Gemeinde gesetzlich verpflichtet ist,
2. Tätigkeiten auf den Gebieten des Bildungs-, Gesundheits- und Sozialwesens, der Kultur, des Sports, der Erholung, der Abfall- und Abwasserbeseitigung und der Breitbandversorgung sowie
3. Tätigkeiten zur Deckung des Eigenbedarfs.

Diese Einrichtungen können entsprechend den Vorschriften über die Eigenbetriebe geführt werden (§ 121 Abs. 2 Satz 2 HGO); eine Verpflichtung

hierzu besteht jedoch nur dann, wenn es der Minister des Innern durch Rechtsverordnung bestimmt (§ 121 Abs. 3 HGO) oder eine entsprechende spezialgesetzliche Regelung existiert (z.B. § 13 Abs. 1 des Hessischen Krankenhausgesetzes - HKHG 2011 - i. V. m. § 7 Abs. 1 der hierzu ergangenen Verordnung zur Regelung von Angelegenheiten im Bereich des Krankenhauswesens - Krankenhausverordnung -). Wird eine Einrichtung i. S. d. § 121 Abs. 2 HGO nicht entsprechend den Vorschriften über die Eigenbetriebe geführt, unterliegt sie den Vorschriften des Gemeindefinanzrechts (§§ 92 ff. HGO). Gem. § 95 HGO und der - aufgrund der Ermächtigung in § 154 Abs. 3 und 4 HGO erlassenen - Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) ist sie in dem Haushaltsplan der betreffenden Gemeinde zu erfassen und findet damit auch Berücksichtigung in deren Jahresabschluss. Dies gilt auch dann, wenn die Einrichtung einen eigenen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb i. S. d. § 1 Abs. 2 HGB darstellt. Landesrechtliche Vorschriften, die von den Buchführungsvorschriften der §§ 238 - 261 HGB abweichen, bleiben bei Unternehmen ohne eigene Rechtspersönlichkeit einer Gemeinde, eines Gemeindeverbands oder eines Zweckverbands unberührt (§ 263 HGB).

Erfüllt eine solche Einrichtung die Voraussetzungen für die Annahme eines BgA, sind aus der nach den Vorschriften der GemHVO und der Gemeindekassenverordnung (GemKVO) erstellten doppelten Buchführung (§§ 32 ff. GemHVO) die Werte für die Überschussermittlung nach § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 4 Abs. 3 EStG abzuleiten.

Dies gilt auch für Betriebe gewerblicher Art, die von den Landkreisen, dem Regionalverband Frankfurt/RheinMain, den Zweckverbänden, den Gemeindeverwaltungsverbänden und den Wasser- und Bodenverbänden unterhalten werden (§ 52 Abs. 1 S. 1 der Hessischen Landkreisordnung - HKO -, § 17 Abs. 1 des Gesetzes über die Metropolregion Frankfurt/Rhein-Main - MetropolG -, § 18 Abs. 1 und § 30 Abs. 2 KGG, § 2 Abs. 1 HWVG; jeweils i.V.m. § 92 Abs. 3 HGO), soweit für diese nicht das EigBGes anzuwenden ist.

Hinsichtlich der Auswirkungen der doppelten Buchführung (Doppik) auf die Buchführungspflicht einzelner BgA verweise ich auf das BMF-Schreiben vom 03.01.2013 (BStBl I 2013, 59).

3. Buchführungspflicht nach § 141 AO

Erfüllt die Tätigkeit einer als BgA zu beurteilenden Einrichtung die Voraussetzungen des § 15 Abs. 2 EStG (Selbständigkeit, Nachhaltigkeit, Gewinnerzielungsabsicht, Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, Tätigkeit weder im Sinne von § 13 noch von § 18 EStG) und überschreitet die Einrichtung die Umsatz- oder die Gewinngrenze des § 141 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bzw. 4 AO (bis 2016: mehr als 500.000 € Umsatz im Kalenderjahr - Kj - bzw. mehr als 50.000 € Gewinn im Wirtschaftsjahr - Wj -; ab 2017: mehr als 600.000 € Umsatz im Kj bzw. mehr als 60.000 € Gewinn im Wj), ist der Träger der Einrichtung verpflichtet, Bücher zu führen und auf Grund jährlicher Bestandsaufnahmen Ab-

schlüsse zu machen. Die Buchführungsverpflichtung ist vom Beginn des Wirtschaftsjahrs an zu erfüllen, das auf die Bekanntgabe der Mitteilung folgt, durch die die Finanzbehörde auf den Beginn dieser Verpflichtung hingewiesen hat (§ 141 Abs. 2 Satz 1 AO). Der Gewinn ist dann durch Bestandsvergleich gem. § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. § 4 Abs. 1 EStG zu ermitteln. Auf die unter ofix: AO/141/1 abrufbare Rundverfügung zur Buchführungspflicht bestimmter Steuerpflichtiger wird hingewiesen.

Diese Rundverfügung ersetzt die Rundverfügung vom 27.03.2000, S 2706 A - 82 - St 55.

3. Einlagensicherung entfällt für Kommunen

Am 5. April 2017 hat die Delegiertenversammlung des Bankenverbandes der Reform der freiwilligen Einlagensicherung zugestimmt.

Während sich für Privatkunden und für rechtsfähige Stiftungen bei der Einlagensicherung keine Änderungen ergeben, wird der Schutz für Bund, Länder, Kommunen und bankähnlichen Kunden ab dem 1.10.2017 aufgehoben. Bund, Länder und Kommunen sowie bankähnliche Kunden würden als professionelle Marktteilnehmer über die notwendigen Kenntnisse verfügen um Risiken einschätzen zu können.

Auch rechtlich unselbständige Sondervermögen von Gebietskörperschaften sind ab dem 1.10.2017 nicht mehr geschützt.

Eine Zwischenlösung gibt es für Unternehmen, institutionelle und halbstaatliche Stellen. Juristische Personen und Personengesellschaften werden weiterhin geschützt. Allerdings ändert sich der Schutzzumfang des Einlagensicherungsfonds. Ab dem 1.10.2017 unterliegen Schuldscheindarlehen und Namensschuldverschreibungen, die von Unternehmen, institutionellen Anlegern und halbstaatlichen Stellen erworben werden, nicht mehr dem Einlagensicherungsschutz. Für vor dem 1.10.2017 erworbenen Wertpapiere gilt der Bestandsschutz. Ab dem 1.1.2020 erworbene Einlagen mit einer Laufzeit von mehr als 18 Monaten unterliegen auch nicht mehr dem Einlagensicherungsschutz.

Während die Gebietskörperschaften, Regiebetriebe und Eigenbetriebe keinen Einlagensicherungsschutz mehr haben werden, haben selbständige Sondervermögen oder unselbständige Sondervermögen von Körperschaften/Anstalten des öffentlichen Rechts weiterhin – wenn auch eingeschränkter – Schutz.

4. Abgrenzung Beihilfeverpflichtung versus Altersversorgungsverpflichtung

Unklar war, ob Beihilfeverpflichtungen des Dienstherrn an seine Beamte mit Altersversorgungsverpflichtungen gleichgesetzt werden können. Hintergrund ist die Frage, ob die Beihilfeverpflichtungen mit dem 7-jährigen Durchschnittszinssatz oder wie Altersversorgungsverpflichtungen mit dem 10-jähri-

gen Durchschnittzinssatz abgezinst werden müssen.

In der Neufassung der IDW-Stellungnahme zur Rechnungslegung Handelsrechtliche Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen (IDW RS HFA 30 n.F.) wird die Beihilfeverpflichtung wie bisher auch als den Altersversorgungsverpflichtungen vergleichbare langfristig fällige Verpflichtung angesehen.

Altersversorgungsverpflichtungen seien nach dem BetrAVG Leistungen der Alters-, Invaliditäts- oder Hinterbliebenenversorgung. Beamtenrechtliche Beihilfe gewährt finanzielle Unterstützung in Krankheits-, Geburts-, Pflege und Todesfällen. Dies decke sich nicht mit der Definition der Altersversorgungsverpflichtung, so der Hauptfachausschuss des IDW.

Demnach sind Rückstellungen für Beihilfeverpflichtungen mit dem 7-jährigen Durchschnittzinssatz abzuzinsen.

5. Umsatzsteuerrechtliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG); Vorsteuerabzug beim Erwerb und im Zusammenhang mit dem Halten und Verwalten von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen; Konsequenzen der Rechtsprechung des EuGH und des BFH

(Bundesministerium der Finanzen, Schreiben (koordinierter Ländererlass) vom 26.05.2017 - III C 2 - S-7105 / 15 / 10002)

I.

Rz. 1

Mit Urteilen vom 8. August 2013, V R 18/13, vom 16. Juli 2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave, vom 2. Dezember 2015, V R 25/13, V R 15/14, V R 67/14, vom 3. Dezember 2015, V R 36/13, vom 19. Januar 2016, XI R 38/12, vom 6. April 2016, V R 6/14, vom 1. Juni 2016, XI R 17/11, vom 10. August 2016, XI R 41/14, vom 24. August 2016, V R 36/15, vom 12. Oktober 2016, XI R 30/14 und vom 15. Dezember 2016, V R 14/16,1 haben sich der BFH und der EuGH zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft sowie zum Umfang des Vorsteuerabzugs beim Erwerb sowie im Zusammenhang mit dem Halten von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen geäußert. Die Entscheidungen machen eine Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses notwendig.

II.

Rz. 2

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1. Oktober 2010, BStBl I Seite 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 9. Mai 2017 - III C 3 - S 7173/14/1000, BStBl I S. 780, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Abschnitt 2.2 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 5 wird wie folgt gefasst:

"(5) ¹Eine Personengesellschaft ist selbständig, wenn sie nicht ausnahmsweise nach § 2 Abs. 2 UStG in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert ist (vgl. Abschnitt 2.8 Abs. 2 Satz 5). ²Nicht rechtsfähige Personenvereinigungen können als kollektive Zusammenschlüsse von Arbeitnehmern zwecks Anbieten der Arbeitskraft gegenüber einem gemeinsamen Arbeitgeber unselbständig sein (vgl. BFH-Urteil vom 8. 2. 1979, V R 101/78, BStBl II S. 362)."

b) Absatz 6 Satz 3 wird wie folgt gefasst:

"³Ist eine KG mehrheitlich an ihrer Komplementär-GmbH beteiligt, kann die Komplementär-GmbH ihre Tätigkeit jedoch nicht selbständig ausüben vgl. Abschnitt 2.8 Abs. 2 Satz 8."

2. Abschnitt 2.3 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 3 Satz 5 Nr. 3 wird wie folgt gefasst:

"3. wenn, abgesehen von der Ausübung der Rechte als Gesellschafter oder Aktionär, unmittelbar in die Verwaltung der Gesellschaften, an denen die Beteiligung besteht, eingegriffen wird (vgl. EuGH-Urteil vom 20. 6. 1991, C-60/90, Polysar Investments Netherlands). ²Die Eingriffe müssen dabei zwingend durch unternehmerische Leistungen im Sinne der § 1 Abs. 1 Nr. 1 und § 2 Abs. 1 UStG erfolgen. ³Hierbei kann es sich z.B. um administrative, finanzielle, kaufmännische oder technische Dienstleistungen an die jeweilige Beteiligungsgesellschaft handeln (vgl. EuGH-Urteile vom 27. 9. 2001, C-16/00, Cibo Participations, und vom 12. 7. 2001, C-102/00, Welthgrove, und vom 16. 7. 2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave)."

b) Absatz 4 wird wie folgt gefasst:

"(4) ¹Das Innehaben einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung fällt, abgesehen von den Fällen des gewerblichen Wertpapierhandels, nur dann in den Rahmen des Unternehmens, wenn die gesellschaftsrechtliche Beteiligung im Zusammenhang mit einer unternehmerischen Tätigkeit erworben, gehalten und veräußert wird. ²Dabei reicht jedoch nicht jeder beliebige Zusammenhang zwischen dem Erwerb und Halten der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung und der unternehmerischen Tätigkeit aus. ³Vielmehr muss zwischen der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung und der unternehmerischen Tätigkeit ein erkennbarer und objektiver wirtschaftlicher Zusammenhang bestehen (vgl. Abschnitt 15.2b Abs. 3). ⁴Das ist der Fall, wenn die Aufwendungen für die gesellschaftsrechtliche Beteiligung zu den Kostenelementen der steuerbaren Ausgangsumsätze gehören (vgl. EuGH-Urteile vom 26.5.2005, C-465/03, Kretztechnik, und vom 16.7.2015, C-108/14, Larentia + Minerva, und C-109/14, Marenave sowie BFH-Urteile vom 10.4.1997, V R 26/96, BStBl II S. 552, und

vom 6.4.2016, V R 6/14, BStBl 2017 II S. 577). ⁵Zum Vorsteuerabzug beim Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen siehe Abschnitt 15.22."

3. Abschnitt 2.8 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:

"⁶Liegt Organgesellschaft vor, sind die eingegliederten Organgesellschaften (Tochtergesellschaften) ähnlich wie Angestellte des Organträgers (Muttergesellschaft) als unselbständig anzusehen; Unternehmer ist der Organträger."

b) Absatz 2 wird wie folgt gefasst:

"(2) ¹Organträger kann jeder Unternehmer sein. ²Auch eine juristische Person des öffentlichen Rechts kann Organträger sein, wenn und soweit sie unternehmerisch tätig ist (vgl. BFH-Urteil vom 2. 12. 2015, V R 67/14, BStBl 2017 II S. 560, und Abschnitt 2.11 Abs. 20). ³Die die Unternehmereigenschaft begründenden entgeltlichen Leistungen können auch gegenüber einer Gesellschaft erbracht werden, mit der als Folge dieser Leistungstätigkeit eine organchaftliche Verbindung besteht (vgl. BFH-Urteil vom 9. 10. 2002, V R 64/99, BStBl 2003 II S. 375; vgl. aber Absatz 6 Sätze 5 und 6). ⁴Als Organgesellschaften kommen regelmäßig nur juristische Personen des Zivil- und Handelsrechts in Betracht (vgl. BFH-Urteil vom 20. 12. 1973, V R 87/70, BStBl 1974 II S. 311). ⁵Eine Personengesellschaft kann ausnahmsweise wie eine juristische Person als eingegliedert im Sinne des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG anzusehen sein, wenn die finanzielle Eingliederung wie bei einer juristischen Person zu bejahen ist (siehe dazu Absatz 5a). ⁶Eine GmbH, die an einer KG als persönlich haftende Gesellschafterin beteiligt ist, kann grundsätzlich nicht als Organgesellschaft in das Unternehmen dieser KG eingegliedert sein (BFH-Urteil vom 14. 12. 1978, V R 85/74, BStBl 1979 II S. 288). ⁷Dies gilt auch in den Fällen, in denen die übrigen Kommanditisten der KG sämtliche Gesellschaftsanteile der GmbH halten (vgl. BFH-Urteil vom 19. 5. 2005, V R 31/03, BStBl II S. 671). ⁸Ist jedoch die KG mehrheitlich an der Komplementär-GmbH beteiligt, kann die GmbH als Organgesellschaft in die KG eingegliedert sein, da die KG auf Grund ihrer Gesellschafterstellung sicherstellen kann, dass ihr Wille auch in der GmbH durchgesetzt wird (vgl. auch Abschnitt 2.2 Abs. 6 Beispiel 2). ⁹Personen, die keine Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG sind, können weder Organträger noch Organgesellschaft sein (vgl. BFH-Urteile vom 2.12.2015, V R 67/14, BStBl 2017 II S. 560, und vom 10. 8. 2016, XI R 41/14, BStBl 2017 II S. 590)."

c) In Absatz 3 Satz 2 wird der zweite Klammerzusatz wie folgt gefasst:

"(vgl. BFH-Urteile vom 30. 4. 2009, V R 3/08, BStBl 2013 II S. 873, und vom 3.12.2015, V R 36/13, BStBl 2017 II S. 563)"

d) Absatz 5 wird wie folgt gefasst und es werden folgende neue Absätze 5a und 5b eingefügt:

"(5) ¹Unter der finanziellen Eingliederung einer juristischen Person ist der Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit an der Organgesellschaft zu verstehen, die es dem Organträger ermöglicht, durch Mehrheitsbeschlüsse seinen Willen in der Organgesellschaft durchzusetzen (Eingliederung mit Durchgriffsrechten, vgl. BFH-Urteil vom 2.12.2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553). ²Entsprechen die Beteiligungsverhältnisse den Stimmrechtsverhältnissen, ist die finanzielle Eingliederung gegeben, wenn die Beteiligung mehr als 50 % beträgt, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für die Beschlussfassung in der Organgesellschaft erforderlich ist (vgl. BFH-Urteil vom 1.12.2010, XI R 43/08, BStBl 2011 II S. 600). ³Im Interesse der Rechtsklarheit sind Stimmbindungsvereinbarungen oder Stimmrechtsvollmachten grundsätzlich ohne Bedeutung. ⁴Stimmbindungsvereinbarungen und Stimmrechtsvollmachten können bei der Prüfung der finanziellen Eingliederung nur zu berücksichtigen sein, wenn sie sich ausschließlich aus Regelungen der Satzung wie etwa bei einer Einräumung von Mehrfachstimmrechten ("Geschäftsanteil mit Mehrstimmrecht") ergeben (BFH-Urteil vom 2.12.2015, V R 25/13, BStBl 2017 II S. 547).

(5a) ¹Die finanzielle Eingliederung einer Personengesellschaft setzt voraus, dass Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind, so dass die erforderliche Durchgriffsmöglichkeit selbst bei der stets möglichen Anwendung des Einstimmigkeitsprinzips gewährleistet ist (vgl. BFH-Urteile vom 2.12.2015, V R 25/13, BStBl 2017 II S. 547, und vom 3.12.2015, V R 36/13, BStBl 2017 II S. 563). ²Für die nach Satz 1 notwendige Beteiligung des Organträgers sind mittelbare Beteiligungen ausreichend. ³Absatz 5b gilt entsprechend.

Beispiel 1:

¹Gesellschafter einer GmbH & Co. KG sind die Komplementär-GmbH und eine weitere GmbH als Kommanditistin. ²Die A-AG hält an beiden GmbHs jeweils einen Anteil von mehr als 50 %. ³Alle Gesellschafter der GmbH & Co. KG sind finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert. ⁴Damit ist auch die GmbH & Co. KG in das Unternehmen der A-AG finanziell eingegliedert.

Beispiel 2:

¹Gesellschafter einer GmbH & Co. KG sind die Komplementär-GmbH K1 sowie die GmbH K2 und eine weitere Person P (Beteiligungsquote 0,1 %) als Kommanditisten. ²Die A-AG hält an K1 und K2 jeweils einen

Anteil von mehr als 50 %. ³An P ist die A-AG nicht beteiligt. ⁴Da nicht alle Gesellschafter der GmbH & Co. KG finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert sind, ist auch die GmbH & Co. KG nicht finanziell in das Unternehmen der A-AG eingegliedert.

(5b) ¹Eine finanzielle Eingliederung setzt eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft voraus. ²Es ist ausreichend, wenn die finanzielle Eingliederung mittelbar über eine unternehmerisch oder nicht-unternehmerisch tätige Tochtergesellschaft des Organträgers erfolgt. ³Eine nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft wird dadurch jedoch nicht Bestandteil des Organkreises. ⁴Ist eine Kapital- oder Personengesellschaft nicht selbst an der Organgesellschaft beteiligt, reicht es für die finanzielle Eingliederung nicht aus, dass nur ein oder mehrere Gesellschafter auch mit Stimmenmehrheit an der Organgesellschaft beteiligt sind (vgl. BFH-Urteile vom 22.4.2010, V R 9/09, BStBl 2011 II S. 597, vom 1.12.2010, XI R 43/08, BStBl 2011 II S. 600, und vom 24.8.2016, V R 36/15, BStBl 2017 II S. 595). ⁵In diesem Fall ist keine der beiden Gesellschaften in das Gefüge des anderen Unternehmens eingeordnet, sondern es handelt sich vielmehr um gleich geordnete Schwestergesellschaften. ⁶Dies gilt auch dann, wenn die Beteiligung eines Gesellschafters an einer Kapitalgesellschaft ertragsteuerlich zu dessen Sonderbetriebsvermögen bei einer Personengesellschaft gehört. ⁷Das Fehlen einer eigenen unmittelbaren oder mittelbaren Beteiligung der Gesellschaft kann nicht durch einen Beherrschungsvertrag und Gewinnabführungsvertrag ersetzt werden (BFH-Urteil vom 1.12.2010, XI R 43/08, a.a.O.)."

e) Absatz 6b Satz 1 wird wie folgt geändert:

aa) Der zweite Klammerzusatz wird wie folgt gefasst:

"(i.d.R. Kapitalgesellschaft)"

bb) Das Wort "Kapitalgesellschaft" wird durch das Wort "Betriebsgesellschaft" ersetzt.

f) Absatz 7 wird wie folgt gefasst:

"(7) ¹Die organisatorische Eingliederung setzt voraus, dass die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung tatsächlich wahrgenommen wird (BFH-Urteil vom 28. 1. 1999, V R 32/98, BStBl II S. 258). ²Es kommt darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht und seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann. ³Nicht ausreichend ist, dass eine vom Organträger abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft ausgeschlossen ist (BFH-Urteile vom 8.8.2013, V R 18/13, BStBl 2017 II S. 543, und vom

2.12.2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553). ⁴Der aktienrechtlichen Abhängigkeitsvermutung aus § 17 AktG kommt keine Bedeutung im Hinblick auf die organisatorische Eingliederung zu (vgl. BFH-Urteil vom 3.4.2008, V R 76/05, BStBl II S. 905). ⁵Nicht ausschlaggebend ist, dass die Organgesellschaft in eigenen Räumen arbeitet, eine eigene Buchhaltung und eigene Einkaufs- und Verkaufsabteilungen hat, da dies dem Willen des Organträgers entsprechen kann (vgl. BFH-Urteil vom 23.7.1959, V 176/55 U, BStBl III S. 376). ⁶Zum Wegfall der organisatorischen Eingliederung bei Anordnung der Zwangsverwaltung und Zwangsversteigerung für ein Grundstück vgl. BMF-Schreiben vom 1.12.2009, BStBl I S. 1609."

g) Absatz 8 wird wie folgt geändert:

aa) In Satz 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst:

"(BFH-Urteile vom 3.4.2008, V R 76/05, BStBl II S. 905, vom 28.10.2010, V R 7/10, BStBl 2011 II S. 391 und vom 2.12.2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553)"

bb) Satz 7 wird wie folgt gefasst:

"⁷Bei einer Stimmenminderheit der personenidentischen Geschäftsführer oder bei Einzelgeschäftsführungsbefugnis der fremden Geschäftsführer sind zusätzliche institutionell abgesicherte Maßnahmen erforderlich, um eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger sicherzustellen."

cc) Satz 9 wird wie folgt gefasst:

"⁹Alternativ kann auch bei Einzelgeschäftsführungsbefugnis des fremden Geschäftsführers ein bei Meinungsverschiedenheiten eingreifendes, aus Gründen des Nachweises und der Inhaftungnahme schriftlich vereinbartes Letztentscheidungsrecht des personenidentischen Geschäftsführers eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger sicherstellen."

h) In Absatz 10 werden die Sätze 3 bis 7 wie folgt gefasst:

"³Der Organträger muss durch schriftlich fixierte Vereinbarungen (z.B. Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie, Anstellungsvertrag) in der Lage sein, gegenüber Dritten seine Entscheidungsbefugnis nachzuweisen und den Geschäftsführer der Organgesellschaft bei Verstößen gegen seine Anweisungen haftbar zu machen (BFH-Urteil vom 5.12.2007, V R 26/06, BStBl 2008 II S. 451, und vom 12.10.2016, XI R 30/14, BStBl 2017 II S. 597). ⁴Hat die Organgesellschaft mit dem Organträger einen Beherrschungsvertrag nach § 291 AktG abgeschlossen oder ist die Organgesellschaft nach §§ 319, 320 AktG in die Gesellschaft des Organträgers eingegliedert, ist von dem Vorliegen einer organisatorischen Eingliederung auszugehen, da der Organträger in diesen Fällen berechtigt ist, dem Vorstand der Organgesellschaft nach Maßgabe der §§ 308 bzw. 323 Abs. 1 AktG Weisungen zu erteilen.

⁵Soweit rechtlich zulässig muss sich dieses Weisungsrecht jedoch grundsätzlich auf die gesamte unternehmerische Sphäre der Organgesellschaft erstrecken.

⁶Aufsichtsrechtliche Beschränkungen stehen der Annahme einer organisatorischen Eingliederung nicht entgegen. ⁷Eine organisatorische Eingliederung durch Beherrschungsvertrag wird jedoch erst ab dem Zeitpunkt seiner Eintragung in das Handelsregister begründet, da dieser konstitutive Wirkung zukommt."

i) Absatz 10a wird wie folgt geändert:

aa) Beispiel 1 Satz 6 wird wie folgt gefasst:
"Dies gilt auch für die Einzelgesellschaft E, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T 1 sichergestellt ist, dass der Organträger O die Einzelgesellschaft E beherrscht."

bb) Beispiel 2 Satz 6 wird wie folgt gefasst:
"Auf Grund der personenidentischen Geschäftsführungen von O und T 1 sowie des zwischen T 1 und E abgeschlossenen Beherrschungsvertrags ist sichergestellt, dass der Organträger O die Einzelgesellschaft E beherrscht."

cc) Beispiel 3 Satz 5 wird wie folgt gefasst:
"Dies gilt auch für die Tochtergesellschaft T 2, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T 1 sichergestellt ist, dass der Organträger O die Tochtergesellschaft T 2 beherrscht."

dd) Beispiel 4 Satz 5 wird wie folgt gefasst:
"Durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei O ist sichergestellt, dass der Organträger O die Tochtergesellschaft T 1 beherrscht."

j) In Absatz 11 Satz 1 wird am Ende folgender Klammerzusatz eingefügt:

"(vgl. BFH-Urteil vom 2.12.2015, V R 15/14, BStBl 2017 II S. 553)"

k) Absatz 12 wird wie folgt gefasst:

"(12) ¹Mit der Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft endet die Organschaft (vgl. BFH-Urteil vom 15.12.2016, V R 14/16, BStBl 2017 II S. 600). ²Dies gilt jeweils auch bei Bestellung eines Sachwalters im Rahmen der Eigenverwaltung nach §§ 270 ff. InsO. ³Wird im Rahmen der Anordnung von Sicherungsmaßnahmen über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt, endet die Organschaft mit dessen Bestellung bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, wenn der vorläufige Insolvenzverwalter den maßgeblichen Einfluss auf den Schuldner erhält und eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger nicht mehr möglich ist. ⁴Dies ist insbesondere der Fall, wenn der vorläufige Insolvenzverwalter wirksame rechtsgeschäftliche Verfügungen des Schuldners aufgrund eines

Zustimmungsvorbehalts nach § 21 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 InsO verhindern kann (vgl. BFH-Urteil vom 8.8.2013, V R 18/13, BStBl 2017 II S. 543, und vom 24.8.2016, V R 36/15, BStBl 2017 II S. 595). ⁵Die Sätze 1 bis 4 gelten auch in den Fällen, in denen für den Organträger und die Organgesellschaft ein personenidentischer Sachwalter, vorläufiger Insolvenzverwalter oder Insolvenzverwalter bestellt wird."

4. In Abschnitt 2.9 Abs. 7 Satz 3 werden die Worte "juristische Person" sowie die das Wort "Organgesellschaft" einschließenden Klammern gestrichen.

5. Abschnitt 2.11 Abs. 20 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 4 wird das Wort "Kapitalgesellschaft" durch das Wort "Gesellschaft" ersetzt.

b) Satz 5 wird wie folgt gefasst:

"Die finanzielle Eingliederung wird in diesen Fällen nicht dadurch ausgeschlossen, dass die Beteiligung an der Organgesellschaft nicht im Unternehmensbereich, sondern im nichtunternehmerischen Bereich der juristischen Person des öffentlichen Rechts verwaltet wird."

c) In Satz 7 wird die Angabe "Sätze 6 und 7" durch die Angabe "Satz 2" ersetzt.

6. Abschnitt 15.18 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 wird wie folgt gefasst:

"3. Geschäftseinlagen bei Kreditinstituten von Unternehmern, soweit die Geschäftseinlagen nicht der unmittelbaren, dauerhaften und notwendigen Erweiterung der steuerbaren Tätigkeit des Unternehmens dienen (vgl. BFH-Urteil vom 19.1.2016, XI R 38/12, BStBl 2017 II S. 567)."

7. Abschnitt 15.22 Abs. 1 wird wie folgt geändert:

a) In Satz 1 wird der zweite Klammerzusatz wie folgt gefasst:

"(vgl. Abschnitt 2.3 Abs. 2 ff.)"

b) Nach Satz 3 wird folgender neuer Satz 4 angefügt:

"⁴Ein Recht auf Vorsteuerabzug aus Leistungen im Zusammenhang mit dem Einwerben von Kapital zur Anschaffung einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung besteht für den Unternehmer (insbesondere für eine Holding) jedoch nicht, soweit das eingeworbene Kapital in keinem Verhältnis zu der im unternehmerischen Bereich gehaltenen gesellschaftsrechtlichen Beteiligung steht, oder wenn die Umsätze, die dieses Recht begründen sollen, eine missbräuchliche Praxis darstellen (vgl. BFH-Urteile vom 6.4.2016, V R 6/14, BStBl 2017 II S. 577, und vom 1.6.2016, XI R 17/11, BStBl 2017 II S. 581)."

III.

Rz. 3

Die Regelungen dieses Schreibens sind wie folgt anzuwenden:

Rz. 4

Die Änderungen in Abschnitt 2.3 Abs. 3 und 4, Abschnitt 2.8 Abs. 10 und 12, Abschnitt 15.18 Abs. 5 Satz 3 Nr. 3 sowie Abschnitt 15.22 Abs. 1 UStAE sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Rz. 5

Die übrigen Änderungen sind auf nach dem 31. Dezember 2018 ausgeführte Umsätze anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird nicht beanstandet, wenn sich die am Organkreis Beteiligten bei der Beurteilung des Umfangs der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft übereinstimmend auf die entsprechenden Regelungen dieses Schreibens berufen. Eine lediglich umsatzbezogene Berufung ist nicht möglich. Ein Berufsrecht besteht nur, soweit sämtliche betroffenen Steuerfestsetzungen der Beteiligten noch änderbar sind.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

6. Übertragung der Grundzuständigkeit des Messstellenbetriebs zukünftig möglich, aber...

Die Betreiber von Energieversorgungsnetzen stehen mit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Digitalisierung der Energiewende mit seinem Kernstück, dem Messstellenbetriebsgesetz, vor einer Vielzahl von Neuerungen.

Neben den bereits in § 6b Abs. 3 EnWG benannten Tätigkeiten soll es einen weiteren Bereich, den Messstellenbetrieb, geben, der unter die Anwendung des § 6b EnWG fällt (gemäß § 3 Abs. 4 letzter Hs.). Ob der Messstellenbetrieb als weitere Katalogtätigkeit in den § 6b EnWG aufgenommen werden wird und damit ein separater Tätigkeitsabschluss aufzustellen ist, ist noch unklar.

Allerdings müssen für den Bereich Messstellenbetrieb in der internen Rechnungslegung getrennte Konten geführt werden um so die Transparenz und auch die diskriminierungsfreie Ausgestaltung und Abwicklung des grundzuständigen Messstellenbetriebs zu gewährleisten. Nach § 3 Abs. 4 S. 2 MsbG ist die geforderte Unabhängigkeit des grundzuständigen Messstellenbetriebs von anderen Tätigkeitsbereichen der Energieversorgung über die buchhalterische Entflechtung sicherzustellen. Einer rechtlichen Entflechtung bedarf es nicht.

Das MsbG ist bereits am 2.9.2016 in Kraft getreten und enthält keine Übergangsvorschriften, so dass, nach Auffassung des IDW, eine getrennte Kontenführung bereits ab dem 2.9.2016 aufzunehmen ist.

Bis zum 30. Juni 2017 mussten die Netzbetreiber als grundzuständige Messstellenbetreiber gegenüber der Bundesnetzagentur schriftlich erklären, ob

sie die Grundzuständigkeit übernehmen wollen oder nicht.

Das neue Messstellenbetriebsgesetz (MsbG) sieht vor, dass diese Grundzuständigkeit auch auf andere Unternehmen übertragen werden kann, die über eine nach § 4 MsbG erforderliche Genehmigung und ein nach § 25 MsbG erforderliches Zertifikat verfügen. Aber auch in diesem Rahmen darf sich der Netzbetreiber keineswegs das Unternehmen frei aussuchen auf das er die Grundzuständigkeit übertragen möchte. Vielmehr hat er eine Ausschreibung nach Maßgabe des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB) durchzuführen. Das MsbG geht soweit, dass es Teil 4 des GWB für anwendbar erklärt, auch wenn es im Einzelfall ausgeschlossen ist (§ 41 Abs. 2 MsbG). Auch wenn der Netzbetreiber kein öffentlicher Auftraggeber sondern ein privatwirtschaftliches Unternehmen ist, welches grundsätzlich nicht dem GWB-Vergaberecht unterliegt, muss es nach dem MsbG ausschreiben.

Mithin ist ein Ausschreibungsverfahren zur Vergabe der Grundzuständigkeit nach GWB unabdingbar. Gemäß § 43 Abs. 4 MsbG ist der Wechsel der Grundzuständigkeit unverzüglich im Bundesanzeiger bekannt zu machen. Zielsetzung der Ausschreibung wird im Regelfall die Vergabe einer Dienstleistungskonzession sein.

Ein Netzbetreiber, der seine Grundzuständigkeit nicht ausüben möchte muss bereits zum 1. Oktober 2017 das Ausschreibungsverfahren mit einer Bekanntmachung einleiten. Anstehende Verfahren zur Übertragung der Grundzuständigkeit werden beginnend mit dem Jahr 2017 zum 1. Oktober eines jeden Jahres bekanntgegeben, so der Wortlaut des § 42 Abs. 1 MsbG. Angebote müssen jeweils bis zum 31. Dezember eines jeden Jahres abgegeben werden; Zuschläge werden zum März eines jeden Jahres erteilt (§ 42 Abs. 2 MsbG).

Es wird auch möglich sein nur einzelne Dienstleistungen (wie etwa Smart-Meter-Gateway-Administration) auf Dritte zu übertragen. Hier ist das Kartellvergaberecht zu beachten, sofern es im Einzelfall einschlägig ist. In diesen Fällen kann auch über eine Inhouse-Vergabe nachgedacht werden.

Jeder Netzbetreiber sollte sich gründlich darüber Gedanken machen, welche Aufgaben er vergeben möchte. In Bezug auf die Anwendung und Gestaltung eines korrekten Vergabeverfahrens sind wir gerne bereit Sie zu unterstützen.