

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

Mai 2015

Gesetzgebung

1. Gesetzentwurf zum Zweiten Gesetz zur Änderung des EEG vorgelegt

Die Bundesregierung hat einen Gesetzentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des Erneuerbaren-Energien-Gesetzes am 21.4.2015 vorgelegt (BT-Drucksache 18/4683).

Mit diesem Gesetz sollen weitere Branchen in den Genuss der Begünstigung bei der EEG-Umlage kommen.

Neue wissenschaftliche Untersuchungen haben ergeben, dass weitere Branchen die Kriterien der Europäischen Kommission für die Begünstigung erfüllen. Hierbei handelt es sich um die beiden Branchen der oberflächenveredelnden und wärmebehandelnden Unternehmen sowie der Hersteller von Schmiede-, Press-, Zieh- und Stanzteilen. Die Europäische Kommission muss dieses Gesetz jedoch noch beihilferechtlich genehmigen.

Ebenfalls sollen die Anregungen des Bundesrates vom 19.12.2014 sowie gleichgerichtete Empfehlungen aus der Länder- und Verbändeanhörung aufgegriffen werden, die Direktvermarktung rechtsicher im EEG 2014 zu regeln.

In der Antwort auf eine kleine Anfrage der Grünen führt die Bundesregierung aus, dass etwa 80 Unternehmen von der Neuregelung betroffen seien (BT-Drucksache 18/4602 vom 13.4.2015). Darüber hinaus seien der Bundesregierung Fälle aus den nun zu begünstigenden Branchen bekannt, die aufgrund der internationalen Wettbewerbssituation bis zur Existenzbedrohung geführt haben.

Das Gesetzgebungsverfahren soll bis zur parlamentarischen Sommerpause abgeschlossen sein.

2. Förderung von Investitionen finanzschwacher Kommunen

Die Bundesregierung hat einen Gesetzentwurf zur Förderung von Investitionen finanzschwacher Kommunen und zur Entlastung von Ländern und Kommunen bei der Aufnahme und Unterbringung von Asylbewerbern vorgelegt (BT-Drucksache 18.4663 vom 20.4.2015).

Die Investitionen der Kommunen seien zwar ab dem Jahr 2013 positiv, werden aber von den finanzstarken Kommunen getragen. Finanzschwache Kommunen können erforderliche Investitionen, z.B. zur Instandhaltung, Sanierung und zum Umbau der örtlichen Infrastruktur häufig nicht leisten. Eine funktionierende und effiziente Infrastruktur sei eine Voraussetzung für eine positive Wirtschaftsentwicklung.

Vorgesehen ist ein vom Bund mit 3,5 Mrd. Euro ausgestattetes Sondervermögen, aus denen in den Jahren 2015 bis 2018 Investitionen gefördert werden sollen. Gefördert werden sollen in Folge von Strukturschwäche finanzschwache Kommunen mit einer Förderung von bis zu 90 % der Investitionen.

Darüber hinaus erfolgt eine weitere Entlastung der Kommunen im Jahr 2017 mit 1,5 Mrd. Euro.

Die Entlastung für die Aufnahme und Unterbringung von Asylbewerbern und unbegleiteten ausländischen Minderjährigen soll für die Jahre 2015 und 2016 erfolgen.

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

3784

3. Bundesrat billigt Energieauditgesetz

Am 6. März hat der Bundesrat dem Gesetz zur Teilumsetzung der Energieeffizienzrichtlinie und zur Verschiebung des Außerkrafttretens des § 47g Abs. 2 des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen zugestimmt. Wir berichteten bereits über das Gesetzgebungsverfahren im Treuberater März 2015, S. 3765).

4. Bundesrat nimmt Stellung zum BilRUG

Der Bundesrat hat am 6.3.2015 Stellung zu dem Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) genommen. Der Bundesrat sieht erhebliche Mehrkosten auf die Landesfinanzverwaltungen und die Wirtschaft zukommen. Die nach BilRUG vorgesehene Bilanz- und GuV-Gliederung kann nach dem vorliegenden Gesetzentwurf wahlweise auch bereits für das Jahr 2015 angewendet werden. Der Inhalt der Bilanz und GuV ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz zu übermitteln. Die Finanzverwaltungen geben die Datensätze (Taxonomien) vor und passen diese jährlich an. Die in 2015 anzuwendende Taxonomie 5.3 ist bereits veröffentlicht und enthält noch nicht die Anpassungen der Gliederung aus dem BilRUG. Auch die Taxonomie 5.4, die für Wirtschaftsjahre gilt, die nach dem 31.12.2015 beginnen, sieht die neue Gliederung nicht vor. Durch die Anwendungsmöglichkeit für 2015 würden den Länderfinanzverwaltungen erhebliche Mehrkosten entstehen, um die Taxonomie noch für 2015 anzupassen. Auch den Unternehmen entstehen Mehrkosten, da die entsprechenden Übertragungsprogramme ebenfalls für 2015 umgerüstet werden müssten. Der Bundesrat plädiert daher für eine Streichung der vorzeitigen Anwendbarkeit. Die Bundesregierung will prüfen, wie sich die Anregung des Bundesrates umsetzen lässt (BT-Drucksache 18/4351).

5. Bundesrat billigt Elektromobilitätsgesetz

In der Sitzung am 27.3.2015 hat der Bundesrat dem Elektromobilitätsgesetz (EMoG) zugestimmt. Das Gesetz wird dem Bundespräsidenten zur Unterschrift vorgelegt.

Das Gesetz gibt den zuständigen Behörden in den Ländern die Möglichkeit, den besonders gekennzeichneten Elektrofahrzeugen Vorteile einzuräumen. Dazu gehören reservierte Parkplätze an Ladestationen, die Erlaubnis Bus- und Taxispuren zu nutzen und geringere Parkgebühren (vgl. Treuberater März 2015, S. 3765).

6. Bundesrat will Emissionshandel reformieren

In seiner Sitzung am 27.3.2015 hat der Bundesrat Stellung zu dem "Aktionsprogramm Klimaschutz 2020" der Bundesregierung genommen. Ziel des Aktionsprogramms ist es, die Emission von Treibhausgasen bis 2020 um 40 % im Vergleich zu 1990 zu senken. Das Programm wird vom Bundesrat begrüßt.

Ebenfalls unterstützt der Bundesrat die Bundesregierung bei dem Bestreben, den Emissionshandel ab 2017 zu reformieren. Ziel soll eine deutliche Verknappung der Emissionsrechte sein, um einen wirkamen Emissionshandel zu erreichen.

Des Weiteren soll der Ausbau erneuerbarer Energien im Strombereich weiter vorangetrieben werden. Die Anstrengungen im Ausbau der erneuerbaren Energien im Wärme- und Mobilitätsbereich müssen noch erhöht werden.

Darüber hinaus fordert der Bundesrat die Bundesregierung auf, die hoch effiziente Kraft-Wärme-Kopplung stärker zu fördern.

7. Gesetzentwurf zur Aktienrechtsnovelle 2014 vorgelegt

Am 18.3.2015 hat die Bundesregierung den Gesetzentwurf zur Aktienrechtsnovelle 2014 vorgelegt.

Demnach soll die Finanzierung der Aktiengesellschaften flexibilisiert werden. Die Ausgabe von stimmrechtslosen Vorzugsaktien soll künftig auch für regulatorisches Kernkapital möglich sein.

Künftig soll auch der Schuldner ein Umtauschrecht von Wandelschuldverschreibungen in Anteile am Grundkapital haben.

Zudem soll der Gesellschafterbestand bei nicht börsennotierten Aktiengesellschaften transparenter gestaltet werden. (vgl. auch Treuberater Februar 2015, Seite 3756).

Rechtsprechung

1. Unberechtigter Umsatzsteuerausweis in Gebührenbescheiden

Ein Zweckverband von Städten und Gemeinden eines Landkreises in Thüringen war zuständig für die Tierkörperbeseitigung. Der Zweckverband hatte mit lokalen Entsorgungsunternehmen Verträge über die Beseitigung der Tierkörper geschlossen. Die Tierhalter müssen 1/3 der Beseitigungskosten tragen.

Der Zweckverband war als juristische Person des öffentlichen Rechts nicht im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art tätig und auch nicht Unternehmer i.S.d. Umsatzsteuergesetzes. In der Anlage zum Gebührenbescheid wurden die Entsorgungskosten des Subunternehmers mit gesonderter Umsatzsteuer ausgewiesen.

Die Finanzbehörden sahen darin einen ungerechtfertigten Umsatzsteuerausweis nach § 14c UStG und setzten Umsatzsteuer gegenüber dem Zweckverband fest. Hiergegen klagte der Zweckverband.

Das Finanzgericht Thüringen schloss sich mit Urteil vom 18.12.2014 - 1 K 183/12 der Auffassung der Finanzbehörden an. Die Revision wurde zugelassen und auch eingelegt.

Obwohl der Zweckverband über eine hoheitliche Tätigkeit abgerechnet habe, habe er wie ein leistender Unternehmer mit Ausweis von Umsatzsteuer abgerechnet. Der Gebührenbescheid erfüllte nicht alle Anforderungen an eine Rechnung im Sinne von § 14 Abs. 4 UStG. Fraglich war, welche Anforderungen an eine Rechnung zu stellen seien, in der die Umsatzsteuer nach § 14c UStG unberechtigt ausgewiesen worden war. Nach einer Rechtsprechungsänderung des Bundesfinanzhofs müssen für die Tatbestandserfüllung eines unberechtigten Umsatzsteuerausweises nicht alle Kriterien einer Rechnung i.S. von § 14 Abs. 4 UStG erfüllt sein, da der Normzweck des § 14c Abs. 2 UStG die Verhinderung von Missbrauch sei.

Der Senat hat bei einer erheblichen Anzahl von Fällen die abstrakte Gefahr gesehen, dass die unberechtigt ausgewiesene Umsatzsteuer als Vorsteuer von vorsteuerabzugsberechtigten Tierhaltern in Anspruch genommen werde.

Dem Argument, dass in der Anlage zum Bescheid lediglich die Zusammensetzung der Entsorgungsgebühr erläutert werden sollte, folgte das Gericht nicht.

2. Keine fiktive Rückbeziehung bei der Mindestlaufzeit von Gewinnabführungsverträgen

Am 9.2.2005 wurde eine GmbH (Organgesellschaft) gegründet. Mit Vertrag vom 16.8.2005 wurden Teile des Vermögens der B-GmbH durch Umwandlung im Wege der Ausgliederung auf die Organgesellschaft mit Rückwirkung zum 1.1.2005 übertragen. Am selben Tag wurde zwischen den beiden Gesellschaften ein Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag geschlossen. Der Vertrag sollte vom 1.1.2005 gelten und erstmals mit Ablauf des 31.12.2009 kündbar sein.

Die steuerliche Außenprüfung vertrat die Auffassung, dass die Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren für die Anerkennung der steuerlichen Organshaft nicht eingehalten worden sei, da das Wirtschaftsjahr 2005 ein Rumpfgeschäftsjahr, beginnend am 9.2.2005 gewesen sei.

Einspruch und Klage blieben erfolglos. Das Finanzgericht Düsseldorf folgte in seinem Urteil vom 3.3.2015 der Auffassung der Finanzbehörden (6 K 4332/12 K F).

Die nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG 2004 erforderliche Mindestvertragslaufzeit von fünf Jahren beziehe sich auf Zeitjahre und nicht auf Wirtschaftsjahre, sodass die Mindestlaufzeit 60 Monate betrage. Der Vertrag galt hier zumindest dem Wortlaut nach fünf Jahre (1.1.2005 bis 31.12.2009). Da die Organgesellschaft erst mit notariellem Vertrag vom 9.2.2005 gegründet worden sei, werde das Erfordernis der fünfjährigen Mindestdauer des Gewinnabführungsvertrags nicht erfüllt. Es könne nicht auf den Beginn der wirtschaftlichen Eingliederung abgestellt werden.

§ 2 Abs. 1 UmwStG 2002, regelt, dass das Einkommen und Vermögen der übertragenden und übernehmenden Körperschaft so zu ermitteln ist, als ob das Vermögen der Körperschaft mit Ablauf des Stichtages der Bilanz, die dem Vermögensübergang zugrunde liegt, übergegangen sei. Der Senat hält diese Vorschrift für die Berechnung der Fünfjahres-Frist nicht für anwendbar, insbesondere nicht, wenn die Organgesellschaft erst zu einem späteren Zeitpunkt gegründet worden ist.

Die fünfjährige Mindestdauer ist ein auf tatsächliche Umstände abstellendes Tatbestandsmerkmal, das einer fiktiven Rückbeziehung nicht zugänglich sei.

3. Vorlage an den EuGH: Energiesteuerrechtliche Folgen bei Fehlmengen

Der BFH hat mit Beschluss vom 11.11.2014 (VII R 40/13) dem Europäischen Gerichtshof Fragen zu den steuerrechtlichen Folgen vorgelegt, wenn es zu Unregelmäßigkeiten bei dem Transport von Gasöl im innergemeinschaftlichen Steueraussetzungsverfahren kommt. Der Kläger versandte Gasöl aus einem niederländischen Steuerlager in ein deutsches Steuerlager unter Anwendung des innergemeinschaftlichen Steueraussetzungsverfahrens. Bei der Ermittlung der gelieferten Menge im deutschen Steuerlager fehlten 0,202 % der in dem Verwaltungsdokument angegebenen Menge. Da dies die Toleranzgrenze von 0,2 % überstieg, wurde diese Fehlmenge dem Hauptzollamt gemeldet. Das Hauptzollamt setzte gegenüber der Klägerin Energiesteuer auf die Menge, die den Toleranzwert überstieg, fest.

Der BFH legt dem EuGH folgende Fragen zur Vorabentscheidung vor:

1. Ist Art. 10 Abs. 4 Richtlinie 2008/118/EG dahingehend auszulegen, dass dessen Voraussetzungen nur dann erfüllt sind, wenn die gesamte Menge der in einem Verfahren der Steueraussetzung beförderten Waren nicht an ihrem Bestimmungsort eingetroffen ist, oder kann die Regelung unter Berücksichtigung von Art. 10 Abs. 6 Richtlinie 2008/118/EG auch auf Fälle angewendet werden, bei denen nur eine Teilmenge der unter Steueraussetzung beförderten verbrauchsteuerpflichtigen Waren nicht am Bestimmungsort eintrifft?
2. Ist Art. 20 Abs. 2 Richtlinie 2008/118/EG dahingehend auszulegen, dass die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren in einem Verfahren der Steueraussetzung erst dann endet, wenn der Empfänger das bei ihm eingetroffene Transportmittel vollständig entladen hat, sodass die Feststellung einer Fehlmenge während des Entladevorgangs noch während der Beförderung erfolgt?
3. Steht Art. 10 Abs. 2 i.V.m. Art. 7 Abs. 2 Buchst. a Richtlinie 2008/118/EG einer nationalen Vorschrift entgegen, nach der die Erhebungscompetenz des Bestimmungsmitgliedstaats allein von der Feststellung des Eintritts einer Unregelmäßigkeit und der Unmöglichkeit der Ermittlung des Orts, an dem die Unregelmäßigkeit begangen worden ist, abhängig gemacht wird, oder ist zusätzlich die Feststellung erforderlich, dass die verbrauchsteuerpflichtigen Waren durch ihre Entnahme aus dem Verfahren der Steueraussetzung in den steuerrechtlich freien Verkehr überführt worden sind?
4. Ist Art. 7 Abs. 2 Buchst. a Richtlinie 2008/118/EG dahingehend auszulegen, dass bei der Feststellung einer Unregelmäßigkeit nach Art. 10 Abs. 2 Richtlinie 2008/118/EG eine Überführung der in einem Verfahren der Steueraussetzung beförderten und am Bestimmungsort nicht eingetroffenen verbrauchsteuerpflichtigen Waren in den steuerrechtlich freien Verkehr in sämtlichen Fällen anzunehmen ist, in denen der in Art. 7 Abs. 4 Richtlinie 2008/118/EG vorgesehene Nachweis der vollständigen Zerstörung oder des unwiederbringlichen Verlusts der festgestellten Fehlmenge nicht erbracht werden kann?

4. Blockheizkraftwerk und vorgeschaltete Biogasanlage sind zwei eigenständige Wirtschaftsgüter

Das Finanzgericht Münster urteilte am 18.2.2015 (11 K 2856/13 F) über die Frage, ob ein Blockheizkraftwerk ein eigenständiges Wirtschaftsgut ist, wenn eine Biogasanlage vorgeschaltet ist.

Der Kläger betrieb eine Biogasanlage und räumlich getrennt in einem anderen Gebäude ein Blockheizkraftwerk, mit dem Strom und Wärme produziert wurde. Der Strom wurde verkauft, die Wärme wurde zum Teil auch für die Biogasanlage eingesetzt. Für die Biogasanlage wurde eine Nutzungsdauer von 16 Jahren und für das Blockheizkraftwerk eine Nutzungsdauer von zunächst acht später zehn Jahren angesetzt. Die Finanzbehörden betrachteten beide Anlagen als einheitliches Wirtschaftsgut mit einer Nutzungsdauer von 16 Jahren.

Das Gericht folgte der Auffassung des Klägers. Das Blockheizkraftwerk bildet mit der Biogasanlage kein einheitliches, sondern ein eigenständiges Wirtschaftsgut. Im Steuerrecht gelte der Grundsatz der Einzelbewertung. Es muss sich hierbei um einen Gegenstand handeln, der nach der Verkehrsanschauung einer besonderen Bewertung zugänglich ist und in einem eigenen, selbstständigen Nutzungs- und Funktionszusammenhang steht und entsprechend in Erscheinung tritt. Sind die Anlagen miteinander verbunden, so ist ausschlaggebend, ob die Gegenstände ihre selbstständige Bewertbarkeit behalten.

Auch die Erfüllung eines gemeinsamen Zwecks sieht das Gericht differenziert. Der Zweck der Biogasanlage sei zunächst, aus Biomasse Biogas zu produzieren und der Zweck des Blockheizkraftwerks ist es aus (Bio-)Gas Strom und Wärme zu erzeugen.

Das Gericht sah eine Nutzungsdauer der Biogasanlage von 16 Jahren und für das Blockheizkraftwerk von zehn Jahren als angemessen an.

5. Gewerbesteuerfreiheit bei Schachteldividenden in Organschaftsverhältnissen

Die Klägerin (GmbH & Co. KG) ist Organträgerin in einer körperschaftsteuerlichen und gewerbesteuerlichen Organschaft. Die Organgesellschaft (GmbH) bezog von einer italienischen Kapitalgesellschaft, an der sie zu mehr als 15 % beteiligt war, eine Dividende.

Die Dividende wurde zunächst als Beteiligungsertrag vollständig steuerlich erfasst und vom Gewerbebeitrag der Organgesellschaft gekürzt. Bei der Veranlagung rechnete das Finanzamt 5 % der Dividende als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe wieder dem Gewerbebeitrag der Organgesellschaft hinzu. Bei einer Nichthinzurechnung würden organchaftlich eingebundene Unternehmen bei der Dividendenbesteuerung gleichheitswidrig bevorzugt werden.

Mit Urteil vom 17.12.2014 (I R 39/14) entschied der Bundesfinanzhof, dass eine Hinzurechnung von 5 % der Dividende als nicht abzugsfähige Betriebsausgabe nicht zulässig sei, da es an einer gesetzlichen Grundlage fehle. Die Gewerbebeiträge von Organträger und Organtochter seien getrennt zu ermitteln. Die Auslandsdividende wird daher bereits auf der Stufe der Organgesellschaft gekürzt. Eine Kürzung beim Organträger komme daher nicht in Betracht.

6. Getrennte oder einheitliche Leistung im Rahmen der Grundstücksvermietung

Der EuGH entschied mit Urteil vom 16.4.2015 (Rs. C-42/14) über die Vorlagefragen bezüglich der Erbringung von einheitlichen oder getrennten Leistungen durch den Vermieter.

Eine polnische juristische Person des öffentlichen Rechts (Klägerin) ist mit der Vermietung des ihr anvertrauten Staatseigentums beauftragt. Die Klägerin bezog für ihre Immobilien Strom, Wasser, Wärme und Leistungen der Abfallentsorgung und berechnete ihren Mietern die Kosten anteilig weiter. Strittig war, ob hier eine einheitliche Vermietungsleistung mit einem Umsatzsteuersatz von 23 % oder getrennte Leistungen mit den jeweiligen (niedrigeren) Umsatzsteuersätzen vorlag.

Dem Europäischen Gerichtshof wurden die Fragen vorgelegt, ob es sich bei den Versorgungsleistungen überhaupt um eine Leistung des Vermieters an den Mieter handle und falls dies der Fall sei, ob es eine einheitliche oder getrennte Leistung sei.

Der EuGH sieht die Versorgungsleistungen als vom Vermieter an den Mieter erbracht an. Der Vermieter erwirbt die Leistungen Elektrizität, Wärme, Wasser und Abfallbeseitigung in eigenem Namen für seine Immobilien. Der Mieter nutze diese Leistungen zwar unmittelbar, erwirbt sie aber nicht bei hierauf spezialisierten Dritten. Da der Vermieter die Leistungen

erwirbt, die in der Lieferung dieser Gegenstände und Dienstleistungen bestehen, sei er folglich als Erbringer dieser Leistungen an den Mieter anzusehen.

Ein einheitlicher Umsatz liegt vor, wenn die Leistungen so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre. Der EuGH hatte bereits die Reinigung der Gemeinschaftsräume eines Gebäudes als getrennte Leistung erkannt.

Kann der Mieter den Lieferanten dieser Leistungen frei wählen, so ist dies grundsätzlich eine getrennte Leistung. Dies gelte insbesondere dann, wenn der Mieter seinen Verbrauch von Wasser, Elektrizität oder Wärme mit individuellen Zählern kontrollieren kann und die Leistungen getrennt abgerechnet werden.

Die Richtlinie 2006/112/EG ist dahingehend auszulegen, dass die Vermietung einer Immobilie und die Lieferung von Wasser, Elektrizität und Wärme sowie die Abfallentsorgung, die diese Vermietung begleiten, grundsätzlich als mehrere unterschiedliche und unabhängige Leistungen anzusehen sind, die unter Mehrwertsteuergesichtspunkten getrennt zu beurteilen sind, es sei denn, dass gewisse Bestandteile des Umsatzes, einschließlich derer, die die wirtschaftliche Grundlage des Vertragsabschlusses bilden, so eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre.

7. Kurzhinweise

7.1. Stromsteuervergütung, Schwerpunkt der wirtschaftlichen Tätigkeit

(Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 21.1.2015, 4 K 1956/13-VSt)

1. Bei der für den Anspruch auf Stromsteuervergütung für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes einer mehrere wirtschaftliche Tätigkeiten ausübenden Wasserbau- und Abwasser-genossenschaft des öffentlichen Rechts gemäß § 15 Abs. 2 Satz 3 Nr. 4 Satz 4 StromStV maßgebenden Einordnung in die Klassifikation der Wirtschaftszweige (WZ 2003) nach dem Schwerpunkt ihrer wirtschaftlichen Tätigkeit sind auch an Subunternehmer vergebene Bauarbeiten der Klassen 45.11 und 45.24 WZ 2003 als baugewerbliche Tätigkeiten zu berücksichtigen.
2. Auch aus den der Regelung im Anhang Abschnitt IV B. Nr. 4 Buchst. a VO (EWG) 696/93 entsprechenden Bestimmung der International Standard Industrial Classification of All Economic Activities (ISIC) ergibt sich nicht, dass eine klassifikatorisch anzuerkennende Bautätigkeit nur selbst bzw. durch eigenes Personal ausgeführt werden muss.

7.2. Aktivierung eines Dividendenanspruchs

(Finanzgericht Düsseldorf, Urteil vom 4.12.2014, IV R 28/11)

1. Eine Dividendenforderung ist im Zeitpunkt des rechtsverbindlichen Beschlusses über die Gewinnausschüttung zu aktivieren, auch wenn dieser bereits vor der Erstellung des Jahresabschlusses gefasst worden ist.
2. Gewinnausschüttungen, die auf GmbH-Anteile entfallen, welche zum Sonderbetriebsvermögen II eines Gesellschafters gehören, sind als Sonderbetriebseinnahmen des Gesellschafters zu erfassen.
3. Die Vereinbarung einer inkongruenten Gewinnausschüttung an einen ausscheidenden Gesellschafter in Höhe des dem ausscheidenden Gesellschafter zustehenden Anteils an den thesaurierten Gewinnen kann ohne weitere Anhaltspunkte weder als Scheingeschäft noch als Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten beurteilt werden.

Sonderfragen

1. Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b StromStG

(BMF vom 23.3.2015 - III B 6 - V 4250/05/10003)

Strom ist nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG von der Steuer befreit, wenn er in Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugt und von demjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, an Letztverbraucher geleistet wird, die den Strom im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnehmen. Durch die zweite Verordnung zur Änderung der Energiesteuer- und der Stromsteuer-Durchführungsverordnung vom 24.7.2013 (BGBl. I S. 2763) wurde mit § 12b Abs. 4 StromStV eine Regelung zur Konkretisierung des Tatbestandmerkmals der Leistungsbeziehungen in die Stromsteuer-Durchführungsverordnung eingefügt.

1. Vorgaben zu Leistungsbeziehungen und Leistungsgegenstand in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG

- a) Nach der Gesetzesbegründung sollten mit § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG die Fälle des so genannten Contractings geregelt werden, in denen gerade nicht eine flächendeckende oder regionale Versorgung erfolgt, sondern Strom objektbezogen erzeugt und zur Verfügung gestellt wird (vgl. BT-Drucks. 14/2044). Die Intention des Gesetzgebers, die Fälle des so genannten Contractings zu erfassen, hat in der gesetzlichen Regelung u.a. darin ihren Niederschlag gefunden, dass die Steuerbefreiung nur dann gewährt wird, wenn der Strom an den Letztverbraucher durch denjenigen geleistet wird, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt. Damit wird ausdrücklich bestimmt, dass nicht jeglicher in Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt erzeugte und von einem Letztver-

braucher im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnommene Strom steuerbefreit ist, sondern eine auf den erzeugten Strom gerichtete Leistungsbeziehung zwischen dem Betreiber der Anlage (bzw. demjenigen, der die Anlage betreiben lässt) und dem Letztverbraucher bestehen muss.

- b) Im Übrigen reicht allein der Umstand, dass der Betreiber einer Anlage mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu zwei Megawatt Strom an einen Letztverbraucher leistet, der den Strom im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage aus dem Netz entnimmt, für die Gewährung der Steuerbefreiung nicht aus. Erforderlich ist darüber hinaus, dass Gegenstand der Leistungsbeziehungen Strom ist, der in der jeweiligen Anlage erzeugt worden ist. Tauglicher Leistungsgegenstand kann damit nicht Strom sein, den der Anlagenbetreiber von einem Dritten bezogen hat und dann an den Letztverbraucher leistet.
- c) Da es nach der Einspeisung des erzeugten Stroms in ein öffentliches Netz wegen der physikalischen Besonderheiten der Ware Strom faktisch keine Nämlichkeitssicherung gibt, nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs eine Einspeisung des Stroms in ein öffentliches Netz aber auch nicht zwangsläufig zum Ausschluss der Steuerbefreiung führen soll, ist davon auszugehen, dass die Voraussetzungen der Steuerbefreiung auch dann vorliegen können, wenn die Leistungsbeziehungen über den in der Anlage erzeugten Strom in einer geschlossenen Beteiligtenkette kaufmännisch-bilanziell nachvollziehbar sind und eine kaufmännisch-bilanzielle Rückverfolgbarkeit des vom Letztverbraucher im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnommenen Stroms zu der Anlage besteht.
- d) Folglich ist ein Verkauf und Rückerwerb des in der Anlage erzeugten Stroms grundsätzlich nicht ausgeschlossen. Die Leistung an den Letztverbraucher muss aber immer durch den

Anlagenbetreiber oder denjenigen, der die Anlage betreiben lässt, erfolgen. In diesem Sinne wurde durch Erlass vom 31.5.2010, III B 6 - V 4250/05/10003, für den Fall des KWK-Zuschlags nach § 4 des Kraft-Wärme-Kopplungsgesetzes klarstellend geregelt, dass der Verkauf des Stroms an den Netzbetreiber zum Erhalt des KWK-Zuschlags und der gleichzeitige Rückerwerb des Stroms vom Netzbetreiber für die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG unschädlich sind. In diesem Fall kann der in der Anlage erzeugte Strom kaufmännisch-bilanziell immer noch an einen Letztverbraucher geleistet werden, der den Strom im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnimmt.

2. Konkretisierung der Leistungsbeziehungen in § 12b Abs. 4 StromStV

- a) Im Rahmen der in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG angelegten Grundstruktur wird in § 12b Abs. 4 StromStV das Tatbestandmerkmal der Leistungsbeziehungen durch die Einschränkung auf einen bestimmten Personenkreis weiter konkretisiert. Danach liegt mit Wirkung vom 1.8.2013 eine Leistung von Strom an Letztverbraucher durch denjenigen, der die Anlage betreibt oder betreiben lässt, grundsätzlich nur noch dann vor, wenn an den Leistungsbeziehungen über den in der Anlage erzeugten Strom keine weiteren als die in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG genannten Personen beteiligt sind (§ 12b Abs. 4 Satz 1 StromStV). Danach dürfen an den Leistungsbeziehungen nur der Betreiber der Anlage, im Fall des Betreibenlassens derjenige, der die Anlage betreiben lässt, und der Letztverbraucher beteiligt sein.
- b) Abweichend davon sind in § 12b Abs. 4 Satz 2 StromStV zwei Ausnahmen normiert. Wird der erzeugte Strom zunächst an einen Netzbetreiber geleistet und sogleich zurückerworben, ist dies für die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG unschädlich, soweit die Leistung an den Netzbetreiber ausschließlich erfolgt, um die Einspeisevergütung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) oder den Zuschlag nach dem Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz (KWKG) zu erhalten. Der erzeugte Strom muss dabei von demselben Netzbetreiber zurückerworben werden, an den er zuvor geleistet wurde. Mit dieser Regelung wird die in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG gesetzlich angelegte Grundstruktur fortgeführt, dass eine auf den erzeugten Strom gerichtete und jedenfalls kaufmännisch-bilanziell nachzuverfolgende Leistungsbeziehung zwischen dem Betreiber der Stromerzeugungsanlage bzw. demjenigen, der die Anlage betreiben lässt, und dem Letztverbraucher Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist.

3. Auswirkungen des EEG und des KWKG auf die Steuerbefreiung

Insbesondere ist auf folgende Auswirkungen der Regelungen im EEG bzw. KWKG auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG hinzuweisen:

a) Erneuerbare-Energien-Gesetz

Einspeisevergütung

Betreiber von EEG-Anlagen haben für den in diesen Anlagen erzeugten Strom grundsätzlich einen Anspruch auf eine Einspeisevergütung, wenn sie den Strom dem Netzbetreiber zur Verfügung stellen (vgl. § 16 EEG 2012, § 19 Abs. 1 Nr. 2 EEG 2014). Der Netzbetreiber muss den vergüteten Strom im Rahmen des so genannten EEG-Wälzungsmechanismus unverzüglich an den vorgelagerten Übertragungsnetzbetreiber weitergeben (vgl. § 34 EEG 2012, § 56 Nr. 1 EEG 2014).

Da ein Rückerwerb des eingespeisten und nach dem EEG vergüteten Stroms durch den Anlagenbetreiber in diesen Fällen durch die Vorgaben des EEG ausgeschlossen ist, liegen die Voraussetzungen des § 12b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 StromStV nicht vor und die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG ist für diesen Strom ausgeschlossen. Es ist nicht möglich, dass der Anlagenbetreiber für den Strom, den er zur Inanspruchnahme der EEG-Vergütung an den Netzbetreiber leistet, im Gegenzug eine entsprechende Menge Strom von einem Dritten erwirbt und für diese Menge die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG geltend macht.

Im Übrigen war in diesen Fällen auch schon vor dem Inkrafttreten des § 12b Abs. 4 StromStV eine Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG nicht möglich, weil durch den fehlenden Rückerwerb des Stroms die im Gesetz angelegte Voraussetzung, dass eine kaufmännisch-bilanzielle Rückverfolgbarkeit des vom Letztverbraucher im räumlichen Zusammenhang zu der Anlage entnommenen Stroms zu der Anlage besteht, nicht erfüllt ist.

Direktvermarktung

Betreiber von EEG-Anlagen können den erzeugten Strom an Dritte veräußern (sogenannte Direktvermarktung, vgl. §§ 33a ff. EEG 2012; §§ 34 ff. EEG 2014). Soweit in die Leistungsbeziehungen einer solchen Direktvermarktung auch andere als die in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG genannten Personen einbezogen sind, entfällt nach § 12b Abs. 4 Satz 1 StromStV die Stromsteuerbefreiung für den direkt vermarkteten Strom. Dies ist z.B. dann der Fall, wenn der erzeugte Strom vom Anlagenbetreiber an einen Dritten (sogenannte Direktvermarkter) geleistet wird, der den erworbenen Strom seinerseits als Versorger an Letztverbraucher leistet. Die Veräußerung des Stroms an einen (dritten) Direktvermarkter hat jedoch regelmäßig auch schon vor dem Inkrafttreten des § 12b

Abs. 4 StromStV die Steuerbefreiung entfallen lassen, weil in diesen Fällen die in § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG normierte Voraussetzung, dass der Strom durch den Anlagenbetreiber oder denjenigen, der die Anlage betreiben lässt, an Letztverbraucher geleistet wird, nicht erfüllt ist.

b) Kraft-Wärme-Kopplungsgesetz

Netzbetreiber sind verpflichtet, hocheffiziente KWK-Anlagen an ihr Netz für die allgemeine Stromversorgung unverzüglich vorrangig anzuschließen, den in diesen Anlagen erzeugten KWK-Strom unverzüglich vorrangig abzunehmen sowie unter bestimmten Voraussetzungen einen Zuschlag zu zahlen (§ 4 Abs. 1 Satz 1 und Abs. 3 KWKG). Die Netzbetreiber können den aufgenommenen KWK-Strom verkaufen oder zur Deckung ihres eigenen Strombedarfs verwenden (§ 4 Abs. 2 KWKG). Soweit der Anlagenbetreiber selbst Käufer des Stroms ist, ist in diesem Fall der in § 12b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 StromStV geforderte Rückerwerb des Stroms möglich. Dass in solchen Konstellationen der Verkauf und der gleichzeitige Rückerwerb für die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG unschädlich ist, wurde bereits im o.g. Erlass vom 31.5.2010 geregelt und mit § 12b Abs. 4 Satz 2 Nr. 2 in die Stromsteuer-Durchführungsverordnung übernommen.

Da die Ausnahmeregelung in § 12b Abs. 4 Satz 2 Nr. 1 StromStV aufgrund des EEG-Wälzungsmechanismus - zumindest unter Geltung des EEG 2012 und EEG 2014 - keinen praktischen Anwendungsbereich hat, wird derzeit geprüft, ob die Regelung bei nächster Gelegenheit aufzuheben ist.

2. Stromsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG Anlagenbegriff nach § 12b Abs. 2 StromStV

(BMF vom 25.3.2015 - III B 6 - V 4250/051/10003:004)

Bezug: BMF-Schreiben vom 30.3.2012 - III B 6 - V 4250/05/10003:004 und vom 24.3.2014 und vom 6.8.2014)

Mit o.g. Bezugserlassen wurden Hinweise zur Auslegung der Tatbestandsmerkmale des § 12b Abs. 2 StromStV zum Begriff einer Anlage im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG gegeben. Es wurde nunmehr die Frage aufgeworfen, ob eine zentrale Steuerung zum Zweck der Stromerzeugung (§ 12b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 StromStV) auch dann vorliegt, wenn Anlagen als Voraussetzung für die Inanspruchnahme der sogenannten Marktprämie im Rahmen der geförderten Direktvermarktung nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG 2014) fernsteuerbar sind bzw. ferngesteuert werden.

Der Anspruch auf Zahlung der Marktprämie (§ 34 EEG 2014) besteht nur, wenn der Strom u.a. in einer Anlage erzeugt wird, die fernsteuerbar im Sinne von § 36 Abs. 1 EEG 2014 ist (§ 35 Satz 1

Nr. 2 EEG 2014). Anlagen sind dann in diesem Sinne fernsteuerbar, wenn die Anlagenbetreiber die technischen Einrichtungen vorhalten, die erforderlich sind, damit ein Direktvermarktungsunternehmer oder eine andere Person, an die der Strom veräußert wird, jederzeit die jeweilige Ist-Einspeisung abrufen und die Einspeiseleistung ferngesteuert reduzieren kann. Daneben muss dem Direktvermarktungsunternehmer oder der anderen Person, an die der Strom veräußert wird, auch die Befugnis eingeräumt werden, die Einspeiseleistung ferngesteuert in einem Umfang zu reduzieren, der für eine bedarfsgerechte Einspeisung des Stroms erforderlich und nicht nach den genehmigungsrechtlichen Vorgaben nachweislich ausgeschlossen ist. Durch die Voraussetzung der Fernsteuerbarkeit soll sichergestellt werden, dass die Fahrweise der direkt vermarkteten Anlage an der jeweiligen Marktlage, insbesondere an den Preisen am Spotmarkt der Strombörse, orientiert werden kann (vgl. BT-Drs. 18/1304, S. 136; Begründung zu § 33).

Unter Berücksichtigung der Zielsetzung der Regelung des § 12b Abs. 2 StromStV ist die Fernsteuerbarkeit zum Erhalt der Marktprämie nach dem EEG 2014 deshalb eine zentrale Steuerung im Sinn des § 12b Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 StromStV.

Es wird ergänzend auf den Erlass vom 23.5.2015 III B 6 V 4250/05/10003 (DOK 2015/0042944) verwiesen. Eine Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchstabe b StromStG ist danach u.a. nicht möglich, wenn der erzeugte Strom vom Anlagenbetreiber an einen Direktvermarktungsunternehmer geleistet wird, der den erworbenen Strom seinerseits als Versorger an Dritte weiter leistet.

3. Bundesnetzagentur veröffentlicht Festlegung zu GABi Gas 2.0

Die Bundesnetzagentur hat am 19.12.2014 das Verfahren über die Neuregelung des Ausgleichs- und Bilanzierungssystems im Gasbereich (GABi Gas 2.0) abgeschlossen. Die Bilanzierungsregelungen sind aufgrund europäischer Vorgaben überarbeitet worden. Im Folgenden gehen wir auf einige Änderungen ein:

Die Ausgleichsenergiepreise werden künftig je Marktgebiet ermittelt und anhand der Einkaufs- bzw. Verkaufspreise des Marktgebietsverantwortlichen für Regelenergie bzw. der mengengewichteten Durchschnittspreis an der EEX ermittelt. Die neue Preisberechnung gilt ab dem 1.10.2015.

Das bisherige untätige Anreizsystem wird reformiert und tritt zum 1.10.2016 in Kraft.

Die Umlage für Regel- und Ausgleichsenergie für SLP-Kunden und RLM-Kunden werden getrennt erhoben.

Der Ausspeisenetzbetreiber muss für die RLM-Kunden nunmehr zwei statt einer untätigen Datenmeldung abgeben.