

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

August 2014

Gesetzgebung

1. Änderungen an der jüngst verabschiedeten EEG-Novelle

Die EEG-Novelle wurde am 27.6.2014 vom Bundestag beschlossen. Der Ausschuss für Wirtschaft und Energie hat am 3.7.2014 den ersten Änderungen an der EEG-Novelle zugestimmt. In erster Linie sind die Änderungen redaktioneller Natur, um fehlerhafte Verweise zu korrigieren. Der Vertrauensschutz für Gasaufbereitungsanlagen wird verlängert und auf die erste Biogaseinspeisung vor dem 1.1.2015 abgestellt. Es wird ein Gleichlauf mit den übrigen Übergangsbestimmungen hergestellt und der Vertrauensschutz für in Planung befindliche Aufbereitungsanlagen gestärkt.

2. Zukunft des Strommarktdesigns

Als Antwort auf eine kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen hat die Bundesregierung einen Dialog über das Strommarktdesign in Deutschland angekündigt. Für den Dialog werden als wichtige Grundlage Studien dienen. Die Studien untersuchen zum einen die Leistungsfähigkeit des aktuellen Strommarktdesign und zum anderen die Wirkungen von typischen Kapazitätsmechanismen. Es wird erwartet, dass die Studien noch vor der Sommerpause 2014 vorgestellt werden. Folgende Kapazitätsmärkte werden untersucht:

- Das aktuelle Marktdesign (Energy-only-Markt),
- ein optimierter Energy-only-Markt (EOM 2.0),
- eine Reservelösung,

- ein umfassender dezentraler Kapazitätsmarkt (BDEW/VKU-Modell),
- ein umfassender Kapazitätsmarkt mit zentralisierter Nachfrage (EWI-Modell) und
- ein fokussierter Kapazitätsmarkt mit zentralisierter Nachfrage (Modell des Ökoinstituts u.a.).

3. Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand

Die Finanzstaatssekretäre von Bund und Ländern schlagen die Einführung eines § 2b UStG vor, der die Umsatzbesteuerung von Leistungen juristischer Personen des öffentlichen Rechts regelt. Dieser Vorschlag wurde an diverse Verbände zur Stellungnahme übersandt.

Hintergrund des Vorschlags ist die Rechtsprechung des BFH zu den Beistandsleistungen und der interkommunalen Zusammenarbeit. § 2b UStG soll regeln, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne gelten, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Diese Regelung steht unter der Bedingung, dass die Behandlung als Nichtunternehmer nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führt.

Größere Wettbewerbsverzerrungen sind erst ab einer Umsatzgrenze von 17.500 € jährlich anzunehmen oder wenn vergleichbare Umsätze privatrechtlicher Unternehmer der Steuerbefreiung unterliegen, auf die nicht verzichtet werden kann.

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

Für Leistungen an andere juristische Personen des öffentlichen Rechts liegen größere Wettbewerbsverzerrungen nicht vor, wenn

- die Leistungen aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von einer jPöR erbracht werden dürfen,
- oder die Zusammenarbeit durch spezifische öffentliche Interessen bestimmt wird.

Ein spezifisches öffentliches Interesse besteht in der Regel bei folgenden Voraussetzungen:

- Langfristige öffentlich-rechtliche Vereinbarungen,

- Leistung dient dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe,
- Leistung ausschließlich gegen Kostenerstattung,
- Leistender wird im Wesentlichen für andere juristische Personen des öffentlichen Rechts tätig.

Auch wenn die oben genannten Bedingungen erfüllt sind, gilt die jPöR bei bestimmten Leistungen als Unternehmer (z.B. Energie und Wasserversorgung).

Rechtsprechung

1. Vergaberecht: Interimsvergabe im Bereich des öffentlichen Personennahverkehrs

Das Oberlandesgericht Frankfurt urteilte über die Zulässigkeit einer Interimsvergabe und über die Fristen, bis wann die Unwirksamkeit einer Auftragsvergabe festgestellt werden kann (OLG Frankfurt, Vergabesenat, Beschluss vom 30.1.2014, 11 Verg 15/13).

Ein "Konzessionsvertrag" für die Sicherstellung und Finanzierung der Gewährleistung einer ausreichenden Verkehrsbedienung der Allgemeinheit wurde aufgrund eines falschen Vergabeverfahrens gerichtlich für unwirksam erklärt. Daraufhin führte eine von der Stadt X beherrschte Gesellschaft interimsmäßig den öffentlichen Personennahverkehr durch, indem sie einen entsprechenden Auftrag vergab. Die Durchführung sollte interimsmäßig etwa drei Jahre bis zum Fahrplanwechsel im Dezember 2015 erfolgen. Die Vergabe erfolgte ohne vorherige Ausschreibung. Dagegen wehrte sich die Antragstellerin.

Das OLG Frankfurt kam zu dem Schluss, dass die so vorgenommene Interimsvergabe unzulässig war. Die beherrschte Gesellschaft wird verpflichtet, für die Interimsvergabe ein wettbewerbliches Vergabeverfahren durchzuführen. Die 30-Tagesfrist gemäß § 101b Abs. 2 GWB beginnt nicht, solange ein schwebend unwirksamer Vertrag noch nicht wirksam geworden ist. Beim öffentlichen Personenverkehr kann die Dringlichkeit einer Interimsvergabe auch gegeben sein, wenn sie auf Umständen beruht, die der Auftraggeber zu vertreten hat. Eine Direktvergabe in solchen Fällen kommt nur bis zu dem Zeitpunkt in Betracht, bis über eine endgültige Interimsvergabe in einem wettbewerblichen Verfahren entschieden wurde.

2. Streitwert bei Netzübertragung: Objektivierter Ertragswert bei deutlich höherem Sachzeitwert maßgebend

Nachdem die Klägerin in vorangegangenen Gerichtsverfahren auf Übertragung des Eigentums der Verteilnetzanlagen für den Bereich Stromnetze nach § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG unterlegen war, ging es in dem Streitwertbeschluss des OLG Frankfurts um die zwischen den Parteien strittige Frage der angemessenen Vergütung für die Überlassung des Netzes (OLG Frankfurt a.M., Urteil vom 28.3.2014, 11 U 112/13 (Kart)). Die Gerichte hatten in den vorangegangenen Verfahren jeweils einen Streitwert auf Basis des objektivierten Ertragswerts in Höhe von 5 Mio € festgesetzt. Die Beklagte begehrte die Heraufsetzung des Streitwerts auf den Sachzeitwert von 25 Mio €. Dieses Begehren war nicht zulässig, da die Beklagte durch einen niedrigeren Streitwert nicht beschwert sei. Auch materiell-rechtlich hätte das Begehren keine Aussicht auf Erfolg gehabt. Der Maßstab für eine angemessene Vergütung nach § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG sei der objektivierter Ertragswert. Der deutlich höhere Sachzeitwert sei unbeachtlich.

3. Landgericht Magdeburg konkretisiert den objektivierten Ertragswert bei der Überlassung des Netzes nach § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG

In einem Verfahren über die angemessene Vergütung für eine Netzüberlassung nach § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG konkretisiert das Landgericht Magdeburg den anzuwendenden objektivierten Ertragswert (LG Magdeburg, Beschluss vom 10.2.2014, 36 O 68/13).

Das Landgericht Magdeburg vertritt die Auffassung, dass als angemessene Vergütung für eine Überlassung des Netzes die Ertragswertmethode anzuwenden sei. Als Maßstab sei ein typisierter Erwerber anzusetzen, der bereits über ein Netz verfügt,

welches jedoch nicht in räumlicher Nähe zum zu übernehmenden Energieversorgungsnetz stehen müsse. Der typisierte Erwerber dürfe weder ein ineffizient oder durchschnittlich wirtschaftender Netzbetreiber sein, noch dürfe der höchste erzielbare Ertrag zugrunde gelegt werden. Dadurch sind unechte Synergien nicht zu berücksichtigen und echte Synergien nur dann, wenn diese bei jedem potenziellen Erwerber aus dem Kreis der besten Bewerber eintreten. Vertriebssynergien sind in jedem Fall unbeachtlich.

4. Abwassergebührenbescheid rechtswidrig bei Erlass durch einen den Stadtwerken zugewiesenen Beamten

Ein Abwassergebührenbescheid ist rechtswidrig, wenn der den Bescheid erlassende Beamte den Stadtwerken beamtenrechtlich zugewiesen ist und er nicht mehr dem Rechtskreis der den Bescheid erlassenden Behörde zugeordnet werden kann (Verwaltungsgericht Düsseldorf, Urteil vom 5.2.2014, 5 K 2297/13).

Der Bescheid wurde durch einen den Stadtwerken zugewiesenen Beamten unterzeichnet, der Briefkopf enthielt das Logo der Stadt und als erlassene Stelle wurde der Bürgermeister benannt. Die zulässige Mitwirkung von Privaten bei der Erstellung von Bescheiden werde dann überschritten, wenn die Behörde als zuständiger Entscheidungsträger die Entscheidung nicht selbst treffe. Durch die Zuweisung des Beamten verliert dieser sein funktionelles Amt bei der Behörde und unterliegt auch nicht mehr dem fachlichen Weisungsrecht der Stadt. Der Beamte kann nicht mehr der zuweisenden Behörde zugerechnet werden, sondern wird jetzt einem privatrechtlich organisierten Unternehmen zugerechnet.

5. Unterjähriger qualifizierter Anteilstausch führt nicht zum gewerbesteuerlichen Schachtelprivileg

Der Bundesfinanzhof hat die Gewährung des gewerbesteuerlichen Schachtelprivilegs im Veranlagungszeitraum des unterjährigen qualifizierten Anteilstausches abgelehnt (Bundesfinanzhof, Urteil vom 16.4.2014, I R 44/13).

Der Gesellschafter hat in eine neu gegründete A-GmbH eine von ihm seit längerer Zeit gehaltene 100 %-Beteiligung an der B-GmbH gegen Gewährung von Anteilen der A-GmbH eingebracht. Die eingebrachten Anteile wurden zum Buchwert angesetzt und als qualifizierter Anteilstausch i.S.v. § 21 Abs. 1 Satz 2 UmwStG 2006 behandelt. Noch im gleichen Jahr erfolgte eine Gewinnausschüttung der B-GmbH an die A-GmbH.

Eine Kürzung der Dividende nach § 9 Nr. 2a GewStG kommt nach dem Urteil des Bundesfinanzhofs nicht in Betracht, da zu Beginn des Erhebungszeitraums unstrittig die A-GmbH noch nicht an der B-GmbH beteiligt war. Eine Anwen-

dung des § 4 Abs. 2 Satz 3 UmwStG, wonach der Zeitraum der Zugehörigkeit eines Wirtschaftsguts zum Betriebsvermögen der übertragenden Körperschaft dem übernehmenden Rechtsträger anzurechnen ist, falls die Dauer der Zugehörigkeit für die Besteuerung bedeutsam ist, komme nicht in Betracht. Die Kürzungsvorschrift setzt das Vorhandensein einer Beteiligung von mindestens 15 % zu Beginn des Erhebungszeitraums voraus. Die Voraussetzung bezieht sich auf einen Zeitpunkt und nicht auf einen Zeitraum, sodass § 4 Abs. 2 Satz 3 UmwStG nicht anwendbar sei.

6. Vorsteuer: Aufteilung bei gemischt genutzten Gebäuden

Das Erdgeschoss eines Gebäudes wurde umsatzsteuerpflichtig, das Obergeschoss umsatzsteuerfrei an private Mieter vermietet. Der Vermieter begehrte eine Aufteilung der Vorsteuer im Verhältnis der Umsatzerlöse. Die Finanzbehörde stellte auf die Aufteilung der Vorsteuer nach den Flächen ab.

Das Unionsrecht sieht den Gesamtumsatzschlüssel als Regelmaßstab an, ermächtigt aber auch die Mitgliedsstaaten, andere Maßstäbe für bereichs- und gegenstandsbezogene Fälle festzulegen. Der deutsche Gesetzgeber schließt hingegen den Umsatzschlüssel aus, solange keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich ist.

Der Bundesfinanzhof urteilt, dass bei der Errichtung eines gemischt genutzten Gebäudes sich der Vorsteuerabzug im Regelfall nach dem objektbezogenen Flächenschlüssel richtet. Bestehen erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume, so ist der objektbezogene Umsatzschlüssel maßgebend (Bundesfinanzhof, Urteil vom 7.5.2014, V R 1/10).

7. ARegV: Effizienzvergleich für die Betreiber von Gasverteilernetzen

Der Bundesgerichtshof hatte sich mit der Frage nach der Auswahl der Parameter und Methoden für die Durchführung eines Effizienzvergleichs nach §§ 12 ff. ARegV sowie der Möglichkeit einer umfassenden Einsicht in das Datenmaterial, das dem Effizienzvergleich zugrunde liegt, auseinanderzusetzen (Bundesgerichtshof, Beschluss vom 21.1.2014, EnVR 12/12). Der Beschluss hat folgende Leitsätze:

Der mit der Durchführung des Effizienzvergleichs nach §§ 12 ff. ARegV betrauten Regulierungsbehörde steht bei der Auswahl der einzelnen Parameter und Methoden ein Spielraum zu, der in einzelnen Aspekten einem Beurteilungsspielraum, in anderen Aspekten einem Regulierungsermessen gleichkommt.

Der Effizienzvergleich für die Betreiber von Gasverteilernetzen für die erste Regulierungsperiode ist nicht deshalb rechtswidrig, weil den beteiligten Netzbetreibern eine umfassende Einsicht in das

dem Effizienzvergleich zugrunde liegende Datenmaterial verwehrt worden ist.

Die technische Ausgestaltung des Netzes gehört grundsätzlich nicht zur Versorgungsaufgabe, sondern zu den Maßnahmen, mit denen der Netzbetreiber die ihm obliegende Versorgungsaufgabe erfüllt.

Ist der Effizienzwert für einen einzelnen Netzbetreiber unzutreffend ermittelt worden, weil Angaben zu einem Vergleichsparameter aufgrund einer irreführenden Gestaltung der Eingabemasken fehlerhaft waren, ist die Regulierungsbehörde gehalten, dem betroffenen Netzbetreiber eine Korrektur der dadurch verursachten Fehleingaben zu ermöglichen und dessen individuellen Effizienzwert neu zu berechnen.

8. Kurzhinweise

8.1. Umsatzsteuer: Unterhaltung und Pflege von Sportveranstaltungen

(Niedersächsisches Finanzgericht, Urteil vom 7.11.2013, 5 K 79/12, rechtskräftig)

Die von einem Verein übernommene Unterhaltung und Pflege von Sportveranstaltungen unterliegen dem Regelsteuersatz.

Der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG kam nicht in Betracht, da die Leistung im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erbracht wurde.

8.2. Kurort: Kein Vorsteuerabzug für öffentlich gewidmete Wege

(Finanzgericht München, Urteil vom 24.7.2013, 3 K 3274/10, rechtskräftig)

Eine Gemeinde kann eine öffentlich gewidmete Straße oder einen Weg nur dann als Unternehmer nutzen, wenn eine über den Gemeingebrauch hinausgehende Sondernutzung vorliegt.

Da die Nutzung dieser Einrichtungen im Rahmen des Gemeingebrauchs (hier: von Wander- und Spazierwegen durch Kurgäste) schon aufgrund ihrer Widmung der Allgemeinheit offensteht, kann die Gemeinde die ihr bei der Errichtung und dem Unterhalt der gewidmeten Wege in Rechnung gestellte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen.

Sonderfragen

1. Mehr Transparenz bei Gewährung staatlicher Beihilfen

Die EU-Kommission modernisiert das EU-Beihilferecht. Zum einen wurde der Katalog der von der Pflicht zur vorherigen Anmeldung freigestellten Maßnahmen deutlich erweitert, z.B. Beihilfen für lokale Infrastruktur, für Breitband-, Forschungs- und Energieinfrastrukturen, Innovationscluster, regionale Stadtentwicklung, Kultur oder für die Bewältigung der Folgen bestimmter Naturkatastrophen. Darüber hinaus sind die Schwellenwerte für die anmeldefreien Beihilfebeträge angehoben worden und die Regelungen für die Voraussetzungen der anmeldefreien Beihilfen präzisiert und vereinfacht worden. Dadurch sollen die Beihilfen schneller die Zielunternehmen erreichen und der Verwaltungsaufwand reduziert werden.

Zum anderen steigen die Transparenzanforderungen für gewährte Beihilfen. Beihilfen, die einen Betrag von 500 T€ überschreiten, müssen im Internet publik gemacht werden. Auf einer dafür vorgesehenen Webseite sollen unter anderem folgende Informationen veröffentlicht werden: Höhe der Beihilfe, Empfänger der Beihilfe, Angabe, ob es sich um ein großes, um ein kleines oder um ein mittelständisches Unternehmen (KMU) handelt, Sitz und Branche des Empfängers.

Die Veröffentlichung innerhalb von sechs Monaten nach Gewährung der Beihilfe ist eine Voraussetzung für die Rechtmäßigkeit der Beihilfe.

Die Mitgliedsstaaten haben zwei Jahre Zeit, diese Richtlinie umzusetzen und die entsprechenden Webseiten einzurichten.

2. Überlassung von Tablet-PCs an kommunale Mandatsträger

In einem koordinierten Ländererlass hat sich die Finanzverwaltung mit der Überlassung von Tablet-PCs an kommunale Mandatsträger auseinandergesetzt.

Betroffen sind kommunale Mandatsträger, die Einkünfte aus selbstständiger Tätigkeit i.S.v. § 18 Abs. 1 Nr. 3 EStG beziehen. Die Überlassung von Tablet-PCs von der Gebietskörperschaft an den Mandatsträger mit der Erlaubnis diese auch privat zu nutzen führt in diesen Fällen zu einem steuerpflichtigen Sachbezug, der vom Mandatsträger in seiner Steuererklärung zu deklarieren ist. Eine pauschalierende Aufteilung der beruflichen und privaten Nutzung auf jeweils die Hälfte der Kosten wird nicht beanstandet. Es liegt auch kein steuerfreier Aufwandsersatz nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG vor.

Allenfalls wenn die Überlassung des Tablet-PCs im überwiegend betrieblichen Interesse erfolgt (z.B. aufgrund einer Umstellung auf ein digitales Informationssystem) und die private Nutzung ausdrücklich untersagt wird, liegt kein Sachbezug vor.

Arbeitnehmer hingegen profitieren bei einer Überlassung eines (Tablet-)PCs durch ihren Arbeitgeber auch zur privaten Nutzung von der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 45 EStG und brauchen keinen geldwerten Vorteil zu versteuern.

3. Auslegungsleitlinien über öffentliche Personenverkehrsdienste auf Schiene und Straße

Die EU-Kommission hat Auslegungsleitlinien über öffentliche Personenverkehrsdienste auf Schiene und Straße erlassen. Die Leitlinien beziehen sich auf die Verordnung (EG) Nr. 1370/2007. Die Auslegungsleitlinien grenzen ab, unter welchen Voraussetzungen geleistete Ausgleichszahlungen für die Erbringung von öffentlichen Personenverkehrsdiensten als zulässige Beihilfe von der vorherigen Anmeldung bei der Kommission befreit sind. Dienstleistungsaufträge dürfen ohne wettbewerbliches Vergabeverfahren direkt vergeben werden, wenn sie von geringem Wert sind oder an kleine oder mittlere Unternehmen vergeben werden. Ein geringer Wert liegt vor, wenn der Jahresdurchschnittswert weniger als 1 Mio € beträgt oder die jährliche öffentliche Verkehrsdienstleistung weniger als 300.000 km beträgt. Die Mitgliedsstaaten können niedrigere Schwellenwerte festsetzen. Ein kleines oder mittleres Unternehmen betreibt insgesamt nicht mehr als 23 Busse.

Eine geleistete Ausgleichszahlung gilt nicht als Beihilfe, wenn die vier Kriterien des Altmark-Urteils erfüllt werden:

- Das begünstigte Unternehmen ist mit der Erfüllung gemeinwirtschaftlicher klar definierter Verpflichtungen betraut worden,
- im Vorhinein aufgestellte, objektiv und transparente Parameter zur Berechnung der Ausgleichszahlung,
- die Ausgleichszahlung deckt maximal die für die Ausführung der Aufgabe entstehenden Kosten und einen angemessenen Gewinn abzüglich der Einnahmen und,
- die Ausgleichszahlung basiert auf Grundlage einer Analyse der Kosten eines durchschnittlich gut geführten Unternehmens zuzüglich eines angemessenen Gewinns und abzüglich der Einnahmen, wenn der Auftrag nicht im Rahmen eines Verfahrens zur Vergabe öffentlicher Aufträge vergeben wird.

Soll eine Ausschreibung veröffentlicht werden oder eine Direktvergabe eines öffentlichen Dienstleistungsauftrags erfolgen, so müssen spätestens ein Jahr vorher bestimmte Informationen im EU-Amtsblatt veröffentlicht werden. Erfolgt im Eisenbahnverkehr eine Direktvergabe, sind innerhalb eines Jahres ebenfalls bestimmte Informationen zu veröffentlichen.

4. Umsatzsteuerliche Behandlung der Abrechnung von Mehr- bzw. Mindermengen Gas (Leistungsbeziehungen)

(Bundesministerium für Finanzen, IV D 2 - S 7124/07/10002 :001 - 2014/0576997)

I. Der Abrechnung von Mehr- bzw. Mindermengen Gas zugrunde liegende Leistungsbeziehungen

Nach § 20 Abs. 1 des Energiewirtschaftsgesetzes (EnWG) haben Betreiber von Energieversorgungsnetzen Netzzugangsberechtigten Zugang zu ihren Leitungsnetzen zu gewähren. Zu den Energieversorgungsnetzen gehören nach § 3 Nummer 16 EnWG auch Gasversorgungsnetze über eine oder mehrere Druckstufen mit Ausnahme von Kundenanlagen nach § 3 Nrn. 24a und 24b EnWG. Die Verordnung über den Zugang zu Gasversorgungsnetzen (GasNZV) regelt die Bedingungen des Netzzugangs.

Zur Ausgestaltung des Zugangs zu den Gasversorgungsnetzen müssen Betreiber von Gasversorgungsnetzen nach § 20 Abs. 1a EnWG Einspeise- und Ausspeisekapazitäten anbieten, die unabhängig voneinander nutzbar und handelbar sind. Zur Abwicklung des Zugangs ist ein Vertrag mit dem Netzbetreiber, in dessen Netz eine Einspeisung von Gas erfolgen soll, über Einspeisekapazitäten erforderlich (Einspeisevertrag). Zusätzlich muss ein Vertrag mit dem Netzbetreiber, aus dessen Netz die Entnahme von Gas erfolgen soll, über Ausspeisekapazitäten abgeschlossen werden (Ausspeisevertrag bzw. Lieferantenrahmenvertrag).

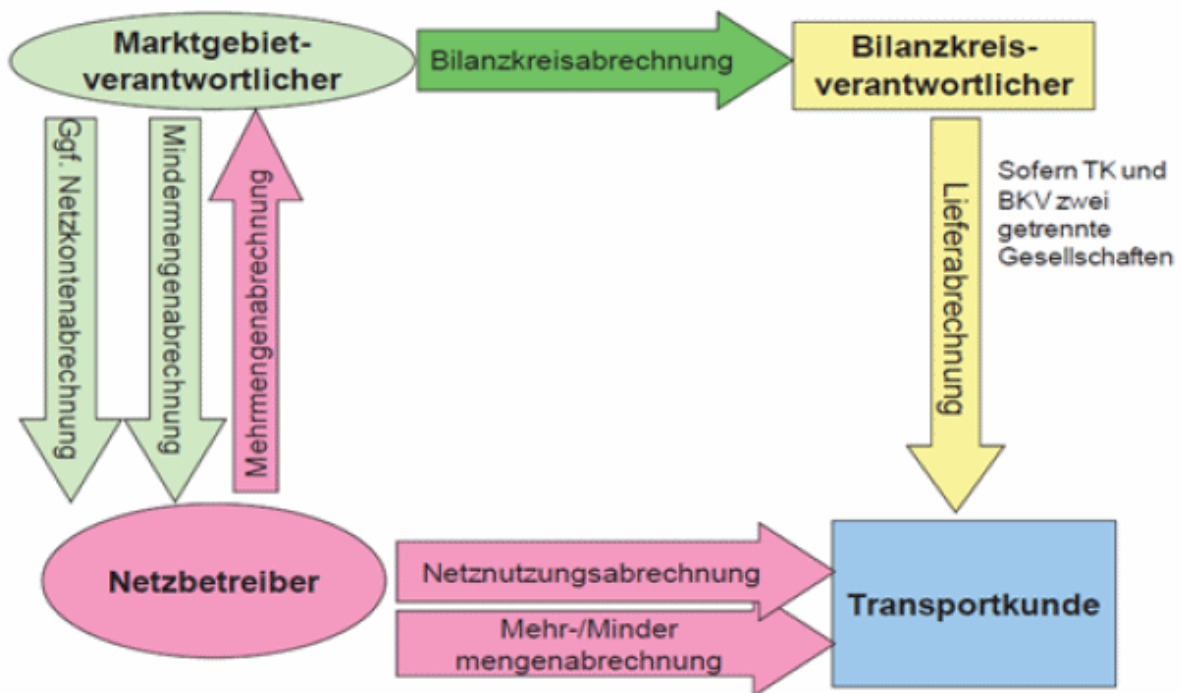
Nach § 8 Abs. 1 GasNZV sind die Netzbetreiber verpflichtet, von Transportkunden (insbesondere Lieferanten und Großhändler) bereitgestellte Gas-mengen an Einspeisepunkten des Marktgebiets zu übernehmen und an Ausspeisepunkte mit demselben Energiegehalt zu übergeben.

Abweichungen zwischen den Ein- und Ausspeisemengen werden in einem Bilanzkreis ausgeglichen (§ 22 Abs. 1 GasNZV). Der (vom Fernleitungsnetzbetreiber bestimmte) Marktgebietsverantwortliche führt das Bilanzkreissystem. Dabei ist gegenüber dem Marktgebietsverantwortlichen für jeden Bilanzkreis ein Bilanzkreisverantwortlicher zu benennen (§ 22 Abs. 2 GasNZV). Nach § 22 Abs. 3 GasNZV haben die Bilanzkreisverantwortlichen bei den ihrem Bilanzkreis zugeordneten Ein- und Ausspeisemengen durch geeignete Maßnahmen innerhalb der Bilanzperiode für eine ausgeglichene Bilanz zu sorgen.

Dabei sind Mehr- bzw. Mindermengen an Gas auszugleichen, die durch Abweichungen zwischen zur Ausspeisung bereitgestellten (allokierten) Mengen und der tatsächlichen Ausspeisung am Ausspeisepunkt sowie durch Brennwertkorrekturen entstehen. Diese gelten nach § 25 Abs. 1 GasNZV als vom Ausspeisenezbetreiber bereitgestellt oder entgegengenommen und werden von diesem mit den Transportkunden abgerechnet. Diese Abrechnung erfolgt mindestens jährlich oder am Ende des Vertragszeitraums.

Der Ausspeisenezbetreiber hat dabei dem Transportkunden einen Arbeitspreis zu vergüten oder in Rechnung zu stellen (§ 25 Abs. 2 GasNZV). Der Ausspeisenezbetreiber wiederum rechnet Ausgaben und Einnahmen aus der Mehr- und Mindermengenabrechnung mit dem Marktgebietsverantwortlichen ab, der die Regelenergie bereitstellt (§ 25 Abs. 3 GasNZV). Regelenergie sind die Gas-mengen, die vom Netzbetreiber zur Gewährleistung der Netzstabilität eingesetzt werden (§ 2 Nr. 12 GasNZV).

Die Leistungsbeziehungen stellen sich grafisch wie folgt dar:



II. Umsatzsteuerliche Würdigung

Die unter I. genannten Leistungen sind umsatzsteuerrechtlich wie folgt zu würdigen:

Soweit Ausspeisenezbetreiber und Transportkunde Mehr- bzw. Mindermengen an Gas ausgleichen, handelt es sich um eine Lieferung entweder vom Ausspeisenezbetreiber an den Transportkunden (Mindermenge) oder vom Transportkunden an den Ausspeisenezbetreiber (Mehrmenge). Die Verfügungsmacht an dem zum Ausgleich zur Verfügung gestellten Gas wird verschafft (§ 3 Abs. 1 UStG). Unter den in § 13b Abs. 5 i.V.m. Abs. 2 Nr. 5 UStG genannten Voraussetzungen ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner.

Gleiches gilt für das Verhältnis zwischen Marktgebietsverantwortlichem und Ausspeisenezbetreiber. Der Marktgebietsverantwortliche beschafft die für die Mehr- bzw. Mindermengen benötigten Gas-mengen von Händlern am Regelenergiemarkt und stellt diese den Ausspeisenezbetreibern in seinem Marktgebiet als Mehr- bzw. Mindermenge zur Verfügung oder nimmt sie entgegen.

Hiervon zu unterscheiden sind die Leistungen der Bilanzkreisverantwortlichen. Der Bilanzkreisverantwortliche ist gegenüber dem Marktgebietsverantwortlichen für die Abwicklung des Bilanzkreises verantwortlich. Durch den zugrunde liegenden Bilanzkreisvertrag zwischen Marktgebietsverantwortlichem und Bilanzkreisverantwortlichem wird die operative Abwicklung des Transportes, die Übertragung von Gas-mengen zwischen Bilanzkreisen sowie der Ausgleich und die Abrechnung von Differenz-mengen geregelt. Zwischen dem Marktgebietsverantwortlichen und dem Bilanzkreisverantwortlichen selbst werden keine Mehr- bzw. Mindermengen Gas abgerechnet. Bilanzkreisabweichungen werden im Rahmen der Bilanzkreisabrechnung zwischen Marktgebietsverantwortlichem und Bilanzkreisverantwortlichem abgerechnet. In der Leistung des Bilanzkreisverantwortlichen in Erfüllung seiner Verpflichtungen aus dem Bilanzkreisvertrag ist insgesamt eine sonstige Leistung zu sehen (vgl. Abschnitt 1.7 Abs. 1 UStAE).

III. Änderung Umsatzsteuer-Anwendungserlass

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1.10.2010 (BStBl I S. 846), der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 5.6.2014 - IV D 2 - S 7300/07/10002 :001 (2014/0492152), BStBl I S. xxx, geändert worden ist, wie folgt geändert:

1. Im Abkürzungsverzeichnis wird nach der Angabe "FZV = Fahrzeugzulassungsverordnung" die Angabe "GasNZV = Verordnung über den Zugang zu Gasversorgungsnetzen" eingefügt.

2. Abschnitt 1.7 wird wie folgt geändert:

a) Absatz 1 Satz 1 wird wie folgt gefasst:

"Die Abgabe von Energie durch einen Übertragungsnetzbetreiber im Rahmen des so genannten Bilanzkreis- oder Regelzonenausgleichs vollzieht sich nicht als eigenständige Lieferung, sondern im Rahmen einer sonstigen Leistung und bleibt dementsprechend bei der Beurteilung der Wiederverkäufereigenschaft unberücksichtigt (vgl. Abschnitt 3g.1 Abs. 2); das gilt entsprechend für Bilanzkreisabrechnungen beim Betrieb von Gasleitungsnetzen zwischen dem Bilanzkreisverantwortlichen und dem Marktgebietsverantwortlichen."

b) In Abschnitt 1.7 werden nach Absatz 3 folgende Zwischenüberschrift und folgender neuer Absatz 4 angefügt:

"Ausgleich von Mehr- bzw. Mindermengen Gas

(4) ¹Soweit Ausspeisenetzbetreiber und Transportkunde nach § 25 GasNZV Mehr- bzw. Mindermengen an Gas ausgleichen, handelt es sich um eine Lieferung entweder vom Ausspeisenetzbetreiber an den Transportkunden (Mindermenge) oder vom Transportkunden an den Ausspeisenetzbetreiber (Mehrmenge), weil jeweils Verfügungsmacht an dem zum Ausgleich zur Verfügung gestellten Gas verschafft wird. ²Gleiches gilt für das Verhältnis zwischen Marktgebietsverantwortlichem und Ausspeisenetzbetreiber. ³Der Marktgebietsverantwortliche beschafft die für die Mehr- bzw. Mindermengen benötigten Gasmengen von Händlern am Regelenergiemarkt und stellt diese den Ausspeisenetzbetreibern in seinem Marktgebiet als Mehr- bzw. Mindermenge zur Verfügung bzw. nimmt sie entgegen."

3. In Abschnitt 13b.3a Abs. 5 wird nach der Nummer 4 folgende neue Nummer 5 angefügt:

"5. Ausgleich von Mehr- bzw. Mindermengen (vgl. Abschnitt 1.7 Abs. 4)."

IV. Anwendungsregelung

Die Regelung ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Bei vor dem 1.1.2015 ausgeführten Lieferungen im Rahmen der Mehr- oder Minderabrechnung Gas wird es jedoch nicht beanstandet, wenn zwischen Ausspeisenetzbetreiber und Transportkunden bzw. zwischen Marktgebietsverantwortlichem und Ausspeisenetzbetreiber entweder von sonstigen Leistungen oder von Leistungen des Bilanzkreisverantwortlichen ausgegangen wird.

5. Ertragsteuerliche Behandlung der Entsorgung von Abfall aus anderen Herkunftsbereichen als privaten Haushaltungen durch jPdöR

(OFD NRW, Verfügung vom 21.5.2014 - S 2706 - 2014/0014 – St 153)

Nach bisheriger Verwaltungsauffassung begründeten jPdöR mit der Entsorgung von Abfall aus anderen Herkunftsbereichen als privaten Haushaltungen ("Gewerbemüll") unter der Geltung des KrW-/AbfG a.F. einen BgA (vgl. Arbeitshilfe "Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts", Seite 71).

Gegenstand der Erörterung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder war die Frage, ob an dieser Auffassung auch unter dem neuen KrWG, das ab 1.6.2012 in Kraft getreten ist, festgehalten werden kann. Nach dem Ergebnis der Erörterung ist die Entsorgung vom Gewerbemüll durch jPdöR nach neuem Abfallrecht als hoheitliche Tätigkeit anzusehen.

Die jPdöR als öffentlich-rechtlicher Entsorgungsträger ist nach § 20 Abs. 1 KrWG n.F. verpflichtet, Abfälle zur Beseitigung aus anderen Herkunftsbereichen als privaten Haushaltungen zu entsorgen. Der jPdöR ist es nach neuem Abfallrecht - anders als bisher - nicht mehr möglich, diese Aufgabe auf einen Dritten zu übertragen. Folglich begründet die Wahrnehmung dieser Aufgabe nach den Grundsätzen unter I. 1. Buchstabe a des BMF-Schreibens vom 11.12.2009, BStBl I S. 1597, keinen BgA. Die Annahme eines solchen scheitert nach I. 1. Buchstabe b des vorgenannten BMF-Schreibens daran, dass der Gewerbetreibende als Abfallbesitzer bei der Inanspruchnahme der jPdöR nach dem KrWG n.F. einem Benutzungszwang unterliegt.

Es ist zwar möglich, dass der gewerbliche Abfallbesitzer den Abfall selbst verwertet oder ihn durch einen privaten Dritten verwerten lässt. Soll der Abfall hingegen beseitigt werden, muss der Abfallbesitzer ihn nach § 17 Abs. 1 KrWG der jPdöR als öffentlich-rechtlichem Entsorgungsträger überlassen.

Folglich besteht für die Aufgabe "Entsorgung von Abfall zur Beseitigung" i.S.d. § 20 Abs. 1 KrWG, welche dem öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger zugewiesen ist, ein Benutzungszwang. Die Tätigkeit, durch die der öffentlich-rechtliche Entsorgungsträger diese Aufgabe erfüllt, ist damit hoheitlich.

Die Verwertung von "Gewerbemüll" ist den jPdÖR durch das KrW-/AbfG a.F. und das KrWG n.F. nicht gesetzlich zugewiesen. Soweit die öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger freiwillig die Entsorgung und Verwertung von Gewerbemüll übernehmen, ist eine gewerbliche Tätigkeit anzunehmen.

In der Praxis ist eine Unterscheidung, ob es sich bei der Entsorgung von Abfall aus anderen Herkunftsbereichen um Beseitigung (= hoheitlich) oder Verwertung (= BgA) handelt, nur anhand der Umstände des Einzelfalls möglich. In der Regel dürfte davon auszugehen sein, dass sich der Abfallbesitzer vorrangig für eine Verwertung entscheidet, weil der Verwertungserlös des Entsorgers für den Reststoff zu geringeren Entsorgungsentgelten führt. Eine Überlassung an den öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger zur Beseitigung erfolgt dann erst nachrangig. Weitere Indizien können sich aus den jeweils abgeschlossenen Entsorgungsvereinbarungen ergeben.

Führt die durch Einführung des KrWG zum 1.6.2012 eingetretene Änderung in der steuerlichen Beurteilung des BgA "Entsorgung von Gewerbemüll" zu einer Überführung von Wirtschaftsgütern in den Hoheitsbereich einer jPdÖR, so gelten insoweit die allgemeinen Grundsätze. Werden die Entsorgungstätigkeiten durch eine kommunale Eigengesellschaft durchgeführt, so ergeben sich entsprechende Konsequenzen hinsichtlich der Sparten-einteilung.

Die Referatsleiter Umsatzsteuer der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben eine Übergangsregelung für Zwecke der Umsatzsteuer beschlossen. Hat eine jPdÖR die Entsorgung von Abfall zur Beseitigung aus anderen Herkunftsbereichen als privaten Haushaltungen (Gewerbemüll) vor dem 1.6.2012 als einen BgA (§ 2 Abs. 3 UStG i.V.m. § 1 Abs. 1 Nr. 6, § 4 KStG) behandelt, wird es für Zwecke der Umsatzsteuer nicht beanstandet, wenn diese Behandlung für vor dem 1.7.2015 ausgeführte Umsätze fortgeführt wird.

6. EU-Kommission prüft, ob bei Verrechnungspreisvereinbarungen eine staatliche Beihilfe vorliegt

Staatliche Beihilfen, die durch die Begünstigung bestimmter Unternehmen den Wettbewerb zu verfälschen drohen und den Handel zwischen den Mitgliedsstaaten beeinträchtigen, sind grundsätzlich mit dem Binnenmarkt unvereinbar (Art. 107 Abs. 1 AEUV).

Die Finanzbehörden der Länder Irland, Niederlande und Luxemburg haben Steuerentscheide über die zu entrichtende Körperschaftsteuer für die Firmen Apple, Starbucks und Fiat Finance and Trade erlassen. Steuerentscheide dienen vor allem zur Bestätigung von Verrechnungspreisvereinbarungen, die innerhalb eines Konzerns zwischen Gesellschaften mit Sitz in unterschiedlichen Staaten getroffen werden.

Soweit die Verrechnungspreise zu Marktbedingungen erfolgen, liegt keine staatliche Beihilfe vor. Erfolgt die Berechnung aber nicht zu Marktbedingungen und wird die Berechnung von den Steuerbehörden bestätigt, kann dies darauf hindeuten, dass die Behandlung dieses Steuerpflichtigen günstiger ist als bei einem anderen Steuerpflichtigen, dem diese günstigere Beurteilung nicht zuteil wird. Somit kann eine staatliche Beihilfe vorliegen.

Dies wird für die Steuerentscheide der drei Mitgliedsstaaten an die drei oben genannten Firmen vermutet und es wurde von der EU-Kommission ein förmliches Prüfverfahren eingeleitet.