

# 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/Juni 2016

## Gesetzgebung

### 1. Vergaberechtsmodernisierungsgesetz und Vergaberechtsmodernisierungsverordnung am 18.4.2016 in Kraft getreten

Weite Teile des Vergaberechtsmodernisierungsgesetzes und die Vergaberechtsmodernisierungsverordnung sind am 18.4.2016 in Kraft getreten. Bis zum 18.4.2016 mussten die Richtlinie 2014/23/EU über die Konzessionsvergabe, die Richtlinie 2014/24/EU über die öffentliche Auftragsvergabe und die Richtlinie 2014/25/EU über die Vergabe von Aufträgen durch Auftraggeber im Bereich der Wasser-, Energie- und Verkehrsversorgung sowie der Postdienste in nationales Recht umgesetzt werden.

Die wesentlichen Regelungen zur Vergabe von öffentlichen Aufträgen und Konzessionen ist in dem nun überarbeiteten Teil 4 des GWB enthalten. Die Regelungen schließen die allgemeinen Grundsätze des Vergaberechts, die Definitionen, die Vergabearten und die Anwendungsbereiche des Kartellvergaberechts mit ein. Ebenfalls enthalten sie die Gründe für den Ausschluss von einem Vergabeverfahren, die Bedingungen für die Auftragsausführung und neue EU-Vorgaben für die Kündigung von öffentlichen Aufträgen.

Auch soziale, ökologische und innovative Gesichtspunkte sollen in dem neuen Vergabeverfahren Berücksichtigung finden.

Nun kann frei gewählt werden, ob ein offenes Verfahren oder ein nichtoffenes Verfahren angewendet werden soll. Die öffentlichen Auftraggeber können damit entscheiden, ob ein Teilnahmewettbewerb vor dem eigentlichen Vergabeverfahren stattfinden soll.

Die Innovationspartnerschaft ist als neue Verfahrensart geregelt worden und es werden verschiedene Methoden und Instrumente näher geregelt. Hierzu zählen das dynamische Beschaffungssystem, die elektronische Auktion, der elektronische Katalog sowie zentrale Beschaffungsstellen.

Der Mindestlohn sowie die Bestimmungen zur Entlohnung und zum Arbeitsrecht müssen eingehalten werden.

Eine Inhouse-Vergabe ist unter folgenden Voraussetzungen zulässig:

- Der öffentliche Auftraggeber verfügt über die juristische Person über eine ähnliche Kontrolle wie über seine eigene Dienststelle.
- An der juristischen Person besteht keine direkte private Kapitalbeteiligung. Ausnahmen gibt es für nicht beherrschende Formen der privaten Kapitalbeteiligung und private Beteiligungen ohne Sperrminorität.
- Die juristische Person ist mit mehr als 80 % der ausgeführten Tätigkeiten von dem öffentlichen Auftraggeber oder einer von ihr kontrollierten juristischen Person betraut worden.

Die interkommunale Zusammenarbeit ist möglich, wenn

- der Vertrag sicher stellt, dass die von ihnen zu erbringenden öffentlichen Dienstleistungen im Hinblick auf die Erreichung gemeinsamer Ziele ausgeführt werden,
- die Zusammenarbeit ausschließlich auf Überlegungen im Zusammenhang mit dem öffentlichen Interesse bestimmt wird,
- auf dem Markt durch die öffentlichen Auftraggeber weniger als 20 % der Tätigkeiten erbracht werden, die von der Zusammenarbeit erfasst werden.

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

3888

In der Vergabeverordnung (VgV) ist zudem die elektronische Vergabe (eVergabe) geregelt, die schrittweise eingeführt wird.

## 2 Referentenentwurf eines zweiten Gesetzes zur Änderung des Kreislaufwirtschaftsgesetzes

Ein Referentenentwurf mit Stand vom 3.5.2016 über das Zweite Gesetz zur Änderung des Kreislaufwirtschaftsgesetzes ist veröffentlicht worden. Der Entwurf ist jedoch noch nicht abschließend unter den Bundesministern abgestimmt.

Die EU-rechtlich vorgegebene Abfallhierarchie ist im Kreislaufwirtschaftsgesetz umgesetzt und regelt die Pflichten der Abfallerzeuger und -besitzer.

Mit Inkrafttreten des Kreislaufwirtschaftsgesetzes am 1. Juli 2012 war es nicht möglich, für alle relevanten Abfallarten die Vorgaben der Abfallhierarchie in einer Rechtsverordnung zu konkretisieren. Daher wurde in dem Gesetz die Heizwertklausel als Auffang- und Übergangslösung vorgesehen.

Die Bundesregierung ist verpflichtet, bis zum 31.12.2016 zu überprüfen, ob und inwieweit der Heizwert zur effizienten und rechtssicheren Umsetzung der Abfallhierarchie in Deutschland noch erforderlich ist. Die Überprüfung ergab, dass der Heizwert zur effizienten und rechtssicheren Umsetzung der Abfallhierarchie in Deutschland nicht mehr erforderlich ist.

Mit dem Referentenentwurf wird die Aufhebung des § 8 Abs. 3 des Kreislaufwirtschaftsgesetzes vorgeschlagen.

## 3. Referentenentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes

Komprimiertes und verflüssigtes Erdgas und Flüssiggas sind derzeit in Deutschland im Rahmen der Energiesteuer begünstigt. Diese Begünstigung läuft jedoch Ende 2018 aus. Der Bundestag hat die Bundesregierung aufgefordert, einen Gesetzentwurf für die Verlängerung der Vergünstigung inklusive einer validen Gegenfinanzierung vorzulegen.

Dem ist die Bundesregierung mit dem Referentenentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung des Energiesteuer- und des Stromsteuergesetzes mit dem Bearbeitungsstand vom 22.4.2016 nachgekommen. Zugleich sollen EU-Vorgaben und Rechtsprechung in das Energiesteuer- und Stromsteuergesetz eingearbeitet werden. Auch die technologische Entwicklung im Bereich der Elektromobilität machen Anpassungen erforderlich.

Die Begünstigung für Flüssiggas (LPG) wird für die Jahre bis Ende 2021 verlängert, wobei der Begünstigungsbetrag ab 2019 abgeschmolzen wird. Für Erdgas (CNG) wird die Begünstigung um sechs Jahre bis 2024 verlängert, wobei die Begünstigung ab 2022 abgeschmolzen werden soll.

Die meisten Steuervergünstigen bei der Stromsteuer und der Energiesteuer werden als staatliche Beihilfen angesehen. Die Regelwerke zu den staatlichen Beihilfen sind von der EU-Kommission überarbeitet worden. Im Referentenentwurf wird ausgeführt: Die entsprechenden Änderungen im Gesetzentwurf folgen im Wesentlichen den Neuerungen im Bereich der Aufsicht über staatliche Beihilfen und im speziellen der neu gefassten AGVO. Sowohl in das Energiesteuergesetz als auch in das Stromsteuergesetz waren Vorschriften zum Verbot der Kumulierung von Beihilfen aufzunehmen. Überdies betrafen die erforderlichen Änderungen aus dem Bereich des Energiesteuergesetzes die unionsrechtskonforme Umsetzung des in Art. 21 Abs. 3 Richtlinie 2003/96/EG vorgesehenen Herstellerprivilegs oder die Steuerentlastung für Biokraftstoffe."

Bezüglich der Elektromobilität ist eine allgemeine Steuerermäßigung oder eine Steuerbefreiung für Elektrofahrzeuge in der EU-Energiesteuerrichtlinie nicht vorgesehen. Um unionsrechtlichen Vorgaben zu genügen, hat der Gesetzgeber einer Ausnahme bei den Begünstigungstatbeständen für Strom für den Antrieb elektrisch angetriebener Fahrzeuge vorgesehen. Durch Öffnungsklauseln und Ermächtigungsgrundlagen soll dem technischen Fortschritt bei der E-Mobilität Rechnung getragen werden.

## 4. Bundesregierung beschließt EEG-Novelle 2016

Am 8.6.2016 hat die Bundesregierung die EEG-Novelle 2016 beschlossen und leitet diese nun an Bundestag und Bundesrat weiter.

Die Bundesregierung hat das Ausschreibungsmodell in dem Gesetzentwurf eingeführt, da sich die bereits durchgeführte Pilotphase als erfolgreich dargestellt hat. Die zentralen Ziele des Ausschreibungsmodells sind bessere Planbarkeit, mehr Wettbewerb und höhere Vielfalt.

Das Vergütungsmodell bezieht sich vorwiegend auf Windenergie an Land, Windenergie auf See, solare Strahlungsenergie und Biomasse. Für Wind an Land sollen für die nächsten drei Jahre je 2.800 MW ausgeschrieben werden. Für Offshore-Windanlagen sollen zwischen 2021 und 2030 je 730 MW ausgeschrieben werden. Für Photovoltaikanlagen sind jährlich 650 MW vorgesehen. Es werden nun auch die großen PV-Anlagen mit mehr als 750 kW einbezogen. Für Biomasse ist ein Ausbaupfad von jährlich 150 MW für die Jahre 2017 bis 2019 und 200 MW für die Jahre 2020 bis 2022 vorgesehen. Für Wasserkraft und für Geothermie wird keine Ausschreibung vorgesehen. Bei Wasserkraft handelt es sich eher um Modernisierungs- und Erweiterungsinvestitionen und bei der Geothermie ist die Anzahl der Einzelprojekte für eine Ausschreibung zu gering.

## Rechtsprechung

### 1. Schülertransportdienstleistung einer Gebietskörperschaft nicht generell umsatzsteuerbar

Der Europäische Gerichtshof hat mit Urteil vom 12.5.2016 (Az.: C-520/14 "Gemeente Borsele") entschieden, dass die Erbringung von Schülertransportdienstleistungen unter bestimmten Umständen nicht umsatzsteuerbar ist.

Die Gemeinde Borsele (Niederlande) erbringt Schülertransportdienstleistungen und greift dafür auf Transportunternehmen zurück. Sie erhebt von einem Teil der Eltern einen Beitrag für die Erbringung dieser Schülertransportleistung, der jedoch nur etwa 3 % der tatsächlich anfallenden Kosten deckt. Die Gemeinde Borsele vertrat die Auffassung, dass sie eine umsatzsteuerbare Leistung erbringe und begehrte den Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Transportunternehmen. Die Finanzverwaltung versagte den Vorsteuerabzug.

Der Oberste Gerichtshof der Niederlande legte dem europäischen Gerichtshof die Frage vor, ob eine Gebietskörperschaft mit der Erbringung von Schülertransportdienstleistungen unter den oben genannten Bedingungen als Steuerpflichtige handelt und der Umsatzsteuer unterworfen sei.

Der Europäische Gerichtshof stellt zunächst fest, dass eine Dienstleistung in Frage steht. Eine Dienstleistung gegen Entgelt und somit steuerpflichtig liegt nach ständiger Rechtsprechung nur vor, wenn zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger ein Rechtsverhältnis besteht, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden. Die vom Leistenden empfangene Vergütung bildet den tatsächlichen Gegenwert für die erbrachte Dienstleistung.

Für die Frage, ob ein Umsatz als entgeltlicher Umsatz gilt, ist es unerheblich, wenn eine wirtschaftliche Tätigkeit zu einem Preis unter oder über dem Selbstkostenpreis ausgeführt wird. Es muss jedoch ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Erbringung von Dienstleistungen und der Gegenleistung bestehen, die der Steuerpflichtige tatsächlich erhalten hat. Demnach liegt eine entgeltlich erbrachte Dienstleistung vor, da die Gemeinde Entgelte vereinnahmt hat.

Fraglich ist aber, ob damit eine wirtschaftliche Tätigkeit verfolgt worden ist. Die Gemeinde deckt mit den von nur einem Drittel der Eltern erhobenen Beiträgen nur 3 % der Kosten. Ein solcher Unterschied zwischen den Betriebskosten und den erhaltenen Beiträgen deutet darauf hin, dass die Beiträge der Eltern eher einer Gebühr gleichzusetzen sind.

Das Gericht folgert aus der Asymmetrie zwischen Leistung und Gegenleistung, dass es an einem tatsächlichen Zusammenhang zwischen dem gezahl-

ten Betrag und der Erbringung der Dienstleistung fehle. Die von der Gemeinde erbrachte Leistung und die von den Eltern gezahlten Beiträge weisen damit nicht die erforderliche Unmittelbarkeit auf, um diesen Gegenwert als ein Entgelt für diese Dienstleistung zu werten. Es mangelt damit an einer wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne von Artikel 9 Abs. 1 der Mehrwertsteuerrichtlinie. Die Bedingungen unterscheiden sich auch deutlich von denen, unter denen die Tätigkeit der Personenbeförderung üblicherweise vorgenommen wird.

### 2. Keine unternehmerische Tätigkeit einer Landesärztekammer im Bereich "externe Qualitätssicherung Krankenhaus"

Die Klägerin ist eine Ärztekammer und war im Bereich "externe Qualitätssicherung Krankenhaus" tätig. Diese Tätigkeit war im Streitjahr in § 137 Abs. 1 SGB V gesetzlich normiert. In dem Umsetzungsvertrag NRW wurde unter anderem festgelegt, dass die organisatorische und fachliche Durchführung der Qualitätssicherungsmaßnahmen im Land Nordrhein-Westfalen durch eine Projektgeschäftsstelle mit einer Einrichtung bei der Ärztekammer erfolgen soll.

Streitig war, ob die Tätigkeiten im Bereich "externe Qualitätssicherung" umsatzsteuerpflichtig sind.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 10.2.2016 (Az.: XI R 26/13) entschieden, dass die Ärztekammer nicht unternehmerisch tätig war.

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art unternehmerisch und damit wirtschaftlich tätig. Betriebe, die überwiegend der Ausübung der öffentlichen Gewalt dienen (Hoheitsbetriebe) gehören nicht dazu. Erfolgt eine Tätigkeit auf Grundlage eines öffentlich-rechtlichen Vertrags, ist der Leistende nur Unternehmer, wenn eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

Die Ärztekammer ist eine Einrichtung des öffentlichen Rechts und hat hoheitliche Aufgaben, unter anderem, die Qualitätssicherung im Gesundheitswesen zu fördern. Das Gericht hat festgestellt, dass die Ärztekammer im Rahmen der Qualitätssicherung auf Grundlage eines öffentlich-rechtlichen Vertrags tätig geworden ist. Die Tatsache, dass die Ärztekammer externe Subunternehmer beauftragt hat, sei unschädlich.

Die Tätigkeit habe auch nicht zu größeren Wettbewerbsverzerrungen geführt, da ein privates Wirtschaftsunternehmen aufgrund der Gesetzeslage keine reale Möglichkeit gehabt habe, in den Wettbewerb einzutreten.

### 3. Betrieb gewerblicher Art bei Verpachtung eines Sportzentrums

Das Finanzgericht Sachsen entschied mit Urteil vom 29.10.2015 (Az.: 6 K 1104/13; Revision eingelegt beim BFH: V R 44/15), dass eine Gemeinde, die ein Freizeitzentrum baut und nachfolgend das Sportzentrum verpachtet, einen Betrieb gewerblicher Art unterhält.

Die Klägerin (Gemeinde) hat in drei Abschnitten eine Dreifeldturnhalle, einen Verbindungsbau und ein Freizeitbad errichtet.

Mittels Mietvertrag vom 20.12.2007 überließ die Klägerin den Gebäudekomplex Dreifeldturnhalle und den sich darin befindenden Gastronomiekomplex an die A GmbH, an der sie mittelbar beteiligt war. Es wurde sowohl ein Mietzins vereinbart als auch die Übernahme des handelsrechtlichen Verlustes, da davon ausgegangen wurde, dass das Sportzentrum nicht kostendeckend betrieben werden könne.

Mit Vertrag vom 28.10.2008 wurde der Betrieb des Sportzentrums rückwirkend an A übertragen. A verpflichtete sich, das Sportzentrum im eigenen Namen und auf eigene Rechnung zu betreiben. Nach Fertigstellung des Sportbades wurde dieses auch an A übertragen.

Das Finanzamt verwehrte den Vorsteuerabzug, der überwiegend aus den Herstellungskosten für den dritten Bauabschnitt (Freizeitbad) geltend gemacht wurde. Die Miete für das Freizeitbad wurde von der Klägerin als umsatzsteuerpflichtiger Umsatz behandelt.

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art unternehmerisch und damit wirtschaftlich tätig. Bei Betrieben gewerblicher Art handelt es sich um alle Einrichtungen, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und die sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person wirtschaftlich herausheben. Gewinnerzielungsabsicht ist nicht erforderlich. Auch vermögensverwaltende Tätigkeiten können zum unternehmerischen Bereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts gehören. Wird dabei auf privatrechtlicher Grundlage durch Vertrag gehandelt, kommt es auf weitere Voraussetzungen nicht mehr an.

Die Klägerin betreibt damit einen Betrieb gewerblicher Art, da sie das Sportzentrum auf privatrechtlicher Vertragsbasis überlassen hat. Die die Miete weit übersteigende Ausgleichsverpflichtung des handelsrechtlichen Verlustes steht dem nicht entgegen. Es sei eine getrennte Betrachtungsweise geboten, sodass der Verlustausgleich weder die Einnahmeerzielungsabsicht in Frage stelle noch das von einer unentgeltlichen Verpachtung auszugehen sei. Nebenbei bemerkt das Gericht, dass die gezahlten Zuschüsse für die Aufrechterhaltung des Schwimmbades durchaus einen Leistungsaustausch darstellen könnten.

### 4. Personalgestellung auch im sozialen Bereich nicht von der Umsatzsteuer befreit

Die Klägerin, ein eingetragener und als gemeinnützig anerkannter Verein, war Mitglied eines anerkannten Verbands der freien Wohlfahrtspflege. Zweck des Vereins war es, "Drogengefährdeten und -abhängigen bei der Bewältigung ihrer Probleme zu helfen". Die Klägerin stellte eine ihrer Mitarbeiter an eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (Entleiher) zwecks inhaltlicher und fachlicher Koordinierung eines vom Entleiher initiierten Sozialfürsorgeprojekts ab. In diesem Projekt ging es um selektive Suchtprävention. Das Arbeitsverhältnis zwischen Klägerin und Arbeitnehmerin blieb unberührt, der Entleiher hatte aber gegenüber der Arbeitnehmerin Weisungsrechte und das Recht die von der Arbeitnehmerin ausgeführte Arbeit zu überwachen. Die Klägerin stellte dem Entleiher ihre Kosten für die Arbeitnehmerin umsatzsteuerfrei in Rechnung. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Personalgestellung umsatzsteuerpflichtig sei.

Der Auffassung des Finanzamts schloss sich der BFH in seinem noch nicht veröffentlichten Urteil vom 14.1.2016 (Az.: V R 56/14) an.

Die Personalgestellung gegen Aufwendungsersatz ist eine steuerbare Leistung. Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 Satz 1 UStG komme nicht in Betracht. Demnach sind Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege befreit, wenn die Leistungen unmittelbar dem nach der Satzung begünstigtem Personenkreis zugutekommen.

Die Personalgestellung sei keine Leistung, die dem nach der Satzung begünstigten Personenkreis unmittelbar zugutekomme, da das Merkmal der Unmittelbarkeit leistungsbezogen sei. Es sei nicht ausreichend, dass die Leistung als Vorleistung in eine vom Entleiher an den begünstigten Personenkreis erst noch zu erbringende Leistung eingehe. Die Leistung komme daher allenfalls mittelbar dem begünstigten Personenkreis zugute.

Die Personalgestellung stelle auch keine im sozialen Bereich erbrachte Gemeinwohldienstleistung dar und sei somit kein "eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundener Umsatz". Eine Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL komme daher auch nicht in Betracht.

## 5. Vorlage an EU-Kommission: kommunale Bürgschaft als rechtswidrige Beihilfe?

Das Landgericht Bonn legt mit Beschluss vom 1.9.2015 (Az.: 3 O 168/14) der EU-Kommission die Frage vor, ob eine kommunale Bürgschaft eine rechtswidrige Beihilfe an eine Sparkasse darstellen kann.

Im Rahmen einer Kofinanzierung zwischen Stadt, Land NRW, die Bundesrepublik Deutschland und einem Investor wurde ein Kongresszentrum gebaut. Der Investor nahm einen Kredit bei einer Sparkasse auf, für die die Stadt nach Abschluss des Vertrags eine kommunale Bürgschaft übernahm. Der Investor meldet Insolvenz an. Die Sparkasse nahm die Stadt als Bürgen für den ausgefallenen Kredit in Anspruch. Die Stadt verwies darauf, dass die Bürgschaft eine rechtswidrige Beihilfe sei.

Das Gericht legt der EU-Kommission mehrere Fragen zur Prüfung vor, um beurteilen zu können, ob es sich bei der Bürgschaft um eine rechtswidrige EU-Beihilfe handele.

Eine nach EU-Recht zulässige kommunale Bürgschaft muss folgende Kriterien erfüllen:

- Der Kreditnehmer darf nicht in finanziellen Schwierigkeiten sein,
- Der Umfang der Bürgschaft muss ermittelbar sein (Höchstbetrag, bestimmte Laufzeit und Bindung an eine bestimmte Finanztransaktion),
- Abdeckung zu maximal 80 % des ausstehenden Kreditbetrags,
- Zahlung eines marktüblichen Avals.

Fraglich ist, ob hier ausnahmsweise die Sparkasse Empfängerin der Beihilfe ist, da die Forderung erst nachträglich ohne Vertragsänderung durch die Bürgschaft besichert worden ist.

## 6. Konzessionsverfahren: Zurückweisung eines Antrags auf einstweilige Verfügung

Das Landgericht Köln hat mit Urteil vom 22.12.2015 (Az.: 88 O (Kart) 64/15) einen Antrag auf einstweilige Verfügung zurückgewiesen. Der Antragsteller war in einem Stromkonzessionsverfahren unterlegen. Die Gemeinde hatte den Zuschlag an eine Gesellschaft vergeben, an der sie beteiligt war und während des Verfahrens die Bewertungsmethode von einer absoluten auf eine relative Bewertung umgestellt, bei der jeweils der Bewerber, der ein Kriterium am besten erfüllt, hierfür die volle Punktzahl erhält. Die übrigen Bewerber erhalten Punktabzüge. Das Gericht hält beide Punktsysteme für vertretbar. Ein vom OLG Stuttgart entschiedener Sonderfall bei einer relativen Bewertung sei hier nicht einschlägig.

Auch sah das Gericht eine problematische Vorfestlegung der ausschreibenden Gemeinde auf die eigene Gesellschaft als nicht gegeben an.

Die von der Antragstellerin geltend gemachten Rügen erkannte das Gericht nicht an. In dem Verfahrensbrief der Gemeinde wurden die Bewerber aufgefordert, Verfahrensrügen unverzüglich und schriftlich geltend zu machen. Da die Bewerber ausdrücklich auf die Erhebung von Rügen hingewiesen worden sind, sieht das Gericht hier eine Verletzung der Rügepflicht durch den Antragsteller. Der Antragsteller sei ein im Konzessionsverfahren erfahrener Unternehmer mit erhöhter Sachkunde, was bei der Beurteilung der Verletzung von Rügepflichten zu berücksichtigen sei.

## 7. Konzessionsverfahren: Gewichtung der Ziele des § 1 EnWG

Das Oberlandesgericht Düsseldorf wies mit Urteil vom 23.12.2015 (Az.: VI-2 U (Kart) 4/15) die Berufung gegen die Anordnung einer einstweiligen Verfügung im Rahmen eines Konzessionsverfahrens zurück.

Die Verfügungsbeklagte hatte eine Stromkonzession neu ausgeschrieben und an einen Mitbewerber der Verfügungsklägerin vergeben. Die Verfügungsklägerin klagte auf Erlass einer einstweiligen Verfügung gegen die Entscheidung der Verfügungsbeklagten.

Das Gericht stellte fest, dass die vorrangige Berücksichtigung der Ziele des § 1 EnWG im Verhältnis zu den übrigen zulässigen Kriterien nicht zwingend eine Gewichtung über 50 % erfordert. Das Gericht folgt der Auffassung der ersten Instanz, dass das Kriterium der preisgünstigen Energieversorgung nicht hinreichend berücksichtigt worden war. Die Netznutzungsentgelte seien von zentraler Bedeutung für den Stromkunden und betragen rund 20 % der Strombezugskosten und sind somit auch von zentraler Bedeutung für eine preisgünstige Energieversorgung. Die Bieter können nach Auffassung des Gerichts zuverlässig die zukünftigen Netznutzungsentgelte unter Beachtung des geplanten Betriebskonzepts schätzen.

Anders als die Vorinstanz beanstandet das Oberlandesgericht nicht, dass der Effizienzwert im Rahmen des Wettbewerbs abgefragt wurde. Der Effizienzwert stelle objektiv die Kosteneffizienz eines Netzbetreibers dar und gewähre einen bestmöglichen Netzbetrieb. Die Gewichtung des Effizienzwerts mit 1,7 % sei aber der Bedeutung dieses Kriteriums nicht angemessen.

Die Notwendigkeit einer zwingenden Abfrage von Angaben zur "Optimierung des Ressourceneinsatzes" sah das Oberlandesgericht ebenfalls nicht.

## 8. Gaskonzessionsabgabe: Rückforderung bei Unterschreitung des Grenzpreises

Die Klägerin ist ein Gaslieferant. Die Beklagte ist ein Netzbetreiber, an dessen Netz auch Kunden der Klägerin angeschlossen sind. Die Klägerin muss an die Beklagte die Konzessionsabgabe zahlen, die diese an die Stadt abzuführen hat. Die Klägerin hat einen Rückforderungsanspruch gegen die Beklagte über die Konzessionsabgaben, die auf Kunden entfallen, mit denen Gaspreise unterhalb des Grenzpreises nach der Konzessionsabgabenverordnung vereinbart sind. Die Frist für den Rückforderungsanspruch betrug zwei Jahre nach dem Monat der letzten Lieferung. Die Klägerin muss einen entsprechenden Nachweis vorlegen. Bestehen Bedenken gegen den Nachweis, hatte die Klägerin weitere drei Monate Zeit, diese zu beseitigen.

Das Landgericht Wiesbaden hat mit Urteil vom 4.11.2015 (Az.: 12 O 85/13, nicht rechtskräftig) den Rückforderungsanspruch zurückgewiesen.

Die Klägerin stellte fristgerecht die Anträge auf Rückerstattung der Konzessionsabgabe bei der Beklagten und fügte Bescheinigungen eines Wirtschaftsprüfers als Nachweis bei. Die Beklagte wies den Rückforderungsanspruch zurück und akzeptierte die Nachweise nicht.

Das Gericht stellte fest, dass die Nachweise nicht fristgerecht erbracht worden sind. Die zunächst vorgelegten Bescheinigungen seien keine geeigneten Nachweise gewesen. Die Bescheinigungen bestätigten lediglich, dass die Verfahrensbeschreibung der dargestellten Methoden zur Bereitstellung hauptbuchrelevanter Daten in sich plausibel und nachvollziehbar seien. Es werde aber nicht bescheinigt, ob das geprüfte Verfahren bei der Erstellung der Zählpunktliste auch tatsächlich und richtig angewandt worden sei und die wesentlichen Berechnungsparameter können der Bescheinigung nicht entnommen werden. Die im Prozess nachgereichten Testate waren nicht fristgerecht nachgereicht worden.

Sowohl die ursprüngliche zwei-Jahres-Frist als auch die Nachfrist über drei Monate seien dem Wortlaut der Vereinbarung nach Ausschlussfristen. Auch die nachgereichten Bescheinigungen seien nicht als Nachweise geeignet. Es fehle an der Angabe der bereitgestellten Daten und dass die bereitgestellten Daten richtig seien und dass die Verfahren ordnungsgemäß zur Anwendung gekommen seien. Auch werde der Umfang der Grenzpreisunterschreitung weder bescheinigt noch werde klargestellt, dass der veröffentlichte Durchschnittserlös für das Streitjahr zur Anwendung gekommen sei. Ebenso gab es Abweichungen zwischen den Angaben bei den Zählpunkten zwischen Klägerin und Beklagten. Die Klägerin beruft sich auf eine andere Hochrechnung als die Beklagte, worüber sich in der Bescheinigung auch keine Aussage finden lasse.

Es wird vom Gericht klargestellt, dass nur die tatsächlich gezahlte Konzessionsabgabe und nicht eine hochgerechnete Konzessionsabgabe erstattungsfähig sei.

## 9. Kurzhinweise

### 9.1. Keine Stromsteuer bei Umspann- und Leitungsverlusten

(Bundesfinanzhof, Urteil vom 24.2.2016 - VII R 7/15)

1. Für stromsteuerrechtliche Zwecke ist von einem einzigen Versorgungsnetz auszugehen, das nicht in verschiedene Teilnetze aufgespalten werden kann.
2. Ein Versorgungsnetz liegt nicht vor, wenn ein Stromnetz ausschließlich dem Eigenverbrauch von Eigenerzeugern nach § 2 Nr. 2 StromStG dient.
3. Sofern ein Versorger mehrere Betriebsstätten mit entsprechenden Verbrauchsstellen unterhält, gehören sämtliche Stromleitungen und Umspannvorrichtungen unabhängig davon zum Versorgungsnetz, ob in den Betriebsstätten Strom von Dritten oder vom Versorger selbst entnommen wird.

Die Klägerin war ein Wirtschaftsunternehmen mit mehreren Niederlassungen in Deutschland mit einer Erlaubnis zur Leistung von Strom an Letztverbraucher nach § 4 StromStG. Als Unternehmen des produzierenden Gewerbes verfügte sie über Stromerzeugungseinheiten, produzierende Betriebe, Büros und Laboratorien.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Auffassung der Klägerin, dass Umspann- und Leitungsverluste nicht der Stromsteuer unterliegen.

### 9.2. Regelmäßige Arbeitsstätte

(Finanzgericht Köln, Urteil vom 16.12.2015 - 9 K 331/13, Revision eingelegt: BFH VI R 5/16)

Ein Mitarbeiter der Stadtbetriebe, der arbeitstäglich zu Beginn und zum Ende seiner Tätigkeit das Zentralklärwerk aufsucht, um dort qualitativ bedeutungsvolle Tätigkeiten auszuüben, hat dort seine regelmäßige Arbeitsstätte, selbst wenn er zu 75 bis 90 v.H. seiner Arbeitszeit an verschiedenen Einsatzorten im gesamten Stadtgebiet zu Kontroll-, Wartungs- und Reparaturarbeiten tätig ist.

## Sonderfragen

### 1. Finanzbehörden ändern Auffassung zu Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen für Werkleistungen; BFH-Urteil vom 14.5.2014 (BStBl II S. 968)

**Bezug: BMF-Schreiben vom 29.6.2015 (BStBl I S. 542)**

(Bundesministerium der Finanzen Schreiben vom 15.3.2016, IV C 6 - S-2130/15/10001)

Im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird das BMF-Schreiben vom 29.6.2015 (a.a.O.) aufgehoben. Die Anwendung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 14.5.2014 (a.a.O.) wird auf Abschlagszahlungen nach § 8 Abs. 2 HOAI a.F. begrenzt. § 8 Abs. 2 HOAI a.F. gilt für Leistungen, die bis zum 17.8.2009 vertraglich vereinbart wurden. Für diese Fälle wird es nicht beanstandet, wenn die Grundsätze der BFH-Entscheidung vom 14.5.2014 (a.a.O.) erstmalig im Wirtschaftsjahr angewendet werden, das nach dem 23.12.2014 (Datum der Veröffentlichung im Bundessteuerblatt) beginnt. Zur Vermeidung von Härten kann der Steuerpflichtige den aus der erstmaligen Anwendung der Grundsätze der BFH-Entscheidung resultierenden Gewinn gleichmäßig entweder auf das Wirtschaftsjahr der erstmaligen Anwendung und das folgende Wirtschaftsjahr oder auf das Wirtschaftsjahr der erstmaligen Anwendung und die beiden folgenden Wirtschaftsjahre verteilen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

### 2. Erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG bei Wohnungsunternehmen; Betrieb eines Blockheizkraftwerkes (KWK-Anlage)

(OFD Nordrhein-Westfalen, Kurzinformation vom 2.10.2015 - Kurzinformation Gewerbesteuer Nr. 10/2015)

Wohnungsunternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen, können auf Antrag die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG in Anspruch nehmen. Die Begünstigung ist auch dann zu gewähren, wenn diese Unternehmen neben den in § 9 Nr. 1 S. 2 und 3 GewStG aufgeführten zulässigen Nebentätigkeiten noch anderen gewerblichen Tätigkeiten nachgehen, die der Grundstücksverwaltung zuzurechnen und deshalb für die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung

unschädlich sind. Derartige unschädliche Nebengeschäfte liegen nur vor, wenn sie der Grundstücksnutzung und -verwaltung im eigentlichen Sinn dienen und als "zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung angesehen werden" können (vgl. z.B. BFH vom 17.10.2002 - IR 24/01)

Hierzu zählt insbesondere der Betrieb notwendiger Sondereinrichtungen für die Mieter bzw. im Rahmen der allgemeinen Wohnungsbewirtschaftung etwa die Unterhaltung von zentralen Heizungsanlagen, Gartenanlagen und Ähnlichem (vgl. BFH vom 14.6.2005 - VIII R 3/03).

Eine für die erweiterte Kürzung schädliche Tätigkeit ist jedoch dann anzunehmen, wenn das Wohnungsunternehmen auch ein Blockheizkraftwerk (BHKW) bzw. eine sog "wärmegeführte" KWK-Anlage betreibt. Ein BHKW erzeugt neben Wärme - technisch bedingt - auch Strom. Dieser kann, sofern er nicht in den Gemeinschaftseinrichtungen des Wohnungsunternehmens selbst verbraucht wird, in öffentliche Netze eingespeist bzw. an die Mieter zur Versorgung der Mietwohnungen mit Strom veräußert werden.

Die Versorgung der Mietwohnungen mit Wärme (und Warmwasser) gehört zu den mietrechtlichen Obliegenheiten des Wohnungsunternehmens (vgl. auch BGH vom 30.6.1993 - XII ZR 161/91). Diese Tätigkeit ist Teil der von § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG begünstigten Tätigkeiten des Unternehmens. Dagegen stellt die Erzeugung und Lieferung von Strom eine eigenständige, nicht zu den Obliegenheiten des Wohnungsunternehmens (des Vermieters) zählende Tätigkeit dar. Diese Tätigkeit ist daher gewerblich und nicht von § 9 Nr. 1 S. 2 ff. GewStG als begünstigte oder nicht kürzungsschädliche Tätigkeit erfasst. Übt ein Wohnungsunternehmen eine solche Tätigkeit aus, kann die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 GewStG nicht gewährt werden. Der Umstand, dass bei einer KWK-Anlage der Strom "rein technisch bedingt" anfällt, hat hierauf keinen Einfluss. Kürzungsunschädlich wäre es nur, wenn das Wohnungsunternehmen den anfallenden Strom selbst verbraucht, d.h. daneben keine Lieferung an Dritte (einschließlich an Mieter) vornimmt.

Die Kürzung nach § 9 Nr. 1 S. 2 ff. GewStG ist bei einem Wohnungsunternehmen dagegen nicht ausgeschlossen, wenn die KWK-Anlage nicht selbst, sondern z.B. von einem Contractor betrieben wird und das Unternehmen von diesem die Wärme bezieht und der Contractor den Strom an Dritte (einschließlich Mieter) veräußert.

### 3. Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG mittels eines Blockheizkraftwerks

(Bundesministerium der Finanzen, Schreiben vom 11.5.2016 - IV C 2 - S 2706/08/10004:004)

Nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG können Betriebe gewerblicher Art (BgA) zusammengefasst werden, wenn zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht. Nach dem Ergebnis einer Erörterung mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder sind bei der Zusammenfassung mittels eines Blockheizkraftwerks (BHKW) stets die Verhältnisse des Einzelfalls maßgebend. Bei der Beurteilung des Einzelfalls sind insbesondere folgende Grundsätze zu beachten:

1. Ein mobiles BHKW ist wie ein stationäres BHKW grundsätzlich geeignet, im Einzelfall die Zusammenfassung eines Bades (aber auch einer anderen Einrichtung, die Wärme- und Strombedarf hat, z.B. eine Sporthalle) mit einem Energieversorgungs-BgA zu begründen. Maßstab für eine hinreichende tatsächliche technisch-wirtschaftliche Verflechtung der beiden Einrichtungen, die nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG zusammengefasst werden sollen, ist dabei die vom mobilen BHKW abgegebene Wärmemenge. Die Zusammenfassung setzt voraus, dass das mobile BHKW mehr als 50 % seiner Wärmemenge im Jahr an das Bad abgibt. Die übrigen Zusammenfassungsvoraussetzungen müssen daneben auch erfüllt sein. Die Aufwendungen für das mobile BHKW in Zeiten, in denen es nicht bei der zusammenfassenden Einrichtung (z.B. beim Bad) eingesetzt wird, sind für die Einkommensverrechnung der zusammenzufassenden Einrichtungen nach sachgerechtem Schlüssel auszuscheiden.
2. Der Zusammenfassung eines Energieversorgungs-BgA mit einem Freibad-BgA mittels BHKW steht nicht entgegen, dass das Freibad nur in der Sommersaison für Badegäste geöffnet ist.
3. Die bilanzielle Behandlung des BHKW ist kein für die Zusammenfassung nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG maßgebliches Kriterium.
4. Als Energieversorgungs-BgA, der für die Zusammenfassung mit einem Bad-BgA mittels BHKW nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG geeignet ist, kommen nur Elektrizitätsversorgungsunternehmen i.S.d. § 5 Nummer 13 EEG, die überwiegend Letztverbraucher versorgen, oder Netzbetriebsunternehmen in Frage. Ein solcher Energieversorgungs-BgA liegt auch dann vor, wenn dieser BgA mit anderen BgA, die andere Tätigkeiten als Elektrizitätsversorgung oder Netzbetrieb ausüben, zusammengefasst worden ist. Die Tätigkeit der Elektrizitätsversorgung oder des Netzbetriebs darf dabei nicht von untergeordneter Bedeutung sein.
5. Das Tatbestandsmerkmal der gegenseitigen Gewichtigkeit ist bei beiden Einrichtungen, die nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG zusammengefasst werden sollen, zu prüfen. Soll ein Bad-BgA mittels BHKW mit einem Energieversorgungs-BgA zusammengefasst werden, ist dieses Tatbestandsmerkmal beispielsweise unter folgenden Bedingungen als erfüllt anzusehen:
  - Aus Sicht des Bad-BgA: Die Gewichtigkeit ist gegeben, wenn das BHKW der Abdeckung des thermischen Grundlastbedarfs des Bades des Bad-BgA dient, das an das BHKW angeschlossen ist. Dies ist der Fall, wenn mit der gelieferten Wärme mindestens 25 % des sich nach dem VDI-Gutachten ergebenden Gesamtwärmebedarfs dieses Bades abgedeckt werden. In Fällen eines mobilen BHKW ist der Schwellenwert in der Zeitspanne zu prüfen, in der das BHKW beim Bad-BgA betrieben wird.
  - Aus Sicht des Energieversorgungs-BgA: Die Gewichtigkeit ist gegeben, wenn das BHKW über eine elektrisch installierte Leistung von mindestens 50 kW verfügt.
6. Die Höhe der Steuerersparnis ist kein Kriterium, welches das Tatbestandsmerkmal der Gewichtigkeit begründen kann.
7. Eine zulässige Zusammenfassung setzt voraus, dass das BHKW wirtschaftlich ist. Der Steuerpflichtige kann hierzu ein VDI-Gutachten vorlegen. Sind in dem Gutachten Zahlungen Dritter (z.B. Erlöse nach dem EEG) oder Vorteile aus bestehenden Regelungen (z.B. Entlastungen bei der Stromsteuer) berücksichtigt worden, sind diese Einflüsse auf die Wirtschaftlichkeit nicht für Zwecke des § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG zu bereinigen. Die Finanzverwaltung ist berechtigt, für den Nachweis der Wirtschaftlichkeit an Stelle des VDI-Gutachtens die Vorlage einer an den tatsächlichen Gegebenheiten orientierten Einnahme-Überschussrechnung (Prognose) zu verlangen.
8. Das BHKW muss dem BgA-Bad dienen. Dies ist nicht der Fall, wenn neben der Wärmeabgabe des BHKW an den Bad-BgA eine Wärmeabgabe an Dritte (z.B. Wohngebäude im Umfeld des Bades) vorgenommen wird und das BHKW auch ohne den Bad-BgA noch wirtschaftlich wäre.
9. Die Zusammenfassung nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nummer 2 KStG mittels eines BHKW ist erst ab dem Zeitpunkt der tatsächlichen Inbetriebnahme des BHKW anzuerkennen.

Vorgenannte Grundsätze gelten im Hinblick auf § 8 Abs. 9 bzw. § 15 Satz 1 Nummer 5 KStG entsprechend, wenn die "zusammenzufassenden" Tätigkeitsbereiche in Kapitalgesellschaften i.S.d. § 8 Abs. 7 KStG betrieben werden.

Die vorstehenden Grundsätze sind auf alle offenen Fälle anzuwenden. Auf Antrag wird es jedoch nicht beanstandet, wenn bei Zusammenfassungen, in denen das BHKW vor dem 1.1.2017 in Betrieb genommen wird, die bisher geltenden Grundsätze angewandt werden. Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.