

Treuberater

Mitteilungen zu Steuer- und Wirtschaftsfragen

ES

Eversheim Stuible Treuberater GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

40547 Düsseldorf
Fritz-Vomfelde-Straße 6
Telefon (0211) 52 35-01
Telefax (0211) 52 35-100
E-Mail: Duesseldorf@ES-Treuberater.de

70176 Stuttgart
Rosenbergstraße 50/1
Telefon (0711) 9 93 40-0
Telefax (0711) 9 93 40-40
E-Mail: Stuttgart@ES-Treuberater.de

Oktober 2015

Gesetzgebung

1. EnWG: Monitoring von Biogasanlagen

Am 31.7.2015 wurde das Bürokratieentlastungsgesetz im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Dieses Gesetz beinhaltet auch Änderungen des Energiewirtschaftsgesetzes. Das von der Regulierungsbehörde durchgeführte Monitoring zur Herstellung der Markttransparenz wurde erweitert. Nunmehr werden bei dem Monitoring von Anlagen zur Biogaserzeugung zusätzlich die Zahl der Biogas in das Erdgasnetz einspeisenden Anlagen, die eingespeiste Biogasmenge in Kilowattstunden sowie die nach § 20b GasNEV bundesweit umgelegten Kosten überwacht. Daraus ergaben sich Folgeänderungen in der Gasnetzzugangsverordnung und der Gasnetzentgeltverordnung. Die Änderungen traten am 1.8.2015 in Kraft.

2. Veräußerungsgewinne aus Streubesitz bald steuerpflichtig?

Das Bundesministerium der Finanzen hat am 22.7.2015 einen Diskussionsentwurf eines Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung den Verbänden mit der Bitte um Stellungnahme vorgelegt. Unter anderem soll für Körperschaften eine Steuerpflicht für die Veräußerung von Streubesitzanteilen an Kapitalgesellschaften eingeführt werden. Streubesitzanteile liegen vor, wenn die Beteiligung an der Gesellschaft zu Jahresbeginn weniger als 10 % des Grund- oder Stammkapitals betragen hat.

Die Bundessteuerberaterkammer lehnt dieses Vorhaben ab. Insbesondere Wagniskapitalgeber seien von der geplanten Neuregelung stark betroffen. Der aus der Veräußerung von Anteilen an start-up-Unternehmen resultierende Gewinn sei ein wesentlicher Teil der Vergütung für das vom Wagnis-

kapitalgeber getragene Risiko. Die Voraussetzungen für die vorgesehene Steuerermäßigungen für start-up-Unternehmen und Business Angels hält die Bundessteuerberaterkammer für zu eng.

3. Steueränderungsgesetz vom Bundestag beschlossen

Das Steueränderungsgesetz 2015, welches im bisherigen Gesetzgebungsverfahren "Gesetz zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften" hieß, wurde am 24.9.2015 in 2. und 3. Lesung vom Bundestag beschlossen. Die Zustimmung des Bundesrats erfolgte am 16.10.2015.

Der Finanzausschuss hat in seiner Beschlussempfehlung noch einige Änderungen an dem Gesetzentwurf vorgenommen, unter anderem:

- Anpassung der Besteuerung stiller Reserven bei der Veräußerung von bestimmten Anlagegütern in ausländischen Betriebsstätten an die Rechtsprechung des EuGH (§ 6b Abs. 2a EStG),
- Regelung der umsatzsteuerlichen Unternehmer-eigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts bei der interkommunalen Zusammenarbeit (§ 2b UStG),
- In Einbringungsfällen nach §§ 20, 21, 24 UmwStG wurde bei hohen sonstigen Gegenleistungen der absolute Freibetrag von 300 TEuro auf 500 TEuro angehoben und eine Begrenzung bei hohen sonstigen Gegenleistungen eingeführt,
- Beseitigung von verschiedenen Redaktions-versehen,

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

- Redaktionelle Anpassungen bei der Datenübermittlung zur Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale.

4. Verbesserte Lastflexibilität im Stromnetz durch besondere Netzentgelte in Aussicht gestellt

Die Bundesregierung hat in einer Antwort auf eine kleine Anfrage der Fraktion BÜNDNIS 90/DIE GRÜNEN und weiteren Abgeordneten Stellung zu den Auswirkungen des besonderen Netzentgelts nach § 19 Abs. 2 StromNEV genommen (BT-Drucksache 18/5763).

Demnach sei das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie im Weißbuch "Ein Strommarkt für die Energiewende" zu dem Ergebnis gekommen, dass die besonderen Netzentgelte für mehr Lastflexibilität geöffnet werden sollen. Stromintensive Letztverbraucher hätten nach der bestehenden Regelung zu starke Anreize für ein gleichmäßiges Abnahmeverhalten, sodass das Flexibilitätspotenzial dadurch eingeschränkt sei. Eine mögliche Anpassung des § 19 Abs. 2 StromNEV sei, dass Netzbetreiber Hochlastzeitfenster kurzfristiger festlegen können, sodass der Verbraucher sich an die aktuelle Netz-situation anpassen könne.

Die Bundesregierung wird in den kommenden Monaten den konkreten Anpassungsbedarf ermitteln. Noch offen ist dabei, inwieweit einzelne Empfehlungen aus dem Evaluierungsbericht der Bundesnetzagentur zu § 19 Abs. 2 StromNEV übernommen werden.

Rechtsprechung

1. Nachweis für Bereinigung des Effizienzwerts

Die Bundesnetzagentur setzte die Erlösobergrenze für die Jahre 2009 bis 2013 niedriger als vom betroffenen Elektrizitätsverteilernetzbetreiber begehrt fest. Die vom Betroffenen beantragte Bereinigung des Effizienzwerts nach § 15 Abs. 1 ARegV wurde von der Bundesnetzagentur abgelehnt.

Der Bundesgerichtshof entschied mit Beschluss vom 14.4.2015 (EnVR 16/14), dass die Ablehnung, den Effizienzwert zu bereinigen, rechens war.

Der Betroffene hatte argumentiert, dass er in seinem Verteilernetz 8 Zählpunkte je Anschlusspunkt und nicht durchschnittlich 2,8 Zählpunkte habe und daraus Mehrkosten entstünden. Die Mehrkosten wurden ermittelt, in dem zunächst die variablen Kosten absolut und pro Zählpunkt ermittelt wurden. In einem zweiten Schritt hat der Betroffene ausgehend von den variablen Gesamtkosten je Messstelle, die sich aus der Anzahl von 8 Zählpunkten pro Anschlusspunkt ergebenen konkreten Mehrkosten ermittelt, in dem zunächst die Kosten für die durchschnittlich anzutreffenden 2,8 Zählpunkte und sodann die Kosten für 8 Zählpunkte pro Anschlusspunkt berechnet wurden. Die Differenz wurde mit der Anzahl der Anschlusspunkte multipliziert und somit die Mehrkosten berechnet.

Das Gericht stellt fest, dass auch eine über dem Durchschnitt der Netzbetreiber von Elektrizitätsverteilernetzen liegende Anzahl von Zählpunkten zu den Rahmenbedingungen gehören kann, mit denen sich der Netzbetreiber beim Betrieb des Netzes konfrontiert sieht und auf die er keinen unmittelbaren Einfluss hat.

Eine Bereinigung des Effizienzwerts darf zwar nicht deshalb abgelehnt werden, weil der Umstand der überdurchschnittlichen Zählpunkte bei der dem Effizienzvergleich zugrundeliegenden generalisierenden Betrachtung keine signifikante Bedeutung zukommt.

Jedoch scheitert es an dem Nachweis der Mehrkosten. Mehrkosten können nur insoweit berücksichtigt werden, als sie durch die in Rede stehende Besonderheit der Versorgungsaufgabe verursacht werden. Es genüge daher nicht, die Mehrkosten allein anhand der Zahl der Leistungseinheiten und der für eine Leistungseinheit durchschnittlich anfallenden Kosten zu berechnen. Es ist vielmehr darzulegen, in welchem Umfang die Kosten für diese Leistung gerade dadurch angestiegen sind, dass ihr Anteil an den insgesamt erbrachten Leistungen größer ist, als dies dem Durchschnitt entspricht. Dies hätte dadurch nachgewiesen werden können, dass die Kosten für Messstellen an Anschlusspunkten, denen keine weiteren Zählpunkte zugeordnet sind, den Kosten für Zählpunkte an den sonstigen Anschlusspunkten gegenübergestellt werden. Der Nachweis einer relevanten Kostensteigerung nach § 15 Abs. 1 ARegV obliegt dem Netzbetreiber.

2. Konzessionsverfahren: Relativ-vergleichende Bewertungsmethode sachgerecht

Die Verfügungsbeklagte führte ein Konzessionsvergabeverfahren hinsichtlich eines Gaskonzessionsvertrags durch. Die unterlegene Altkonzessionärin (Verfügungsklägerin) bestreitet die Rechtmäßigkeit der Vergabeentscheidung.

Das Landgericht Leipzig stellte die Rechtmäßigkeit des Vergabeverfahrens mit Urteil vom 17.6.2015 (Az.: 05 O 1339/15) fest.

Die Gemeinden als marktbeherrschende Anbieter der Wegenutzungsrechte sind verpflichtet, den Konzessionär für den Betrieb eines Energieversorgungsnetzes in einem diskriminierungsfreien Wettbewerb auszuwählen. Die Auswahl hat in einem transparenten Verfahren zu erfolgen, wonach die Auswahlkriterien die vorrangigen Ziele des § 1 EnWG konkretisieren sollen.

Die Ziele des § 1 EnWG müssen nach BGH-Rechtsprechung zu mehr als 50 % gewichtet werden, um als vorrangig zu gelten. Für die strengere Interpretation (z.B. Energiekartellbehörde Baden-Württemberg), die Ziele des § 1 EnWG mit mindestens 70 % zu gewichten, gäbe es keine Stütze in der Rechtsprechung. In den Ausschreibungsunterlagen waren 59,25 % der maximalen Punktzahl für die Ziele des § 1 EnWG vorgesehen, so dass die Verfügungsbeklagte hier korrekt gehandelt hat. Ebenso habe das Kriterium der Versorgungssicherheit mit über 26 % der maximalen Punktzahl die Vorgaben des Bundesgerichtshofs erfüllt.

Gegen die relativ-vergleichende Bewertungsmethode hat das Gericht unter dem Blickwinkel der vorrangigen Ausrichtung an den Zielen des § 1 EnWG keine Bedenken. Bei der relativ-vergleichenden Bewertungsmethode erhält der Kandidat, der das jeweilige Kriterium am besten erfüllt, die maximale Punktzahl dieses Kriteriums. Die in dieser Kategorie unterlegenen Bieter erhalten in dieser Kategorie Abschläge von der maximal möglichen Punktzahl. Der Verfügungsbeklagten stehe bei der Auswahl der Bewertungsmethode ein Spielraum zu, der nur eingeschränkt überprüft werden kann. Die gerichtliche Kontrolle beschränkt sich daher auf offensichtliche Beurteilungsfehler oder auf Ermessenfehlergebräuche, welche beide in diesem Fall nicht vorliegen. Die Offenheit des relativ-vergleichenden Verfahrens sei gegenüber der absoluten Bewertung vorteilhaft. Bei der Offenlegung von absoluten Kriterien würde diese nach Ansicht des Gerichts von allen Interessenten erfüllt und eine Differenzierung wohl unmöglich. Bei dem absoluten Verfahren hätten neue Ideen keinen Raum, da der Status quo durch die Vorgaben mit absoluten Punktzahlen fest vorgegeben sei.

Ein weiteres Auswahlkriterium war die "Prognose bei der Entwicklung der Höhe der Netznutzungsentgelte im Sinne der GasNEV". Gegen die Auffassung der Verfügungsklägerin hat der Effizienzwert für die Auswahlentscheidung keine unmittelbare Relevanz, da dieser dem Auswahlkriterium nicht zu entnehmen sei. Der Effizienzwert werde für den Netzbetreiber insgesamt einheitlich festgesetzt. Die Prognose beziehe sich aber auf das Konzessionsgebiet.

Die Verfügungsklägerin hat auch kein Akteneinsichtsrecht. Dem stehe entgegen, dass das Auswahlverfahren grundsätzlich zum Schutze der Wettbewerber geheim durchgeführt werde. Auch bei einem großzügig angelegten Maßstab bestehe keine Erfolgsaussicht der Verfügungsklägerin auf Rechtsschutz gegen die Entscheidung der Verfügungsbeklagten.

3. Wassergrundpreis nach Anzahl der Wohneinheiten

Der als öffentlich-rechtlicher Verband organisierte Wasserversorger (Beklagte) versorgt die Anschlussnehmer in seinem Gebiet auf privatrechtlicher Grundlage. In dem Verbandsgebiet besteht Anschluss- und Nutzungszwang. Der Beklagte erhebt für die Versorgung mit Wasser neben dem verbrauchsabhängigen Arbeitspreis einen verbrauchsunabhängigen Grundpreis. Der Grundpreis ist für jede Wohneinheit gleich. Weder die Größe der Wohneinheiten noch die Anzahl der Personen, die in einer Wohneinheit leben, haben Einfluss auf den Grundpreis.

Die Klägerin ist Eigentümerin von 340 Wohneinheiten unterschiedlicher Größe in dem Versorgungsgebiet. Sie begehrt eine gerichtliche Feststellung, dass der Beklagte die Grundgebühr nicht undifferenziert nur nach der Anzahl der Wohneinheiten einheitlich erheben dürfe und verlangt die unter Vorbehalt gezahlte Grundgebühr zurück.

Der Bundesgerichtshof hat mit Urteil vom 20.5.2015 (Az.: VIII ZR 164/14) im Ergebnis die Klage abgewiesen.

Der Bundesgerichtshof stellte klar, dass es die unternehmerische Entscheidung des Wasserversorgers sei, ob er verbrauchsunabhängige Kosten über den Arbeitspreis, eine Mischkalkulation oder den Grundpreis abdeckt. Ob die Preisbestimmung der Billigkeit entspreche, müsse durch eine Abwägung der typischen Interessen der beteiligten Vertragspartner, des Vertragszwecks und der übrigen Anschlussnehmer erfolgen. Beachtet werden müsse der Grundsatz der Gleichbehandlung, der Kostendeckung und der Äquivalenz. Die Grundgebühren werden für die Bereitstellung und Vorhaltung der Infrastruktur erhoben und sollen die daraus entstehenden verbrauchsunabhängigen Kosten (zumindest zum Teil) decken. Unter diesem Gesichtspunkt seien Wohnungsleerstände unmaßgeblich, da die Bereitstellung und Vorhaltung der Infrastruktur auch für leer stehende Wohnungen erfolge und der Leerstand einer Wohnung auf die für die Vorhaltung entstehenden Kosten keine Auswirkungen habe.

Auch verstoße eine fehlende Differenzierung der Grundgebühr nach der Wohnungsgröße oder der Anzahl der Bewohner weder gegen den Gleichheitsgrundsatz noch gegen das Äquivalenzprinzip. Die Entscheidung, einen einheitlichen Grundpreis je Wohneinheit zu erheben, überschreite den Ermessensspielraum des Wasserversorgers grundsätzlich nicht.

Die Erhebung einer Grundgebühr unter Berücksichtigung der Anzahl der Bewohner sei bei einem Massengeschäft kein tauglicher Bewertungsmaßstab und würde einen erheblichen Ermittlungs- und Verwaltungsaufwand bedeuten.

Aus der Größe der Wohnung könne auch nicht auf die Höchstlast der vorzuhaltenden Trinkwassermenge geschlossen werden, da ein Verhältnis zwischen Anzahl der Bewohner und Wohnungsgröße nicht zuverlässig gegeben sei.

4. Konzession: Gerichtliche Überprüfung auch nach Zuschlagserteilung

Der Verfügungsklägerin wurde am 12.12.2014 mitgeteilt, dass sie den Zuschlag bei der Neuvergabe einer Gaskonzession nicht erhält. Daraufhin forderte die Verfügungsklägerin die Verbandsgemeinde mehrfach zu einer Stellungnahme auf, zuletzt am 22.12.2014. Die Verbandsgemeinde teilte der Klägerin mit, dass sie den Konzessionsvertrag frühestens am 16.1.2015 schließen werde und teilte am 13.1.2015 eine Verschiebung des Vertragsschlusses auf den 19.1.2015 mit. An diesem Datum wurde der Konzessionsvertrag unterzeichnet.

Die Klägerin begehrte den Erlass einer einstweiligen Verfügung mit dem Ziel, dass die Gemeinde erst nach Durchführung eines neuen Ausschreibungsverfahrens den Konzessionsvertrag schließen dürfe.

Das Landgericht Mainz ist mit Beschluss vom 12.3.2015 (Az.: 12 HK O 2/15) dem Antrag gefolgt.

Das Gericht stellte fest, dass der Erlass einer einstweiligen Verfügung trotz bereits erfolgtem Vertragsschluss möglich sei. Das formale Vergaberecht sehe den Ausschluss eines Nachprüfungsverfahrens nach wirksamer Auftragserteilung an einen Bieter vor. Es sei jedoch eine unzulässige Versagung des Zivilrechtsschutzes, wenn die Überprüfung der Vergabe eines Konzessionsvertrags ausgeschlossen werde, weil zuvor die Verträge durch Zuschlagserteilung zustande gekommen seien.

Der Antrag sei begründet gewesen, da es an einer plausiblen und transparenten Zuordnung der Auswahlkriterien zu den Zielen des § 1 EnWG gefehlt habe.

Die Klägerin habe auch ihre Möglichkeiten, ihr Recht geltend zu machen, vorprozessual genutzt und keine Fristen verstreichen lassen.

5. Konzessionsabgabe nach Beendigung des Vertrags

Der Stromkonzessionsvertrag zwischen der Kommune und der Beklagten endete zum 31.10.2010. Die Neuvergabe erfolgte an ein anderes Unternehmen. Nach Ablauf des Jahres, in dem die Pflicht zur Weiterzahlung der Konzessionsabgabe gemäß § 48 Abs. 4 EnWG bestand, stellte die Beklagte die Zahlung der Konzessionsabgabe ab dem 1.11.2011 ein.

Die Kommune erhob Stufenklage gegen die Beklagte und verlangte zum einen Informationen über die gelieferten Strommengen sowie deren Verteilung auf die Kunden und zum anderen die Zahlung von Konzessionsabgaben ab dem 1.11.2011.

In einem Teilurteil vom 19.3.2015 (Az.: 13 O 83/12 Enw) hat das Landgericht Dortmund den Anspruch der Kommune auf Herausgabe von Informationen über Art und Umfang der Stromlieferungen bestätigt.

Diese Informationen seien die Grundlage für die Geltendmachung eines Bereicherungsanspruchs aufgrund der Weiternutzung der Verkehrsflächen der Klägerin durch den Weiterbetrieb des Stromverteilnetzes nach Auslaufen der Konzession.

Eine Vereinbarung über eine nachvertragliche Wegenutzung gegen Zahlung von Konzessionsabgaben sei zwischen den Parteien nicht getroffen worden. Nach Auffassung des Landgerichts Dortmund sei dies auch nicht zulässig, da eine Vorabvereinbarung über die Wegenutzung gegen Zahlung einer Konzessionsabgabe nach Ablauf des Konzessionsvertrags eine kartellrechtlich unzulässige Vertragsverlängerung sei.

Die Regelung des § 48 Abs. 4 EnWG sei nicht dahingehend auszulegen, dass die Ansprüche der Kommune auf ein Jahr nach Ende des Konzessionsvertrags begrenzt seien. Die Vorschrift schließe auch keine Bereicherungsansprüche nach Ablauf des Jahres nach Beendigung des Konzessionsvertrags aus. Die Bemessung des Wertausgleichs aus der Bereicherung sei noch nicht höchstrichterlich geklärt und das Bereicherungsrecht unterlaufe auch nicht das gesetzgeberische Ziel der Ermöglichung von Wettbewerb durch die zeitliche Befristung der Konzessionsverträge.

Die Höhe des Wertausgleichs müsse sich am objektiven Verkehrswert der getätigten Nutzung der kommunalen Verkehrsflächen orientieren. Fehlt ein solcher Wert habe sich der Wertausgleich an einer angemessenen Vergütung entsprechend einer ordnungsgemäßen Nutzung auf vertraglicher Basis zu orientieren.

6. Rücklagenzuführung bei einem Regiebetrieb

Das Finanzgericht Hessen hat mit Urteil vom 24.3.2015 (Az.: 4 K 1187/11) über die Voraussetzungen für eine Rücklagenzuführung bei einem Regiebetrieb entschieden, die als ausschüttungshindernd gilt.

Die Klägerin ist eine öffentlich-rechtliche Gebietskörperschaft, die mit ihrem als Regiebetrieb geführten Betrieb gewerblicher Art "Schwimmbäder" unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig ist. Der BgA bilanziert freiwillig. Der BgA verpachtet unter anderem die Schwimmbäder an die Stadtwerke GmbH, deren Anteile zu 100 % dem Regiebetrieb zugordnet sind.

Aus dem operativen Geschäft der Verpachtung erzielt der BgA Verluste. Das Gesamtergebnis ist jedoch durch die Dividendenzahlungen der Stadtwerke GmbH positiv. Die Dividendenzahlungen der GmbH erfolgen auf ein Bankkonto der Stadt, da der BgA über kein eigenes Bankkonto verfügt. Während der BgA eine Forderung gegen die Stadt einbuchte, war die Buchung einer entsprechenden Verbindlichkeit im städtischen Haushalt nicht erfolgt. Im Haushaltsplan war eine allgemeine Rücklage ausgewiesen.

Die Finanzverwaltung setzte auf den Gewinn für die Jahre 2005 und 2006 Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag fest, da dieser Gewinn nicht den Rücklagen zugeführt worden sei und daher eine kapitalertragsteuerpflichtige Gewinnausschüttung des BgA an die Stadt anzunehmen sei. Hiergegen erhob die Klägerin Klage.

Das Gericht wies die Klage ab. Grundsätzlich genüge es, den Gewinn in irgendeiner Weise (z.B. durch Vortrag auf das neue Jahr) stehen zu lassen und einen nachvollziehbaren Grund für die Ansammlung des Gewinns glaubhaft zu machen. Eine handelsbilanzielle Bildung einer Rücklage führt nicht automatisch zu einer Rücklagenzuführung i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 10b EStG. Wenn wie in diesem Fall der Gewinn des Regiebetriebs physisch in den allgemeinen Haushalt der Gebietskörperschaft eingeflossen ist, da der BgA über kein eigenes Bankkonto verfügt, muss die Gebietskörperschaft in ihrem Haushalt dafür Sorge tragen, dass der Gewinn dem BgA sogleich wieder zu Gute kommt. Dies kann entweder z.B. durch Anschaffung von Wirtschaftsgütern für den BgA oder durch haushaltsrechtliche Maßnahmen, wie die Bildung einer zweckgebundenen Rücklage im Haushalt geschehen.

Wir der Gewinn im Haushalt nur in eine allgemeine Rücklage eingestellt, liegt eine Disposition über den Gewinn vor, welche mit der Disposition über das Betriebsergebnis eines Eigenbetriebs vergleichbar ist.

7. Kurzhinweise

7.1. Ersatzbemessungsgrundlage bei Grundstückserwerben verfassungswidrig

(Bundesverfassungsgericht, Beschluss vom 23.6.2015 - 1 BvL 13/11, 1 BvL 14/11)

1. § 8 Abs. 2 GrEStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 1997 vom 20.12.1996 (BGBl. I 1996, S. 2049) sowie in allen seitherigen Fassungen ist mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar.
2. Das bisherige Recht ist bis zum 31.12.2008 weiter anwendbar. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, spätestens bis zum 30.6.2016 rückwirkend zum 1.1.2009 eine Neuregelung zu treffen.

7.2. Wirtschaftsförderungsgesellschaften: Keine Befreiung von Gewerbesteuer

(Bundesfinanzhof, Urteil v. 25.3.2015 - I R 91/12)

Geht eine Wirtschaftsförderungsgesellschaft eigenwirtschaftlichen Tätigkeiten nach, die auch von privaten Anbietern erbracht werden können, ist sie nicht von der Gewerbesteuer befreit (Bestätigung des Senatsurteils vom 3.8.2005 - I R 37/04).

Sonderfragen

1. Übergangsregelung für umsatzsteuerliche Organschaft mit Netzgesellschaft wird verlängert

Streitig ist, ob zwischen einer Netzbetreibergesellschaft und deren Muttergesellschaft eine umsatzsteuerliche Organschaft weiterhin möglich ist. Bislang verlangte die Finanzverwaltung eine Auflösung solcher Organschaften bis zum 31.12.2015. Nach Auffassung der Finanzverwaltung verhindern die Regelungen zur operationellen Entflechtung die Einbindung einer Netzgesellschaft in einen umsatzsteuerlichen Organkreis.

Am 17.7.2015 hat der Europäische Gerichtshof geurteilt, dass das in Deutschland für die Begründung einer Organschaft geforderte Über-/Unterordnungsverhältnis nicht unionsrechtskonform sei. Da das Urteil auf einen Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs basiert, bleibt abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof die Vorgaben des Europäischen Gerichtshofs umsetzen wird.

Das Bundesministerium der Finanzen hat daher die Frist zur Auflösung der Organschaftsverhältnisse um ein Jahr bis zum 31.12.2016 verlängert.

2. Vergabe ohne vorherige EU-Bekanntmachung in dringenden Fällen

(Bundesministerium für Wirtschaft und Energie, Rundschreiben vom 9.1.2015, IB6-270100/14 und 270100/15)

Das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi) hat mit der Europäischen Kommission (KOM) in einem konkreten EU-Pilotverfahren intensiv die Voraussetzungen der EU-weiten Bekanntmachung von Vergabeverfahren erörtert. In diesem Zusammenhang hat die KOM besonders deutlich hervorgehoben, dass Ausnahmen von den Vorschriften der EU-Vergaberichtlinien, die die Wirksamkeit der durch die Europäischen Verträge eingeräumten Rechte gewährleisten sollen, nach ständiger Rechtsprechung des Europäischen Gerichts-

hofes eng auszulegen sind. Die Darlegungs- und Beweislast dafür, dass die außergewöhnlichen Umstände, die diese Ausnahme rechtfertigen, vorliegen, obliegt dem öffentlichen Auftraggeber, der sich auf diese Ausnahme berufen will. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf Pilot- und Vertragsverletzungsverfahren, die von der KOM von Amts wegen oder aufgrund von Beschwerden Dritter eingeleitet werden können.

Im Kern wurde von der KOM insbesondere die Frage aufgeworfen, ob die Regelungen, die eine Ausnahme von der EU-weiten Bekanntmachungspflicht eröffnen, möglicherweise in der deutschen Vergabepaxis zu großzügig angewendet werden.

Vor diesem Hintergrund wird nochmals auf den sehr engen Anwendungsbereich der Ausnahmenvorschriften hingewiesen, die aus äußerst dringlichen zwingenden Gründen Aufträge im Verhandlungsverfahren ohne Teilnahmewettbewerb ermöglichen (§ 3 EG Abs. 4 Buchstabe d VOL/A, § 3 Abs. 4 Buchstabe c VOF in Umsetzung von Art. 31 Nr. 1 Buchstabe c Richtlinie 2004/18/EG bzw. § 6 Abs. 2 Nr. 4 SektVO in Umsetzung von Art. 40 Abs. 3 Buchstabe d Richtlinie 2004/17/EG). Um den sehr engen Anwendungsbereich sicherzustellen, können zudem organisatorische Maßnahmen erforderlich sein (vgl. Ziff. III. dieses Rundschreibens).

I. Zur rechtlichen Anwendbarkeit

Nach der ständigen Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs müssen drei kumulative Tatbestandsvoraussetzungen für die Anwendung der jeweiligen Ausnahmetatbestände erfüllt sein. Ein Verzicht auf die EU-weite Bekanntmachung ist nur zulässig, wenn

1. ein unvorhergesehenes Ereignis vorliegt,
2. dringliche und zwingende Gründe vorliegen, die die Einhaltung der in anderen Verfahren vorgeschriebenen Fristen nicht zulassen, und
3. ein kausaler Zusammenhang besteht zwischen dem unvorhergesehenen Ereignis und der Unmöglichkeit, die vorgeschriebenen Fristen einzuhalten.

Als Ausnahmen von der allgemeinen Verpflichtung zur Ausschreibung sind die o.g. Vorschriften eng auszulegen. Sie dürfen insbesondere nicht dazu genutzt werden, eine sonst bestehende Ausschreibungsverpflichtung zu umgehen. Entscheidend sind die Umstände des jeweiligen Einzelfalls.

Zu 1. Unvorhersehbarkeit

Unvorhersehbar sind Ereignisse, die nichts mit dem üblichen wirtschaftlichen oder sozialen Leben zu tun haben. Maßstab für die Existenz eines unvorhersehbaren Ereignisses ist der objektive Maßstab der Sorgfaltspflicht. Nur Umstände, mit denen bei der Planung unter Berücksichtigung der allgemeinen Sorgfaltspflicht nicht gerechnet werden konnte, sind erfasst. Dies ist nicht der Fall, wenn zum Beispiel unter Rückgriff auf bestehende Statistiken ein zukünftiger Beschaffungsbedarf aus objektiver Sichtweise frühzeitig erkennbar ist. Ebenfalls nicht unter

den Tatbestand fallen regelmäßig Konstellationen, in denen der Beschaffungsbedarf die Folge einer Nicht- oder Schlechtleistung eines Vertragspartners ist, und dem durch rechtzeitige Aufnahme von Vertragsstrafen oder Streitschlichtungsmechanismen hätte begegnet werden können. Diese Regelbeispiele sind nicht abschließend.

Zu 2. Äußerste Dringlichkeit:

Äußerste Dringlichkeit ist regelmäßig nur bei unaufschiebbaren, nicht durch den Auftraggeber verursachten Ereignissen anzunehmen, bei denen eine gravierende Beeinträchtigung für die Allgemeinheit und die staatliche Aufgabenerfüllung droht, etwa durch einen schweren, nicht wieder gutzumachenden Schaden. Durch den Verzicht auf eine europaweite Ausschreibung bzw. den Verzicht auf einen voranzustellenden Teilnahmewettbewerb muss der Bedarf sehr zeitnah gedeckt werden können. Wenn selbst bei Einhaltung der Bekanntmachungsfristen die Durchführung der Maßnahme sich nur gering verzögern würde - absolut oder relativ im Verhältnis zum Abschluss der Gesamtmaßnahme gesehen -, wird i.d.R. keine "gravierende Beeinträchtigung" durch Voranstellen eines Teilnahmewettbewerbs anzunehmen sein. Die Beurteilung hängt jeweils im konkreten Einzelfall auch von der Bedeutung des betroffenen Rechtsguts ab. In den Abwägungsprozess ist insbesondere auch einzubeziehen, ob bei maximal zulässiger Fristverkürzung die Gefahr der Verletzung des Rechtsgutes wesentlich erhöht würde. Solche beschleunigten Vergabeverfahren sind in jedem Fall vorrangig zu prüfen. Außerdem darf der Auftraggeber die äußerste Dringlichkeit nicht durch eigenes Verhalten herbeigeführt haben. Entscheidend hierfür ist eine objektive Betrachtung der Sachlage. Wenn der Auftraggeber bei sorgfältiger Beobachtung des relevanten Marktes und zu erwartender Entwicklungen seinen Beschaffungsbedarf frühzeitig hätte erkennen können, ist demnach die äußerste Dringlichkeit zu verneinen.

Herauszustellen ist, dass eine äußerste Dringlichkeit regelmäßig nicht mit bloßen wirtschaftlichen Erwägungen begründet werden kann. Die Einhaltung des haushaltsrechtlichen Wirtschaftlichkeitsgrundsatzes rechtfertigt demnach nicht einen Verzicht auf die Bekanntmachung und den Teilnahmewettbewerb aus Gründen der äußersten Dringlichkeit. Ausnahmen hiervon sind allerdings bei wirtschaftlichen Notlagen wie einer Finanzkrise denkbar, wenn eine Auftragsunterbrechung gravierende Folgen für die Allgemeinheit (Versorgungssicherheit) hat.

Wenn die Voraussetzung einer äußersten Dringlichkeit erfüllt ist, muss der betreffende Vertrag kurzfristig vergeben und zeitnah ausgeführt werden können. Das heißt, dass ein Absehen vom Teilnahmewettbewerb für komplexe öffentliche Aufträge regelmäßig nicht geeignet erscheint.

Zu 3. Kausalzusammenhang:

Zuletzt muss ein unmittelbarer Kausalzusammenhang bestehen zwischen dem unvorhersehbaren

Ereignis und der Unmöglichkeit, die vorgeschriebenen Fristen einzuhalten.

II. Risiken

Mit der engen Auslegung der Dringlichkeit geht ein hohes Risiko einher, dass der Verzicht auf einen Teilnahmewettbewerb rechtlich angegriffen wird. Die Vergabe kann zum einen Gegenstand eines Nachprüfungsverfahrens sein, zum anderen kommen Vertragsverletzungsverfahren durch die KOM in Betracht. Vertragsverletzungsverfahren können von der KOM von Amts wegen oder aufgrund von Beschwerden eingeleitet werden. Die Beschwerde gegenüber der KOM kann von jedermann erfolgen, ohne dass ein besonderes Interesse dargelegt werden muss. Dem Nachprüfungsantrag gemäß §§ 107 und 108 GWB vergleichbare Anforderungen bestehen für die Einleitung eines Vertragsverletzungsverfahrens durch die KOM nicht. In der Folge eines Vertragsverletzungsverfahrens kann es erforderlich werden, laufende Verträge vorzeitig zu beenden. Wenn ein bestehender Europarechtsverstoß nicht abgestellt wird, kann in letzter Konsequenz zudem die Festlegung finanzieller Sanktionen durch den Europäischen Gerichtshof stehen. Gemäß Art. 104a GG i.V.m. § 1 LastG werden die finanziellen Sanktionen im Verhältnis zwischen Bund und Ländern von der staatlichen Ebene getragen, in deren innerstaatlichen Zuständigkeit die lastenbegründende Pflichtverletzung erfolgt ist.

III. Organisatorische Anpassungen

Erwägt eine Vergabestelle trotz der sehr engen rechtlichen Voraussetzungen, auf den Teilnahmewettbewerb zu verzichten, empfiehlt es sich, vor der endgültigen Entscheidung zum weiteren Verfahren eine nicht mit der konkreten Vergabe unmittelbar befasste Dienststelle, die über vergaberechtliche Expertise verfügt (etwa das Justizariat, das Rechtsreferat oder die Rechtsaufsichtsbehörde), mit der vergaberechtlichen Gegenprüfung zu befassen (Vier-Augen-Prinzip). Die Berufung auf "äußerste Dringlichkeit" sollte nicht dazu führen, dass von einer solchen Vorab-Kontrolle abgesehen wird. Den Ländern wird geraten, dieses Prüfungsverfahren in Rechts- und/oder Verwaltungsvorschriften, etwa Vergabeanweisungen, genauer und verpflichtend zu regeln.

Diese Prüfung sollte auch dokumentiert werden. Dieses Rundschreiben ersetzt das Rundschreiben vom 16.8.2013.

3. Steuerrechtliche Behandlung des Breitbandnetzausbaus und dessen Verpachtung durch die Kommunen in Niedersachsen

(Niedersächsisches Finanzministerium, Erlass vom 23.6.2015, S 2706 263 31 3)

Gegenüber der Arbeitsgemeinschaft der kommunalen Spitzenverbände Niedersachsens fasst das Niedersächsische Finanzministerium die ertrag- und umsatzsteuerliche Beurteilung des Breitbandnetz-

ausbaus und dessen Verpachtung wie folgt zusammen:

1. Die Verpachtung der gesamten passiven Netzinfrastruktur (Leerrohre einschließlich Glasfaserkabel) durch die Kommune an einen Netzbetreiber (Telekommunikationsunternehmen) stellt unter den weiteren Voraussetzungen des R 6 Abs. 2 bis 5 KStR 2004 körperschaftsteuerlich einen (Verpachtungs-) Betrieb gewerblicher Art (BgA) dar. Damit wird die Kommune umsatzsteuerlich unternehmerisch tätig und ist nach § 15 Abs. 1 bis 4 UStG unter den dort genannten Voraussetzungen zum Vorsteuerabzug aus den Investitionskosten berechtigt.
2. Die Verpachtung der Leerrohre begründet dagegen keinen Verpachtungs-BgA. Es liegt eine körperschaftsteuerlich nicht relevante Vermögensverwaltung vor. Damit wird die Kommune umsatzsteuerlich grundsätzlich nicht unternehmerisch tätig. Ein Vorsteuerabzug aus den Investitionskosten ist nicht zulässig. Die Kommune kann sich allerdings auf die für sie günstigere EuGH- und BFH-Rechtsprechung berufen, wonach (Verpachtungs-)Tätigkeiten auf zivilrechtlicher Grundlage stets zur Unternehmer-eigenschaft führen. In diesem Fall ist auch die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs eröffnet. Dieses Berufungsrecht kann die Kommune jedoch nur einheitlich für ihr gesamtes Unternehmen ausüben. Eine Beschränkung auf die Umsätze im Zusammenhang mit dem Breitbandnetz ist ausgeschlossen.
3. Führt die Kommune lediglich Erdarbeiten durch, kommt es für die Frage, ob die Kommune unternehmerisch tätig wird, auf die konkreten Umstände des Einzelfalls an.

Die Ausführungen zu 1. bis 3. gelten unabhängig davon, ob das kommunale Breitbandnetz nur bis zum letzten Kabelverzweiger (FTIC), bis ins Gebäude (FTIB) oder bis in die Wohnung des Endkunden (FTIH) reicht. Bei der steuerlichen Würdigung wird unterstellt, dass die Kommune dem Netzbetreiber keine Zuschüsse zahlt, die in einem rechtlichen und tatsächlichen Zusammenhang mit der Verpachtung des kommunalen Breitbandnetzes stehen, und der Netzbetreiber von der Kommune nicht als Geschäftsbesorger beauftragt wird, das kommunale Breitbandnetz zu betreiben. Sind entsprechende Maßnahmen geplant, sollte die Kommune die steuerliche Behandlung im Einzelfall mit dem zuständigen Finanzamt abstimmen.

Darüber hinaus werden folgende aus der Praxis herangetragene Einzelfragen im Zusammenhang mit dem kommunalen Breitbandnetzausbau wie folgt beantwortet:

Errichtung und Verpachtung in verschiedenen Abschnitten

Es ist davon auszugehen, dass die Errichtung und Verpachtung eines kommunalen Breitbandnetzes (Leerrohre einschl. Glasfaserkabel, vgl. Modell 1) in verschiedenen Abschnitten in der Regel als ein Verpachtungs-BgA anzusehen ist.

Zwar sind verschiedene Tätigkeiten einer juristischen Person des öffentlichen Rechts grundsätzlich für sich zu beurteilen, weswegen die Voraussetzungen eines BgA nach § 4 KStG - einschließlich der "Aufgriffsgrenze" (Jahresumsatz von mehr als 30.678 Euro) - für jede gewerbliche Tätigkeit gesondert zu prüfen sind. Bei der Verpachtung eines in mehreren Abschnitten errichteten kommunalen-Breitbandnetzes ist aber bereits fraglich, ob die Kommune überhaupt verschiedene Tätigkeiten ausübt. Selbst wenn verschiedene Tätigkeiten vorliegen würden, wäre die Verpachtung des kommunalen Breitbandnetzes nach R 6 Abs. 3 Satz 3 KStR 2004 regelmäßig als Einheit zu behandeln. Nach R 6 Abs. 3 Satz 3 KStR 2004 sind verschiedene wirtschaftliche Tätigkeiten als Einheit zu behandeln, wenn dies der Verkehrsanschauung entspricht. Nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen kommt es für die Frage, ob verschiedene gleichzeitig oder nacheinander ausgeübte Tätigkeiten eines Unternehmers jeweils einen selbstständigen Gewerbebetrieb oder zusammen einen einheitlichen Gewerbebetrieb darstellen, auf den sachlichen, wirtschaftlichen, finanziellen und organisatorischen Zusammenhang dieser Tätigkeiten unter Berücksichtigung des Gesamtbildes der Verhältnisse im Einzelfall und der Verkehrsanschauung an. Damit dürfte die Verpachtung eines kommunalen Breitbandnetzes regelmäßig als einheitlicher Verpachtungs-BgA zu behandeln sein. Die "Aufgriffsgrenze" wäre nicht für jeden Abschnitt des Netzausbaus erneut zu prüfen.

Liegen aufgrund der Besonderheiten des Einzelfalls gesondert zu betrachtende selbstständige Tätigkeiten vor, kann die Verpachtung der verschiedenen Abschnitte eines kommunalen Breitbandnetzes aufgrund der Gleichartigkeit ohne weiteres nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 KStG zusammengefasst werden. Das gilt nach R 7 Abs. 1 Satz 2 KStR 2004 auch, wenn einzelne oder sämtliche Abschnitte des Breitbandnetzes die "Aufgriffsgrenze" für sich gesehen nicht überschreiten, die "Aufgriffsgrenze" jedoch gemeinsam überschritten wird. Wird die "Aufgriffsgrenze" nicht erreicht, besteht für die Kommune die Möglichkeit, besondere Gründe für das Bestehen eines BgA vorzutragen. Solche Gründe sind insbesondere gegeben, wenn die Kommune mit der Verpachtung des kommunalen Breitbandnetzes bzw. der Pächter des Breitbandnetzes unmittelbar zu anderen Unternehmen in den Wettbewerb tritt.

Freistellung von Gebühren für eine verbindliche Auskunft

Hinsichtlich einer Freistellung der Kommunen von den Gebühren für eine verbindliche Auskunft im Sinne des § 89 Abs. 2 AO ist Folgendes anzumerken:

Bei dem Auskunftsverfahren nach § 89 Abs. 2 AO handelt es sich um ein eigenständiges Verwaltungsverfahren, in dem die Finanzbehörde gegenüber dem Auskunftssuchenden eine besondere Dienstleistung erbringt. Nach § 89 Abs. 3 AO wird daher für die Bearbeitung eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft eine Gebühr

erhoben. Die Gebühr richtet sich grundsätzlich nach dem Wert, den die Auskunft für den Antragsteller hat (Gegenstandswert; § 89 Abs. 4 AO). Die sachliche Rechtfertigung der Gebühr ergibt sich aus dem Zweck der Kostendeckung und des Vorteilsausgleichs. Eine Gebühr fällt hingegen nicht an, wenn die Anfrage keine verbindliche Auskunft zum Ziel hat. Aus Billigkeitsgründen kann nach § 89 Abs. 7 Satz 1 AO ganz oder teilweise auf die Gebühr verzichtet werden, wenn ihre Erhebung nach Lage des einzelnen Falls unbillig wäre. Für die Frage, ob Unbilligkeit bzw. eine unbillige Härte vorliegt, ist auf persönliche (subjektive) und sachliche (objektive) Gründe abzustellen. Da hierfür stets eine Einzelfallprüfung erforderlich ist, scheiden globale Erwägungen, wie z.B. eine grundsätzliche Förderungswürdigkeit des Breitbandkabelausbaus, aus. Aber auch besondere Umstände, wie bspw. die "Pilotfunktion" einer Kommune oder eine auch noch nach vielen Jahren zu erwartende Unterdeckung des Vorhabens in Millionenhöhe, wären für sich allein nicht ausreichend. Zu der v.g. "Pilotfunktion" wäre im Übrigen ergänzend anzumerken, dass eine verbindliche Auskunft Rechtswirkungen nur für den Antragsteller entfaltet, dem sie erteilt wurde, andere Kommunen mithin daraus keinerlei Planungs- oder Rechtssicherheit ableiten könnten.

Ohne dass das Niedersächsische Verwaltungskostengesetz (NVwKostG) einschlägig wäre bzw. als landesgesetzliche Regelung § 89 AO als bundesgesetzliche Regelung verdrängen könnte, wird abschließend darauf hingewiesen, dass (auch) nach § 2 Abs. 1 NVwKostG andere als Landesbehörden nur dann von der Entrichtung von Gebühren befreit sind, wenn sie zu der (grundsätzlich gebührenpflichtigen) Amtshandlung "in Ausübung öffentlicher Gewalt" Anlass gegeben haben. Auch nach § 8 Abs. 2 Satz 2 des Bundesgebührengesetzes erstreckt sich eine (persönliche) Gebührenbefreiung nicht auf wirtschaftliche Unternehmen der Gemeinden und Gemeindeverbände. Anders als hoheitliches Handeln ist danach das wirtschaftliche Handeln einer Kommune in Form eines BgA generell nicht begünstigt. Dieser Rechtsgedanke kann bei Auslegung des § 89 Abs. 7 AO und zur Beantwortung der Frage, ob eine Billigkeitsmaßnahme in Betracht kommt, nicht außer Acht bleiben.

4. E-Bilanz: Übergangsregelung für Betriebe gewerblicher Art läuft aus

Seit dem Veranlagungsjahr 2013 müssen Steuerpflichtige ihre Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung elektronisch an die Finanzbehörden übermitteln (sog. E-Bilanz). Für Betriebe gewerblicher Art einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gilt eine Übergangszeit. Betriebe gewerblicher Art müssen ihre Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung erstmals für Wirtschaftsjahre einreichen, die nach dem 31.12.2014 beginnen. Entspricht das Wirtschaftsjahr dem Kalenderjahr muss die erste E-Bilanz für das Wirtschaftsjahr 2015 elektronisch beim Finanzamt eingereicht werden. Für die E-Bilanz ist ein amtlich vorgeschriebenes Gliederungsschema (Taxonomie) vorgeschrieben.