

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

September 2016

Gesetzgebung

1. LRegB BW legt Datenerhebung Kostenprüfung (Gas) fest

Die Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg (LRegB) beim Ministerium für Umwelt, Klima und Energiewirtschaft Baden-Württemberg hat gemäß § 29 Abs. 1 Energiewirtschaftsgesetz (EnWG) i.V.m. § 32 Abs. 1 Nr. 11, § 27 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 und § 6 Abs. 1 Satz 2 Anreizregulierungsverordnung (ARegV) i.V.m. §§ 29, 30 Abs. 1 und 28 Gasnetzentgeltverordnung (GasNEV) am 15.6.2016 eine Festlegungsentscheidung getroffen mit Vorgaben zur Durchführung der Kostenprüfung zur Bestimmung des Ausgangsniveaus der Betreiber von Gasversorgungsnetzen i.S.d. § 3 Nr. 6 EnWG für die dritte Regulierungsperiode nach § 6 Abs. 1 ARegV.

Die LRegB BW führt unter anderem aus:

1. Die Betreiber von Gasversorgungsnetzen i.S.d. § 3 Nr. 6 EnWG im Zuständigkeitsbereich der LRegB sind verpflichtet, alle für die Ermittlung des Ausgangsniveaus erforderlichen Unterlagen bis zum 1.9.2016 vollständig bei der LRegB einzureichen. Abweichend von dieser Verpflichtung sind Betreiber von Gasversorgungsnetzen i.S.d. § 3 Nr. 6 EnWG, an deren Verteilernetz weniger als 15.000 Kunden unmittelbar oder mittelbar angeschlossen sind und die einen Antrag auf Teilnahme am vereinfachten Verfahren nach § 24 ARegV bis zum 30.6.2016 stellen, verpflichtet, alle für die Ermittlung des Ausgangsniveaus erforderlichen Unterlagen bis zum 1.12.2016 vollständig bei der LRegB einzureichen.

2. Die mit Ziffer 1 erfassten Netzbetreiber sind verpflichtet, den Unterlagen einen Bericht über die Ermittlung der Kosten gemäß § 6 Abs. 1 S. 2 ARegV i.V.m. § 28 GasNEV nebst Anhang beizufügen.

Der Bericht und der Anhang sind sowohl elektronisch als auch in Schriftform einzureichen. Der Erhebungsbogen ist ausschließlich elektronisch unter Nutzung der vorgegebenen Datei vollständig und richtig einzureichen.

Im Tenor der Festlegung werden weitere Vorgaben für gepachtete betriebsnotwendige Anlagegüter sowie bei von verbundenen Unternehmen erhaltenen Dienstleistungen gemacht.

Weitere Informationen sind unter www.versorger-bw.de abrufbar.

2. Steuerliche Erleichterungen für E-Autos geplant

Die Bundesregierung hat einen Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität im Straßenverkehr (BT-Drucksache 18/8828) vorgelegt. Der Finanzausschuss wird am 5.9.2016 Sachverständige in einer öffentlichen Anhörung befragen.

Vorgesehen ist, dass die fünfjährige Steuerbefreiung für neu zugelassene E-Autos auf zehn Jahre verlängert wird. Die Steuerbefreiung soll rückwirkend zum 1.1.2016 gelten.

Vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das Aufladen eines privaten Elektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers sollen steuerfrei gestellt werden. Die Arbeitgeber sollen damit stärker an dem Ausbau der Ladeinfrastruktur beteiligt werden.

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

Rechtsprechung

1. Privatrechtliche Wasserpreise unterliegen bei der Kalkulation auch dem Kostendeckungsprinzip

Das Landgericht Potsdam hat mit Urteil vom 12.8.2015, Az.: 3 O 124/14) entschieden, dass auch bei der Kalkulation von privatrechtlichen Wasserpreisen das Kostendeckungsprinzip anzuwenden sei.

Tarife für Leistungen, die auf privatrechtlicher Grundlage vereinbart werden aber Leistungen der Daseinsvorsorge seien, müssen nach billigem Ermessen festgesetzt werden und unterliegen der Billigkeitskontrolle nach § 315 BGB. In dem Rechtsstreit bestand ein Anschluss- und Benutzungszwang. Auch bei einem privatrechtlichen Nutzungsverhältnis müssen die grundlegenden Prinzipien des öffentlichen Finanzgebahrens berücksichtigt werden. Eine Bestimmung halte der Billigkeitskontrolle nicht mehr stand, wenn sie gegen kommunalabgaberechtliche Bestimmungen verstoße. Dazu gehört das Kostendeckungsprinzip sowie das Verbot der Kostenüberdeckung.

Das veranschlagte Gebührenaufkommen solle die voraussichtlichen Kosten der Einrichtung oder Anlage nicht übersteigen. Zu den bei der Kalkulation ansatzfähigen Kosten zählen nach dem KAG Brandenburg Entgelte für in Anspruch genommene Fremdleistungen, Abschreibungen sowie eine angemessene Verzinsung des aufgewendeten Kapitals. Abschreibungen und Zinsen seien auf der Grundlage von Anschaffungs- und Herstellungskosten zu ermitteln. Die Kalkulation der Nutzungsgebühren habe alle zwei Jahre zu erfolgen. Kostenunterdeckungen können, Kostenüberdeckungen müssen ausgeglichen werden.

Errichtungskosten, für ein noch nicht errichtetes Wasserwerk können in der Kalkulation nicht berücksichtigt werden. Kosten können nach betriebswirtschaftlichen Grundsätzen erst mit der Inbetriebnahme der Anlage entstehen.

Baukostenzuschüsse sind aus der Kalkulation auszuschneiden.

2. Generalanwalt: kein öffentlicher Auftrag bei Gründung eines Zweckverbands

Eine landkreisähnliche Gebietskörperschaft und eine Stadt gründeten einen Zweckverband. Beide waren öffentlich-rechtliche Entsorgungsträger und haben die Abfallentsorgungsaufgaben mit der Gründung des Zweckverbands auf diesen übertragen. Die Einrichtungen, die für die Erfüllung der Abfallentsorgungsaufgaben notwendig waren sowie 94,9 % der Anteile an der Abfallentsorgungs-GmbH wurden in den Zweckverband eingebracht.

Ein konkurrierendes Abfallentsorgungsunternehmen hatte Interesse an dem nun vom Zweckverband durchgeführten Transport der Papier-, Papp- und Kartonageabfälle. Es sah darin eine de-facto-Vergabe, die von der In-House-Ausnahme vergaberechtlich nicht gedeckt sei.

Die Streitsache wurde dem EuGH unter dem Aktenzeichen C 51/15 vorgelegt. Der Generalanwalt hat mit Datum vom 30.6.2016 Stellung genommen.

Es handele sich bei der Zweckverbandsgründung um eine innerstaatliche Neuordnung und nicht um einen öffentlichen Auftrag, der dem Vergaberecht unterliegt. Nach EuGH-Rechtsprechung wird mit einem Rechtsakt, mit dem eine oder mehrere öffentliche Verwaltungen bestimmte öffentliche Befugnisse von einer öffentlichen Einrichtung auf eine andere öffentliche Einrichtung übertragen, eine innerstaatliche Neuordnung des Mitgliedsstaats vorgenommen. Die Anwendung des Unionsrechts und insbesondere die unionsrechtlichen Regelungen im Bereich der öffentlichen Aufträge seien ausgeschlossen. Dies sei nun auch in Art 1. Abs. 6 der Richtlinie 2014/24/EU klargestellt worden. Die erforderliche Kompetenzübertragung sei durch die Einbringung der Einrichtungen in den Zweckverband in diesem Fall gegeben.

3. Angemessenheit des Zinssatzes bei einer Gebührenkalkulation bei 6,5 %

Das Verwaltungsgericht Aachen entschied mit Urteil vom 11.12.2015 (Az.: 7 K 243/15), dass für das Jahr 2015 ein kalkulatorischer Zinssatz bei der Gebührenkalkulation von 6,5% nicht überhöht sei.

Die Klage richtete sich gegen den Grundbesitzabgabenbescheid. Der bei der Gebührenkalkulation verwendete kalkulatorische Zinssatz von 6,5 % sei angesichts der herrschenden Marktbedingungen für Zinsen zu hoch. Ebenso bemängelte der Kläger, dass für das Umlaufvermögen derselbe kalkulatorische Zinssatz angesetzt worden sei.

Das Gericht folgte dem Kläger nicht. Der verwendete kalkulatorische Zinssatz verstoße nicht gegen das Kostenüberschreitungsverbot des § 6 Abs. 1 Satz 3 KAG NRW. Danach soll in dem Prognosezeitraum der Gebührenkalkulation das veranschlagte Gebührenaufkommen die veranschlagten Kosten decken aber nicht überschreiten. Überdeckungen von nicht mehr als 3% sind unbeachtlich, sofern sie nicht bewusst oder auf schwer und offenkundig fehlerhaften Kostenansätzen beruhen.

Das Gericht stellt klar, dass sich der jeweilige kalkulatorische Zinssatz nicht nach den Marktverhältnissen am Kapitalmarkt der entsprechenden Gebührenerhebungsperiode orientiert. Da das Kapital langfristig in den Anlagen gebunden ist, sind auch die langfristigen Durchschnittsverhältnisse am

Kapitalmarkt maßgebend für den Kalkulationszinssatz. Er soll sich an dem langjährigen Durchschnitt der Emissionsrendite für festverzinsliche Wertpapiere inländischer öffentlicher Emittenten orientieren. Eine Erhöhung des Zinssatzes um 0,5%-Punkte sei zulässig, da der Kreditzinssatz den Anlagezinssatz regelmäßig übersteigt.

Unter Zugrundelegung der im Kalkulationszeitpunkt bekannten Emissionsrenditen der genannten Finanzanlagen in dem 50-Jahres-Zeitraum bis zum Jahr 2013 (Vorvorjahr des Jahres für das die Gebühren kalkuliert wurden) und der Erhöhung um 0,5%-Punkte des Zinssatzes, ergäbe sich ein höchstzulässiger Zinssatz von 6,68 %, so das Gericht.

Unterschiedliche Kalkulationszinssätze für Anlagevermögen und Umlaufvermögen sieht das Gericht nicht für erforderlich an. Der Ansatz von unterschiedlichen Zinssätzen ergäbe sich weder aus § 6 Abs. 2 Satz 2 KAG NRW noch aus der Rechtsprechung.

4. Aufhebung des Vergabeverfahrens

Die Antragsgegnerin hatte im nichtoffenen Verfahren den Neubau eines Krankenhauses ausgeschrieben und als Kosten 22,1 Mio Euro ermittelt. Es wurden zwei Angebote eingereicht, die Antragstellerin reichte ein Angebot über 24,9 Mio Euro und die Beigeladene ein Angebot über 23,2 Mio Euro ein. Die Antragsgegnerin hatte von den Bietern zwei Referenzprojekte mit einem Bauvolumen von mindestens 15 Mio Euro verlangt. Die Beigeladene konnte jedoch nur ein Referenzprojekt vorweisen und wurde auf Betreiben der Antragstellerin von dem Verfahren ausgeschlossen. Die Antragsgegnerin hob jedoch das Vergabeverfahren auf, da das einzig verbleibende Angebot die verfügbaren Mittel der Antragsgegnerin übersteigen würde. Die Antragstellerin begehrte mit dem Nachprüfungsantrag die Fortsetzung des Vergabeverfahrens oder hilfsweise die Feststellung, dass die Aufhebung des Verfahrens rechtswidrig sei. Die Vergabekammer gab dem statt, wogegen sich die Antragsgegnerin richtet. Mittlerweile hatte die Antragsgegnerin ein neues Vergabeverfahren eröffnet, die erforderliche Anzahl der Referenzen auf ein Projekt herabgesetzt und den Auftrag an die Beigeladene vergeben, da auch im neuen Verfahren nur die Antragstellerin und die Beigeladene geboten hatten.

Das Oberlandesgericht Celle wies mit Beschluss vom 10.3.2016, Az.: 13 Verg 5/15 die sofortige Beschwerde der Antragsgegnerin als zulässig aber unbegründet zurück. Der Hilfsantrag der Antragstellerin war zulässig und begründet.

Der Feststellungsantrag ist ausnahmsweise zulässig, wenn der Antragsteller mit dem Ziel der Erlangung primären Vergaberechtsschutzes die Aufhebung des ausgeschriebenen Vergabeverfahrens zum Gegenstand der Nachprüfung macht.

Grundsätzlich müsse ein Bieter die Aufhebung des Vergabeverfahrens auch ohne Grund hinnehmen. Wird das Vergabeverfahren jedoch aufgehoben, um unerwünschte Bieter zu übergehen, könne ein Verstoß gegen den Gleichbehandlungsgrundsatz vorliegen. Im Streitfall könnte eine Diskriminierungsabsicht der Antragsgegnerin vorliegen, da die Antragstellerin als einzige verbleibende Bieterin das Budget überschritten habe, das Verfahren aufgehoben wurde und neu eröffnet wurde und schließlich die Beigeladene, die ebenfalls das Budget überschritten habe, den Zuschlag erhalten habe. Die Antragstellerin habe somit ein Feststellungsinteresse wegen der Präjudizwirkung im Schadensersatzprozess.

Die Aufhebung der Ausschreibung sei rechtswidrig gewesen und bei einer Vergabe von Bauleistungen nur möglich, wenn die Voraussetzungen des § 17 EG I VOB/A vorliegen. Der Auftraggeber sei dafür darlegungs- und beweispflichtig. Ob die Voraussetzungen vorliegen, sei im Einzelfall abzuwägen und nur dann anzunehmen, wenn der Mangel die Durchführung des Verfahrens und die Vergabe des Auftrags selbst ausschließen würden.

Die Antragsgegnerin hat dies aber nicht substantiiert vorgetragen. Die mangelnde Finanzierbarkeit wird als schwerwiegender Grund nur anerkannt, wenn der Kostenbedarf mit der gebotenen Sorgfalt ermittelt worden sei und die Finanzierung des Vorhabens auch beim günstigsten Angebot scheitern würde. Auch eine fehlende Wirtschaftlichkeit würde als schwerwiegender Grund anzuerkennen sein. Dies könne vorliegen, wenn das günstigste Angebot rund 20 % über der vertretbaren Kostenschätzung liege.

5. Mehrerlösabschöpfung kein Betriebsgeheimnis

Das Verwaltungsgericht Köln hat mit Urteil vom 25.2.2016 (Az.: 13 K 5017/13) entschieden, dass der Betrag der Mehrerlösabschöpfung kein Betriebsgeheimnis ist.

Der Betrag der Mehrerlösabschöpfung, den die Beigeladene (Energieversorger als 100 % - Tochter der stadt eigenen Stadtwerke GmbH) verteilt auf drei Jahre zu entrichten habe, sei eine amtliche Information bei der auskunftsverpflichteten BNetzA gemäß § 2 Nr. 1 Informationsfreiheitsgesetz (IFG): Es handele sich nicht um ein Betriebsgeheimnis. Selbst wenn es ein Betriebsgeheimnis wäre, wäre die Beigeladene als natürliche Monopolistin nicht schutzbedürftig. Für die Beigeladene greift auch der Grundrechtsschutz nach Art. 12 Abs. 1 GG nicht, da sie als juristische Person in staatlicher Hand nicht grundrechtsfähig sei. Die Grundrechtsfähigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ist grundsätzlich dann zu verneinen, wenn diese öffentliche Aufgaben, insbesondere der Daseinsvorsorge wahrnimmt. Gleiches gelte auch für juristische Personen des Privatrechts, wenn diese von der öffentlichen Hand vollständig gehalten oder maßgeblich beherrscht werden.

Die Mehrerlösabschöpfung sei kein Geschäftsgeheimnis. Diese werde als "nackte Zahl" von der BNetzA ermittelt und durch drei geteilt und von den festgelegten kalenderjährlichen Erlösbergrenzen für die Jahre 2010, 2011 und 2012 substrahiert. Die Zahl können nicht einem bestimmten Jahreszeitraum zugeordnet werden und ein konkreter Rückbezug zu den Jahren 2006 bis 2008 sei ausgeschlossen.

6. Der Antrag auf Entlastung nach § 54 EnergieStG ist nicht zugleich in dem Antrag auf Entlastung nach § 51 Abs. 1 EnergieStG enthalten

Die Klägerin ist ein Unternehmen im produzierenden Gewerbe und hat Entlastung von der Energiesteuer nach § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d EnergieStG beantragt. Das Hauptzollamt lehnte die Entlastung ab. Die Klägerin beantragte daraufhin die Entlastung nach § 54 Abs. 2 Nr. 2 EnergieStG. Das Hauptzollamt lehnte die Anträge ab, da die Antragsfrist abgelaufen sei.

Das Finanzgericht wies die Klage zurück und der BFH sah die Revision mit Urteil vom 6.10.2015 (VII R 16/14) als unbegründet an.

Die Frist für einen Antrag nach § 54 EnergieStG läuft am 31.12. des Jahres ab, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der Steuerentlastungsanspruch entstanden ist (§ 100 Abs. 1 Satz 3 EnergieStV). Der Antrag nach § 51 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. d EnergieStG schließe nicht von Rechts wegen einen Antrag nach § 54 EnergieStG mit ein. Eine entsprechende Umdeutung komme nicht in Betracht. Während durch den Antrag nach § 54 EnergieStG erklärt wird, dass die zu entlastenden Energieerzeugnisse ausschließlich zu betrieblichen Zwecken verheizt worden seien, wird mit dem Antrag nach § 51 EnergieStG erklärt, dass diese gleichzeitig zu Heizwecken und zu anderen Zwecken verwendet worden seien. Es bestünden auch unterschiedliche amtliche Vordrucke für die jeweiligen Anträge, die keinen identischen Inhalt aufwiesen.

Hinzu kam, dass die Klägerin für zwei der vier Standorte ihres Unternehmens hilfsweise Anträge nach § 54 EnergieStG eingereicht hatte. Dadurch gab es auch für das Hauptzollamt keinen Anlass zu einer Umdeutung des Antrags gemäß § 51 EnergieStG in einen Antrag nach § 54 EnergieStG.

7. Kurzhinweise

7.1. Dienstleistungskonzession oder Dienstleistungsauftrag?

(Oberlandesgericht München, Beschluss vom 31.03.2016 - Verg. 14/15)

1. Eine Direktvergabe nach Art. 5 Abs. 2 VO (EG) 1370/2007 an eine "rechtlich getrennte Einheit" kann sowohl als Dienstleistungskonzession als auch als Dienstleistungsauftrag i.e.S. ausgestaltet sein.
2. "Rechtlich getrennte Einheit" im Sinne von Art. 5 Abs. 2 lit. a) VO (EG) 1370/2007 kann auch eine "Urenkel-Gesellschaft" sein.
3. Die (im Gesellschaftsvertrag eingeräumte) Möglichkeit einer Tätigkeit außerhalb des Zuständigkeitsgebietes der zuständigen örtlichen Behörde steht einer Direktvergabe gemäß Art. 5 Abs. 2 lit. b) VO (EG) 1370/2007 entgegen, solange sie nicht tatsächlich ausgeübt wird.
4. An der Verfassungsmäßigkeit des § 8a Abs. 3 PBefG bestehen keine Zweifel.

7.2. Erhebung der Energiesteuer bei Entladung festgestellter Fehlmengen

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 31.5.2016 - VII R 40/13)

1. Eine Beförderung von Energieerzeugnissen unter Steueraussetzung nach § 14 Abs. 1 EnergieStG ist erst dann beendet, wenn der Empfänger das bei ihm eingetroffene Beförderungsmittel vollständig entladen hat, sodass die Feststellung von Fehlmengen während des Entladevorgangs noch während der Beförderung erfolgt.
2. § 14 Abs. 3 EnergieStG ist richtlinienkonform dahin auszulegen, dass die Unregelmäßigkeit mit der Folge der Steuerentstehung nur dann als im Steuergebiet eingetreten gilt, wenn sie die Überführung der festgestellten Fehlmengen in den steuerrechtlich freien Verkehr zur Folge gehabt hat.
3. Bleibt der Inhaber des Steuerversandverfahrens den Nachweis schuldig, dass die festgestellte Fehlmenge auf ein in § 8 Abs. 1a EnergieStG genanntes Ereignis oder auf andere Umstände zurückzuführen ist, die eine Unregelmäßigkeit ausschließen, kann die Finanzbehörde ohne weitere Feststellungen davon ausgehen, dass die Unregelmäßigkeit zu einer Entnahme der Energieerzeugnisse aus dem Verfahren der Steueraussetzung geführt hat.

Sonderfragen

1. Zusammenfassung von Betrieben der öffentlichen Hand bei Zwischenschaltung eines Blockheizkraftwerks (BHKW)

(OFD Frankfurt a.M., Verfügung vom 16.6.2016, S-2706 A - 16 - St 55)

Verschiedene Betriebe gewerblicher Art (BgA) können mit steuerrechtlicher Wirkung nur dann zusammengefasst werden, wenn zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht (§ 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 KStG). Nach den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen (vgl. BFH-Beschluss vom 16.1.1967 Az. GrS 4/66, BStBl III 1967, 240 und BFH-Urteil vom 19.5.1967, Az. III 50/61, BStBl III 1967, 510) kann von einer den Anforderungen genügenden Verflechtung ausgegangen werden, wenn sich aus der Lieferung eines Hauptstoffes für den einen Betrieb gleichzeitig Vorteile für den anderen Betrieb ergeben, die sich nicht allein auf einer Verknüpfung aufgrund einer subjektiven Willensentscheidung begründen, sondern zwangsläufig aufgrund chemischer bzw. physikalischer Vorgänge entstehen.

Technische Verflechtung

Ein BHKW ist dem Grunde nach geeignet, die erforderliche technische Verflechtung herzustellen. Nach dem rationellen Prinzip der Kraft-Wärme-Kopplung dient ein BHKW der Ausnutzung der bei der Erzeugung von Kraft (Strom) notwendigerweise entstehenden Wärme. Der Betrieb eines BHKW ermöglicht daher neben der Beheizung von Einrichtungen wie Schwimmbädern, Sporthallen o.ä. sowie der Erzeugung von Fernwärme auch die Stromerzeugung. Im Gegensatz zu den herkömmlichen öl- und gasbefeuerten Kesselanlagen führt das BHKW hierbei zu einem höheren Ausnutzungsgrad der Primärenergie, der wiederum als wirtschaftlichen Effekt eine hieraus resultierende Energieeinsparung bedeutet. Die durch den Betrieb des BHKW entstehende Abwärme wird im Bäderbereich für die Beheizung der Räume sowie für die Erwärmung des Brauch- und Beckenwassers genutzt und kann bei entsprechender Kapazität des BHKW in ein städtisches Fernwärmenetz eingespeist werden. Die Doppelfunktion des BHKW erlaubt zudem die Beteiligung an der städtischen Stromversorgung, wodurch insbesondere Leistungsspitzen im Stromversorgungsnetz der Stadtwerke abgedeckt werden können. In diesem Zusammenhang gewinnt der Einsatz des Beckenwassers des Bades als Wärmespeicher an Bedeutung, der eine Anpassung an den individuellen Wärme- und Strombedarf erlaubt und in Stromspitzenzeiten eine vorrangige Stromversorgung ermöglicht, wobei die hierdurch entstehende Überwärme im Beckenwasser gespeichert wird.

Wirtschaftliche Verflechtung

Die wirtschaftliche Verflechtung ist durch ein Wirtschaftlichkeitsgutachten, das den VDI-Richtlinien (VDI 2067) entsprechen muss, nachzuweisen. Es wird auf die Möglichkeit hingewiesen, stattdessen die Vorlage einer an den tatsächlichen Gegebenheiten orientierten Einnahme-Überschussrechnung (Prognose) zu verlangen (Tz. 7 des BMF-Schreibens vom 11.5.2016, BStBl I 2016, 479; Siehe unten).

BMF-Schreiben vom 11.5.2016

Das Bundesfinanzministerium hat in seinem Schreiben vom 11.5.2016 - IV C 2 - S 2706/08/10004 :004 (BStBl I 2016, 479) zur Zusammenfassung von BgA mittels eines BHKW Folgendes verfügt:

Nach dem Ergebnis einer Erörterung mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder sind bei der Zusammenfassung mittels eines Blockheizkraftwerks (BHKW) stets die Verhältnisse des Einzelfalls maßgebend. Bei der Beurteilung des Einzelfalls sind insbesondere folgende Grundsätze zu beachten:

1. Ein mobiles BHKW ist wie ein stationäres BHKW grundsätzlich geeignet, im Einzelfall die Zusammenfassung eines Bades (aber auch einer anderen Einrichtung, die Wärme und Strombedarf hat, z.B. eine Sporthalle) mit einem Energieversorgungs-BgA zu begründen. Maßstab für eine hinreichende tatsächliche technisch-wirtschaftliche Verflechtung der beiden Einrichtungen, die nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG zusammengefasst werden sollen, ist dabei die vom mobilen BHKW abgegebene Wärmemenge. Die Zusammenfassung setzt voraus, dass das mobile BHKW mehr als 50 % seiner Wärmemenge im Jahr an das Bad abgibt. Die übrigen Zusammenfassungsvoraussetzungen müssen daneben auch erfüllt sein. Die Aufwendungen für das mobile BHKW in Zeiten, in denen es nicht bei der zusammenfassenden Einrichtung (z.B. beim Bad) eingesetzt wird, sind für die Einkommensverrechnung der zusammenfassenden Einrichtungen nach sachgerechtem Schlüssel auszuscheiden.
2. Der Zusammenfassung eines Energieversorgungs-BgA mit einem Freibad-BgA mittels BHKW steht nicht entgegen, dass das Freibad nur in der Sommersaison für Badegäste geöffnet ist.
3. Die bilanzielle Behandlung des BHKW ist kein für die Zusammenfassung nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG maßgebliches Kriterium.

4. Als Energieversorgungs-BgA, der für die Zusammenfassung mit einem Bad-BgA mittels BHKW nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG geeignet ist, kommen nur Elektrizitätsversorgungsunternehmen i.S.d. § 5 Nummer 13 EEG, die überwiegend Letztverbraucher versorgen, oder Netzbetriebsunternehmen in Frage. Ein solcher Energieversorgungs-BgA liegt auch dann vor, wenn dieser BgA mit anderen BgA, die andere Tätigkeiten als Elektrizitätsversorgung oder Netzbetrieb ausüben, zusammengefasst worden ist. Die Tätigkeit der Elektrizitätsversorgung oder des Netzbetriebs darf dabei nicht von untergeordneter Bedeutung sein.
5. Das Tatbestandsmerkmal der gegenseitigen Gewichtigkeit ist bei beiden Einrichtungen, die nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG zusammengefasst werden sollen, zu prüfen. Soll ein Bad-BgA mittels BHKW mit einem Energieversorgungs-BgA zusammengefasst werden, ist dieses Tatbestandsmerkmal beispielsweise unter folgenden Bedingungen als erfüllt anzusehen:
- **Aus Sicht des Bad-BgA:**
Die Gewichtigkeit ist gegeben, wenn das BHKW der Abdeckung des thermischen Grundlastbedarfs des Bades des Bad-BgA dient, das an das BHKW angeschlossen ist. Dies ist der Fall, wenn mit der gelieferten Wärme mindestens 25 % des sich nach dem VDI-Gutachten ergebenden Gesamtwärmebedarfs dieses Bades abgedeckt werden. In Fällen eines mobilen BHKW ist der Schwellenwert in der Zeitspanne zu prüfen, in der das BHKW beim Bad-BgA betrieben wird.
 - **Aus Sicht des Energieversorgungs-BgA:**
Die Gewichtigkeit ist gegeben, wenn das BHKW über eine elektrisch installierte Leistung von mindestens 50 kW verfügt.
6. Die Höhe der Steuerersparnis ist kein Kriterium, welches das Tatbestandsmerkmal der Gewichtigkeit begründen kann.
7. Eine zulässige Zusammenfassung setzt voraus, dass das BHKW wirtschaftlich ist. Der Steuerpflichtige kann hierzu ein VDI-Gutachten vorlegen. Sind in dem Gutachten Zahlungen Dritter (z.B. Erlöse nach dem EEG) oder Vorteile aus bestehenden Regelungen (z.B. Entlastungen bei der Stromsteuer) berücksichtigt worden, sind diese Einflüsse auf die Wirtschaftlichkeit nicht für Zwecke des § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG zu bereinigen. Die Finanzverwaltung ist berechtigt, für den Nachweis der Wirtschaftlichkeit an Stelle des VDI-Gutachtens die Vorlage einer an den tatsächlichen Gegebenheiten orientierten Einnahme-Überschussrechnung (Prognose) zu verlangen.
8. Das BHKW muss dem BgA-Bad dienen. Dies ist nicht der Fall, wenn neben der Wärmeabgabe des BHKW an den Bad-BgA eine Wärmeabgabe an Dritte (z.B. Wohngebäude im Umfeld

des Bades) vorgenommen wird und das BHKW auch ohne den Bad-BgA noch wirtschaftlich wäre.

Zusatz der OFD zu Tz. 8:

Zur Überprüfung ist vom Steuerpflichtigen eine Berechnung vorzulegen, aus der sich die Unwirtschaftlichkeit des BHKW bei fehlender Leistungsabnahme des Bäderbetriebes ergibt.

9. Die Zusammenfassung nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG mittels eines BHKW ist erst ab dem Zeitpunkt der tatsächlichen Inbetriebnahme des BHKW anzuerkennen.

Vorgenannte Grundsätze gelten im Hinblick auf § 8 Abs. 9 bzw. § 15 Satz 1 Nummer 5 KStG entsprechend, wenn die "zusammenzufassenden" Tätigkeitsbereiche in Kapitalgesellschaften i.S.d. § 8 Abs. 7 KStG betrieben werden.

Die vorstehenden Grundsätze sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Auf Antrag wird es jedoch nicht beanstandet, wenn bei Zusammenfassungen, in denen das BHKW vor dem 1.1.2017 in Betrieb genommen wird, die bisher geltenden Grundsätze angewandt werden.

2. Auslegungsfragen zu § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG; Gewinne steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe der von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen

(BMF, Schreiben vom 21.7.2016, IV C 2 - S-2706-a / 14 / 10001)

Das BMF-Schreiben vom 2.2.2016, BStBl I S, 200, nimmt zu Auslegungsfragen zu § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG bei Gewinnen steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe der von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen Stellung. Nach dem Ergebnis einer Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird Rdnr. 2 dieses BMF-Schreiben um einen Satz ergänzt und ist nunmehr in folgender Fassung anzuwenden:

Rz. 2

§ 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG erfasst insbesondere die nach § 5 Abs. 1 Nr. 5, 7, 10, 12, 14, 16, 19, 21, 22 und 24 KStG befreiten Körperschaften. Umfasst die Steuerpflicht dieser Körperschaften nicht nur einen oder mehrere wiGB, sondern z.B. auch die Vermögensverwaltung, ist § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG nur für den bzw. die wiGB anzuwenden. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchstabe b Satz 4 EStG ist nicht anzuwenden, wenn Ausschüttungen der von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaften beim Empfänger zu

Einkünften im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG führen. Beim Gewinn eines wiGB von nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Körperschaften wird nach § 44a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 EStG vom Kapitalertragsteuerabzug Abstand genommen; auf die Vorlage der Bescheinigung nach § 44a Abs. 7 Satz 2 EStG an den Schuldner der Kapitalerträge (den wiGB) kann verzichtet werden.

3. Umsatzsteuerliche Organschaft

(OFD Frankfurt, Verfügung vom 24.5.2016 – S 7105 A – 22 – ST 110))

1. Gesetzliche Grundlagen

Rechtsgrundlage für die umsatzsteuerliche Organschaft ist § 2 Abs. 2 Nr. 2 S. 1 UStG. Hiernach wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist, Abschn. 2.8 Abs. 1 S. 1 UStAE.

Organträger und Organgesellschaft bilden das Unternehmen nach § 2 Abs. 1 S. 2 UStG, die Umsätze der Organgesellschaft werden dem Organträger zugerechnet. Der Organträger ist Steuerschuldner aus allen von den im Organkreis verbundenen Unternehmensteilen bewirkten Umsätzen.

2. Entscheidung über das Vorliegen einer Organschaft

Hinsichtlich des Vorliegens einer Organschaft kann zwischen den Finanzämtern des Organträgers und der Organgesellschaft nur einheitlich entschieden werden. Im Rahmen einer Erörterung der Umsatzsteuer-Referatsleiter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder wurde daher abgestimmt, dass bezüglich des Vorliegens einer Organschaft die Beurteilung durch das Finanzamt des Organträgers maßgeblich ist.

Damit die materiell-rechtliche Beurteilung zutreffend erfolgen kann, ist es bereits in diesem Stadium erforderlich, einen möglichst umfassenden Informationsaustausch zwischen den beteiligten Finanzämtern bzw. Veranlagungsbezirken herbeizuführen.

3. Bestimmung des Beginns der Organschaft

Die Organschaft beginnt in dem Zeitpunkt, in dem sämtliche Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 Nr. 2 S. 1 UStG erfüllt sind. Zu den einzelnen Tatbestandsmerkmalen vgl. Abschn. 2.8 UStAE. Ab diesem Zeitpunkt sind auch die steuerlichen Konsequenzen zu ziehen. So ist für alle Unternehmensteile des Organkreises nur eine Umsatzsteuer-Voranmeldung bzw. -Erklärung unter der Steuer-Nummer des Organträgers abzugeben und damit nur eine Umsatzsteuerfestsetzung durchzuführen. Umsätze zwischen den Unternehmensteilen stellen nicht steuerbare Innenumsätze dar.

Wurde die Existenz der Organschaft nicht erkannt oder wurde eine Organschaft angenommen, obwohl die Voraussetzungen des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht vorgelegen haben, sind die steuerlichen Folgerungen grundsätzlich auch für die Vergangenheit zu ziehen.

Es bestehen jedoch keine Bedenken, wenn eine Rückabwicklung aus Vereinfachungsgründen im Einvernehmen mit den Beteiligten nicht durchgeführt wird, sofern dem keine materiell-rechtlichen Gründe entgegenstehen bzw. die Steuererhebung nicht gefährdet ist und keine Rechtsbehelfsverfahren wegen USt-Festsetzungen gegenüber der Organgesellschaft anhängig sind.

4. Erkennen einer Organschaft

Sofern die Steuerpflichtigen nicht selbst auf eine bestehende Organschaft hinweisen, muss das Finanzamt anhand der vorgelegten Unterlagen erkennen, ob eine Organschaft vorliegt bzw. Ermittlungen anstellen, die zur Klärung des Sachverhalts führen.

Im Veranlagungsbezirk, der den Organträger steuerlich führt, ist insbesondere dann eine umsatzsteuerliche Organschaft zu prüfen, wenn eine Betriebsaufspaltung vorliegt.

Im Veranlagungsbezirk der Organgesellschaft ist in den Gesellschaftsverträgen der juristischen Person nach Hinweisen zu forschen, die ein Vorliegen der Eingliederungsmerkmale wahrscheinlich machen. Dies sind die Beteiligungsverhältnisse (finanzielle Eingliederung), die Geschäftsführung (organisatorische Eingliederung) und der Gesellschaftszweck (wirtschaftliche Eingliederung).

5. Informationsaustausch

Von zentraler Bedeutung für die Überprüfung der Angaben des Organträgers in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen und -Erklärungen ist es, den Veranlagungsbezirk, der den Organträger steuerlich führt, in die Lage zu versetzen, Umsätze und Vorsteuern möglichst genau verproben zu können.

Daher hat der Veranlagungsbezirk den Organträger auf dessen erhöhte Mitwirkungspflicht beim Vorliegen einer Organschaft, ggf. sogar im Zusammenhang mit einer Betriebsaufspaltung, hinzuweisen. Diesen erhöhten Mitwirkungspflichten kann der Organträger durch die Einreichung von Kopien der Gewinnermittlungen der Organgesellschaft(en) gerecht werden.

Der Veranlagungsbezirk, der die Organgesellschaft(en) steuerlich führt, hat ständig Kontakt mit dem Veranlagungsbezirk des Organträgers zu halten und diesem unaufgefordert laufend die Organschaft betreffende, relevante Informationen zukommen zu lassen. Insbesondere sind die Gewinnermittlungen der Organgesellschaft(en) zu kopieren und zu übersenden. Mindestens ist jedoch dem Veranlagungsbezirk des Organträgers eine Ablichtung der Gewinn- und Verlustrechnung zur Verfügung zu stellen.

Darüber hinaus ist eine enge Zusammenarbeit gegenüber anderen Stellen notwendig. Dies betrifft die Erstellung von Prüfungsvorschlägen, die aufeinander abzustimmen sind, sowie die kassentechnische Abwicklung der Organschaft und evtl. Maßnahmen durch die Umsatzsteuer.

Nur bei einem Zusammenwirken aller betroffenen Stellen kann eine gleichmäßige und gesetzmäßige Umsatzbesteuerung auch bei einer Organschaft gewährleistet werden.

6. Aktuelle Rechtsprechung

Der BFH hat nach Ergehen des EuGH-Urteils vom 16.7.2015, C-108/14 und C-109/14, Larentia + Minerva und Marenave, hinsichtlich der Organschaft wie folgt geurteilt:

6.1 Keine Organschaft mit Nichtunternehmern - BFH-Urteil vom 2.12.2015, V R 67/14, BFHE 251, 547

Nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG setzt eine Organschaft die Eingliederung eines Unternehmers in das Unternehmen des Organträgers voraus. Dadurch wird vermieden, dass die Organschaft als rein steuerrechtliches Gestaltungsinstrument zur Vermeidung nichtabziehbarer Vorsteuerbeträge in Anspruch genommen werden kann.

6.2 Organschaft und Eingliederungsvoraussetzungen - BFH-Urteil vom 2.12.2015, V R 15/14, BFHE 252, 158

Eine juristische Person ist nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG finanziell eingegliedert, wenn der Organträger über eine eigene Mehrheitsbeteiligung verfügt. Für die Annahme der finanziellen Eingliederung ist die Beteiligung über zwei gleichgeordnete Schwester-gesellschaften nicht ausreichend, vgl. auch Abschn. 2.8 Abs. 5 S. 6, 7 UStAE.

Für die organisatorische Eingliederung muss der Organträger im Regelfall mit der juristischen Person über deren Geschäftsführung personell verflochten sein. Für die Annahme einer personellen Verflechtung sind Weisungsrechte, Berichtspflichten oder ein Zustimmungsvorbehalt zugunsten der Gesellschafterversammlung oder zugunsten des Mehrheitsgesellschafters nicht ausreichend.

6.3 Finanzielle Eingliederungsfähigkeit von Personengesellschaften

Mit BFH-Urteil vom 2.12.2015, V R 25/13, BFHE 251, 534 hat der 5. Senat seine Rechtsprechung geändert und entschieden, dass - abweichend vom Wortlaut des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG - auch eine Personengesellschaft in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert sein kann. Dies gilt allerdings nur, wenn Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger ausschließlich

Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind, sodass die erforderliche Durchgriffsmöglichkeit selbst bei Anwendung des Einstimmigkeitsprinzips gemäß § 709 Abs. 1 BGB gewährleistet ist.

In dem BFH-Urteil vom 19.1.2016, XI R 38/12 hat der 11. Senat entschieden, dass § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG richtlinienkonform dahingehend ausgelegt werden kann, dass der Begriff "juristische Person" auch eine GmbH & Co. KG umfasst. Unter Berufung auf die Rechtsprechung des BVerfG führt er aus, dass steuerrechtliche Tatbestandsmerkmale - unabhängig davon, welchem Rechtsgebiet sie ursprünglich entlehnt sind - nach dem "steuerrechtlichen Bedeutungszusammenhang, nach dem Zweck des jeweiligen Steuergesetzes und dem Inhalt der einschlägigen Einzelregelung" zu interpretieren sind, zumal es auch außerhalb des Steuerrechts Beispiele für eine von der zivilrechtlichen Terminologie abweichende Auslegung des Begriffs "juristische Person" gebe. Weiterhin führt er an, dass eine GmbH & Co. KG eine "kapitalistische Struktur" hat. Da bei ihr lediglich eine juristische Person (Komplementär-GmbH) die Geschäfte führt, kann sie wie eine juristische Person dem Willen des Organträgers unterworfen sein. Weiterhin erläutert der 11. Senat, dass sein Urteil zwar in der Begründung, nicht aber im Ergebnis von dem des 5. Senats abweiche, weshalb eine Vorlage an den Großen Senat des BFH ausscheide.

Im Rahmen der Sitzung II/16 der Referatsleiter Umsatzsteuer vom 12.-14.04.2016 wurden die Auswirkungen der BFH-Urteile vom 2.12.2015, V R 25/13 und vom 19.1.2016, XI R 38/12 erörtert.

Die Konsequenzen dieser Urteile sollen durch die Arbeitsgruppe zur Reform der umsatzsteuerlichen Organschaft geprüft werden.

Die genannten Entscheidungen sind vorläufig grundsätzlich nicht über die entschiedenen Einzelfälle hinaus anzuwenden.

Hiervon abweichend können sich Steuerpflichtige in Fällen, in denen nach beiden Urteilen die Eingliederung einer Personengesellschaft möglich ist (d.h. GmbH & Co. KG als Organgesellschaft, wenn Gesellschafter dieser GmbH & Co. KG neben dem Organträger nur Personen sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind), auf diese Rechtsprechung berufen. Diese Berufung kann dabei nur einheitlich für den Organträger und die GmbH & Co. KG erfolgen. Vertrauensschutz nach § 176 AO wird nicht gewährt. Für das Vorliegen einer Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG sind daneben eine finanzielle, organisatorische und wirtschaftliche Eingliederung der GmbH & Co. KG in das Unternehmen des Organträgers erforderlich, die auch noch im Zeitpunkt der Berufung auf die Rechtsprechung gegeben sein müssen.