

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

Juni 2014

Gesetzgebung

1. EEG 2014 - Reform auf der parlamentarischen Zielgeraden

Am 8.4.2014 wurde der Gesetzentwurf des novelierten EEG und die Anlagenregisterverordnung vom Bundeskabinett verabschiedet. Die besondere Ausgleichsregelung (Ausnahmeregelung für energieintensive Unternehmen von der EEG-Umlage) wurde am 7.5.2014 ebenfalls vom Bundeskabinett verabschiedet. Am 23.5.2014 erfolgte im Bundesrat der erste Durchgang beider Gesetze, wobei die Länder Änderungsanträge gestellt haben. Am 28.5.2014 hat das Bundeskabinett eine Gegenäußerung zu den Anträgen der Länder beschlossen. Am 2.6.2014 und am 4.6.2014 wird es öffentliche Anhörungen zu der EEG-Novelle geben. Im Juni soll der Bundestag über die Gesetze beraten. Das Inkrafttreten der EEG-Reform ist für den 1.8.2014 geplant.

Vorgesehen ist eine Konzentration des weiteren Ausbaus auf die kostengünstigeren Technologien, insbesondere Windkraft an Land und Photovoltaik. Im Gesetzentwurf werden Ausbaukorridore für Windenergie auf See, Windenergie an Land, Solarenergie und Bioenergie festgelegt. Für Geothermie, Wasserkraft sowie die Stromförderung aus Deponie, Klär- und Grubengas werden keine Ausbaukorridore festgelegt.

Für Neuanlagen wird die Pflicht zur Direktvermarktung eingeführt. Die Einführung erfolgt in Stufen für Neuanlagen ab 1.8.2014 ab einer Leistung von 500 kW, ab 1.1.2016 für alle Neuanlagen ab 250 kW und ab 1.1.2017 für alle Neuanlagen ab einer Leistung von 100 kW. Die bisherige Managementprämie entfällt. Für Notfälle ist eine Ausfallvermarktung vorgesehen, bei der die Anlagenbetreiber den Übertragungsnetzbetreibern ihren

Strom anbieten können, wenn sie diesen vorübergehend nicht selbst vermarkten können. Der Übertragungsnetzbetreiber zahlt in einem solchen Fall jedoch nur 80 % des Wertes, den der Anlagenbetreiber insgesamt mit der Marktprämie erzielt hätte. Für Bestandsanlagen bleibt die Direktvermarktung optional, wird jedoch ab 1.1.2015 an die Fernsteuerbarkeit der Anlagen geknüpft. Die Managementprämie für diese Anlagen wird auf 0,4 Cent/kWh bei fluktuierenden erneuerbaren Energien abgesenkt.

Das Grünstromprivileg soll zum 1.8.2014 aufgehoben werden.

Vorgesehen ist, dass die Förderhöhen für erneuerbare Energien ab dem Jahr 2017 generell im Rahmen von Ausschreibungen wettbewerblich ermittelt werden. Hierzu wird für Freiflächenanlagen für Photovoltaik im Rahmen eines Pilotprojekts das Ausschreibungsmodell für die Freiflächenanlagen für Photovoltaik eingeführt und eine Menge von jährlich 400 MW ausgeschrieben werden.

Die Fördersätze werden je nach Kategorie unterschiedlich angepasst.

Bei der Eigenversorgung mit Strom ist vorgesehen, diese bis auf den Kraftwerkseigenverbrauch an der EEG-Umlage zu beteiligen. Davon ausgenommen sollen sein:

- Bestimmte Bestandsanlagen;
- Kraftwerkseigenverbräuche;
- Eigenversorger, die nicht an Stromnetze angeschlossen sind;

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

- Eigenversorger, die sich vollständig aus erneuerbaren Energien selbst versorgen und keine Förderung nach Teil 3 des Gesetzes in Anspruch nehmen;
- kleine Eigenversorgungsanlagen mit einer installierten Leistung von weniger als 10 kW für höchstens 10 MWh selbst verbrauchten Stroms pro Jahr. Diese Förderung ist auf das Jahr der Inbetriebnahme zuzüglich 20 Jahre begrenzt.

Für die übrigen Selbstversorger wird die EEG-Umlage unter bestimmten Bedingungen um 50 % bzw. 85 % gekürzt.

Es wird ein Anlagenregister "Anlagen zur Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Energien und Grubengas" eingeführt.

In der Ausgleichsregelung für stromkosten- und handelsintensive Unternehmen ist vorgesehen, dass Unternehmen, die auch von den Umwelt- und Energiebeihilfeleitlinien der EU-Kommission als stromkosten- und handelsintensiv eingestuft werden, antragsberechtigt sind.

Der Anteil der Stromkosten an der Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten muss bei Unternehmen der Liste 1 mindestens 16 %, ab dem Jahr 2015 17 % und bei Unternehmen der Liste 2 mindestens 20 % betragen. Die Schwelle lag bisher einheitlich bei 14 %.

Vorgesehen ist, dass die erste Gigawattstunde nicht privilegiert ist und darüber hinausgehende Kilowattstunden mindestens mit 0,1 Cent EEG-Umlage belastet werden.

Die privilegierten Unternehmen zahlen grundsätzlich 15 % der EEG-Umlage, die Belastung wird jedoch auf 4 % bzw. 0,5 % der Bruttowertschöpfung zu Faktorkosten begrenzt.

Es sind weitere Übergangsvorschriften vorgesehen.

2. Neue Vergaberichtlinien in Kraft

Die Richtlinien über die Vergabe öffentlicher Aufträge (Richtlinie 2014/24/EU), die Richtlinie über die Vergabe von Aufträgen durch Auftraggeber im Bereich der Wasser-, Energie- und Verkehrsversorgung sowie der Postdienste (Richtlinie 2014/25/EU) und die Richtlinie über die Konzessionsvergabe (Richtlinie 2014/23/EU) wurden am 28.3.2014 im Amtsblatt der EU veröffentlicht. Die Mitgliedsstaaten müssen diese Richtlinien in nationales Recht umsetzen und haben dafür 2 Jahre nach Inkrafttreten der Richtlinien Zeit. Die Richtlinien treten 20 Tage nach Veröffentlichung in Kraft.

Rechtsprechung

1. Sammlung und Transport von Abfällen

Der Europäische Gerichtshof hat in der Rechtsache C-292/12 mit Urteil vom 12.12.2013 über die Vereinbarkeit der estnischen Vergabepaxis für Sammlung und Transport von Abfällen mit EU-Recht entschieden. Der EuGH hat die Bestimmung der Verordnung (EG) Nr. 1013/2006 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14.6.2006 über die Verbringung von Abfällen in Verbindung mit Art. 16 der Richtlinie 2008/98/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 19.11.2008 über Abfälle und zur Aufhebung bestimmter Richtlinien folgendermaßen ausgelegt:

Eine örtliche Selbstverwaltungseinheit darf das mit dem Sammeln der Abfälle in ihrem Gebiet beauftragte Unternehmen verpflichten, die in privaten Haushalten und gegebenenfalls bei anderen Erzeugern eingesammelten gemischten Siedlungsabfälle zur nächstgelegenen geeigneten Behandlungsanlage zu transportieren, die sich in demselben Mitgliedsstaat befindet, wie die anordnende Selbstverwaltungseinheit.

Für Industrie- und Bauabfälle, die zur Verwertung bestimmt sind, darf die örtliche Selbstverwaltungseinheit die mit dem Sammeln der Abfälle beauftragten Unternehmen nicht dazu verpflichten, den Abfall zur nächstgelegenen geeigneten Behandlungsanlage zu transportieren. Dieses Verbot gilt,

wenn der Erzeuger der Abfälle entweder verpflichtet ist, die Abfälle entweder dem beauftragten Unternehmen zu übergeben oder direkt in die vorgegebene Behandlungsanlage zu liefern.

Die estnische Stadt Sillamäe hat einen "Verwaltungsvertrag zur Übertragung der Verpflichtung zur Durchführung der Verarbeitung und Verwertung von Siedlungsabfällen auf der Deponie Sillamäe auf eine privatrechtliche juristische Person" ausgeschrieben. Diese Konzession vergab die Stadt an Eccocleaner Sillamäe OÜ für 10 Jahre. Darüber hinaus wurde eine Konzession für die Dienstleistungen der Sammlung und des Transports von in ihrem Gebiet erzeugten Abfällen ausgeschrieben. Darin war eine Klausel enthalten, dass die Siedlungsabfälle in die Deponie A und die Industrie- und Bauabfälle in die Deponie B zu verbringen sind.

Hiergegen wendete sich das konkurrierende Unternehmen Ragn-Sells, das Siedlungsabfälle behandelt und Abfälle transportiert. Dem EuGH wurde im Ergebnis die Frage vorgelegt, ob gegen die Warenverkehrsfreiheit, die Niederlassungsfreiheit und die Dienstleistungsfreiheit verstoßen wird, wenn in einem bestimmten Gebiet einem Unternehmen, das eine bestimmte Abfallbehandlungsanlage betreibt, ein ausschließliches Recht zur Verarbeitung von Siedlungsabfällen gewährt wird. Im Umkreis von 250 km gibt es mehrere konkurrierende Unternehmen.

Das Gericht führt unter anderem aus, dass die Siedlungsabfälle in die Kategorie des zu beseitigenden Abfalls einzusortieren sind, während die Industrie- und Bauabfälle entweder zur Verwertung oder zur Beseitigung bestimmt sind.

Der EuGH hat geurteilt, dass die örtlichen Selbstverwaltungseinheiten befugt sind, bei gemischten Siedlungsabfällen die in privaten Haushaltungen und bei anderen Erzeugern eingesammelt werden, den Unternehmer zur verpflichten, die Abfälle zur nächstgelegenen im selben Mitgliedsstaat liegenden Behandlungsanlage zu bringen.

Bei Industrie und Bauabfällen, die zur Verwertung bestimmt sind, darf die Selbstverwaltungseinheit den beauftragten Unternehmer hingegen nicht verpflichten, den Abfall an die nächstgelegene Behandlungsanlage zu liefern.

2. Voraussetzungen für die Wirksamkeit einer Konzessionsvergabe

Das Landgericht Frankfurt a.M. hat mit Urteil vom 26.9.2013 (2-03 O 217/12) Stellung zu den Wirksamkeitsvoraussetzungen einer Konzessionsvergabe sowie zu dem Anspruch auf Eigentumsübertragung an den Stromverteilnetzen nach § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG i.d.F. vom 1.7.2005 (a.F.) genommen.

Die Beklagte baut, betreibt und wartet in der Stadt A und B ein Stromnetz. Die Konzessionsverträge für die Versorgung der Gebiete der Städte mit elektrischer Energie liefen jeweils am 31.12.2011 aus. Klägerin und Beklagte nahmen am Ausschreibungsverfahren für die Neuvergabe teil.

Die Klägerin, ein kommunales Unternehmen, an dem beide Städte über eine Beteiligungsgesellschaft beteiligt sind, hat das Ausschreibungsverfahren für die neuen Konzessionsverträge über die Versorgung der Gebiete der Städte mit Strom gewonnen. Am 8.3.2011 schlossen beide Städte mit der Klägerin die neuen Konzessionsverträge mit Wirkung ab 1.1.2012 ab.

Mit Schreiben vom 10.3.2011 hat die Klägerin der Beklagten mitgeteilt, dass sie Konzessionsverträge mit den beiden Städten geschlossen habe und begehrte die Übertragung von Eigentum und Besitz der Stromversorgungsnetze, soweit diese in den Gebieten der Städte belegen sind.

Nachdem eine Einigung zwischen der Klägerin und der Beklagten nicht möglich war, verlangte die Klägerin die Übereignung der Netze gegen Zahlung einer entsprechenden Vergütung.

Das Gericht hat die Klage abgewiesen. Zum Zeitpunkt des Abschlusses der Konzessionsverträge galt § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG in der Fassung vom 1.7.2005. Nach der Vorschrift musste ein Netz "überlassen" werden. Hieraus ließe sich kein Anspruch auf Übereignung ableiten, vielmehr könne auch eine bloße Einräumung der Nutzungsmöglichkeiten darunter zu verstehen sein.

Das Gericht stellt darüber hinaus fest, dass die Vergabe nicht diskriminierungsfrei erfolgt sei und dass die gemeindliche Vergabe von Wegerechtskonzessionen für den Betrieb eines örtlichen Stromverteilnetzes sich vorrangig an den Zielen des § 1 EnWG auszurichten habe. Es dürfen nicht die fiskalischen Interessen der Gemeinde, sondern es müssen das Niveau der erreichbaren Netzentgelte und die Effizienz eines Netzbetreibers in erster Linie maßgeblich sein.

Ein wirksam abgeschlossener Konzessionsvertrag mit dem neuen Konzessionsnehmer sei Voraussetzung für den Überlassungsanspruch nach § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG. Wenn der neue Konzessionsvertrag jedoch gegen kartellrechtliche Vorschriften verstoße, sei dieser nichtig. Die Nichtigkeit entfalte auch Wirkung auf das Verhältnis zwischen der Klägerin und der Beklagten zueinander.

3. Abgrenzung der Erweiterungs- und Umstrukturierungsmaßnahmen nach ARegV von Ersatzinvestitionen

Der Bundesgerichtshof hat mit Beschluss vom 17.12.2013 (EnVR 18/12) Stellung zu der Abgrenzung von Erweiterungs- und Umstrukturierungsmaßnahmen nach ARegV zur bloßen Ersatzinvestition genommen.

Die Betreiberin eines Höchstspannungsnetzes (Beschwerdeführerin) hatte im Jahr 2008 die Genehmigung einer Investitionsmaßnahme bei der Bundesnetzagentur beantragt. Die Investitionsmaßnahme betraf ein Umspannwerk aus dem Jahr 1968. Die Bundesnetzagentur lehnte die Teilmaßnahmen "Einbau digitaler Schutzrelais-technik, Anpassung und Erweiterung der digitalen Stationsleittechnik" und "Einbau einer neuen Eigenbedarfsanlage" ab. Es handle sich weder um eine Erweiterungs- noch um eine Umstrukturierungsmaßnahme.

Die Beschwerde vor dem Oberlandesgericht Düsseldorf hatte keinen Erfolg. Die Beschwerdeführerin hat Rechtsbeschwerde vor dem Bundesgerichtshof eingelegt.

Der Bundesgerichtshof legt den Begriff der Umstrukturierung weiter aus als das Oberlandesgericht Düsseldorf. Demnach könne unter einer Umstrukturierungsmaßnahme jede Maßnahme verstanden werden, mit der technische Parameter geändert würden, die Auswirkung auf den Betrieb des Netzes hätten. Nicht unter den Begriff fallen Investitionen, die weder das Netz vergrößern noch Änderungen von erheblichen technischen Parametern des Netzes verursachen und es sich lediglich um den Ersatz von bereits bestehenden Komponenten des Netzes handelt.

Die Abgrenzung sei schwierig. Einerseits führt der Ersatz von Bestandteilen durch den technischen Fortschritt quasi stets zu einer Verbesserung, andererseits sei der Ersatz einer Komponente nicht schon deshalb eine Umstrukturierung, weil für die

neue Komponente andere technische Standards gelten würden. Für eine Umstrukturierung müsse zusätzlich die Struktur des Netzes erheblich geändert werden. Die Änderung der Struktur dürfe nicht allein auf dem bloßen Ersatz der alten Komponente beruhen.

Beinhaltet eine Investitionsmaßnahme sowohl die Vergrößerung des Netzes oder die erhebliche Änderung technischer Parameter als auch den Ersatz von einzelnen Netzkomponenten, so könne nur ein Teil der Investitionskosten genehmigt werden, ein Ausschluss der Genehmigung insgesamt gehe damit nicht einher. Um eine klare Abgrenzung zu ermöglichen, müssen sich die Verbesserungen oder Erweiterungen des Netzes von den Ersatzinvestitionen deutlich unterscheiden.

4. Teilnetzübergang: Aufteilung der Erlösobergrenze im Regulierungsverfahren

Das Oberlandesgericht Düsseldorf hat mit Beschluss vom 5.3.2014 (VI-3 Kart 61/13 (V)) klargestellt, wie zu verfahren ist, wenn eine Einigung über die Aufteilung der Erlösobergrenze im Regulierungsverfahren bei einem Teilnetzübergang zwischen den Beteiligten nicht möglich ist.

Die Beschwerdeführerin ist Eigentümerin eines Elektrizitätsversorgungsnetzes für Mittelspannung und Niederspannung. Das Mittelspannungsnetz war verpachtet und fiel mit Ablauf der Pachtzeit an sie zurück. Die Beschwerdeführerin und der ehemalige Pächter (Pächter) konnten sich nicht auf die Aufteilung der Erlösobergrenze im Regulierungsverfahren einigen. Der Pächter hatte Daten über die in dem übergehenden Teilnetz abgesetzten Mengen sowie zu verschiedenen Strukturparametern übermittelt. Alle der Mittelspannungsebene sowie der Umspannung Mittel- zu Niederspannungsebene zuzuordnenden Kostenarten und Kostenstellen sowie die Grundlage für die Verteilungsschlüssel wollte der Pächter jedoch nicht offenlegen.

Die Beschwerdeführerin beantragte bei der Bundesnetzagentur ein Missbrauchsverfahren zur Überprüfung des Verhaltens des Pächters und zur Verpflichtung, weitere Daten herauszugeben.

Die Bundesnetzagentur lehnte den Antrag ab und wollte den Antrag als Beschwerde mit der Bitte um amtsseitige Prüfung auslegen. Dies wiederum lehnte die Beschwerdeführerin ab. Nach einem Gespräch aller Beteiligten bei der Bundesnetzagentur konnte immer noch keine Einigung erzielt werden. Daraufhin leitete die Bundesnetzagentur ein Missbrauchsverfahren ein, lehnte aber letztlich den Antrag ab, da sich die Informationsansprüche nicht aus § 26 Abs. 2 ARegV ableiten ließen. Die Bundesnetzagentur erwarte einen übereinstimmenden Antrag von Beschwerdeführerin und Pächter. Können sie die beiden Parteien nicht einigen, so seien für die Durchsetzung der Interessen Zivilgerichte zuständig.

Die Beschwerde vor dem Oberlandesgericht Düsseldorf richtete sich gegen die Ablehnung des Antrags.

Die Beschwerde wurde als zulässig aber unbegründet zurückgewiesen. Allerdings habe die Bundesnetzagentur das in dem Missbrauchsverfahren mündende Verfahren rechtsfehlerhaft betrieben. Die Bundesnetzagentur wird bei Teilnetzübergängen nur auf Antrag tätig. Anders als nach Auffassung der Bundesnetzagentur sei aber weder ein gemeinsamer noch ein inhaltsgleicher Antrag der beteiligten Parteien erforderlich. Die gemeinsamen Vorstellungen der beteiligten Netzbetreiber binden die Behörde nicht. Auch einem inhaltlich übereinstimmenden Antrag der beteiligten Netzbetreiber kommt keine präjudizierende, die Regulierungsbehörde bindende Wirkung zu. Die Behörde muss bei einer Neufestlegung der Erlösobergrenzen eine sachgerechte Aufteilung vornehmen und die benötigten Informationen bei den Netzbetreibern anfordern.

Darüber hinaus sind die beteiligten Netzbetreiber bei Uneinigkeit nicht auf Zivilgerichte zu verweisen. Sie können im Rahmen des Festlegungsverfahrens nach § 26 ARegV bei der Bundesnetzagentur abweichende Anträge stellen. Ein Antrag genügt bereits, um das Festlegungsverfahren in Gang zu setzen.

Die Rechtsbeschwerde wurde zugelassen.

5. Kurzhinweise

5.1. Preise von Wasserversorgern können durch das Bundeskartellamt auf Preisüberhöhungen geprüft werden

(*OLG Düsseldorf, Beschluss vom 24.2.2014 (VI-2 Kart 4/12 (V)), Beschwerde eingelegt*)

Das Oberlandesgericht Düsseldorf hat mit Beschluss vom 24.2.2014 festgestellt, dass das Bundeskartellamt zulässigerweise Preisüberhöhungen bei den Preisen von kommunalen Wasserversorgern durch Preisvergleiche mit den Wasserversorgern anderer Großstädte feststellen kann. Hierbei sind Beschaffungs-, Verteilungs- und Anlagenauslastungsbedingungen sowie durch die Wiedervereinigung entstandene zusätzliche Investitionskosten ausreichend zu berücksichtigen. Ein Wasserversorger, der Preise berechnet anstatt Gebühren zu erheben, muss sich an dieser Handhabung festhalten lassen.

5.2. Berichtigung zu hoch vorgenommener AfA bei Gebäuden

(*Bundesfinanzhof Urteil vom 21.11.2013, IX R 12/13*)

1. Die Berichtigung zu hoch vorgenommener und verfahrensrechtlich nicht mehr änderbarer AfA ist bei Gebäuden im Privatvermögen in der Weise vorzunehmen, dass die gesetzlich vorge-

schriebenen Abschreibungssätze auf die bisherige Bemessungsgrundlage bis zur vollen Absetzung des noch vorhandenen Restbuchwerts angewendet werden.

2. Sind für ein Gebäude in einem Veranlagungszeitraum Sonderabschreibungen vorgenommen worden, bemisst sich nach Ablauf des Begünstigungszeitraums nach § 7a Abs. 9 EStG die Restwertabschreibung bei Gebäuden nach dem nach § 7 Abs. 4 EStG unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer maßgebenden Prozentsatz.
3. Die degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 5 EStG ist nach Vornahme einer Sonderabschreibung ausgeschlossen.

5.3. Bewirtschaftung einer Betriebskantine Vorsteuerabzug

(Bundesfinanzhof Urteil vom 29.1.2014, XI R 4/12)

1. Leistet ein Unternehmer einen "Zuschuss" zu den Bewirtschaftungskosten seiner von einem Dritten (Caterer) in dessen Namen und für dessen Rechnung betriebenen Betriebskantine, kann der "Zuschuss" Entgelt für eine vom Unternehmer bezogene Eingangsleistung "Kantinenbewirtschaftung" sein (entgegen Abschn. 1.8. Abs. 12 Nr. 3 Beispiel 3 UStAE).
2. Der Unternehmer ist aus einer von ihm bezogenen Leistung "Kantinenbewirtschaftung" nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn diese Leistung ausschließlich dazu dienen soll, als so genannte unentgeltliche Wertabgabe seinen Arbeitnehmern die Möglichkeit zu verschaffen, in der Betriebskantine verbilligt Speisen und Getränke zu beziehen.

Sonderfragen

1. Umsatzsteuerrechtliche Organschaft (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG)

(BMF-Schreiben vom 5.5.2014, IV D 2 - S 7105/11/10001, IV D 2 - S 7105/13/10003, DOK 2014/0394588)

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder gilt zur Anwendung von § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG Folgendes:

I. Nichtunternehmer als Teil eines Organkreises (Konsequenzen der EuGH-Urteile vom 9.4.2013, C-85/11, und vom 25.4.2013, C-480/10)

Nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG wird eine gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (Organschaft).

Eine Eingliederung von Nichtunternehmern in Organkreise ist ausgeschlossen. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG steht - auch unter Berücksichtigung des EuGH-Urteils vom 9.4.2013, C-85/11 - im Einklang mit Artikel 11 MwStSystRL. Nach Auffassung des EuGH geht aus Artikel 11 Abs. 1 MwStSystRL nicht hervor, dass nichtsteuerpflichtige Personen nicht in eine Mehrwertsteuergruppe einbezogen werden können. Hieraus ist jedoch nicht zu folgern, dass Nichtunternehmer zwingend in die Regelungen zur Organschaft einzubeziehen sind. Vielmehr können die Mitgliedstaaten - wenn sie von der Option des Artikels 11 MwStSystRL Gebrauch machen - auch Nichtunternehmer in eine Mehrwertsteuergruppe

einbeziehen; sie sind hierzu jedoch nicht verpflichtet. Dies ergibt sich auch aus dem EuGH-Urteil vom 25.4.2013, C-480/10, wonach die Mitgliedstaaten eine Umsetzung von Artikel 11 Abs. 1 MwStSystRL auf bestimmte Personen beschränken können.

Der Ausschluss von Nichtunternehmern durch § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG beruht auf Artikel 11 Abs. 2 MwStSystRL, wonach ein Mitgliedstaat, der die Gruppenregelung umgesetzt hat, die erforderlichen Maßnahmen treffen kann, um Steuerhinterziehungen oder -umgehungen durch die Anwendung dieser Bestimmung vorzubeugen. Die nationale Beschränkung der Organschaft auf Unternehmer verhindert, dass durch Einbeziehung von Nichtunternehmern in den Anwendungsbereich des Umsatzsteuersystems insbesondere der Vorsteuerabzug entgegen den Bestimmungen des § 15 UStG auf von diesem Personenkreis bezogene Leistungen missbräuchlich ausgeweitet wird.

Im Übrigen bleibt der Ausgang der vom BFH in den Verfahren XI R 17/11 und XI R 38/12 dem EuGH vorgelegten Vorabentscheidungsersuchen (siehe Abschnitt II) abzuwarten.

II. Konsequenzen des BFH-Urteils vom 8.8.2013, V R 18/13, sowie der Beschlüsse vom 11.12.2013, XI R 17/11 und XI R 38/12

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH kommt es für die Annahme der organisatorischen Eingliederung darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht oder aber zumindest durch die Gestaltung der Beziehungen zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei der

Organtochter nicht stattfindet. Mit Urteil vom 8.8.2013, V R 18/13, hat der BFH seine Rechtsprechung geändert. Danach ist es für die organisatorische Eingliederung nicht ausreichend, dass die Muttergesellschaft lediglich sicherstellt, dass eine von ihrem Willen abweichende Willensbildung bei der Tochtergesellschaft nicht stattfindet. Vielmehr muss sie in der Lage sein, ihren Willen in der Organgesellschaft durchzusetzen. In Insolvenzfällen endet die organisatorische Eingliederung, wenn das Insolvenzgericht für die Organgesellschaft einen vorläufigen Insolvenzverwalter bestellt und zugleich gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Alt. 2 InsO anordnet, dass Verfügungen nur noch mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam sind.

Darüber hinaus hat der BFH mit Beschlüssen vom 11.12.2013 die Verfahren XI R 17/11 und XI R 38/12 (die Beschlüsse werden zeitgleich im Bundessteuerblatt II veröffentlicht) ausgesetzt und dem EuGH die folgenden Fragen zur Auslegung des Unionsrechts vorgelegt:

1. Nach welcher Berechnungsmethode ist der (anteilige) Vorsteuerabzug einer Holding aus Eingangsleistungen im Zusammenhang mit der Kapitalbeschaffung zum Erwerb von Anteilen an Tochtergesellschaften zu berechnen, wenn die Holding später (wie von vornherein beabsichtigt) verschiedene steuerpflichtige Dienstleistungen gegenüber diesen Gesellschaften erbringt?
2. Steht die Bestimmung über die Zusammenfassung mehrerer Personen zu einem Steuerpflichtigen in Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG einer nationalen Regelung entgegen, nach der (erstens) nur eine juristische Person - nicht aber eine Personengesellschaft - in das Unternehmen eines anderen Steuerpflichtigen (sog. Organträger) eingliedert werden kann und die (zweitens) voraussetzt, dass diese juristische Person finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch (im Sinne eines Über- und Unterordnungsverhältnisses) "in das Unternehmen des Organträgers eingliedert ist"?
3. Falls die vorstehende Frage bejaht wird: Kann sich ein Steuerpflichtiger unmittelbar auf Art. 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG berufen?

Vor dem Hintergrund der Vorabentscheidungsersuchen wird die Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 8.8.2013, V R 18/13, und damit dessen allgemeine Anwendung über den entschiedenen Einzelfall hinaus bis auf weiteres zurückgestellt.

III. Änderung der Regelungen zur organisatorischen Eingliederung in Abschnitt 2.8 UStAE

Abschnitt 2.8 Abs. 9 UStAE enthält Aussagen zur organisatorischen Eingliederung in den Fällen, in denen leitende Mitarbeiter des Organträgers als Geschäftsführer der Organgesellschaft tätig sind. Die Regelungen gehen auf Rechtsprechung des BFH zurück, die auf der Annahme beruht, dass der leitende Mitarbeiter des Organträgers dessen Weisungen bei der Geschäftsführung der Organgesellschaft aufgrund eines zum Organträger bestehenden Anstellungsverhältnisses und einer sich hieraus ergebenden persönlichen Abhängigkeit befolgen wird und er bei weisungswidrigem Verhalten vom Organträger als Geschäftsführer der Organgesellschaft uneingeschränkt abberufen werden kann. Dieses Abhängigkeitsverhältnis besteht jedoch nicht nur bei leitenden, sondern bei allen Mitarbeitern des Organträgers. Die Urteile des BFH sind grundsätzlich weiter anzuwenden, jedoch wird künftig auf das Merkmal der Leitungsfunktion des Mitarbeiters verzichtet. Hierdurch werden zudem Abgrenzungsschwierigkeiten vermieden.

Daneben ist es notwendig, die in Abschnitt 2.8 Abs. 8 Satz 10 und Abs. 10 Satz 4 und 5 UStAE enthaltenen Aussagen zur Vermittlung der organisatorischen Eingliederung in Beteiligungsketten bzw. zur Annahme einer organisatorischen Eingliederung in Beherrschungs- und Eingliederungsfällen klarstellend näher zu erläutern.

Vor diesem Hintergrund wird Abschnitt 2.8 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vom 1.10.2010, BStBl I S. 846, der zuletzt durch das BMF-Schreiben vom 30.4.2014 - IV D 2 - S 7100/07/10037 (2014/0332437), BStBl I S. xxx geändert worden ist, wie folgt geändert:

Absatz 8 wird wie folgt geändert:

Satz 10 wird gestrichen.

Der bisherige Satz 11 wird der neue Satz 10.

Absatz 9 wird wie folgt gefasst:

"(9) ¹Neben dem Regelfall der personellen Verflechtung der Geschäftsführungen des Organträgers und der Organgesellschaft kann sich die organisatorische Eingliederung aber auch daraus ergeben, dass Mitarbeiter des Organträgers als Geschäftsführer der Organgesellschaft tätig sind (vgl. BFH-Urteil vom 20.8.2009, V R 30/06, BStBl 2010 II S. 863). ²Die Berücksichtigung von Mitarbeitern des Organträgers bei der organisatorischen Eingliederung beruht auf der Annahme, dass ein Mitarbeiter des Organträgers dessen Weisungen bei der Geschäftsführung der Organgesellschaft aufgrund eines zum Organträger bestehenden Anstellungsverhältnisses und einer sich hieraus ergebenden persönlichen Abhängigkeit befolgen wird

und er bei weisungswidrigem Verhalten vom Organträger als Geschäftsführer der Organgesellschaft uneingeschränkt abberufen werden kann (vgl. BFH-Urteil vom 7.7.2011, V R 53/10, BStBl 2013 II S. 218).³Demgegenüber reicht es nicht aus, dass ein Mitarbeiter des Mehrheitsgesellschafters nur Prokurist bei der vermeintlichen Organgesellschaft ist, während es sich beim einzigen Geschäftsführer der vermeintlichen Organgesellschaft um eine Person handelt, die weder Mitglied der Geschäftsführung noch Mitarbeiter des Mehrheitsgesellschafters ist (vgl. BFH-Urteil vom 28.10.2010, V R 7/10, BStBl 2011 II S. 391)."

In Absatz 10 wird Satz 5 wie folgt gefasst und es werden die neuen Sätze 6 und 7 angefügt:

"⁵In diesen Fällen ist der Organträger berechtigt, dem Vorstand der Organgesellschaft nach Maßgabe der §§ 308 bzw. 323 Abs. 1 AktG Weisungen zu erteilen.⁶Soweit rechtlich zulässig muss sich dieses Weisungsrecht jedoch grundsätzlich auf die gesamte unternehmerische Sphäre der Organgesellschaft erstrecken.⁷Aufsichtsrechtliche Beschränkungen stehen der Annahme einer organisatorischen Eingliederung nicht entgegen."

Nach Absatz 10 wird folgender neuer Absatz 10a eingefügt:

"(10a) ¹Die organisatorische Eingliederung kann auch über eine Beteiligungskette zum Organträger vermittelt werden.²Die in den Absätzen 7 bis 10 enthaltenen Regelungen kommen grundsätzlich auch in diesen Fällen zur Anwendung.³Sofern sichergestellt ist, dass der Organträger die Organgesellschaften durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht, ist es jedoch ausreichend, wenn die der organisatorischen Eingliederung dienenden Maßnahmen zwischen zwei Organgesellschaften ergriffen werden.⁴Dies gilt auch dann, wenn diese Maßnahmen nicht der Struktur der finanziellen Eingliederung folgen (z.B. bei Schwestergesellschaften).⁵Es ist zudem ausreichend, wenn die organisatorische Eingliederung mittelbar über eine unternehmerisch oder nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft des Organträgers erfolgt.⁶Eine nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft wird dadurch jedoch nicht zum Bestandteil des Organkreises."

Beispiel 1:

¹Der Organträger O ist zu 100 % an der Tochtergesellschaft T 1 beteiligt.²Die Geschäftsführungen von O und T 1 sind personenidentisch.³T 1 ist zu 100 % an der Enkelgesellschaft E beteiligt.⁴Einziger Geschäftsführer der E ist ein bei der Tochtergesellschaft T 1 angestellter Mitarbeiter.⁵Die Tochtergesellschaft T 1 ist aufgrund der personenidentischen Geschäftsführungen organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers O eingegliedert.⁶Dies gilt auch für die Enkelgesellschaft E, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T 1 sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei E nicht stattfindet.

Beispiel 2:

¹Der Organträger O ist zu 100 % an der Tochtergesellschaft T 1 beteiligt, die als Finanzholding kein Unternehmer i.S.d. § 2 UStG ist.²Die Geschäftsführungen von O und T 1 sind personenidentisch.³T 1 ist zu 100 % an der grundsätzlich unternehmerisch tätigen Enkelgesellschaft E beteiligt.⁴Aufgrund eines abgeschlossenen Beherrschungsvertrages i. S. d. § 291 AktG beherrscht T 1 die E.⁵Die Enkelgesellschaft E ist organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers O eingegliedert.⁶Aufgrund der personenidentischen Geschäftsführungen von O und T 1 sowie des zwischen T 1 und E abgeschlossenen Beherrschungsvertrages ist sichergestellt, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei E nicht stattfindet.⁷Die nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft T 1 wird hierdurch jedoch nicht zum Bestandteil des Organkreises.

Beispiel 3:

¹Der Organträger O ist zu 100 % an den Tochtergesellschaften T 1 und T 2 beteiligt.²Die Geschäftsführungen von O und T 1 sind personenidentisch.³Einziger Geschäftsführer der T 2 ist ein bei der Tochtergesellschaft T 1 angestellter Mitarbeiter.⁴Die Tochtergesellschaft T 1 ist aufgrund der personenidentischen Geschäftsführungen organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers O eingegliedert.⁵Dies gilt auch für die Tochtergesellschaft T 2, da durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei T 1 sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei T 2 nicht stattfindet.

Beispiel 4:

¹Der im Ausland ansässige Organträger O unterhält im Inland eine Zweigniederlassung.²Daneben ist er zu 100 % an der im Inland ansässigen Tochtergesellschaft T 1 beteiligt.³Einziger Geschäftsführer der T 1 ist der bei O angestellte Leiter der inländischen Zweigniederlassung.⁴Die Tochtergesellschaft T 1 ist organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers O eingegliedert.⁵Durch das Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers bei O ist sichergestellt, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei T 1 nicht stattfindet.⁶Die Wirkungen der Organschaft sind jedoch auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt."

Die Grundsätze dieses Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für vor dem 1.1.2015 ausgeführte Umsätze wird es nicht beanstandet, wenn sich die am vermeintlichen Organkreis Beteiligten bei der umsatzsteuerrechtlichen Beurteilung des Sachverhalts übereinstimmend auf Abschnitt 2.8 Abs. 9 UStAE in der am 4.5.2014 geltenden Fassung berufen.

Die Anwendung der Übergangsregelung des BMF-Schreibens vom 7.3.2013 in der Fassung des Schreibens vom 11.12.2013 bleibt unberührt.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

2. Schuldnerschaft des Leistungsempfängers gemäß 13b Abs. 2 Nr.5b UStG i.V.m. § 3g UStG bei Elektrizitäts- und Gaslieferungen

(OFD Niedersachsen vom 7.3.2014, S 7279 - 56 - St 185 - juris)

Die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Elektrizitäts- und Gaslieferungen wurde durch Art. 10 Nr. 6 Buchstabe a und b i.V.m. Art. 31 Abs. 5 AmtshilfeRLUmsG (BGBl I S. 1890) um Lieferungen durch einen im Inland ansässigen Unternehmer ergänzt (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b i.V.m. Abs. 5 Sätze 3 und 4 UStG). In diesen Fällen schuldet fortan der Leistungsempfänger die Umsatzsteuer für die an ihn erbrachten Gas- und Stromlieferungen, und zwar unabhängig davon, ob das bezogene Gas oder der bezogene Strom zum Weiterverkauf oder aber zum innerbetrieblichen oder privaten Verbrauch bestimmt ist (§ 13b Abs. 5 Satz 6 UStG).

Im Hinblick auf die unionsrechtlichen Vorgaben in Art. 199a Abs. 1 S. 1 Buchst. e MwStSystRL gilt dies jedoch nur, wenn der Leistungsempfänger ein Unternehmer ist, der selbst derartige Leistungen erbringt bzw. - bei der Lieferung von Elektrizität - der liefernde Unternehmer und der Leistungsempfänger Wiederverkäufer von Elektrizität im Sinne des § 3g UStG sind. Hierdurch sollen insbesondere Betreiber von dezentralen Stromgewinnungsanlagen (z. B. Photovoltaik- und Windkraftanlagen, Biogas-Blockheizkraftwerke usw.) von der Verlagerung der Steuerschuldnerschaft ausgenommen werden. Weitere Einzelheiten ergeben sich aus dem Einführungsschreiben des BMF vom 19.9.2013 - IV D 3 - S 7279/12/10002 (BStBl I 2013 S. 1212) sowie aus dem BMF-Schreiben vom 19.9.2013 - IV D 3 - S 7279/13/10002 (BStBl I 2013 S. 1217) zur Einführung des Vordruckmusters USt 1 TH zum Nachweis der Wiederverkäufereigenschaft bei Erdgas und/oder Elektrizität. Mit dem oben genannten BMF-Schreiben wurde Abschn. 13b.3a UStAE neu eingefügt.

Die Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers ist am 1.9.2013 in Kraft getreten.

Ergänzend zu den oben genannten BMF-Schreiben ist Folgendes zu beachten:

1. Zusammentreffen von Wiederverkauf und Selbsterzeugung

Die Wiederverkäufereigenschaft bestimmt sich nach § 3g Abs. 1 UStG (vgl. Abschn. 13b.3a Abs. 2 Satz 5 i.V.m. Abschn. 3g.1 Abs. 2 und 3 UStAE). Hiernach ist der Unternehmer Wiederverkäufer, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb der Elektrizität in deren Lieferung besteht und dessen eigener Verbrauch von untergeordneter Bedeutung ist.

Kauft ein Unternehmer Strom zum Zweck des Verkaufs ein und produziert er ebenfalls Strom selber, ist die Wiederverkäufereigenschaft i.S.d. § 3g Abs. 1 UStG vollumfänglich erfüllt. Infolgedessen fallen auch die Lieferungen der selbst erzeugten Energie an einen anderen Wiederverkäufer unter die Regelung des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b UStG.

Beispiel:

Eine Windkraft GmbH & Co KG I produziert 50 Einheiten Strom und veräußert diese 50 Einheiten insgesamt an die Windkraft GmbH & Co KG II. Die Rechnung der KG I muss unter dem Ausweis von 19 % Umsatzsteuer erteilt werden, da die KG I kein Wiederverkäufer i.S.d. § 3g UStG ist (nur Selbsterzeugung). Die KG II hat den Vorsteuerabzug heraus.

Die KG II produziert ebenfalls 50 Einheiten Strom. Die darüber hinaus erworbenen 50 Einheiten der KG I werden zusammen mit den selbst erzeugten 50 Einheiten (= 100 Einheiten) an einen Direktvermarkter (Wiederverkäufer) veräußert. Für die 50 erworbenen Einheiten der KG I besteht insoweit die Wiederverkäufereigenschaft des § 3g UStG (100 % der erworbenen Menge werden weiterveräußert). Die Veräußerung der KG II für diesen Teil führt somit zur Anwendung des § 13b UStG. Da die Wiederverkäufereigenschaft der KG II vollumfänglich erfüllt ist, fällt auch die Lieferung der selbst erzeugten Energie an den Direktvermarkter (Wiederverkäufer) unter die Regelung des § 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b UStG.

2. Wiederverkäufereigenschaft der Vermieter und Campingplatzbetreiber:

Abschn. 3g.1 Abs. 2 UStAE wurde dahingehend ergänzt, dass Lieferungen von Elektrizität, die als Nebenleistung zu einer Vermietung erfolgen (vgl. Abschn. 4.12.1 Abs. 5 Satz 3 UStAE), nicht als weiterveräußert i.S.d. § 3g UStG gelten (Abschn. 3g.1 Abs. 2 Satz 3 UStAE). Vermieter erlangen somit keinen Wiederverkäuferstatus gemäß § 13b Abs. 5 Satz 1 Halbsatz 2 UStG, der für die Anwendung des § 13b UStG erforderlich ist.

Diese Fälle stellen nicht die Fallgestaltungen dar, die von der Übertragung der Steuerschuld zur Verhinderung von Steuerumgehungen erfasst werden sollen.