

# 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

Januar 2016

## Gesetzgebung

### 1. Neuentwurf zu den Regelungen der Konzessionsvergabe vorgelegt

Wie bereits im Treuberater 12/2015, S. 3840 berichtet, soll der Einfluss der Kommunen im Konzessionsverfahren gestärkt werden. Das Bundeswirtschaftsministerium hat nun einen Neuentwurf für die gesetzliche Regelung der Konzessionsvergabe vorgelegt. In der jetzt vorliegenden Fassung verzichtet das BMWi auf Vorgaben zur Gewichtung von Kriterien bei der Konzessionsvergabe. In der Begründung wird ausgeführt, dass die Kommunen entsprechend der örtlichen Netzbetriebsverhältnisse manche Ziele stärker gewichten können müssen als andere. Die Gewichtung der Kriterien sei Ermessensspielraum der Kommunen und dies sei sachgerecht. Auch würde die Vorgabe eines Kriterienkatalogs angesichts der Rechtsprechung eher Rechtsunsicherheit schaffen.

Nun soll bei der Netzübergabe der objektive Ertragswert maßgeblich für den Preis des Netzes sein. Es werden nun die erwarteten Erträge und nicht mehr der Wert der vorhandenen Netzanlagen zugrunde gelegt. Die Vertragsfreiheit der beteiligten Netzbetreiber solle nicht eingeschränkt werden, diese Vorgabe bezieht sich auf den Fall, dass es zu keiner Einigung zwischen den beteiligten Netzbetreibern kommt.

Ebenso wird die Herausgabe von Daten durch den alten Netzbetreiber an die Gemeinde geregelt. Der Tatsächliche Netzbetreiber muss die Konzessionsabgabe bis zur Übernahme des Netzes durch einen neuen Betreiber weiter zahlen. Für Beschwerden über Fehler im Konzessionsverfahren besteht künftig nur noch ein enges zeitliches Fenster.

### 2. Körperschaftsteuer-Vorschriften sollen nach dem Willen des EU-Parlaments geändert werden

Die Empfehlungen zur Bekämpfung von aggressiver Körperschaftsteuerplanung und Steuerhinterziehung wurden vom EU-Parlament am 25.11.2015 verabschiedet. Darin wird gefordert, dass grenzüberschreitend tätige Unternehmen eine länderbezogene Berichterstattung erstellen müssen. Auch soll eine gemeinsame konsolidierte körperschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage eingeführt werden sowie die Transparenz bei den Vereinbarungen zwischen multinationalen Unternehmen und EU-Ländern erhöht werden.

Die Berichterstattung soll sich auf die Finanzdaten, Gewinne, entrichtete Steuern sowie erhaltene Subventionen beziehen. Mit der gemeinsam konsolidierten Körperschaftsteuer-Bemessungsgrundlage erhoffen sich die Abgeordneten des EU-Parlaments Unstimmigkeiten zwischen den nationalen Steuersystemen und Steuervergünstigungen abzubauen. Ziel ist ein gemeinsamer Ansatz, was bei Steuervorbescheiden und Verrechnungspreisgestaltungen zulässig sei.

Das EU-Parlament drängt die Mitgliedsstaaten zur Offenlegung der nationalen Steuervorbescheide und Steuerinformationen, die Auswirkung auf andere Mitgliedsstaaten haben.

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

3852

### 3. Eckpunktepapier zur EEG-Novelle 2016 vorgelegt

Das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie hat am 25.11.2015 das Eckpunktepapier zur EEG-Novelle 2016 vorgelegt.

In der EEG-Novelle 2016 soll die Umstellung der Förderung von erneuerbaren Energien spätestens ab 2017 vorgenommen werden. Diese Umstellung war bereits mit der EEG-Novelle 2014 beschlossen worden.

Künftig sollen die Förderung für Windenergieanlagen an Land und See sowie für große Photovoltaikanlagen ausgeschrieben werden. Kleine Anlagen mit einer Leistung bis zu 1 MW sollen von der Ausschreibung ausgenommen werden. Die Förderhöhe für diese Anlagen wird gesetzlich bestimmt.

Bei Biomasseanlagen ist eine allein auf Neuanlagen bezogene Ausschreibung aufgrund begrenzter Potenziale und der Kostenstruktur nicht sinnvoll. Daher sollen Anschlussförderungen für Bestandsanlagen ausgeschrieben werden. Dies soll in einer Verordnung geregelt werden, eine Verordnungsermächtigung soll in das EEG 2016 aufgenommen werden.

Bei der Ausschreibung wird von dem zweistufigen auf das einstufige Referenzertragsmodell umgestellt.

### 4. Bundesrat beschließt KWKG-Novelle und zügigeren Ausbau der Stromnetze

Der Bundesrat hat in der Sitzung vom 18.12.2015 der KWKG-Novelle und dem Energieleitungsbau zugestimmt.

Durch die KWKG-Novelle wird das Fördervolumen von 750 Millionen Euro auf 1,5 Milliarden Euro pro Jahr erhöht. Mit der KWKG-Novelle sollen folgende Ziele erreicht werden: Es sollen gezielt die Gas-Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen gefördert werden, da diese weniger CO<sub>2</sub>-Emissionen als kohlebasierte KWK-Anlagen haben. Gas-KWK-Anlagen, die eine kohlebefeuerte KWK-Anlage ersetzen, erhalten einen Bonus. Die Fördersätze für Neubauten und Modernisierungen von gasbefeuerter Anlagen wird leicht angehoben. Der Förderrahmen wird bis 2022 verlängert. Das Gesetz soll einen flexiblen Anlagenbetrieb ermöglichen, in dem Wärmespeicher besser gefördert werden, die Förderung auf in das öffentliche Netz eingespeisten KWK-Strom fokussiert wird und eine verpflichtende Direktvermarktung eingeführt wird.

Das KWKG muss noch von der EU-Kommission genehmigt werden.

Der Bundesrat hat in gleicher Sitzung das "Gesetz zur Änderung von Bestimmungen des Rechts des Energieleitungsbaus" beschlossen. Das Gesetz regelt vor allem den Vorrang der Erdverkabelung für Höchstspannungs-Gleichstrom-Übertragungsleitungen (HGÜ-Leitungen). Ebenso werden für Dreh- oder Wechselstromleitungen die Anzahl der Pilotstrecken für Erdkabel und die Kriterien für eine Erdverkabelung erweitert. Wichtige Netzausbauvorhaben aus dem Netzentwicklungsplan 2014 werden in dem Bundesbedarfsplangesetz verankert.

### 5. Geplante Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen fraglich

Die CDU/CSU Fraktion hat im Bundestag ein Votum gegen die geplante Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen abgegeben. Es werden negative Auswirkungen auf die betriebliche Altersversorgung und auf die Finanzierung von Start-Ups befürchtet, obgleich für letztere eine Ausnahme vorgesehen ist. Die bisher vorgesehene Ausnahmeregelung wird jedoch als nicht beihilfekonform angesehen. Im dem am 18.12.2015 veröffentlichten Referentenentwurf des Investmentsteuerreformgesetzes ist die geplante Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen nicht mehr enthalten.

### 6. Bundestag beschließt Modernisierung des Vergaberecht

Der Bundestag hat am 17.12.2015 dem Gesetzentwurf zur Modernisierung des Vergaberechts in einer vom Wirtschaftsausschuss geänderten Fassung beschlossen. Der Bundesrat hat am 18.12.2015 zugestimmt. Über den Inhalt der Reform des Vergaberechts haben wir bereits im Treuberater 12/2015, S. 3840 berichtet. Im Wirtschaftsausschuss wurden noch die Regelungen zum Übergang des Personals beim Schienenpersonennahverkehr geändert. Bisher hieß es im Gesetzestext, dass das Eisenbahnpersonal beim Wechsel eines Streckenbetreibers übernommen werden kann. Das Personal kann nun unter bestimmten Bedingungen übernommen werden. Es sind aber nur die Arbeitnehmer betroffen, die unmittelbar für die Erbringung der übergehenden Verkehrsleistung erforderlich sind.

## Rechtsprechung

### 1. Nachweis der Betriebsnotwendigkeit des Umlaufvermögens

Die Betroffene betreibt ein Gasverteilernetz. Die Bundesnetzagentur hat für die zweite Regulierungsperiode einen Bescheid über die Erlösobergrenze festgesetzt.

In diesem Bescheid wurden Teile des als betriebsnotwendig angegebenen Umlaufvermögens gekürzt, da es nicht in voller Höhe betriebsnotwendig gewesen sei. Ebenso wurden für die Ermittlung der kalkulatorischen Eigenkapitalverzinsung für Neuanlagen, die erstmals im Basisjahr 2010 aktiviert wurden der Jahresanfangsbestand der kalkulatorischen Restwerte des Sachanlagevermögens für die Mittelwertbildung mit Null an.

Das Oberlandesgericht Düsseldorf hat wiederholt mit Beschluss vom 11.11.2015 (VI-3 Kart 118/14 (V)) den Ansatz des Ausgangswerts mit Null abgelehnt.

Für die Berechnung der kalkulatorischen Eigenkapitalverzinsung nach § 7 Abs. 1 GasNEV ist das Umlaufvermögen nicht stets mit dem bilanziellen Wert anzusetzen, sondern nach dem Maßstab der Betriebsnotwendigkeit zu korrigieren. Den Nachweis der Betriebsnotwendigkeit muss der Netzbetreiber führen. Nur wenn der Netzbetreiber die kurzfristigen Verbindlichkeiten nicht anders als durch entsprechendes Umlaufvermögen tilgen kann, darf sie einen höheren Bestand an liquiden Mitteln führen. Dies kann nur durch Darlegung der konkreten Mittelzu- und -abflüsse dargelegt werden. Dies kann durch eine dynamische Betrachtung und Darstellung des Liquiditätsbedarfs erfolgen, z.B. in Form eines Finanzplans. Aus der vorgelegten Gegenüberstellung der Ein- und Auszahlungen habe sich kein höherer Bedarf an Umlaufvermögen ergeben als der, der genehmigt worden war. Eine Cash-Flow Rechnung nach der indirekten Methode sei grundsätzlich geeignet, die Betriebsnotwendigkeit eines höheren als des anerkannten Umlaufvermögens nachzuweisen. Dabei ist zu beachten, dass langfristige Investitionen nicht aus kurzfristigen Mitteln zu bedienen sind, der negative Cash-Flow aus der Investitionstätigkeit insoweit unberücksichtigt bleiben muss. Auch kann der Anstieg des Umlaufvermögens nicht mit dem Ziel der Erreichung einer Eigenkapitalquote von 40 % begründet und als betriebsnotwendig angesehen werden.

Auch bei Vorhandensein eines hohen Abzugskapitals ist die Darlegung der Betriebsnotwendigkeit des Umlaufvermögens erforderlich. Es bestehe kein Automatismus zwischen Abzugskapital nach § 7 Abs. 2 GasNEV und der Annahme der Betriebsnotwendigkeit von Umlaufvermögen nach § 7 Abs. 1 Satz 2 Nr. 4 ARegV. Ein erhöhtes Abzugskapital kann auf einen höheren Liquidationsbedarf hinweisen. Ob dies tatsächlich der Fall ist, ist vom

Netzbetreiber unter Einbeziehung der Einnahmenseite darzulegen und gesondert zu prüfen.

Die pauschale Kürzung des Umlaufvermögens auf die Obergrenze von 1/12 des Jahresumsatzes wurde vom Gericht nicht beanstandet. Die Bundesnetzagentur hat die Differenzierung der Obergrenze zwischen liquiden Mitteln und Forderungen aufgegeben. Ein Netzbetreiber, der die Betriebsnotwendigkeit des Umlaufvermögens nicht nachgewiesen habe, könne durch die Zubilligung eines bestimmten Mindestbetrags in keinem Fall beschwert sein.

### 2. Freiwillige Selbstverpflichtung zur Behandlung von Verlustenergiekosten

Das OLG Düsseldorf entschied in einem Beschluss vom 12.8.2015 (VI 3 Kart 119/14 (V)) über die Zulässigkeit der Ablehnung eines Antrags auf freiwillige Selbstverpflichtung bei den Beschaffungskosten für Verlustenergie.

Der Betroffene betreibt ein Elektrizitätsnetz. Durch die Pachtung eines weiteren Elektrizitätsnetzes wurde die Bundesnetzagentur die zuständige Regulierungsbehörde für den Betroffenen. Mit Schreiben vom 12.12.2013 teilte die Beschwerdeführerin der Bundesnetzagentur die Übernahme des gepachteten Netzes mit und beantragte zugleich, sich der freiwilligen Selbstverpflichtung zur Verlustenergiebeschaffung für die zweite Regulierungsperiode zu unterwerfen.

Die Bundesnetzagentur hatte zuvor die Verlustenergiekosten als volatile Kosten nach § 11 Abs. 5 ARegV für die zweite Regulierungsperiode eingestuft. Mit einer freiwilligen Selbstverpflichtung wird der Referenzpreis für die Dauer der zweiten Regulierungsperiode auf 54 Euro festgelegt und die Menge mit der aus der Entgeltgenehmigung für das Jahr 2008 zu Grunde liegenden ansatzfähigen Menge angesetzt.

Die Bundesnetzagentur gewährte allen Netzbetreibern eine Frist zur Abgabe einer freiwilligen Selbstverpflichtung Verlustenergie bis zum 29.8.2012.

Die Bundesnetzagentur lehnte den Antrag zur freiwilligen Selbstverpflichtung in einem Gespräch ab und teilte ihre Rechtsauffassung auf Wunsch der Beschwerdeführerin zwecks juristischer Überprüfung schriftlich aber formlos mit.

Das Gericht stellte zunächst fest, dass es sich bei dem formlosen Schreiben um einen Verwaltungsakt handelt, da es den Anschein erweckte, die Bundesnetzagentur habe den Antrag endgültig abgelehnt und befinde sich nicht mehr in einem Abwägungs- und Bewertungsprozess, sodass eine Anhörung noch Einfluss hätte nehmen können.

Die zulässige Beschwerde lehnte das Gericht jedoch als unbegründet ab.

Auch wenn die Bundesnetzagentur bei Fristablauf für die Beschwerdeführerin noch gar nicht zuständig war und den Antrag zeitgleich mit der Meldung der Zuständigkeit der Bundesnetzagentur gestellt hat, ist die Frist bereits abgelaufen.

Das Gericht führt aus, dass die Einräumung einer stichtagsgebundenen Wahloption zwischen einem System der jährlichen Beschaffungspreisanpassung und einem System der festen Beschaffungspreise dem Ziel diene, Auseinandersetzungen über die Höhe der Beschaffungskosten in der zweiten Regulierungsperiode zu vermeiden. Ein Netzbetreiber, der sich nach dem Stichtag in Kenntnis der Preisentwicklung entscheiden könnte, hätte gegenüber dem Netzbetreiber, der sich bis zum Stichtag entschieden hat, einen Vorteil und könnte das Wahlrecht zur Kostenoptimierung nutzen. Dies war nicht Zielsetzung der Wahloption.

### 3. Konkrete Datenerhebung im Konzessionsverfahren

Im Rahmen eines Konzessionsverfahrens für einen Stromkonzessionsvertrag rügte die Verfügungsklägerin die Wertungskriterien. Sie führte aus, dass diese gegen die Grundsätze aus § 46 Abs. 3 Satz 5 i.V.m. § 1 Abs. 1 EnWG verstoßen würden. Die Bewertungskriterien Preisgünstigkeit und Effizienz seien in der Aufstellung und Auswertung der Bewertungskriterien falsch berücksichtigt worden. Die Kommune wies diese Rüge zurück und vergab schlussendlich die Konzession an einen anderen Wettbewerber. Die Verfügungsklägerin beantragte erfolgreich eine einstweilige Verfügung, mit der eine Untersagung des Vertragsschlusses erreicht wurde. Das Landgericht Dortmund bestätigt im Hauptsacheverfahren die einstweilige Verfügung (LG Dortmund, Urteil vom 28.5.2015 - 16 O 98/14 (Kart)).

Die Verfügungsklägerin sei mit überwiegender Wahrscheinlichkeit unbillig behindert worden, da das Auswahlverfahren nicht ordnungsgemäß und diskriminierungsfrei durchgeführt worden sei. Die Auswahlkriterien haben sich nicht vorrangig an den Zielen des § 1 EnWG orientiert. Die Verfügungsbeklagte habe nicht die konkreten Netzentgelte von den Bewerbern abgefragt und diese auch nicht eindeutig und transparent berücksichtigt. Bei dem Kriterium Effizienz sei nur der regulatorische Effizienzwert berücksichtigt worden. Auf konkrete Angaben der Bewerber hat die Verfügungsbeklagte verzichtet. Eine Ermittlung der tatsächlichen Leistungsfähigkeit und Effizienz der Bewerber beim Betrieb und bei der Erstellung des Stromnetzes sei unverzichtbar. Das Gericht hält den regulatorischen Effizienzwert nur für begrenzt aussagekräftig, da der Effizienzwert entweder rechnerisch im Vollverfahren oder auf Basis der ARegV im vereinfachten Verfahren allgemeingültig festgelegt werde.

### 4. Verfassungsbeschwerde gegen das Urteil des BGH zu den Grundversorgungstarifen

Der Bund der Energieverbraucher hat Verfassungsbeschwerde gegen das Urteil des Bundesgerichtshofs zu den Grundversorgungstarifen für Gas eingelegt. Der Bundesgerichtshof hatte das Preisänderungsrecht der Grundversorger mit Urteil vom 28.10.2015 bestätigt, sodass die Grundversorger keine Rückzahlungen wegen unzulässiger Tarifierhöhungen zu leisten hatten (vgl. Treiberater 11/2015, S. 3834). Der Bundesgerichtshof hatte entschieden, dass im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung der Grundversorger seine gestiegenen Kosten an seine Kunden weitergeben dürfe. Der Europäische Gerichtshof hatte zuvor geurteilt, dass das gesetzliche Preisänderungsrecht nach AVBGasV und GasGVV nicht den Transparenzanforderungen der EU-Richtlinien entspreche.

In der Verfassungsbeschwerde wird nun bemängelt, dass das Urteil des Bundesgerichtshofes die Verbraucherschutzregelungen der Europäischen Union nicht ausreichend berücksichtige. Es gäbe keinen Rückzahlungsanspruch der Kunden obwohl festgestellt wurde, dass das Preisänderungsrecht für Grundversorgungstarife nicht den europäischen Regelungen entsprochen habe.

Eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts wirkt nur für die unmittelbaren Kläger. Der Bund der Energieverbraucher stellt seine Klage für Interessenten zur Verfügung.

### 5. Anerkennung von Personalzusatzkosten als dauerhaft nicht beeinflussbare Kostenanteile bei Arbeitnehmerüberlassung

Das Oberlandesgericht Düsseldorf hat die Personalzusatzkosten aus einer Arbeitnehmerüberlassung als dauerhaft nicht beeinflussbare Kostenanteile gemäß § 11 Abs. 2 Satz. 1 Nr. 9 ARegV mit Beschluss vom 25.3.2015 (VI-3 Kart 116/14 (V)) anerkannt. Das Gericht stellt aber ausdrücklich klar, dass die Kosten in Rahmen von (konzerninternen) Dienstleistungsverträgen erbrachten Leistungen anders zu beurteilen sind (vergl. Treiberater 12/2015, S. 3844).

Die Beschwerdeführerin betreibt ein Elektrizitäts- und Gasverteilernetz, welche sie von ihrer Muttergesellschaft gepachtet hat. Um die rechtlichen Entflechtungsvorgaben zu erfüllen wurde die Netzgesellschaft (Beschwerdeführerin) von ihrer Muttergesellschaft gegründet. Zunächst war vorgesehen, sämtliche für den Netzbetrieb notwendigen Arbeitnehmer im Rahmen eines Betriebsübergangs auf die Beschwerdeführerin übergehen zu lassen. Die Mitarbeiter widersprachen jedoch dem Betriebsübergang. Lediglich die Arbeitsverhältnisse der Arbeitnehmer mit Leitungsfunktionen und Letztentscheidungsbefugnissen sind unmittelbar auf die Beschwerdeführerin übertragen worden. Die Mutter-

gesellschaft verfügte über eine Erlaubnis zur gewerbsmäßigen Arbeitnehmerüberlassung und schloss mit der Beschwerdeführerin einen Arbeitsüberlassungsvertrag über die Mitarbeiter, die für den Netzbetrieb notwendig waren. Die Kosten für die Mitarbeiter wurden von der Muttergesellschaft eins zu eins ohne Aufschläge an die Beschwerdeführerin weiterberechnet.

Streitig war, ob diese Kosten als dauerhaft nicht beeinflussbare Kostenanteile i.S.d. § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 9 ARegV anzuerkennen sind.

Das Gericht erkannte diese Kosten als dauerhaft nicht beeinflussbar für die zweite Regulierungsperiode an. Grundsätzlich hat die Beschwerdeführerin nur Personalkosten für die bei ihr originär angestellten Mitarbeiter. Für die überlassenen Arbeitnehmer erbringe sie keine Lohnleistungen noch sei sie Ihnen gegenüber tarifvertraglich oder betrieblich gebunden.

Die Personalzusatzkosten für diejenigen Arbeitnehmer, die infolge der Umsetzung der Entflechtungsvorgaben noch einen Arbeitsvertrag mit der Muttergesellschaft haben, aber aufgrund des vereinbarten Arbeitnehmerüberlassungsvertrags ausschließlich bei der Beschwerdeführerin beschäftigt sind, sind jedoch strukturell vergleichbar mit Kosten, die für angestellte Arbeitnehmer entstehen, insbesondere durch die eins zu eins - Weiterbelastung der Kosten ohne Gewinnaufschläge. Dies unterscheidet sich von den Sachverhalten, wenn Arbeitnehmer im Rahmen von konzerninternen Dienstleistungsverträgen gegen Dienstleistungsentgelte in Anspruch genommen werden. Aus der strukturell mit eigenen Personalzusatzkosten vergleichbaren Aufwendungen folge nach Auslegung des Normzwecks die Anerkennung als dauerhaft nicht beeinflussbare Kosten.

Das Gericht betont in der Urteilsbegründung, dass diese Anerkennung zunächst nur für die zweite Regulierungsperiode gelte und lässt ausdrücklich offen, ob dies für zukünftige Regulierungsperioden auch gelte, da die Vorgaben der Entflechtung als Begründung für die Arbeitnehmerüberlassung mit der Zeit an Bedeutung verliere.

## **6. Entscheidung über Erlösaufteilung bei Netzübernahmen ausschließlich bei Regulierungsbehörde**

Geht ein Energieversorgungsnetz teilweise auf einen anderen Netzbetreiber über, sind die Erlösobergrenzen auf Antrag neu festzulegen (§ 26 Abs. 2 ARegV). Die beteiligten Netzbetreiber haben im Antrag die Aufteilung der Erlösobergrenze auf die jeweiligen Netze anzugeben und zu begründen.

Der Bundesgerichtshof hat nun mit Beschluss vom 6.10.2015 (EnVR 18/14) entschieden, dass die Erlösobergrenze von der zuständigen Regulierungsbehörde neu festzulegen sind. Auch bei einem übereinstimmenden Antrag der beteiligten Netzbetreiber müsse die Behörde ihrer Prüfungs-

pfligt nachkommen. Die Aufteilung der Netzentgelte liege nicht im Ermessen der beteiligten Netzbetreiber in der Weise, dass die Behörde nur noch prüfe, ob die Summe der Erlösanteile nicht die ursprüngliche Erlösobergrenze überschreite und die Aufteilung danach beurkunde.

Sind für die Festlegung der Erlösobergrenze der beteiligten Netzbetreiber unterschiedliche Regulierungsbehörde zuständig, ist die Regulierungsbehörde zuständig, die die aufzuteilende Erlösobergrenze ursprünglich festgelegt hatte.

## **8. Preisindizes nach § 6a GasNEV rechtmäßig**

Nach dem Beschluss des Oberlandesgerichts Düsseldorf vom 23.9.2015 (VI-3 Kart 113/13(V)) sind die Preisindizes gemäß § 6a GasNEV für die zweite Regulierungsperiode rechtmäßig. Die Beschwerde zum Bundesgerichtshof wurde zugelassen. Die Preisindizes dienen zur Ermittlung der Tagesneuwerte.

Der Ordnungsgeber hat für die zweite Regulierungsperiode eine neue Methode zur Ermittlung der Preisindizes angewendet, in der nur noch wenige allgemeine Preisindizes Einfluss finden. Die bisherige kleinteiligere Differenzierung habe zu erheblichen Schwierigkeiten geführt jedoch nicht gewährleistet, dass die Preisentwicklung besser abgebildet werde.

Die aktuell verwendeten Preisindizes seien plausibel und sachgerecht. In den Preisindizes sei bereits die Entwicklung der Preise für Lohn- und Materialkomponenten enthalten. Daher seien Lohnindizes nicht einzubeziehen. Die Ausführungen des Gerichts zu den Verfahren bezüglich der ersten Regulierungsperiode sind auf die neuen Preisindizes nicht ohne weiteres übertragbar.

## **9. Kapitaleinkünfte bei Einbringung von zwei BgAs in eine Kommanditgesellschaft**

Eine Kommune brachte ihren gewinnbringenden Versorgungsbetrieb und ihr verlustbringendes Stadion in eine Kommanditgesellschaft ein. Die Beteiligung an der KG war ein Regiebetrieb. In der Handelsbilanz der KG wurden die Einkünfte des Versorgungsbetriebs um die Verluste des Stadions gekürzt. Im jeweiligen Folgejahr wurde von der Kommune eine Gewinnausschüttung unter Berücksichtigung der anfallenden Körperschaftsteuer beschlossen. Die Finanzverwaltung setzte nach einer steuerlichen Außenprüfung die Einkünfte der KG ohne Berücksichtigung der Verluste aus dem Betrieb des Stadions fest und setzte diese Einkünfte als Bemessungsgrundlage für die Berechnung der Körperschaftsteuer fest. Die Kommune bestand die Anerkennung der Verluste des Stadions und vertrat die Auffassung, dass die Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer der tatsächlich ausgeschüttete Gewinn sei.

Das Finanzgericht München folgte der Auffassung des Finanzamts mit Urteil vom 21.7.2015 (6 K 3113/11). Der Gewinn der KG sei unter Beachtung der Liebhaberei - Rechtsprechung zu ermitteln. Grundsätzlich sei bei einer Personengesellschaft von einem einheitlichen Gewerbebetrieb auszugehen, jedoch sind Ertrag und Aufwand aus einer privat veranlassten Tätigkeit herauszurechnen. Verschiedene Aktivitäten der KG sind nach den besonderen Umständen des Einzelfalls entweder einheitlich oder getrennt im Wege der so genannten Segmentierung zu prüfen. Demnach sind selbstständige Tätigkeitsbereiche, die nicht lediglich bloße Hilfstätigkeiten oder Nebentätigkeiten zu einer Haupttätigkeit mit Gewinnerzielungsabsicht sind, selbstständig zu beurteilen. Aufgrund der jahrelangen Verluste im Stadionbetrieb fehle es an der Gewinnerzielungsabsicht und die Erträge und Aufwendungen aus dem Stadionbetrieb sind auszuscheiden. Eine Verrechnung der Verluste aus dem Stadion und den Gewinnen aus dem Versorgungsbetrieb im BgA "Beteiligung an der KG" komme mangels wechselseitiger, technisch-wirtschaftlicher Verflechtung ebenfalls nicht in Betracht.

Für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die Körperschaftsteuer sei auf die Bilanzen der KG abzustellen.

## 9. Kurzhinweise

### 9.1. Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mieten bzw. Pachten

(Finanzgericht München, Urteil vom 29.4.2015 - 9 U 132/13))

1. Das Entgelt, das an einen Messeveranstalter für die Überlassung von Messeflächen (Standflächen) zu entrichten ist, unterliegt der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG i.d.F. des JStG 2008, wenn der der Nutzungsüberlassung zugrundeliegende Vertrag mit dem Messeveranstalter seinem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach als Mietvertrag zu qualifizieren ist.
2. Der Zuordnung der (Messe-)Immobilien zum Anlagevermögen bei fingierter Eigentümerstellung des Mieters gemäß § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG steht nicht entgegen, dass diese nur für kurze Zeit im Jahr während der Dauer der jeweiligen Messeveranstaltung genutzt werden würden.

### 9.2. Gewinnabführungsvertrag muss zur steuerlichen Anerkennung auch tatsächlich durchgeführt werden

(Finanzgericht Hamburg Urteil vom 19.5.2015 - 6 K 236/12))

Die steuerliche Berücksichtigung eines Gewinnabführungsvertrags bzw. Ergebnisabführungsvertrags in einem Organschaftsverhältnis setzt die tatsächliche Durchführung des Vertrags voraus. Zur Durchführung eines Gewinn-/Ergebnisabführungsvertrages gehört die bilanzielle Ermittlung bei der Organgesellschaft, die bilanzielle Erfassung beim Organträger und die tatsächliche Erfüllung der Verbindlichkeit durch die Organgesellschaft. Ein Ausweis der Verbindlichkeit in der Bilanz der Organgesellschaft reicht nicht aus, die Verbindlichkeit ist zeitnah zu erfüllen.

### 9.3. BFH: Vorlagebeschluss an den Großen Senat bezüglich der Sanierungsgewinne

(Bundesfinanzhof, Beschluss vom 25.3.2015 - X R 23/13

Der Sanierungserlass (BMF-Schreiben vom 27.3.2003) regelt, unter welchen Voraussetzungen die Erhebung von Steuern auf den durch einen Schuldenerlass entstehenden Gewinn aus Billigkeitsgründen verzichtet wird. Der 10. Senat des BFH sieht durch den Sanierungserlass den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung als nicht verletzt an und hat die auf den Sanierungserlass gestützten Billigkeitsmaßnahmen als zulässig angesehen. Er legt jedoch dem Großen Senat die Frage nach der Verletzung des Grundsatzes der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung zur Entscheidung vor. Der Sanierungserlass ist daher weiter anzuwenden.

### 9.4 Vorsteuerabzug bei Unterhalt von Wanderwegen

(Finanzgericht München, Urteil vom 23.6.2015 - 2 K 3104/12)

1. Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn sie dabei auf privatrechtlicher Grundlage handeln.
2. Verpflichtet sich eine Gemeinde gegenüber dem Träger der Straßenbaulast, Wanderwege gegen Entgelt zu unterhalten, stehen die Kosten für deren Unterhalt in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit einer unternehmerischen Tätigkeit.

## Sonderfragen

### 1. **Gewerbsteuerliche Behandlung von negativen Einlagezinsen nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a GewStG**

(Oberste Finanzbehörden der Länder, koordinierter Ländererlass vom 17.11.2015)

Nach dem Ergebnis der Erörterung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder stellen die von einem Unternehmer entrichteten negativen Einlagezinsen Betriebsausgaben dar (vgl. BMF-Schreiben vom 27.5.2015, BStBl I S. 473). Zu der sich hieran anschließenden Frage einer möglichen gewerbsteuerlichen Hinzurechnung nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a GewStG gilt nach dem Ergebnis der Erörterung der obersten Finanzbehörden der Länder Folgendes:

Nach § 8 Nummer 1 Buchstabe a GewStG unterliegen grundsätzlich nur solche Entgelte der Hinzurechnung, welche ein Unternehmen für das ihm zur Verfügung gestellte Fremdkapital zu entrichten hat. Diese Hinzurechnung setzt eine Schuld und ein Entgelt im Sinne einer Gegenleistung für die Nutzungsmöglichkeit des Fremdkapitals voraus.

Die von einem gewerblichen Unternehmen an ein Geld- oder Kreditinstitut entrichteten negativen Einlagezinsen werden nicht für die Nutzung von Kapital eines Dritten (Fremdkapital), sondern für die Verwahrung von Eigenkapital entrichtet und erfüllen damit nicht die Voraussetzungen des § 8 Nummer 1 Buchstabe a GewStG. Eine Hinzurechnung kommt daher nicht in Betracht.

Dies gilt auch für die von einem Geld- oder Kreditinstitut an die Europäische Zentralbank entrichteten negativen Einlagezinsen.

Diese Erlasse ergehen im Einvernehmen mit dem Bundesministerium der Finanzen.

### 2. **Steuersatz für Umsätze aus der Überlassung von Computerprogrammen (Software)**

(Oberfinanzdirektion Niedersachsen, Verfügung vom 30.10.2015 - S-7240 - 37 - St 187 VD)

Die entgeltliche Überlassung urheberrechtlich geschützter Computerprogramme unterliegt nach § 12 Abs. 2 Nr. 7c UStG dem ermäßigten Steuersatz, wenn der Urheber oder Nutzungsberechtigte dem Leistungsempfänger die in § 69 UrhG bezeichneten Rechte auf Vervielfältigung und Verbreitung nicht als Nebenfolge einräumt (BFH-Urteile vom 25.11.2004, BStBl II 2005, S. 415 und 419; Abschn. 12.7 Abs. 1 Satz 10 UStAE). Im Einzelnen gilt Folgendes:

### 1. **Vertrieb von Standard-Software und so genannten Updates**

Der Verkauf von Standard-Software und sogenannten Updates auf Datenträgern ist eine Lieferung (s. Abschn. 3.5 Abs. 2 Nr. 1 UStAE).

Bei der Übertragung von Standard-Software auf elektronischem Wege (z.B. über das Internet) hingegen handelt es sich um eine sonstige Leistung (s. Abschn. 3.5 Abs. 3 Nr. 8 Satz 2 UStAE).

Standard-Software sind serienmäßig hergestellte Gegenstände, die von jedem beliebigen Käufer erworben und nach ihrem Aufbau und begrenzter Ausbildung in Standardform verwendet werden können, um gleiche Anwendungen oder Aufgaben auszuführen. Sie bestehen aus einer kohärenten und unabhängigen Serie von Programmen und Datenträgermaterial und schließen oft die Dienstleistungen des Aufbaus, der Ausbildung und der Wartung mit ein. Hierzu gehört Software für Heimcomputer und Computerspiele. Ferner gehören hierzu Standardpakete, die auf Wunsch so angepasst sind, dass sie Sicherheits- oder ähnliche Vorrichtungen enthalten. Standard-Software liegt auch dann vor, wenn die Software auf einen bestimmten Anwender-/Benutzerkreis zugeschnitten ist.

Die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 7c UStG kommt für den Verkauf auf Datenträgern, der nach dem wirtschaftlichen Gehalt als Lieferung anzusehen ist, bereits mangels Vorliegens einer sonstigen Leistung nicht in Betracht. In den Fällen, in denen aufgrund der Erbringung der Leistung auf elektronischem Wege eine sonstige Leistung vorliegt, scheidet die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 7c UStG ebenfalls aus, denn der wesentliche Inhalt der sonstigen Leistung besteht nicht in der Einräumung, Übertragung und Wahrnehmung von Rechten nach dem UrhG.

### 2. **Vertrieb von Individual-Software**

Die Überlassung von nicht standardisierter Software, die speziell nach den Anforderungen des Anwenders erstellt wird oder die eine vorhandene Software den Bedürfnissen des Anwenders individuell anpasst, ist umsatzsteuerrechtlich als sonstige Leistung (§ 3 Abs. 9 UStG) zu beurteilen (s. Abschn. 3.5 Abs. 3 Nr. 8 Satz 1 UStAE). Dies gilt auch, soweit die Leistung auf elektronischem Wege erbracht wird.

Werden dem Auftraggeber bei der Erstellung der Individual-Software gleichzeitig die Verwertungsrechte an dem Programm übertragen, kann für diese Umsätze der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 7c UStG nur dann in Betracht kommen, wenn die Übertragung der Verwertungsrechte als leistungsbestimmend zu beurteilen ist und nicht lediglich eine unselbstständige Nebenleistung einer

einheitlichen wirtschaftlichen Gesamtleistung darstellt, die nicht in der Übertragung urheberrechtlicher Schutzrechte besteht.

Bei der Prüfung, ob die in § 69c UrhG bezeichneten Rechte nicht nur als Nebenfolge eingeräumt worden sind, sind die vertraglichen Vereinbarungen und die tatsächlichen Leistungen maßgebend. Ergänzend ist auf objektive Beweisanzeichen wie z.B. die Tätigkeit des Leistungsempfängers, die vorhandenen Vertriebsvorbereitungen und Vertriebswege, die tatsächliche Durchführung der Vervielfältigung und Verbreitung sowie die Vereinbarung über die Bemessung und Aufteilung des Entgelts abzustellen.

Für die Beurteilung der Frage, in welchen Fällen die Übertragung der Verwertungsrechte als leistungsbestimmend zu beurteilen ist, bitte ich nachfolgende - zwischen den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder abgestimmte - Sachverhaltsvarianten zu beachten:

### **2.1 Überlassung von Individual-Software an Anwender**

Das für den Auftraggeber entwickelte Programm ist nach der Vertragsgestaltung dazu bestimmt, den Bedürfnissen des Auftraggebers (Anwenders) zu genügen. Der Auftraggeber entrichtet für die Einräumung eines generellen Verwertungsrechts kein zusätzliches Entgelt, da für ihn die Programminhalte leistungsbestimmend sind. Die Hauptleistung besteht hier nicht in der Einräumung des Verwertungsrechts, sondern in der Programmerstellung selbst und der Überlassung von Software zur Benutzung. Die Einräumung des Verwertungsrechts stellt im Verhältnis zur Hauptleistung nur eine Nebenleistung dar, die in der Gesamtleistung untergeht.

Diese Leistungen unterliegen daher dem allgemeinen Steuersatz nach § 12 Abs. 1 UStG (vgl. Abschn. 12.7 Abs. 1 Sätze 8 und 9 UStAE).

### **2.2 Auftragsvergabe zur ausschließlichen Verwertung durch eine entgeltliche Lizenzvergabe bzw. Veräußerung des Programms durch den Auftraggeber**

Eine Auftragsvergabe zur ausschließlichen Verwertung durch eine entgeltliche Lizenzvergabe bzw. Veräußerung des Programms durch den Auftraggeber lassen darauf schließen, dass die Hauptleistung in der Einräumung des urheberrechtlich geschützten Verwertungsrechts liegt (Abschn. 12.7 Abs. 1 i.V.m. Abs. 14 UStAE) und es dem Auftraggeber nicht primär auf die Programminhalte zur Nutzung des Know-hows, sondern auf die Marktfähigkeit des Programms ankommt; dieses muss sich allerdings aus dem Vertrag zwischen Auftraggeber und Programmhersteller ergeben.

Eine derartige Leistung unterliegt, wenn sie entsprechend den vertraglichen Vereinbarungen auch tatsächlich durchgeführt wird, dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 7c UStG.

### **2.3 Auftragsvergabe sowohl zur eigenen Benutzung als auch zur entgeltlichen Vermarktung des Programms durch den Auftraggeber**

Bei Mischfällen, bei denen die Programmerstellung sowohl den eigenen Zwecken dient als auch zur entgeltlichen Vermarktung von vornherein vorgesehen ist, ist auf den Werkvertrag abzustellen. Dabei genügt eine nur allgemein gehaltene Formel, dass das Verwertungsrecht auf den Auftraggeber übergeht und es beabsichtigt ist, das Programm auch durch Lizenzen o.ä. entgeltlich weiterzugeben, nicht. Hier muss ergänzend der Betrag genannt sein, der zur Einräumung des Verwertungsrechts aufzuwenden ist. Nur dieser Betrag ist mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern.

In einem solchen Fall erbringt der Programmhersteller gegenüber dem Auftraggeber zwei selbstständige Hauptleistungen, die unterschiedlichen Steuersätzen unterliegen (die dem allgemeinen Steuersatz unterliegende Überlassung von Software zur Benutzung und die dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 7c UStG unterliegende Einräumung des Verwertungsrechts zur entgeltlichen Vermarktung des Programms).

In der Regel wird jedoch bei Auftragsvergabe nur die Verwendung zu eigenen Zwecken feststehen; eine zusätzliche Vermarktungsmöglichkeit wird sich erst nachträglich einstellen und wirkt sich daher auf den Steuersatz nicht mehr aus.

Die vorstehenden Grundsätze gelten auch, wenn Leistender und Leistungsempfänger demselben Konzern angehören. Folglich kann der Weitertrieb von Computerprogrammen an rechtlich selbstständige Konzernunternehmen und Kooperationspartner eine Verbreitung i.S.d. §§ 17, 69 c Nr. 3 UrhG sein (BFH vom 25.11.2004 a.a.O.).

## **3. Grenzpreise für Strom und für Gas**

Für die Berechnung der Konzessionsabgabe 2016 sind die Grenzpreise für Strom und Gas für das Jahr 2014 veröffentlicht worden. Zahlen Sondervertragskunden im Mittel weniger als den Grenzpreis entfällt die Pflicht zur Zahlung der Konzessionsabgabe für diese Mengen.

Der Grenzpreis für Gaslieferungen an Endverbraucher lag im Jahr 2014 bei 4,07 Cent/kWh und sank damit im Vergleich zum Jahr 2013 mit einem Grenzpreis von 4,25 Cent/kWh.

Der Grenzpreis für Stromlieferungen im Jahr 2014 an Sondervertragskunden stieg auf 13,27 Cent/kWh. Im Jahr 2013 betrug der Grenzpreis 12,84 Cent/kWh.

Bei den Grenzpreisen handelt es sich um Durchschnittserlöse aus Stromlieferungen an Sondervertragskunden bzw. um Durchschnittserlöse aus Gaslieferungen an alle Letztverbraucher.