

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

November 2015

Gesetzgebung

1. Finanzausschuss stimmt der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie zu

Am 30.9.2015 stimmte der Finanzausschuss des Bundestages der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie zu (BT-Drucksache 18/5010, 18/5272).

Die Richtlinie 2004/109/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 15.12.2004 zur Harmonisierung der Transparenzanforderungen in Bezug auf Informationen über Emittenten, deren Wertpapiere zum Handel auf einem geregelten Markt zugelassen sind, und zur Änderung der Richtlinie 2001/34/EG (ABl. L 390 vom 31.12.2004, S. 38) (Transparenzrichtlinie) wurden durch die Europäische Kommission fünf Jahre nach Inkrafttreten überprüft.

Die aus der Überprüfung resultierenden Änderungen wurden in mehreren Richtlinien u.a. der Transparenzrichtlinie-Änderungsrichtlinie festgelegt, die bis zum 27.11.2015 in nationales Recht umgesetzt werden muss.

Anpassungsbedarf besteht vor allem beim Wertpapierhandelsgesetz und den entsprechenden Verordnungen.

Das Gesetz sieht unter anderem vor, dass bei einem "Delisting" von an der Börse gehandelten Aktien den Inhabern ein Abfindungsangebot unterbreitet werden muss. Die Höhe der Abfindung soll sich am Durchschnittskurs der letzten sechs Monate orientieren. Eine Orientierung am Ertragswert sei nicht sachgerecht, da der Inhaber der Aktien lediglich die Handelsmöglichkeit der Aktie aber nicht das Eigentum daran verliere.

Es soll ein elektronisches Verfahren für Stimmrechtsänderungen (Wertpapierhandelsanzeige und Insiderverordnung) ermöglicht werden.

Die Bundesregierung solle zur Begrenzung der Interbankenentgelte für kartengebundene Zahlungsvorgänge prüfen, ob weiterer Gesetzgebungsbedarf besteht.

Für deutsche Reeder wird eine Befreiung von der Versicherungssteuer für gemeinsam betriebene Schiffe (Erlöspool) eingeführt.

2. Bundeskabinett beschließt den Gesetzentwurf des Kraft-Wärme-Kopplungsgesetzes (KWKG)

Das Bundeskabinett hat am 23.9.2015 die Novelle zum KWKG beschlossen. Damit soll das Fördervolumen auf 1,5 Mrd Euro pro Jahr verdoppelt werden. KWK-Anlagen, die mit Braun- oder Steinkohle befeuert werden, sollen hinsichtlich der CO₂-Klimaziele zukünftig nicht mehr gefördert werden. Neue Gas-KWK-Projekte, die eine kohlebefeuerte KWK-Anlage ersetzen erhalten zusätzlich einen Bonus.

Die Fördersätze für neue, modernisierte oder nachgerüstete KWK-Anlagen, deren erzeugter Strom in das Netz zur allgemeinen Versorgung eingespeist wird, werden angehoben. Demgegenüber werden KWK-Anlagen, die keinen Strom in das Netz zur allgemeinen Versorgung einspeisen, nicht mehr gefördert. Davon ausgenommen sind kleinere Anlagen bis 100 kW sowie Anlagen in der stromintensiven Industrie.

Für gasbefeuerte Bestandsanlagen mit einer elektrischen Leistung von mehr als 2 MW wird eine bis 2019 befristete Förderung eingeführt, wenn der Strom an Dritte geliefert wird und die Dimensionierung der Anlage auf die Versorgung jedes Letztverbrauchers ausgestaltet ist. Die Förderung setzt

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

voraus, dass nicht bereits eine andere Förderung nach dem EEG oder KWK-G gezahlt wird.

Grundsätzlich wird die Direktvermarktung eingeführt und die Zuschlagszahlungen entfallen, wenn der Strompreis negativ wird.

Der Deckel für die Pflicht zur Zahlung der KWK-Umlage wird von 100.000 kWh auf Verbräuche von mehr als 1 GWh angehoben.

Für KWK-Anlagen mit einer Leistung von mehr als 10 MW kann künftig der Anlagenbetreiber vor Baubeginn einen Vorbescheid beantragen. Sie erhalten damit Rechtssicherheit bezüglich Höhe und Dauer der Zuschlagszahlung, wenn das Projekt in einer bestimmten Zeit auch tatsächlich realisiert wird.

Anlagen, die bis zum 31.12.2015 in Dauerbetrieb genommen werden, werden nach dem KWK-G 2012 gefördert. Für Anlagen, die bis zum 30.6.2016 in Dauerbetrieb gehen und bis zum 31.12.2015 entweder eine BImSchG-Genehmigung vorlag oder die Anlage verbindlich bestellt worden ist, besteht ein Wahlrecht zwischen neuer oder alter Förderung.

3. Bundeskabinett beschließt Entwurf des Strommarktgesetz, der Kapazitätsverordnung und des Gesetzes zur Digitalisierung der Energiewende

Am 4.11.2015 hat das Bundeskabinett mehrere Gesetzentwürfe zum Energiemarkt beschlossen. Konkret beschlossen wurden die Entwürfe zum Strommarktgesetz, der Kapazitätsverordnung und des Gesetzes zur Digitalisierung der Energiewende.

Zurzeit findet ein starker Ausbau der erneuerbaren Energien statt. Der künftige Strommarkt soll einerseits die Versorgungssicherheit gewährleisten und andererseits Anforderungen an einen effizienten Kraftwerkseinsatz bei wachsenden Anteilen erneuerbarer Energien erfüllen. Das Strommarktgesetz soll die notwendigen Reformen umsetzen ("Strommarkt 2.0").

Die freie wettbewerbliche Preisbildung am Strommarkt soll gestärkt werden. Auch bei hohen Preisen soll nicht in die Preisbildung eingegriffen werden. So sollen dadurch auch Knappheitspreise realisiert werden können, damit sich die Investition in flexible Erzeugungsanlagen, Lastmanagement und Speicher lohnen.

Die Bilanzkreistreue soll gestärkt werden und ein Anreizsystem für die Bilanzkreisverantwortlichen geschaffen werden, zeit- und bedarfsgerecht Strom einzukaufen.

Es soll ein fairer Wettbewerb von flexibler Erzeugung, Lastmanagement und Speichern geschaffen werden, um auf die wetterbedingten Schwankungen erneuerbarer Energien reagieren zu können. Elektromobile sollen als Letztverbraucher eingeordnet und der Aufbau einer Ladeinfrastruktur erleichtert werden.

Die Netzreserve wird über den 31.12.2017 verlängert und die Regelungen zur Kostenerstattung angepasst.

Der Netzausbau soll effizienter gestaltet werden. Die Entgelte für das Übertragungsnetz werden zukünftig bundesweit verteilt. Die vermiedenen Netzentgelte sollen für solche Anlagen abgeschafft werden, die ab dem 1.1.2021 neu errichtet werden.

Die Kapazitätsreserve wird außerhalb des Strommarkts eingerichtet und durch die Kapazitätsverordnung näher bestimmt.

In der Kapazitätsreserve kommen nur Kraftwerke zum Einsatz, die nicht am Strommarkt teilnehmen. Die Reserve soll erst dann von den Übertragungsnetzbetreibern in Anspruch genommen werden, wenn alle marktbasierenden Optionen im Stromhandel ausgeschöpft worden sind. Die Kapazitätsreserve wird von den Übertragungsnetzbetreibern beschafft und technologieneutral ausgeschrieben. Für die Vorhaltung der Kraftwerke erhalten die Kraftwerksbetreiber eine Vergütung. Vorgesehen ist auch, die bestehenden Braunkohlekraftwerke vom Markt zu nehmen und noch vier Jahre als Kapazitätsreserve vorzuhalten und danach still zu legen. Dadurch soll der CO₂-Ausstoß zur Erreichung der Klimaziele deutlich gesenkt werden.

Die Auswahl der betroffenen Kraftwerksblöcke beruhte zunächst auf der Kohlendioxideinsparung. Zudem sind auch nur Kraftwerksblöcke betroffen, die nicht auf der Stilllegungsanzeigenliste der Bundesnetzagentur standen. Darüber hinaus gab es weitere Kriterien, wie z.B. regionale Aspekte.

Die Betreiber erhalten eine Vergütung für die Sicherheitsbereitschaft und für die Stilllegung der Anlage. Eine Besserstellung im Vergleich zum Weiterbetrieb der Anlage soll durch die Vergütung nicht erfolgen. Es wird erwartet, dass die Netzentgelte um 0,05 Cent pro Kilowattstunde aufgrund der Kapazitätsreserve steigen werden.

Durch das Gesetz zur Digitalisierung der Energiewende soll die Koalitionsvereinbarung intelligente Netze zu schaffen, umgesetzt werden. Es wird mit diesem Gesetz der Rechtsrahmen für intelligente Messsysteme ("Smart Meter") geschaffen. Die EU-Elektrizitäts- und Erdgasbinnenmarkttrichtlinie verpflichtet die Mitgliedsstaaten zu einem flächendeckenden Einbau von intelligenten Messsystemen in Haushalten. Sofern dies nicht vollständig umgesetzt wird, ist eine Kosten-/Nutzen-Analyse durchzuführen und entsprechend der Ergebnisse die Umsetzung vorzunehmen.

4. Konsultation zur gemeinsamen konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage

Die EU-Kommission will eine gemeinsame konsolidierte Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer festlegen. Ziel der gemeinsamen KSt-Bemessungsgrundlage ist eine Vereinfachung für Unternehmen zu erreichen, die grenzüberschreitend tätig sind.

Im Rahmen einer öffentlichen Konsultation will die EU-Kommission wissen, welche Elemente für eine Neuauflage des Vorschlags zur gemeinsamen KSt-Bemessungsgrundlage berücksichtigt werden sollen. Die Vorschriften sollen nächstes Jahr vorgelegt werden. Die EU-Kommission will auch erfahren, inwieweit mit diesem Instrument auch gegen aggressive Steuerplanung vorgegangen werden kann, ohne das Ziel eines unternehmensfreundlicheren Binnenmarkts aus den Augen zu verlieren.

In der Konsultation sollen darüber hinaus Ideen zu einer weniger "verschuldungsfreundlichen" Besteuerung und zur optimalen Ausgestaltung von Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten gesammelt werden. Ziel ist, dass die Unternehmen in einer ersten Stufe den steuerpflichtigen Gewinn nur nach einem System und nicht je nach Anzahl der Länder nach unterschiedlichen Systemen ermitteln sollen. In einer zweiten Stufe ist dann der Gewinn auf die verschiedenen Länder aufzuteilen.

Rechtsprechung

1. Preisänderungsrecht in der Grundversorgung vom BGH bestätigt

Am 28.10.2015 hat der BGH in zwei Urteilen (AZ.: VIII ZR 13/12 und VIII ZR 158/11) bestätigt, dass die Grundversorger ein Preisänderungsrecht haben. Grundversorger sind berechtigt, ihre gestiegenen Bezugskosten an die Kunden weiter zu berechnen. Allerdings müssen die Grundversorger Kostensenkungen ebenfalls berücksichtigen. Kunden müssen innerhalb von drei Jahren nach Zugang der entsprechenden Jahresabrechnung eine unwirksame Preiserhöhung beanstanden.

Der EuGH hatte bereits am 23.10.2014 entschieden, dass das gesetzliche Preisänderungsrecht der AVBGasV und GasGVV nicht den Transparenzanforderungen der Gas-Richtlinie 2003/55/EG entspricht (vgl. Treiberater November 2014, S. 3727).

Den Grundversorgern sei es jedoch im Wege einer ergänzenden Vertragsauslegung des Gasliefervertrags möglich, Steigerungen ihrer eigenen Kosten, die nicht durch Kostensenkungen ausgeglichen werden können, an ihre Tarifkunden weiterzugeben.

Für unwirksame Preiserhöhungen, die nur der Erhöhung des Gewinns dienen, seien die Grundsätze für Sonderkundenverträge anzuwenden. Demnach muss der Kunde innerhalb von drei Jahren, nachdem die Jahresabrechnung zugegangen ist, in der die Preiserhöhung erstmals zum Tragen kam, diese beanstanden. Es gäbe keinen sachlichen Grund, den Grundversorger anders als den Energieversorger im Sonderkundenbereich zu behandeln.

2. Verbindliche Auskunft: Kein Billigkeits-erlass bei Gesetzesänderung

Eine GmbH (Beschwerdeführerin) führte im Jahr 1996 eine Umstrukturierung durch. Sie hatte vorher eine verbindliche Auskunft bei der Finanzverwaltung eingeholt, dass die wirtschaftliche Identität trotz der Umstrukturierung erhalten bleibe und Verlustvorträge auch nach der Umstrukturierung genutzt werden könnten. Die verbindliche Auskunft stand unter dem Vorbehalt einer Gesetzesänderung. Durch das Unternehmenssteuerreformgesetz vom 29.10.1997 wurde die Regelung zur Körperschaftsteuerlichen Verlustnutzung geändert. An-

lässlich einer steuerlichen Außenprüfung wurden die Veranlagungen 1997 bis 1999 zur Körperschaft- und Gewerbesteuer geändert. Hintergrund der korrigierten Veranlagung war die geänderte Vorschrift zur Verlustnutzung. Die Beschwerdeführerin stellte einen Billigkeitsantrag auf abweichende Steuerfestsetzung. Dieser wurde von der Finanzverwaltung abgelehnt, der Klageweg bis zum Bundesfinanzhof hatte ebenfalls keinen Erfolg.

Mit Beschluss vom 11.5.2015 (Az.: 1 BvR 741/14) hat das Bundesverfassungsgericht eine Verfassungsbeschwerde der Beschwerdeführerin abgewiesen.

Das Bundesverfassungsgericht führte aus, dass sich eine verbindliche Auskunft nur auf geltendes Recht beziehe. Es bestehe keine verstärkte Vertrauensbasis aus der verbindlichen Auskunft gegen die Rückwirkung von Gesetzen. Auch fehle es an einer höheren Schutzwürdigkeit in Bezug auf künftige Rechtsänderungen aufgrund einer verbindlichen Auskunft im Vergleich zu anderen Steuerpflichtigen. Die Bindungswirkung der verbindlichen Auskunft entfällt vollständig mit dem Inkrafttreten einer für die verbindliche Auskunft relevanten Neuregelung.

Es sei keine Frage einer Billigkeitsmaßnahme, ob Verlustvorträge angesichts sich verschärfender Regelungen für die Jahre 1997 bis 1999 nutzbar bleiben müssen.

3. OLG Düsseldorf bestätigt Festlegung der BNetzA zur Ermittlung individueller Netzentgelte (§ 19 Abs. 2 S. 2 StromNEV)

Das Oberlandesgericht Düsseldorf hat die Festlegung der Bundesnetzagentur zur Ermittlung individueller Netzentgelte gemäß § 19 Abs. 2 Satz 2 StromNEV bestätigt (Beschluss vom 15.7.2015, Az.: VI - 3 Kart 83/14(V)).

Beträgt bei der Stromabnahme aus dem Netz der allgemeinen Versorgung für den eigenen Verbrauch an einer Abnahmestelle pro Kalenderjahr zum einen die Benutzungsstundenzahl mindestens 7000 Stunden im Jahr und zum anderen der jährliche Stromverbrauch mindestens zehn Gigawattstunden, ist nach § 19 Abs. 2 Satz 2 StromNEV ein individuelles Netzentgelt anzubieten.

Bei der Berechnung des Strombezugs ist der kaufmännisch-bilanziell verrechnete Strombezug nicht zu berücksichtigen. Zweck der Regelung sei ein ausgewogenes Verhältnis von Grundlast und Bandlast. Dieser stabilisierende Effekt trete aber nur auf, wenn die Stromentnahme aus dem Netz auch tatsächlich stattfinde.

Es wird klargestellt, dass sich die Vergünstigung der Netzentgelte auf einen konkreten Letztverbraucher bezieht. Für das individuelle Netzentgelt sei es unerheblich, ob der Letztverbraucher an dem Netz zur allgemeinen Versorgung oder an einer Kundenanlage angeschlossen ist. Für Betreiber von Kundenanlagen komme es jedoch darauf an, welche Strommenge sie unmittelbar aus dem Netz der allgemeinen Versorgung entnommen haben. Die Anlagenbetreiber sollen nur insoweit privilegiert werden, als sie Strom aus dem Netz zur allgemeinen Versorgung entnehmen. Der Letztverbraucher hingegen soll nicht deswegen schlechter gestellt werden, weil er nicht am Netz zur allgemeinen Versorgung, sondern an einer Kundenanlage angeschlossen ist.

Die von der Bundesnetzagentur gewählte Berechnungsmethode mittels des physikalischen Pfads, die Definition einer geeigneten Erzeugungsanlage sowie der Sicherheitsabschlag werden vom Gericht ebenfalls nicht beanstandet.

Das Gericht stellt auch klar, dass die Festsetzung der Frist für die Anzeige für individuelle Netzentgeltvereinbarungen bis zum 30.9. des Kalenderjahres, in dem die Vereinbarung erstmals gilt, nicht zu beanstanden, jedoch keine Ausschlussfrist ist.

4. Umsatzsteuerliche Behandlung der Herstellung und Übertragung von Erschließungsanlagen

Das Finanzgericht Münster hatte die umsatzsteuerliche Würdigung von Erschließungsbeiträgen zu beurteilen (FG Münster, Urteil vom 25.6.2015 (5 K 2660/12 U)).

Der Eigentümer der Grundstücke des Baugebiets war an einer Projektgesellschaft (Klägerin) zur Durchführung der Erschließung des Baugebiets beteiligt.

Die Klägerin hat mit der Gemeinde vereinbart, die Erschließung des Baugebiets auf eigene Kosten zu übernehmen und die Erschließungsanlagen an die Stadt zu übergeben. Die Klägerin hat die Anschlussbeiträge bei den Grundstückserwerbern erhoben. In den Grundstückskaufverträgen war neben dem Verkäufer und Käufer des Grundstücks auch die Klägerin als Vertragspartei genannt.

Streitig zwischen Klägerin und Finanzverwaltung war, ob die Erschließungsbeiträge der Umsatzsteuer zu unterwerfen waren.

Das Finanzgericht sah die Erschließungsbeiträge als umsatzsteuerpflichtig an. Die Klägerin habe eine Werklieferung an die Gemeinde erbracht, da sie

den Betrieb und den Unterhalt der Erschließungsanlagen auf den in ihrem Eigentum stehenden und gegebenenfalls öffentlich-rechtlich gewidmeten Erschließungsflächen übernimmt. Die Werklieferung wurde auch gegen Entgelt erbracht. Zwar war mit der Gemeinde kein Entgelt vereinbart worden, jedoch haben sich die Grundstückserwerber zu anteiligen Zahlungen der Erschließungskosten verpflichtet. Insoweit liegt Entgelt eines "Dritten" vor. Da Grundstückseigentümer und Hersteller der Erschließungsanlagen nicht identisch sind, kommt das Gericht zu dem Ergebnis, dass - obgleich nur ein Vertragsdokument - zwei Verträge vorliegen: Grundstückskaufvertrag und Vertrag über die Zahlungsverpflichtung des Grundstückserwerbers an die Projektgesellschaft für den Erschließungsbeitrag.

5. Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage bei Zuordnung eines Gebäudes

Die Klägerin hat zwischen 1991 und 1994 ein Bürogebäude mit dem Ziel der Veräußerung errichtet und die auf die Herstellungszeit entfallenden Fremdkapitalzinsen auf das Gebäude aktiviert. Die Klägerin vermietete Teile des Gebäudes ab 1995 bis zur tatsächlichen Veräußerung im Jahr 2000. Die Klägerin hat die Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen für den Bau des Bürogebäudes geltend gemacht. Die belgische Finanzverwaltung hat im Rahmen einer Kontrolle aufgrund dieser wirtschaftlichen Tätigkeit den Vorsteuerabzug versagt und Umsatzsteuer auf die aktivierten Zinsen verlangt. Die aktivierten Zinsen seien Bestandteil der Bemessungsgrundlage bei einer Zuordnung des Gebäudes zu einer steuerbefreiten Tätigkeit.

Gegen die Berücksichtigung der Fremdkapitalzinsen in der Bemessungsgrundlage klagte die Klägerin vor den belgischen Gerichten, die diese Frage schlussendlich dem Europäischen Gerichtshof vorlegten.

Der EuGH (Urteil vom 23.4.2015 - C 16/14) führt aus, dass wenn die Gegenstände, die entnommen oder einer umsatzsteuerbefreiten Tätigkeit zugeordnet werden, vom Steuerpflichtigen gekauft wurden, die Besteuerungsgrundlage für die Berechnung der Mehrwertsteuer auf diese Entnahme oder Zuordnung gemäß Art. 11 Teil A Abs. 1 Buchst. b der RL 77/388/EWG der Einkaufspreis dieser Gegenstände ist. Für diesen Zweck ist unter dem "Einkaufspreis" der Restwert der Gegenstände im Zeitpunkt ihrer Entnahme oder Zuordnung zu verstehen. Die Besteuerungsgrundlage für Gegenstände oder gleichartige Gegenstände ist nur dann der "Selbstkostenpreis", wenn es keinen Einkaufspreis gibt.

Die Klägerin hat das Gebäude nicht gekauft, sondern errichten lassen. Demnach sei die einschlägige Besteuerungsgrundlage für die Berechnung der Mehrwertsteuer der Einkaufspreis gleichartiger Gebäude im Zeitpunkt dieser Zuordnung.

Dagegen sei unerheblich, ob der Einkaufspreis gleichartiger Gebäude Fremdkapitalzinsen umfasst,

da sich die Steuerbehörde beim Kriterium des Einkaufspreises gleichartiger Gegenstände auf Marktpreise dieser Art von Gegenständen im Zeitpunkt der Zuordnung des fraglichen Gebäudes stützen kann, ohne auf die einzelnen Wertfaktoren näher eingehen zu müssen.

6. Grunderwerbsteuerliche Vergünstigung bei Umstrukturierung im Konzern

Eine gemeinnützige Stiftung hielt als Alleingesellschafter die Anteile von zwei Mittelbeschaffungskörperschaften (GmbH). Eine der GmbH wurde auf die andere GmbH (Klägerin) verschmolzen, wobei auch Grundstücke übertragen wurden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung kam eine Befreiung des Vorgangs von der Grunderwerbsteuer nach § 6a GrEStG nicht in Betracht, da das herrschende Unternehmen kein Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuergesetzes sei (§ 1 Abs. 4 GrEStG).

Nach erfolglosem Einspruch klagte die Klägerin vor dem Finanzgericht Niedersachsen. Mit Urteil vom 9.7.2014 (Az.: 7 K 135/12, anhängig beim BFH: II R 63/14) ist das Finanzgericht der Klägerin gefolgt.

Bei der Verschmelzung handelt es sich um eine Verschmelzung i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 UmwG und der Übergang der Grundstücke ist grunderwerbsteuerbar nach § 1 Abs. 3 Nr. 3 GrEStG. Der Vorgang sei nach § 6a GrEStG jedoch steuerbefreit. Die Auffassung der Finanzverwaltung, dass das herrschende Unternehmen nicht nur Teil eines Konzerns, sondern zusätzlich ein Unternehmer i.S.d. UStG sein muss, verwarf das Gericht. In § 6a GrEStG werde als Voraussetzung gerade nicht auf § 1 Abs. 3 und 4 GrEStG verwiesen und damit nicht auf das Bestehen einer umsatzsteuerlichen Organisation bzw. einer umsatzsteuerlichen Unternehmenseigenschaft des herrschenden Unternehmens abgestellt.

7. Einstufung als Energieversorgungsunternehmen

Die Betroffene trat als Energiedienstleistungsunternehmen auf und vereinbarte mit ihren Kunden Nutzenergie (Licht, Wärme, Kraft, Kälte) zu liefern. Es werde die geeignete Primärenergie (Strom, Gas, Öl, Kohle) eingesetzt und im Hausnetz des Kunden in Nutzenergie umgewandelt. Die Betroffene vertrat die Ansicht, damit kein Energieversorger i.S.v. § 3 Nr. 18 EnWG zu sein und unterließe die Anzeigepflicht über die Aufnahme der Tätigkeit als Energieversorger nach § 5 Abs. 1 EnWG. Die Bundesnetzagentur setzte daraufhin ein Bußgeld fest.

Das Oberlandesgericht Düsseldorf hat die Beschwerde der Betroffenen mit Urteil vom 17.6.2015 (VI-3 Kart. 190/14) zurückgewiesen.

Das Gericht stellte fest, dass die vertraglich vereinbarte Lieferung von Nutzenergie den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspreche.

Darüber hinaus ergebe die Auslegung der Verträge zwischen der Betroffenen und den Kunden, dass diese Energie und nicht umgewandelte Nutzenergie an den Kunden liefere. Die Einstufung als Energieversorger hänge nicht von physikalisch-technischen Durchleitungsvorgängen ab, sondern von der Übernahme der vertraglichen Pflicht zur Versorgung von Haushaltskunden mit Primärenergie. Die Umwandlung von Primärenergie in Nutzenergie sei ein physikalischer Vorgang und lasse sich nicht durch vertragliche Fiktionen im Voraus festlegen. Findet die vertraglich formal vorgesehene Umwandlung von Primärenergie in Nutzenergie im Hausnetz der Kunden tatsächlich nicht statt, steht auch die Bezeichnung des Liefergegenstandes als Nutzenergie der Einstufung der Betroffenen als Energieversorger nicht entgegen.

8. Kurzhinweise

8.1. Vereinbarung über eine Verlustausgleichspflicht bei GmbH im Fall der Insolvenz

(OLG Schleswig-Holstein, Urteil vom 29.4.2015 - 9 U 132/13)

Die ergänzende Vertragsauslegung von Bestimmungen eines GmbH-Gesellschaftsvertrages kann ergeben, dass die dort enthaltene Verpflichtung der Gesellschafter zum Ausgleich der Verluste und zur Mittelausstattung der Gesellschaft nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH nicht mehr gilt. Dies kann zum Tragen kommen, wenn die Verpflichtung in erster Linie dem Zweck der fortlaufenden Aufgabenerfüllung der GmbH durch Sicherung der wirtschaftlichen Mittel dient.

Ein Anspruch der GmbH aufgrund der Verlustübernahmeverpflichtung geht allenfalls dann über die Einlage hinaus, wenn sich konkrete Anhaltspunkte ergeben, dass die Gesellschafter die Gläubiger ähnlich wie bei einem qualifizierten Rangrücktritt begünstigen wollen.

8.2. EEG-Lastenausgleich auch für konzerninterne Stromlieferungen

(Bundesgerichtshof, Urteil vom 6.5.2015 - VIII ZR 56/14)

1. In den bundesweiten Ausgleichsmechanismus des Erneuerbare-Energie-Gesetzes einschließlich des Lastenausgleichs zwischen den Elektrizitätsversorgungsunternehmen und dem für sie regelverantwortlichen Übertragungsnetzbetreiber nach § 14 Abs. 3 EEG 2004 und § 14 Abs. 3 EEG 2006 werden die von einem Elektrizitätsversorgungsunternehmen außerhalb eines der allgemeinen Versorgung dienenden Netzes an mit ihm verbundenen, juristisch selbständige Unternehmen gelieferten Strommengen auch dann einbezogen, wenn es sich um einen eng verflochtenen Konzernverbund handelt. Von dem Lastenausgleich sind als sog. "Eigen-

strom" lediglich solche Strommengen ausgenommen, die von dem Letztverbraucher selbst erzeugt und verbraucht und nicht an andere abgegeben werden; in diesen Fällen fehlt es an einer Lieferung des Stroms i.S.d. Gesetzes.

2. Weder der Auskunftsanspruch des Übertragungsnetzbetreibers gegen das Elektrizitätsversorgungsunternehmen gemäß § 14 Abs. 6 EEG 2004 und § 14a Abs. 5, 7 EEG 2006 noch der hierdurch vorbereitete Vergütungsanspruch sowie das System der bundesweiten Ausgleichsregelung nach § 14 EEG 2004 und § 14 EEG 2006 sind als Beihilfen gemäß Art. 87 Abs. 1 EGV (jetzt Art. 107 Abs. 1 AEUV) anzusehen.

Sonderfragen

1. Saunaleistung in Schwimmbädern

(Bayerisches Landesamt für Steuern, Verfügung vom 10.7.2015 - S 7243.1.1-5/5 St33)

Durch BMF-Schreiben vom 28.10.2014 sind Saunaleistungen aus dem Anwendungsbereich des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG ab 1.7.2015 ausgenommen, da sie kein verordnungsfähiges Heilmittel i.S.d. § 4 der Richtlinie des Gemeinsamen Bundesausschusses über die Verordnung von Heilmitteln in der vertragsärztlichen Versorgung (Heilmittel-Richtlinie/HeilM-RL in der jeweils geltenden Fassung) in Verbindung mit dem sog. Heilmittelkatalog sind.

I. Schwimmbadbegriff

Hinsichtlich des Schwimmbadbegriffs wird auf den mit BMF-Schreiben vom 8.7.2015 geänderten Umsatzsteuer-Anwendungserlass Abschnitt 12.11 verwiesen.

II. Schwimmbad mit Saunabereich

Bietet das Schwimmbad zusätzlich auch einen Saunabereich an, ist nach den Grundsätzen der Einheitlichkeit der Leistung zu prüfen, ob hierfür der Regelsteuersatz oder der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist (vgl. Abschn. 3.10. UStAE).

In der Regel ist jede Leistung als eigene und selbstständige Leistung zu betrachten. Gegebenenfalls können aber unter bestimmten Umständen mehrere formal eigenständige Leistungen, die getrennt erbracht werden, als einheitlicher Umsatz angesehen werden, wenn sie voneinander abhängig sind.

Saunaleistungen in Schwimmbädern stellen grundsätzlich eine selbstständige Leistung dar und unterliegen somit ab dem 1.7.2015 dem Regelsteuersatz. Die Nutzung des Saunabereichs stellt einen eigenen Zweck für die Leistungsempfänger dar, so dass hier regelmäßig keine einheitliche Leistung vorliegt, sondern zwei eigenständige Leistungen, die für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes getrennt zu beurteilen sind. Denn die Saunaleistungen sind in der Regel weder untrennbar mit den Schwimmbadleistungen verbunden, noch stellen sie ein Mittel dar, um diese unter opti-

malen Bedingungen in Anspruch nehmen zu können.

Zur Trennung der Entgelte bei Abgabe mehrerer unterschiedlich zu besteuender Leistungen zu einem pauschalen Gesamtverkaufspreis vgl. Abschn. 10.1 Abs. 11 UStAE. Der einheitliche Preis ist unter Anwendung der einfachst möglichen Aufteilungsmethode sachgerecht aufzuteilen.

III. Beispiele

Beispiel 1

Ein Thermenbad mit einem großen Schwimmbad- und Saunabereich bietet folgende Eintrittsberechtigungen an: Eintrittsgeld für die Nutzung des Schwimmbads i.H.v. 18 Euro, für den Saunabereich i.H.v. 20 Euro oder für die gleichzeitige Nutzung beider Bereiche i.H.v. 23 Euro.

Lösung: Bei der Nutzung des Schwimm- bzw. Saunabereichs liegen zwei eigenständige Leistungen vor, die für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes getrennt zu beurteilen sind. Für die Schwimmbadnutzung findet der ermäßigte Steuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG Anwendung, wohingegen für den Saunabereich (ab dem 1.7.2015) der Regelsteuersatz gilt.

Schwimmbadnutzung:	18 Euro x 100/ 107 = 16,82 Euro BMG; USt 7 % =	1,18 Euro
Saunanutzung:	20 Euro x 100/ 119 = 16,81 Euro BMG; USt 19 % =	3,19 Euro

Das Gesamtentgelt für die Nutzung beider Bereiche ist nach Maßgabe von Abschnitt 10.1 Abs. 11 UStAE aufzuteilen. Danach ist grundsätzlich das Verhältnis der Einzelverkaufspreise maßgebend.

Verhältnis der EVKPr:	18 Euro zu 20 Euro = 47 % (Schwimmbad) zu 53 % (Sauna) 23 Euro x 47 % = 10,81 Euro (Preisanteil Schwimmbad) 23 Euro x 53 % = 12,19 Euro (Preisanteil Sauna)
Schwimmbadnutzung:	10,81 Euro x 100/107 = 10,10 Euro (Bemessungsgrundlage) 10,10 Euro x 7 % = 0,70 Euro (Umsatzsteuer)
Saunanutzung:	12,19 Euro x 100/119 = 10,24 Euro (Bemessungsgrundlage) 10,24 Euro x 19 % = 1,94 Euro (Umsatzsteuer)

Beispiel 2:

Ein großes Schwimmbad mit einem Saunabereich bietet folgende Eintrittsberechtigungen an: Eintrittsgeld für die Nutzung des Schwimmbads i.H.v. 18 Euro, für den Saunabereich eine Aufzahlung i.H.v. 5 Euro.

Lösung: wie Beispiel 1 ("Gesamtentgelt") ◊ sachgerechte Aufteilung, aber eine Aufteilung nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise ist nicht erforderlich, da gesonderte Eintrittsgelder erhoben werden bzw. die Eintrittsgelder eindeutig zuordenbar sind:

Schwimmbadnutzung:	18 Euro x 100/107 = 16,82 Euro BMG; USt 7 % = 1,18 Euro
Saunanutzung:	5 Euro x 100/119 = 4,20 Euro BMG; USt 19 % = 0,80 Euro

Beispiel 3:

Ein Schwimmbad mit Schwimm- und Saunabereich bietet folgende Eintrittsberechtigungen an: Eintrittsgeld für die Nutzung des Schwimmbads i.H.v. 8 Euro, für den Saunabereich i.H.v. 24 Euro (inklusive Schwimmbadnutzung). Bei Übertritt vom Schwimmbadbereich zur Saunalandschaft wird die Differenz zum Saunatarif zusätzlich zum Schwimmbadeintritt berechnet (= 16 Euro).

Lösung: wie Beispiel 1 ("Gesamtentgelt") ◊ sachgerechte Aufteilung, die Eintrittsgelder sind direkt zuordenbar:

Schwimmbadnutzung:	8 Euro x 100/107 = 7,48 Euro BMG; USt 7 % = 0,52 Euro
Saunanutzung:	16 Euro x 100/119 = 13,45 Euro BMG; USt 19 % = 2,55 Euro

2. Rückzahlung eines zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags; Voraussetzung für die Berichtigung eines Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG und eines unberechtigten Steuerausweises nach § 14c Abs. 2 UStG

(Bundesministerium der Finanzen, koordinierter Ländererlass vom 7.10.2015, III C 2 - S-7282/13/10001)

Weist der leistende Unternehmer oder der von ihm beauftragte Dritte in einer Rechnung einen höheren Steuerbetrag aus, als der leistende Unternehmer nach den Vorschriften des UStG für die zugrunde liegende Leistung schuldet, schuldet der leistende Unternehmer nach § 14c Abs. 1 UStG auch den Mehrbetrag. Berichtigt der leistende Unternehmer oder der von ihm beauftragte Dritte den Steuerbetrag gegenüber dem Leistungsempfänger, ist für die Berichtigung des geschuldeten Mehrbetrags gegenüber der Finanzverwaltung grundsätzlich Voraussetzung, dass der Mehrbetrag an den Leistungsempfänger zurückgezahlt worden ist.

Mit Urteil vom 18.9.2008, V R 56/06, BStBl 2009 II S. 250, hat der BFH unter Aufgabe seiner früheren Rechtsprechung entschieden, dass sich in Fällen, in denen der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger die vollständige oder teilweise Rückzahlung des bereits entrichteten Entgelts ver-

einbaren, die Bemessungsgrundlage i.S. des § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG nur insoweit mindert, als das Entgelt tatsächlich zurückgezahlt wird, und die Berichtigung für den Besteuerungszeitraum der Rückgewähr vorzunehmen ist. Diese Rechtsprechung beruht maßgeblich darauf, dass unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des EuGH bei einer Besteuerung nach vereinbarten Entgelten die Solleinnahme zwar zunächst die Bemessungsgrundlage bildet, für eine Sollbesteuerung aber kein Raum bleibt, soweit der leistende Unternehmer das Entgelt vereinnahmt hat. Hat der Unternehmer das "Soll"-Entgelt bereits vereinnahmt, ändert sich die Bemessungsgrundlage nicht schon durch (bloße) Vereinbarung einer "Entgeltsminderung", sondern nur durch tatsächliche Rückzahlung des vereinnahmten Entgelts. Diese Grundsätze sind auch im Zusammenhang mit der Berichtigung von unrichtig ausgewiesener Umsatzsteuer i.S.v. § 14c Abs. 1 UStG zu beachten.

In Fällen, in denen unberechtigt i.S. des § 14c Abs. 2 UStG Steuer ausgewiesen wurde, erfolgt die Berichtigung des geschuldeten Betrags wie bisher nach § 14c Abs. 2 Satz 3 bis 5 UStG. Anstelle einer Rückzahlung eines zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags kommt es in diesen Fällen also auf die Beseitigung der Gefährdung des Steueraufkommens an.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) vom 1.10.2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 4.9.2015 - III C 2 - S 7241/15/10001(2015/0754558), BStBl I S. 738, geändert worden ist, wie folgt geändert:

Abschnitt 14c.1 wird wie folgt geändert:

a) Abs. 5 Satz 4 wird wie folgt gefasst:

"⁴Wurde ein zu hoch ausgewiesener Rechnungsbetrag bereits vereinnahmt und steht dem Leistungsempfänger aus der Rechnungsberichtigung ein Rückforderungsanspruch zu, ist die Berichtigung des geschuldeten Mehrbetrags erst nach einer entsprechenden Rückzahlung an den Leistungsempfänger zulässig (vgl. BFH-Urteile vom 18.9.2008, V R 56/06, BStBl 2009 II S. 250, und vom 2.9.2010, V R 34/09, BStBl 2011 II S. 991)."

b) In Abs. 5 wird das Beispiel wie folgt gefasst:

"Beispiel:
¹Ein Unternehmer berechnet für eine Lieferung die Umsatzsteuer mit 19 %, obwohl hierfür nach § 12 Abs. 2 UStG nur 7 % geschuldet werden.

Entgelt	1.000,00 Euro
+ 19 % Umsatzsteuer	190,00 Euro
Rechnungsbetrag	1.190,00 Euro

²Wird der Rechnungsbetrag um die zu hoch ausgewiesene Steuer herabgesetzt, ergibt sich folgende berichtigte Rechnung:

Entgelt	1.000,00 Euro
+ 7 % Umsatzsteuer	70,00 Euro
Rechnungsbetrag	1.070,00 Euro

³Diese berichtigte Rechnung ist für Zwecke der Berichtigung des Steuerbetrags nur anzuerkennen, soweit der leistende Unternehmer vom bereits vereinnahmten Rechnungsbetrag den Differenzbetrag in Höhe von 120 Euro (= 1.190,00 Euro - 1.070,00 Euro) an den Leistungsempfänger zurück gewährt.

⁴Bleibt der Rechnungsbetrag in der berichtigten Rechnung unverändert, ergibt sich die richtige Steuer durch Herausrechnen aus dem bisherigen Rechnungsbetrag:

Rechnungsbetrag mit Steuer	1.190,00 Euro
darin enthaltene Steuer auf der Grundlage des ermäßigten Steuersatzes von 7 % = 7/107	77,85 Euro
Rechnungsbetrag ohne Steuer	1.112,15 Euro
Berichtigte Rechnung:	
Entgelt	1.112,15 Euro
+ 7 % Umsatzsteuer	77,85 Euro
Rechnungsbetrag	1.190,00 Euro

⁵Diese Rechnungsberichtigung ist für Zwecke der Berichtigung des Steuerbetrags auch ohne Rückgewähr des Entgelts anzuerkennen."

c) In Abschnitt 14c.2 Abs. 3 wird nach Satz 5 folgender Satz 6 angefügt:

"⁶Die nach § 14c Abs. 2 Satz 5 UStG erforderliche Zustimmung ist nicht von einer Rückzahlung eines vereinnahmten Betrags durch den Steuerschuldner an den Belegempfänger abhängig."

d) Abschnitt 17.1 Abs. 10 Satz 2 wird wie folgt gefasst:

"²Die Berichtigung der wegen unrichtigen Steuer ausweises geschuldeten Umsatzsteuer ist in dem Besteuerungszeitraum vorzunehmen, in dem sowohl eine Rechnung mit geändertem Steuer ausweis erteilt als auch bei Bestehen eines Rückzahlungsanspruchs der zu hoch ausgewiesene Rechnungsbetrag an den Leistungsempfänger zurückgezahlt wurde (vgl. Abschnitt 14c.1 Abs. 5)."

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

3. Disquotale Gewinnverteilung bei Personengesellschaften

(Oberfinanzdirektion Frankfurt, Verfügung vom 13.5.2015, S-2241 A - 9 - St 213)

Grundsätzlich erfolgt die Verteilung des Gewinns bei gewerblichen Personengesellschaften nach dem im Gesellschaftsvertrag vereinbarten Gewinnverteilungsschlüssel. Eine Änderung dieses Schlüssels ist einkommensteuerrechtlich allerdings anzuerkennen, soweit sie ihre Erklärung und Rechtfertigung in den Verhältnissen der Personengesellschaft findet (H 15.8 Abs. 3 EStH "Außerbetrieblich veranlasser

Gewinn- und Verlustverteilungsschlüssel", BFH-Urteil vom 23.8.1990 - IV R 71/89). Danach ist eine disquotale Gewinnverteilung bei Personengesellschaften ertragsteuerlich nur dann nicht anzuerkennen, wenn für diese Gewinnverteilung nicht allein die Verhältnisse der Gesellschafter in Bezug auf die Gesellschaft und ihre Beiträge zum Gesellschaftszweck maßgebend sind, sondern wenn sie auf außerbetrieblichen Gründen (wie etwa Verwandtschaft oder wirtschaftlichen Beziehungen außerhalb der Gesellschaft) beruht.

Hinsichtlich der von den Gesellschaftsanteilen abweichenden Zuweisung der Einkünfte einer vermögensverwaltenden Gesellschaft bei Neueintritt eines Gesellschafters zum Zwecke der Ergebnisgleichstellung von Alt- und Neugesellschaftern wird auf die Rdvfg. vom 18.11.2014 - S-2253 A - 55 - St 213 verwiesen.

Bei einem Wechsel der Gesellschafter einer Personengesellschaft ist der Ertrag aus einem Forderungsverzicht der Gesellschaftsgläubiger dem Neugesellschafter zuzurechnen, wenn nach den im konkreten Fall getroffenen Vereinbarungen der Neugesellschafter die betreffenden Verbindlichkeiten anstelle des Altgesellschafters wirtschaftlich tragen sollte. Ist vereinbart, dass der Neugesellschafter die betreffenden Verbindlichkeiten nicht wirtschaftlich tragen soll, so ist der entsprechende Ertrag dem Altgesellschafter zuzurechnen, der durch den Erlass der Schulden von seiner Haftung entbunden wird (BFH-Urteil vom 22.1.2015 - IV R 38/10).

4. Auswirkungen der EEG 2014-Novelle

Die Bundesregierung hat in der Antwort auf eine kleine Anfrage von Abgeordneten der Fraktion BÜNDNIS 90/Die Grünen zu der EEG 2014 - Novelle Stellung genommen (BT-Drucksache 18/5898).

Der Zubau von Photovoltaikanlagen habe von Januar bis Juni 2013 1.797,4 Megawatt, im gleichen Zeitraum in 2014 1.015,3 Megawatt und in 2015 613,7 Megawatt betragen. Insgesamt wurden im Jahr 2013 3.302,5 Megawatt und in 2014 1.899,2 Megawatt zugebaut.

Über die Anzahl von Insolvenzen, aufgrund des geringen Ausbaus der Photovoltaikanlagen, habe die Bundesregierung keine Kenntnis, verweist aber auf die Daten des Statistischen Bundesamts.

Im Jahr 2013 wurden 330 Biomasseanlagen mit einer installierten Leistung von 338 Megawatt und im Jahr 2014 280 Biomasseanlagen mit einer installierten Leistung von 350 Megawatt gebaut.