

# 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

Oktober 2013

## Gesetzgebung

### 1. Konsultationen der EU-Kommission:

#### • Zur Novellierung der Fusionskontrollverordnung

Am 20.6.2013 hat die Europäische Kommission ein Konsultationspapier zur Überarbeitung der Fusionskontrollverordnung (EG/139/2004) veröffentlicht.

Mit dem Arbeitspapier soll u.a. über die Neuregelung des Verweissystems von Fusionsfällen konsultiert werden und die Frage, ob und wie Minderheitsbeteiligungen künftig von der Kommission geprüft werden könnten, wenn sie wettbewerbsbeschränkter Natur sind, zur Diskussion gestellt werden. In Bezug auf die Minderheitsbeteiligungen unterliegen Rechtsgeschäfte derzeit der Fusionskontrollverordnung nur, wenn mit diesen die Kontrolle über ein Unternehmen erworben wird. Die EU-Kommission beschäftigt sich daher mit der Frage, ob künftig auch nicht kontrollierende Minderheitsbeteiligungen geprüft werden sollen.

#### • Zur neuen De-minimis-Bekanntmachung im Kartellrecht

Mit der Überarbeitung der aus dem Jahr 2001 stammenden De-minimis-Bekanntmachung stellt die EU-Kommission einen neuen Entwurf eines Leitfadens zur Beurteilung, in welchen Fällen Vereinbarungen von geringer Bedeutung zwischen Unternehmen nicht dem allgemeinen Verbot wettbewerbswidriger Vereinbarungen des EU-Wettbewerbsrechts unterliegen, zur Verfügung. Die Bekanntmachung setzt Artikel 101 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) um, die alle Vereinbarungen verbietet, die eine spürbare Einschränkung des Wettbewerbs bezwecken oder bewirken.

#### • Ergänzung zum Entwurf der beihilfe-rechtlichen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO)

Die Kommission hat - im Nachgang zu der am 22.7.2013 im EU-Beihilferecht verabschiedeten neuen Verfahrensverordnung (Nr. 734/2013) und der neuen Ermächtigungsverordnung (Nr. 733/2013) - die vorgenannte Ergänzung eingereicht. Zur Diskussion stehen damit u.a. neue Freistellungen für Innovationsbeihilfen, Kulturbeihilfen und Beihilfen zur Beseitigung von durch Naturkatastrophen verursachten Schäden.

#### • Entwurf neuer Beihilfeleitlinien für Risikokapitalinvestitionen

Ebenso zur Konsultation am 24.7.2013 wurden Leitlinien vorgelegt, die Regelungen zur Förderung der Risikofinanzierung kleiner und mittlerer Unternehmen (KMU) enthalten; die Leitlinien sollen die neuen Vorschriften über die Risikofinanzierung in der AGVO ergänzen.

### 2. Kleine Anfrage zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand

Der Kernbereich des öffentlichen Handelns - der originär hoheitliche Bereich wie die Entsorgung von Müll aus privaten Haushaltungen sowie die Abwasserentsorgung -, in dem es keinen Wettbewerb gibt, wird nach Auskunft der Bundesregierung auch zukünftig nicht der Umsatzsteuer unterliegen. Dies gilt nur insoweit als die öffentlich-rechtlichen Rahmenbedingungen unverändert bleiben. Dies geht aus einer Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen zur

Den Treuberater können Sie auch im Internet unter [www.es-treuberater.de/Publikationen](http://www.es-treuberater.de/Publikationen) als regelmäßigen Newsletter bestellen.

Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand (BT-Drucksache 17/14516 vom 7.8.2013) hervor.

Hintergrund der Anfrage ist die Ausweitung der Umsatzsteuerpflicht durch jüngere Urteile des Bundesfinanzhofs und des Europäischen Gerichtshofs im Bereich der Tätigkeiten von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (interkommunale Kooperation, Beistandsleistungen). Eine derzeit eingesetzte Bund-Länder-Arbeitsgruppe soll Lösungsansätze erarbeiten bzw. prüfen.

### 3. Gewährung der Besonderen Ausgleichsregelung im EEG für das Jahr 2014

Mit der EEG-Novelle 2012 wurde der Begünstigtenkreis bei der Besonderen Ausgleichsregelung für energieintensive Unternehmen sowohl ausgeweitet als auch eingeschränkt. Die Anzahl der Unternehmen, die die Ausgleichsregelung beantragt haben, ist danach von 813 für das Jahr 2012 (Antragsjahr 2011) auf 2 055 Unternehmen für das Jahr 2013 (Antragsjahr 2012) gestiegen. Die Bundesregierung weist zudem in ihrer Antwort auf die Kleine Anfrage der Fraktion Bündnis 90/Die Grünen (BT-Drucksache 17/14643 vom 28.8.2013) darauf hin, dass bis zur Antragsfrist am 1.7.2013 für das Antragsjahr 2014 2 379 Unternehmen einen Antrag gestellt hätten und somit wiederum in Folge eine Steigerung gegenüber dem Vorjahr vorliegt.

## Rechtsprechung

### 1. Standardpreisänderungsklauseln in Gasversorgungsverträgen

Der Bundesgerichtshof hat am 31.7.2013 (VIII ZR 162/09) entschieden, dass Preisänderungsklauseln in Sonderkundenverträgen, die unverändert das Preisanpassungsrecht aus der Grundversorgung gemäß AVBGasV übernehmen, unwirksam sind. Der BGH setzt damit das Vorlageurteil des EuGH um.

Strittig waren Gaspreiserhöhungen im Sonderkundenbereich in der Zeit von 2003 bis 2005 im Zusammenhang mit einer in den Verträgen enthaltenen Preisänderungsklausel, die auf das für Tarifikundenverhältnisse vorgesehene Änderungsrecht des § 4 Abs. 1 und 2 AVBGasV Bezug nahm.

Der EuGH hatte hierzu mit Urteil vom 21.3.2013 (C-92/11) im Vorabentscheidungsverfahren festgestellt, dass Anlass und Modus einer Preisänderung im Vertrag so transparent und ausgewogen dargestellt werden müssen, dass etwaige Änderungen anhand klarer und verständlicher Kriterien absehbar sind. Die Transparenzanforderungen seien auch dann einzuhalten, wenn der Verbraucher während der Vertragslaufzeit über etwaige Preisanpassungen informiert und ihm in diesen Fällen die Möglichkeit zur Vertragskündigung eingeräumt werde. Die Vertragsklauseln standen daher nicht im Einklang mit den Anforderungen, die Art. 1, 3 und 5 der EU-Richtlinie 93/13/EWG über missbräuchliche Klauseln in Verbraucherverträgen (sog. Klausel-Richtlinie) und Art. 3 der EU-Gas-Richtlinie (2003/55/EG) an eine klare und verständliche Abfassung von Vertragsklauseln stellen.

Der BGH hat diese Rechtsprechung des EuGH mit seinem Urteil umgesetzt und - entgegen seiner bisherigen Sichtweise, dass Allgemeine Geschäftsbedingungen in Sonderkundenverträgen im Energieversorgungsbereich dann wirksam sind, wenn diese den Sonderkunden nicht schlechter stellen

als einen Tarifikunden - die vorgenannten Preisanpassungsklauseln für unwirksam erklärt.

### 2. Zeitliche Begrenzung bei kommunaler Beitragserhebung

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 5.3.2013 (1 BvR 2457/08) festgestellt, dass vorteilsausgleichende kommunale Abgaben nicht zeitlich unbefristet erhoben werden dürfen.

Hintergrund der Entscheidung ist eine Regelung im Bayerischen Kommunalabgabengesetz (BayKAG), nach der im Fall einer ungültigen Beitragssatzung die vierjährige reguläre Verjährungsfrist nicht schon mit Ablauf des Jahres, in dem die Beitragspflicht entstanden ist, beginnt, sondern erst mit Ablauf des Jahres, in dem die gültige Satzung bekannt gemacht worden ist.

Im Streitfall wurde nach einer Ortsbesichtigung durch die Gemeinde im Jahr 1992 ein beendeter Dachgeschossausbau festgestellt. Aufgrund dessen erließ die Gemeinde - allerdings zeitlich verzögert - erst im Jahr 2004 einen Nacherhebungsbescheid für den Kanalherstellungsbeitrag. Die zeitliche Verzögerung ergab sich, da die ursprüngliche Satzung aus dem Jahr 1995 zwischenzeitlich für unwirksam erklärt wurde und im Jahr 2000 diese Satzung rückwirkend ersetzt wurde.

Aufgrund der besonderen Regelungen im BayKAG war die Beitragserhebung zwar nicht verjährt, allerdings bestehe wegen der Unvereinbarkeit mit Art. 20 des Grundgesetzes ein Anwendungsverbot. Für den grundsätzlich gebotenen Ausgleich zwischen der schutzwürdigen Erwartung des Beitragsschuldners, irgendwann nicht mehr mit einer Beitragsinanspruchnahme rechnen zu müssen, und dem öffentlichen Interesse an einem finanziellen Beitrag für individuelle Vorteile müsse das BayKAG Rechtssicherheit bieten. Abgaben zum Vorteilsaus-

gleich dürften nicht zeitlich unbegrenzt nach Erlangung des Vorteils festgesetzt werden können.

Die Verfassungsrichter forderten den Landesgesetzgeber Bayerns auf, eine zeitliche Obergrenze für die Beitragsheranziehung bis April 2014 festzulegen.

### 3. Keine Stromsteuerentlastung im Zusammenhang mit Straßenbeleuchtung

Da die Nutzung des im Rahmen der kommunalen Straßenbeleuchtung erzeugten Lichts nicht durch das die Straßenbeleuchtung übernehmende Versorgungsunternehmen selbst, sondern durch die Verkehrsteilnehmer und Anlieger erfolgt, ist eine Stromsteuerbefreiung für den zur Lichterzeugung entnommenen Strom nicht möglich (Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 12.6.2013, 4 K 4017/12 VSt).

Nach dem seit 1.1.2011 geänderten § 9b Abs. 1 Stromsteuergesetz (StromStG) wird eine Stromsteuerermäßigung nur noch gewährt, wenn u.a. ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes den Strom für betriebliche Zwecke (Erzeugung von Licht) entnommen hat und wenn das Licht nachweislich durch ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes genutzt worden ist.

Im Entscheidungsfall hatte zwar ein kommunales Versorgungsunternehmen als Unternehmen des Produzierenden Gewerbes die Straßenbeleuchtung übernommen. Das Unternehmen war Eigentümerin der Straßenbeleuchtungsanlagen und war über einen Straßenbeleuchtungsvertrag mit der Durchführung des Betriebs, der Instandhaltung, der Planung, Errichtung, Änderung und Erneuerung der Straßenbeleuchtungsanlagen beauftragt.

Genutzt wurde das Licht der öffentlichen Straßenbeleuchtung allerdings durch die Verkehrsteilnehmer und die Anlieger, nicht jedoch durch das Versorgungsunternehmen. Verkehrsteilnehmer und Anlieger sind keine Unternehmen des Produzierenden Gewerbes. Dies gilt auch, wenn Unternehmen des Produzierenden Gewerbes als Verkehrsteilnehmer oder Anlieger das Straßenbeleuchtungslicht nutzen; für eine solche Nutzung kann aber kein nach § 9b Abs. 1 StromStG erforderlicher Nachweis geführt werden, so dass eine Stromsteuerentlastung insgesamt entfällt.

### 4. Verwirkung eines Rückzahlungsanspruchs zu viel bezahlter Stromnetzentgelte

Ein Rückzahlungsanspruch zu viel entrichteter Netzentgelte unterliegt der gesetzlichen Verjährungsfrist von drei Jahren. Eine Verwirkung dieses Anspruchs durch Verkürzung der Verjährungsfrist kann nach Ansicht des Bundesgerichtshofs nur unter ganz besonderen Umständen angenommen werden (Urteil vom 29.1.2013, EnZR 16/12).

Geklagt hatte ein Stromhändler, der Zahlungen im Jahr 2003 auf die seitens des Stromnetzbetreibers in Rechnung gestellten Netzentgelte unter dem Vorbehalt der Rückforderung für den Fall leistete, dass die Netzentgelte unter Berücksichtigung diesbezüglicher Rechtsverfahren nachweislich der Höhe nach unangemessen oder aus anderen Gründen missbräuchlich sind. Im Jahr 2008 machte er Rückforderungsansprüche der seines Erachtens überhöhten Netzentgelte geltend.

Neben der Feststellung, dass die Netzentgelte gemäß § 315 BGB der Überprüfung auf Billigkeit unterliegen, führte der BGH aus, dass der Rückzahlungsanspruch seitens des Stromhändlers nicht untergegangen war, denn ein solches Recht sei nur dann verwirkt, wenn seit der Möglichkeit der Geltendmachung längere Zeit verstrichen ist (Zeitmoment) und besondere Umstände hinzutreten, die die verspätete Geltendmachung als Verstoß gegen Treu und Glauben erscheinen lassen (Umstandsmoment). Ein solcher Umstand tritt nicht schon dann ein, wenn nur ein allgemein gehaltener Vorbehalt wie im Streitfall hinsichtlich der Rückforderung erklärt wird und dieser Vorbehalt später nicht wiederholt wird. Die Regelverjährungsfrist kann für die Geltendmachung des Rückforderungsanspruchs vollständig ausgeschöpft werden.

Auch liegt kein Umstandsmoment für die Verwirkung darin, dass der rückzahlungsverpflichtete Netzbetreiber bei frühzeitiger Geltendmachung der Rückzahlungsansprüche durch den Stromhändler seinerseits hätte Gegenansprüche gegen den Stromhändler anmelden können und nunmehr zwischenzeitlich an der Verfolgung seiner eigenen Ansprüche gehindert sei. Der BGH bestätigte damit, dass eine Verwirkung eines der Regelverjährung unterliegenden Anspruchs insgesamt nur unter ganz besonderen Umständen angenommen werden kann, die im Streitfall nicht vorlagen.

### 5. Zur Entstehung der Energiesteuer bei Verkauf im Streckengeschäft

Eine Abgabe von Energieerzeugnissen im Sinne von § 30 Abs. 1 Satz 1 EnergieStG liegt auch beim Verkauf im Rahmen eines Streckengeschäfts an den Zwischenhändler vor, der ohne Besitznahme das Mineralöl weiterveräußert. Die Energiesteuer entsteht, sofern der Zwischenhändler keine energiesteuerrechtliche Verteilererlaubnis besitzt (Bundesfinanzhof, Urteil vom 14.5.2013, VII R 39/11).

Ein mit Besitz einer Verteilererlaubnis gemäß § 24 Abs. 2 Satz 2 EnergieStG handelnder Gasöllieferant verkaufte mit Wirkung zum 24.2.2009 36 720 Liter Gasöl an einen Zwischenhändler. Das Gasöl lagerte im Steuerlager einer Fremdfirma. Der Zwischenhändler verkaufte ebenso mit Wirkung zum 24.2.2009 das Gasöl an die Firma T zur Bunkerung eines Seeschiffs. Der Zwischenhändler erhielt eine entsprechende energiesteuerliche Erlaubnis erst am 15.7.2009.

Das Hauptzollamt nahm zu Recht den Zwischenhändler mit der Begründung, er sei zum Zeitpunkt der Abgabe der Energieerzeugnisse weder Inhaber einer Erlaubnis zur steuerfreien Verteilung von Energieerzeugnissen noch selbst Verwender dieser Energieerzeugnisse zu steuerfreien Zwecken als Schiffsbetriebsstoff gewesen, auf Zahlung von Energiesteuern in Anspruch. Gleichzeitig nahm das Hauptzollamt auch den Gasöllieferanten gesamtschuldnerisch in Anspruch, da die Abgabe des Gasöls an den Zwischenhändler an einen sog. Nichtberechtigten erfolgte.

Der BFH wies in seiner Urteilsbegründung darauf hin, dass der Begriff der Abgabe im EnergieStG nicht näher definiert wird. Um die im Mineralölhandel üblichen Streckengeschäfte auch energie-steuergesetzlich abzuwickeln ist auch immer dann von einer Abgabe von Energieerzeugnissen i.S.d. § 30 Abs. 1 S. 1 EnergieStG auszugehen, wenn dem Erwerber der mittelbare Besitz verschafft wird und damit ein sog. Besitzmittlungsverhältnis - im Streitfall wie beim Zwischenhändler - begründet wird. Die Energiesteuer entstand damit durch Abgabe an einen Nichtberechtigten, der in der Lieferkette zumindest mittelbaren Besitz an den Energieerzeugnissen erlangt hat.

## 6. Kurzhinweise

### 6.1. Keine KWK-Steuerbegünstigung bei Zusatzbefeuerung eines Abhitzekekessels

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 16.4.2013, VII R 59/11)

Wird in einer Kraft-Wärme-Kopplungs-Anlage aufgrund von Wartungs- und Reparaturarbeiten eine Dampfturbine mit der Folge des Ausfalls der Stromerzeugung abgeschaltet und die zu ihrem Betrieb erforderliche Wärme in einem Abhitzekeessel zusätzlich erhitzt, um sie an Kunden als Nutzwärme abzugeben, kommt eine Steuerbegünstigung für das zur Erhitzung des Kessels verwendete Erdgas nicht in Betracht, weil dessen konkrete Verwendung nicht der gekoppelten Erzeugung von Strom und Wärme dient.

### 6.2. Erwerb eigener Anteile erfolgt mit Verpflichtungsgeschäft

(Oberlandesgericht Rostock, Teilurteil vom 30.1.2013, 1 U 75/11, Revision beim BGH anhängig: VII ZR 45/13)

Maßgeblicher Zeitpunkt für die Beantwortung der Frage, ob ausreichend freies Vermögen i.S. des § 33 Abs. 2 GmbHG vorliegt, ist der des Abschlusses des schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäfts.

Dies gilt auch bei der Vereinbarung von Ratenzahlung. In diesem Fall kommt es weder auf den Zeitpunkt der Zahlung der letzten Rate an noch ist auf jeden einzelnen Fälligkeitstermin abzustellen.

### 6.3. Unterlassen einer Leistungserbringung keine umsatzsteuerpflichtige sonstige Leistung

(Finanzgericht München, Urteil vom 20.2.2013, 3 K 1620/12, Revision beim BFH anhängig: V R 22/13)

Der ursprünglich in Erfüllung eines Dienstvertrags Leistende erbringt an den Leistungsempfänger durch das Unterlassen der weiteren Ausführung der Leistung keine sonstige Leistung (Verzichtsleistung). Dies folgt aus dem Verbrauchssteuercharakter der Umsatzsteuer. Der Leistende verzichtet damit nämlich lediglich auf das volle ursprünglich vereinbarte Entgelt.

Ferner fehlt es trotz der einvernehmlichen Aufhebung des Dienstvertrags durch einen Vergleich, in dem auch eine Abfindungszahlung an den ursprünglich Leistenden vereinbart ist, an einem Leistungsaustausch, wenn die Zahlung auch ohne den Vergleich aufgrund Gesetzes geschuldet wäre und Entschädigungscharakter hat. Dies ist bei das Entgelt ersetzenden Ansprüchen gemäß § 326 Abs. 2, § 615 BGB der Fall.

### 6.4. Abberufung von Mitgliedern eines Aufsichtsrats einer kommunalen Gesellschaft

(Verwaltungsgericht Göttingen, Beschluss vom 29.11.2012, 1 B 191/12)

Die Bestimmung im Gesellschaftsvertrag einer kommunalen Eigengesellschaft, dass die Amtsdauer des Aufsichtsrates hinsichtlich der vom Rat entsandten Mitglieder mit Ablauf der Wahlperiode des Rates endet, steht einer jederzeitigen Abberufung eines Aufsichtsratsmitglieds aufgrund kommunalrechtlicher Vorschriften nicht entgegen.

### 6.5. Kosten für Lastflusszusagen als aufwandsgleiche Netzkosten

(Bundesgerichtshof, Beschluss vom 6.11.2012, EnVR 101/10)

Die Kosten einer Lastflusszusage können nicht auf eine unmittelbare oder entsprechende Anwendung von § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 ARegV gestützt und auch nicht als Netzkosten im Sinne von § 4 Abs. 1 und 6 GasNEV oder als aufwandsgleiche Kostenpositionen im Sinne von § 5 Abs. 1 GasNEV angesehen werden.

Das Beschwerdegericht muss Rügen der betroffenen rechtlichen Begründungen im Beschwerdeverfahren auch dann berücksichtigen, wenn sie nach Ablauf der Frist für die Beschwerdebegründung erhoben worden sind.

## Sonderfragen

### 1. Umsatzsteuer: Änderungen der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers (§ 13b UStG) durch das Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz)

(Auszug aus dem BMF-Schreiben vom 19.9.2013 - IV D 3 - S 7279/12/10002 - 2013/0874512 zu den Neuregelungen für Lieferungen von Gas oder Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer)

Durch Artikel 10 Nr. 6 Buchstabe a und b i.V.m. Artikel 31 Abs. 5 des Gesetzes zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz - AmtshilfeRLUmsG) vom 26.6.2013 (BGBl I S. 1809) wird der Anwendungsbereich der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers für Lieferungen von Gas oder Elektrizität sowie von Wärme oder Kälte durch einen im Ausland ansässigen Unternehmer (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 UStG) auf **Lieferungen von Gas oder Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer** ergänzt. Die Regelung beruht auf Artikel 199a Abs. 1 Satz 1 Buchstabe e MwStSystRL in der Fassung von Artikel 1 Nummer 2 Buchstabe b der Richtlinie 2013/43/EU des Rates vom 22.7.2013 zur Änderung der Richtlinie 2006/112/EG über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem im Hinblick auf eine fakultative und zeitweilige Anwendung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft (Reverse-Charge-Verfahren) auf Lieferungen bestimmter betrugsanfälliger Gegenstände und Dienstleistungen (ABl. EU Nr. L 201 vom 26.7.2013 S. 4). Voraussetzung nach der nationalen Umsetzung ist, dass der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der selbst derartige Leistungen erbringt bzw. - bei Lieferungen von Elektrizität - der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g UStG sind. Die Regelung ist nach Artikel 31 Abs. 5 AmtshilfeRLUmsG zum 1.9.2013 in Kraft getreten.

....

#### **1. Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses**

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass vom 1.10.2010, BStBl I S. 864, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 16.9.2013 - IV D 3 -S 7141/13/10001 (2013/0828720), BStBl I S. (*noch offen*), geändert worden ist, wie folgt geändert:

...

6. Nach Abschnitt 13b.3 wird folgender Abschnitt 13b.3a angefügt:

#### **"13b.3a. Lieferungen von Gas, Elektrizität, Wärme oder Kälte**

(1) <sup>1</sup> Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe a in Verbindung mit Abs. 5 Satz 1 zweiter Halbsatz UStG gilt für Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz, von Elektrizität sowie von Wärme und Kälte über ein Wärme- oder Kältenetz durch einen im Ausland ansässigen Unternehmer an einen anderen Unternehmer unter den Bedingungen des § 3g UStG. <sup>2</sup> Zu den Bedingungen nach § 3g UStG vgl. Abschnitt 3g.1 Abs. 1 bis 3.

(2) <sup>1</sup> Bei Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz durch einen im Inland ansässigen Unternehmer ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b in Verbindung mit Abs. 5 Satz 3 UStG, wenn er Unternehmer ist, der selbst Erdgas über das Erdgasnetz liefert. <sup>2</sup> Als Unternehmer, die selbst Erdgas über das Erdgasnetz liefern, sind - in richtlinienkonformer Anwendung der nationalen Regelung - die Unternehmer anzusehen, die Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG sind. <sup>3</sup> Bei Lieferungen von Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b in Verbindung mit Abs. 5 Satz 4 UStG, wenn er und der liefernde Unternehmer Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG sind. <sup>4</sup> Betreiber von dezentralen Stromgewinnungsanlagen (z.B. Photovoltaik - bzw. Windkraftanlagen, Biogas-Blockheizkraftwerke) sind keine Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g UStG. <sup>5</sup> Zum Begriff des Wiederverkäufers von Erdgas oder Elektrizität im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG vgl. Abschnitt 3g.1 Abs. 2 und 3. <sup>6</sup> Es ist davon auszugehen, dass ein Unternehmer Wiederverkäufer von Erdgas oder Elektrizität ist, wenn er einen Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültigen Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TH im Original oder in Kopie vorlegt; hinsichtlich dieses Musters wird auf das BMF-Schreiben vom 19.9.2013, BStBl I S. (*noch offen*), verwiesen. <sup>7</sup> Verwendet bei der Lieferung von Erdgas der Leistungsempfänger einen Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TH, ist er Steuerschuldner, auch wenn er im Zeitpunkt der Lieferung tatsächlich kein Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g UStG ist; dies gilt nicht, wenn der Leistungsempfänger einen gefälschten Nachweis nach dem Vordruckmuster USt 1 TH verwendet hat und der Vertragspartner hiervon Kenntnis hatte. <sup>8</sup> Bei der Lieferung von Elektrizität gilt dies entsprechend für die Verwendung eines Nachweises nach dem Vordruckmuster USt 1 TH durch den leistenden Unternehmer und/oder den Leistungsempfänger.

(3) <sup>1</sup> Erfüllt bei einem Organschaftsverhältnis nur ein Teil des Organkreises (z.B. der Organträger oder eine Organgesellschaft) die Voraussetzung als Wiederverkäufer nach § 3g Abs. 1 UStG, ist für Zwecke der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b und Abs. 5 Satz 3 und 4 UStG nur dieser Teil des Organkreises als Wiederverkäufer anzusehen. <sup>2</sup> Abs. 2 und Abschnitt 3g.1 Abs. 2 und 3 sind insoweit nur auf den jeweiligen Unternehmensteil anzuwenden.

(4) <sup>1</sup> Erfüllen der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 3 und 4 UStG, ist der Leistungsempfänger auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG). <sup>2</sup> Ausgenommen hiervon sind die Lieferungen von Erdgas und Elektrizität, die ausschließlich an den hoheitlichen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden, auch wenn diese im Rahmen von Betrieben gewerblicher Art als Wiederverkäufer von Erdgas bzw. Elektrizität im Sinne von § 3g Abs. 1 UStG unternehmerisch tätig sind. <sup>3</sup> Abs. 2 ist auf den jeweiligen Betrieb gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts entsprechend anzuwenden, der Wiederverkäufer von Erdgas bzw. Elektrizität im Sinne von § 3g Abs. 1 UStG ist.

(5) Lieferungen von Elektrizität sind auch:

1. Die Lieferung von Elektrizität aus dezentralen Stromgewinnungsanlagen durch Verteilernetzbetreiber und Übertragungsnetzbetreiber zum Zweck der Vermarktung an der Strombörse EEX.
2. <sup>1</sup> Die Energiebeschaffung zur Deckung von Netzverlusten. <sup>2</sup> Hierbei handelt es sich um physische Beschaffungsgeschäfte durch Netzbetreiber zur Deckung des Bedarfes an Netzverlustenergie.
3. <sup>1</sup> Der horizontale Belastungsausgleich der Übertragungsnetzbetreiber (nur Anteil physischer Ausgleich). <sup>2</sup> Hierbei handelt es sich um den physikalischen Ausgleich der Elektrizitätsmengen zwischen den einzelnen Regelzonen im Übertragungsnetz untereinander.
4. Die Regelenergielieferung (positiver Preis), das ist der Energiefluss zum Ausgleich des Bedarfs an Regelenergie und damit eine physische Elektrizitätslieferung.

(6) Keine Lieferungen von Elektrizität sind:

1. <sup>1</sup> Der Bilanzkreis- und Regelzonenausgleich sowie die Bilanzkreisabrechnung. <sup>2</sup> Dabei handelt es sich um die Verteilung der Kosten des Regelenergieeinsatzes beim Übertragungsnetzbetreiber auf alle Bilanzkreisverantwortlichen (z.B. Händler, Lieferanten) im Rahmen der Bilanzkreisabrechnung. <sup>3</sup> Leistungserbringer dieser sonstigen Leistung ist stets der Übertra-

gungsnetzbetreiber, wobei sich im Rahmen der Verteilung auf die einzelnen Bilanzkreise infolge der energetischen Über- und Unterdeckungen der Bilanzkreise positive bzw. negative (finanzielle) Abrechnungsergebnisse ergeben (vgl. auch Abschnitt 1.7 Abs. 1 Satz 1).

2. Die Netznutzung in Form der Bereitstellung und Vorhaltung des Netzes bzw. des Netzzugangs durch den Netzbetreiber (Verteilernetzbetreiber bzw. Übertragungsnetzbetreiber) gegenüber seinen Netzkunden.
3. <sup>1</sup> Die Regelleistung (primär, sekundär, Minutenreserve - Anteil Leistungsvorhaltung). <sup>2</sup> Hierbei handelt es sich um eine sonstige Leistung, die in der Bereitschaft zur Bereitstellung von Regelleistungskapazität zur Aufrechterhaltung der Systemstabilität des elektrischen Systems (Stromnetz) besteht.
4. <sup>1</sup> Die Regelenergielieferung (negativer Preis), bei der ein Energieversorger seine am Markt nicht mehr zu einem positiven Kaufpreis veräußerbare überschüssige Elektrizität in Verbindung mit einer Zuzahlung abgibt, um sich eigene Aufwendungen für das Zurückfahren der eigenen Produktionsanlagen zu ersparen. <sup>2</sup> Hier liegt keine Lieferung von Elektrizität vor, sondern eine sonstige Leistung des Abnehmers (vgl. auch Abschnitt 1.7 Abs. 1 Satz 3).“

...

10. In Abschnitt 13b.18 wird folgender Satz 7 angefügt:

“<sup>7</sup> Zum Übergang auf die Anwendung der Erweiterung des § 13b UStG ab 1.9.2013 auf Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz oder Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer vgl. BMF-Schreiben vom 19.9.2013, BStBl I S. (noch offen).“

11. In Abschnitt 18.10 Abs. 2 Satz 3 wird die Angabe "§ 13b Abs. 5 Satz 1 und 3 UStG" durch die Angabe "§ 13b Abs. 5 Satz 1 und 6 UStG" ersetzt.

12. In Abschnitt 18.11 Abs. 4 Satz 4 Nr. 1 wird der Klammerzusatz wie folgt gefasst: "(§ 13b Abs. 5 Satz 1 und 6 UStG)".

13. In Abschnitt 18.17 Abs. 2 wird die Angabe "§ 13b Abs. 5 Satz 1 oder 3 UStG" durch die Angabe "§ 13b Abs. 5 Satz 1 oder 6 UStG" ersetzt.

Die Regelungen nach Nummer 1 bis 7 und 10 bis 13 sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.8.2013 ausgeführt werden. Die Regelungen nach Nummer 8 sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 30.9.2013 ausgeführt werden.

Die Regelungen nach Nummer 9 sind auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 29.6.2013 ausgeführt werden.

## II. Anwendungsregelungen

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt beim Übergang auf die Anwendung der Erweiterung des § 13b UStG ab 1.9.2013 auf Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer Folgendes:

§ 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b i.V.m. Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStG ist auf Umsätze und Teilleistungen anzuwenden, die nach dem 31.8.2013 ausgeführt werden (§ 27 Abs. 1 Satz 1 UStG), sowie insbesondere in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts vor dem 1.9.2013 vereinbart wird und die Leistung erst nach der Vereinbarung des Entgelts oder des Teilentgelts ausgeführt wird (§ 13b Abs. 4 Satz 2, § 27 Abs. 1 Satz 2 UStG).

### 1. Anwendung

#### 1.1 Schlussrechnung über nach dem 31.8.2013 erbrachte Leistungen bei Abschlagszahlungen vor dem 1.9.2013

Bei nach dem 31.8.2013 ausgeführten Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG ist der Leistungsempfänger Steuerschuldner, wenn - bei Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz - er Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG ist bzw. - bei Lieferungen von Elektrizität -, wenn der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g UStG sind. Entsprechend hat der leistende Unternehmer eine Rechnung auszustellen, in der das (Netto-)Entgelt anzugeben ist sowie der Hinweis "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers" (§ 14a Abs. 5 UStG). Dies ist unabhängig davon, ob der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1.9.2013 vereinbart hat oder nicht.

Hat der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teile des Entgelts vor dem 1.9.2013 vereinbart und hierfür auch eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis erstellt, hat er die Rechnung(en) über diese Zahlungen im Voranmeldungszeitraum der tatsächlichen Ausführung der Leistung zu berichtigen (§ 27 Abs. 1 Satz 3 UStG, § 14c Abs. 1 Sätze 1 und 2 UStG). In der Schlussrechnung sind die gezahlten Abschlagszahlungen nur dann mit ihrem Bruttobetrag (einschließlich Umsatzsteuer) anzurechnen, wenn die Umsatzsteuer bis zum Zeitpunkt der Erteilung der Schlussrechnung nicht an den Leistungsempfänger zurückerstattet wurde.

Es ist jedoch nicht zu beanstanden, wenn bei der Anwendung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nur die Teile des Entgelts zugrunde gelegt werden, die der leistende Unternehmer nach dem 31.8.2013 vereinbart hat. Voraussetzung hierfür ist, dass das vor dem 1.9.2013 ver-

einnahmte Entgelt oder die vereinbarten Teile des Entgelts vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert (= in einer Voranmeldung oder in einer Umsatzsteuererklärung für das Kalenderjahr angemeldet) wurden. In derartigen Fällen ist keine Berichtigung der über geleistete Abschlagszahlungen erteilten Rechnungen durchzuführen.

#### 1.2 Berichtigung einer vor dem 1.9.2013 erstellten Rechnung über Anzahlungen, wenn die Zahlung erst nach dem 31.8.2013 erfolgt

Wurden für Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG Abschlagszahlungen oder Anzahlungen vereinbart, bevor die Leistung oder die Teilleistung ausgeführt worden ist, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Entgelt oder Teilentgelt vereinbart worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4, § 13b Abs. 4 Satz 2 UStG). Entscheidend für die Steuerentstehung ist nicht, wann die Rechnung erstellt worden ist, sondern der Zeitpunkt der Vereinbarung des entsprechenden Entgelts oder des Teilentgelts. Vereinnahmt der leistende Unternehmer das Entgelt oder Teilentgelt für Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG nach dem 31.8.2013, ist hierfür der Leistungsempfänger Steuerschuldner (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b i.V.m. Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStG). Ist die hierfür vom leistenden Unternehmer erstellte Rechnung vor dem 1.9.2013 erstellt worden und wurde die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen, ist die Rechnung entsprechend zu berichtigen.

#### 1.3 Abrechnungen nach dem 31.8.2013 über Leistungen, die vor dem 1.9.2013 erbracht worden sind

Für steuerpflichtige Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG, die vor dem 1.9.2013 erbracht worden sind, ist der leistende Unternehmer nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG Steuerschuldner. § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b i.V.m. Abs. 5 UStG ist nicht anzuwenden. Der leistende Unternehmer muss entsprechend eine Rechnung ausstellen, die die in § 14 Abs. 4 Satz 1 UStG vorgeschriebenen Angaben enthält. Hierzu gehört auch die Angabe des anzuwendenden Steuersatzes sowie des auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrags (§ 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 8 UStG).

#### 1.4 Berichtigung nach dem 31.8.2013 einer vor dem 1.9.2013 erstellten und bezahlten Rechnung über Anzahlungen

Hat der leistende Unternehmer für Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG einen

Teil des Entgelts vor dem 1.9.2013 vereinnahmt und wurde die Leistung oder die Teilleistung danach ausgeführt, entsteht die Steuer mit Ablauf des Voranmeldungszeitraums, in dem das Teilentgelt vereinnahmt worden ist (§ 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a Satz 4 UStG). Steuerschuldner ist der leistende Unternehmer.

Stellt sich nach dem 31.8.2013 heraus, dass die in Rechnung gestellte und vom leistenden Unternehmer vereinnahmte Anzahlung in der Höhe unrichtig war, ist die ursprüngliche Rechnung zu berichtigen (§ 17 Abs. 1 UStG), sofern der überzahlte Betrag zurückgezahlt wurde und insoweit die Grundlage für die Versteuerung der Anzahlung entfallen ist.

Hinsichtlich einer berichtigten Anzahlung wird der Leistungsempfänger nur dann Steuerschuldner nach § 13b Abs. 4 Satz 2 und Abs. 5 UStG, soweit ein weiteres Teilentgelt nach dem 31.8.2013 vom leistenden Unternehmer vereinnahmt wird.

#### **Beispiel 1:**

Unternehmer A und Unternehmer B handeln mit Erdgas im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchstabe b UStG und geben monatlich Umsatzsteuer-Voranmeldungen ab. Sie vereinbaren, dass A an B Erdgas für insgesamt 500 000 € liefern soll. A stellt am 2.8.2013 eine Abschlagsrechnung über 100 000 € zuzüglich 19 000 € Umsatzsteuer aus. Die Rechnung wird von B noch im August 2013 bezahlt. Im Oktober 2013 stellt sich heraus, dass der Anzahlung falsche Voraussetzungen zugrunde gelegt wurden. Danach hätte nur eine Anzahlung mit einem Entgelt von 40 000 € in Rechnung gestellt werden dürfen. Der überzahlte Betrag wird B zurückerstattet. Die Lieferung des Erdgases wird im November 2013 ausgeführt.

A hat seine Rechnung dergestalt zu korrigieren, dass nur noch ein Entgelt in Höhe von 40 000 € zuzüglich 7 600 € Umsatzsteuer auszuweisen ist. Die Änderungen gegenüber der ursprünglichen Rechnung hat er in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für Oktober 2013 entsprechend zu berücksichtigen. B hat den in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2013 geltend gemachten Vorsteuerabzug in der Umsatzsteuer-Voranmeldung für Oktober 2013 entsprechend zu mindern.

#### **Beispiel 2:**

Sachverhalt wie in Beispiel 1, jedoch hätte eine Anzahlung mit einem Entgelt von 110 000 € in Rechnung gestellt werden müssen. B zahlt den Mehrbetrag im November 2013.

A hat seine Rechnung dergestalt zu korrigieren, dass sie ein Entgelt in Höhe von 110 000 € enthält. Hinsichtlich der vor dem 1.9.2013 geleisteten Anzahlung bleibt es bei der Steuerschuld des A, sodass insoweit weiterhin eine Umsatzsteuer von 19 000 € auszuweisen ist. Die ursprüngliche Besteuerung (A erklärt den Umsatz in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2013, B

hat den Vorsteuerabzug in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für August 2013 geltend gemacht) bleibt unverändert. Für die (Rest-)Anzahlung, die im November 2013 geleistet wird, ist in der Rechnung nur das (Netto-)Entgelt von 10 000 € anzugeben sowie der Hinweis "Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers". B muss das (Netto-)Entgelt von 10 000 € sowie die Steuer hierauf von 1 900 € in seiner Umsatzsteuer-Voranmeldung für November 2013 anmelden und kann gleichzeitig diese Steuer als Vorsteuer abziehen (§ 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG).

#### **2. Übergangsregelung für Lieferungen von Elektrizität und Erdgas**

Bei Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz durch einen im Inland ansässigen Unternehmer an einen Wiederverkäufer von Erdgas im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG und für Lieferungen von Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer an einen anderen Unternehmer in den Fällen, in denen der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g Abs. 1 UStG sind, die nach dem 31.8.2013 und vor dem 1.1.2014 ausgeführt werden, ist es beim leistenden Unternehmer und beim Leistungsempfänger nicht zu beanstanden, wenn die Vertragspartner einvernehmlich noch von der Steuerschuldnerschaft des leistenden Unternehmers nach § 13a Abs. 1 Nr. 1 UStG ausgegangen sind. Voraussetzung hierfür ist, dass der Umsatz vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert wird. Dies gilt entsprechend auch in den Fällen, in denen das Entgelt oder ein Teil des Entgelts nach dem 31.8.2013 und vor dem 1.1.2014 vereinnahmt wird und die Leistung erst nach der Vereinnahmung des Entgelts oder von Teilen des Entgelts ausgeführt wird. Nummer 1 gilt entsprechend.

#### **2. Umsatzsteuer: Vordruckmuster für den Nachweis für Wiederverkäufer von Erdgas und/oder Elektrizität für Zwecke der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers**

Das BMF hat mit Schreiben vom 19.9.2013 (IV D 3 - S 7279/13/10002 - 2013/0875143) ein Vordruckmuster - USt 1 TH - für den Nachweis für Wiederverkäufer von Erdgas und/oder Elektrizität für Zwecke der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bekannt gemacht.

Ein Unternehmer ist danach dann Wiederverkäufer von Erdgas oder Elektrizität, wenn er einen im Zeitpunkt der Ausführung des Umsatzes gültigen Nachweis des nach den abgabenrechtlichen Vorschriften für die Besteuerung seiner Umsätze zuständigen Finanzamts im Original oder in Kopie vorlegt.