



# Public Sector aktuell

Winter 2017/2018

Informationen für unsere Mandanten im öffentlichen Sektor

## INHALT

Blockchain in der Energiewirtschaft	1
Rückzahlung der Einspeisevergütungen bei nicht angemeldeter Photovoltaikanlage	2
NEMoG - Vereinheitlichung der Netzentgelte und teilweise Abschaffung der vermiedenen Netzentgelte	3
Investmentsteuerreformgesetz: Änderungen rechtzeitig vor dem 01.01.2018 klären!	3
EuGH-Rechtsprechung: Erweiterung der Umsatzsteuerbefreiung von Kostenteilungszusammenschlüssen	4
Finanzverwaltung äußert sich zur Anwendung der BFH-Rechtsprechung zur Unternehmereigenschaft	4
Vorsteuerabzug bei sehr geringen Entgelten: BFH entscheidet zugunsten der jPöR und sorgt für Verwirrung	5
Keine Verlustverrechnung aus dem Schulschwimmen mit anderen Gewinnen einer kommunalen Eigengesellschaft	5
Tax Compliance bei Unternehmen und Körperschaften des öffentlichen Rechts - Nur ein Schlagwort oder Verpflichtung zum Handeln?	6
Umsatzsteuer auf den Kommunalrabatt nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 der Konzessionsabgabenverordnung (KAV)	7
Personalgestellung = Umsatzsteuerbelastung? Oder fällt ab Geltung des §2b UStG die Ausnahme für Umwandlungen weg?	7
Trotz KWK-Bonus zusätzliche Umsatzsteuerbelastung für (kostenlose) Wärmelieferung	8
Umstellung der GemHKVO (Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung) auf die KomHKVO (Kommunalhaushalts- und -kassenverordnung) in Niedersachsen	8

## BLOCKCHAIN IN DER ENERGIEWIRTSCHAFT<sup>1</sup>

„Disruption“ im Stromsektor: Strom direkt vom Erzeuger an den Kunden, Zwischenhändler werden obsolet – der Blockchain-Hype zeichnet eher düstere Szenarien für viele Unternehmen im deutschen Strommarkt. Diese Szenarien fallen bei vielen Stromlieferanten und Energieversorgern auf fruchtbaren Boden, da bestehende Geschäftsmodelle in einem ohnehin schon schwierigen Marktumfeld weiter erodieren könnten. Verstärkt wird dies dadurch, dass die Technologie Blockchain nicht einfach zu durchdringen ist. Schlagwörter wie „Kryptographie“ oder „Bitcoin“ sorgen für einen obskuren oder mystischen Beiklang, der für Laien (hier möchte ich mich nicht ausnehmen) das Verständnis weiter erschwert. Das komplexe System des deutschen Strommarkts sorgt zudem dafür, dass Auswirkungen einer Verbreitung der Blockchain-Technologie – wenn überhaupt – nicht einfach abzuschätzen sind. Um sich einer Abschätzung zumindest zu nähern, ist ein Verständnis der grundlegenden Mechanismen der Blockchain-Technologie notwendig.

Einer Blockchain liegt ein Register oder eine Datenbank zugrunde. In dieser Datenbank werden Informationen über Transaktionen gespeichert. Eine neue Transaktion geht in einen „Block“ an Informationen ein. Ein neuer Block wird an den vorgehenden Block „angekettet“. Kryptografische Methoden sorgen dafür, dass ein aktueller Block die Informationen der vorhergehenden Trans-

<sup>1</sup>Dieser Text basiert teilweise auf der Studie „Disruptive Potential in the German Electricity System – an Economic Perspective on Blockchain“, die der Autor mitverantwortet hat.



**Dr. Joachim Bertsch**  
Manager bei ewi Energy Research & Scenarios  
Arbeitet und publiziert zu Themen Strommarktdesign, Regulierung und Digitalisierung  
Promovierter Volkswirt (Universität zu Köln) zum Thema Marktdesign und Regulierung von Elektrizitätssystemen.

aktionen bzw. Informations-Blöcken (in kryptografischer Form) enthält. Es entsteht eine lange Kette an Informationsblöcken, die vom neuesten Block bis zum Ursprungsblock verbunden ist. Jede Transaktion kann damit auf ihren Ursprung zurückverfolgt werden. Vergangene Transaktionen können durch die Verknüpfung nicht mehr ohne weiteres geändert werden. Das bedeutet

**Fortsetzung auf Seite 2**



**DR. KLEINERTZ HEYERS  
& PARTNER** TREUHAND KG

Gartenstraße 44 · 40479 Düsseldorf

auch, dass die Transaktionen auf einer Blockchain nicht anonym sind, sondern für jede und jeden mit einer Kopie der Blockchain einsehbar sind. Blockchain-Adressen fungieren jedoch als Pseudonym, sodass diese nicht ohne weitere Informationen einer realen Person oder einem Unternehmen zuordenbar sind.

Bis hierhin umfasst die Beschreibung der Blockchain ein Register von Transaktionen, das positive Eigenschaften wie relative Fälschungssicherheit oder hohe Transparenz aufweist. Interessant wird es, wenn man sich anschaut, wie Blöcke zur Blockchain sicher hinzugefügt („consensus mechanism“) werden können.

Es gibt verschiedene Ausprägungen: durch das Lösen komplexer Aufgaben mit Zufallselement („proof-of-work“), durch vordefinierte Rollen („proof-of-stake“) oder andere. Die Mechanismen können dabei so ausgestaltet werden, dass keine zentrale Instanz nötig ist, die entscheidet, ob Blöcke hinzugefügt werden dürfen. Bei der bekanntesten Blockchain-Anwendung Bitcoin ist das der Fall. „Miner“ lösen komplexe Rechenaufgaben und entscheiden so über das Hinzufügen der Blöcke. Diese Miner werden in Bitcoins entlohnt. Dadurch werden sie angereizt, die „richtigen“ Informationen anzufügen. Weiterhin stehen sie im Wettbewerb zueinander, sodass eine Manipulation schwierig ist. Durch ein geeignetes Design kann außerdem die Henne-Ei-Problematik von Plattformen überwunden werden. Neue Miner können angereizt werden, sodass die dann verlässliche Blockchain auch für Nutzer attraktiv wird. Eine Blockchain ermöglicht damit den Aufbau dezentraler Plattformen.

Ein hoher Grad an Dezentralität führt allerdings dazu, dass hohe Kosten entstehen, um die Integrität einer Blockchain aufrecht zu erhalten. (Bei Bitcoin beispielsweise durch

notwendige Rechnerkapazitäten für die Lösung der komplexen Rechenaufgaben). Zentral definierte Rollen innerhalb der Blockchain können diese Kosten verringern. Dies hat jedoch den Nachteil, dass keine vollständige dezentrale Umsetzung mehr möglich ist und zentrale Akteure zumindest gewisse Einflussmöglichkeiten besitzen. Hier beginnt die Unterscheidung zwischen einer öffentlichen (public) und privaten (private) Blockchain. Eine public Blockchain ist wie der Name schon sagt, öffentlich, sodass prinzipiell jede und jeder daran teilnehmen kann. Bei privaten oder semi-public Blockchains ist der Zugang entsprechend begrenzt. Zudem liegt die Kontrolle bei diesen Blockchains bei einem oder mehreren zentralen Akteuren, die auch nachträglich Informationen in der Blockchain verändern können.

### Was bedeutet die Blockchain nun für Unternehmen der Energiewirtschaft?

Hier sollte man zunächst zwischen public und private Blockchains unterscheiden. Public Blockchains duplizieren bzw. ersetzen tendenziell die klassische Funktion von Stromlieferanten und Energieversorgern. Dahingegen werden private oder semi-public Blockchains von Unternehmen aktiv eingesetzt, um Geschäftsmodelle umzusetzen.

Das disruptive Potenzial von public Blockchains im deutschen Stromsektor ist durch die Organisation des Strommarktes selbst sowie die zahlreichen gesetzlichen Regelungen zu Abgaben, Umlagen etc. eingeschränkt. Technisch ist es möglich, durch Blockchain dezentrale Plattformen, beispielsweise für den Handel von Haushalten untereinander, zu etablieren. Allerdings kommen beispielsweise EEG-Umlage, Netzentgelte etc. hinzu, sobald der Strom durch das öffentliche Netz fließt. Der Handel findet nur

virtuell statt, physikalisch aber wird Strom aus dem Netz gezogen. Auch Anreizwirkungen durch Einspeisetarife, d.h. eben den Strom nicht direkt lokal zu verkaufen (obwohl dies vielleicht vorteilhaft wäre), erschweren den dezentralen Handel. Auch bei anderen Anwendungen für die Blockchain, z.B. einen dezentralen Handel von Grünstromzertifikaten, gibt es Wechselwirkungen zu nationalen Regulierungen. Beispielsweise spiegelt eine EEG-Umlage nicht notwendigerweise Zahlungsbereitschaften von einzelnen Verbrauchern wider, sodass die Nachfrage nach Grünstrom, auch mit lokalen Eigenschaften, nicht richtig gedeckt werden kann. Eine massive Ausbreitung dezentraler Handelsplattformen, also eine echte Disruption, lässt sich in einem solchen Umfeld schwer vorstellen.

Bei privaten oder semi-public Blockchains sind Handelsanwendungen (z. B. Enerchain) denkbar. Dies hat direkten Einfluss auf Abwicklung und Geschäftsmodelle von Handelsteilnehmern und vor allem Handelsplattformen. Auch im Endkundenbereich (z. B. diverse Kooperationen von Energieversorgern mit LO3-Energy) oder im Mobilitätssektor (Ladesäulen, slock.it u.a.) werden Projekte umgesetzt, deren langfristige Entwicklung sicher interessiert verfolgt werden darf. Auch Kooperationen zwischen Aggregatoren dezentraler Einheiten mit Netzbetreibern (Sonnen/Tennet) können langfristig auf den Strommarkt (in diesem Fall z. B. den Markt für Primärregelleistung) relevante Auswirkungen haben.

Die Vielfalt der Anwendungsmöglichkeiten zeigt, dass die Technologie in ihrer Wirkung auf den Wettbewerb zwischen Unternehmen im Strommarkt, aber auch in ihrer Wirkung auf zentrale Strukturen (zentraler Handel, Systemdienstleistungen) nicht unterschätzt werden darf.

## RÜCKZAHLUNG DER EINSPEISEVERGÜTUNGEN BEI NICHT ANGEMELDETER PHOTOVOLTAIKANLAGE

Der Betreiber hat einen Anspruch auf die Einspeisevergütung, wenn er den Standort und die Leistung seiner neuen Photovoltaikanlage der Bundesnetzagentur meldet. Nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 lit. a Erneuerbaren-Energien-Gesetz (EEG) 2012 sinkt die Einspeisevergütung auf den Marktwert und § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EEG 2014 reduziert diese sogar

„auf Null“, wenn der Betreiber die erforderlichen Angaben der Anlage der Bundesnetzagentur nicht meldet. Der Bundesgerichtshof hat mit seinem Urteil vom 05.07.2017 den Anspruch des Netzbetreibers auf Rückzahlung der Einspeisevergütung nach dem EEG bestätigt, da der Betreiber der Bundesnetzagentur die Photovoltaikanlage nicht

gemeldet hat. Laut dem BGH liegt der Rückforderungsanspruch des Netzbetreibers im Interesse der Allgemeinheit, weil das System des EEG-Belastungsausgleichs nicht mit den nicht vom Gesetz vorgesehenen Vergütungen erhöht wird. Hierdurch können die Kosten der Energiewende geringer gehalten werden.

# NEMOG – VEREINHEITLICHUNG DER NETZENTGELTE UND TEILWEISE ABSCHAFFUNG DER VERMIEDENEN NETZENTGELTE

Der scheidenden Bundesregierung ist es kurz vor dem Ende ihrer Legislaturperiode doch noch gelungen, einen Kompromiss zu erreichen und im Bundestag das Gesetz zur Modernisierung der Netzentgeltstruktur (Netzentgeltmodernisierungsgesetz oder kurz NEMoG) zu verabschieden. Nach Billigung durch den Bundesrat wurde es am 21.07.2017 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Das NEMoG nimmt zwei wesentliche Regelungsinhalte mit weitreichenden Auswirkungen in den Fokus: Die schrittweise bundesweite Vereinheitlichung der Netzentgelte der Übertragungsnetzbetreiber (ÜNB) und die schrittweise Abschaffung der vermiedenen Netzentgelte für dezentrale Stromerzeugungsanlagen.

## Vereinheitlichung der Netzentgelte der Übertragungsnetzbetreiber

Mit dem NEMoG wird die lang diskutierte Vereinheitlichung der Netzentgelte der ÜNB in Deutschland stufenweise umgesetzt. Bislang sind die Netzentgelte von 50Hertz und TenneT (nördlicher Teil), die den Norden und Osten der Bundesrepublik abdecken, aufgrund des regional sehr unterschiedlichen Investitionsbedarfs hinsichtlich der Netzinfrastruktur deutlich höher als die der west- und süddeutschen ÜNB Amprion, Transnet-BW und TenneT (südlicher Teil). Insbesondere auf Druck der von diesem Kostennachteil betroffenen Bundesländer im Bundesrat hat der Gesetzgeber beschlossen, die Netzentgelte der ÜNB ab 2019 sukzessive bis 2023 zu vereinheitlichen. Dabei ist eine jährliche Angleichung in Höhe von jeweils

ca. 20 % geplant. Grundsätzlich werden die Erlösobergrenzen der ÜNB auch nach dem NEMoG unternehmensindividuell und kostenorientiert im Wege der Anreizregulierung bestimmt. Die sich aus der nun beschlossenen Vereinheitlichung der Netzentgelte ergebenden Mehr- und Mindererlöse werden anschließend unter den ÜNB ausgeglichen, sodass sich für sie keine wesentlichen Vor- oder Nachteile im Vergleich zur bisherigen Regelung ergeben. Für die Kunden wird sich der Strompreis im Westen und Süden durch diese Änderung jedoch spürbar erhöhen. Deswegen wurde ein Ausgleich für die stromkostenintensive Industrie im NEMoG verankert: Die Kosten für die Offshore-Anbindung werden von den Netzentgelten in die bereits bestehende Offshore-Haftungsumlage überführt, was dazu führt, dass begünstigte Betriebe auch für diese Kosten die bereits bestehenden Begrenzungsmöglichkeiten nutzen können. Dieser Entlastung der stromkostenintensiven Produktionsunternehmen, die noch der beihilferechtlichen Genehmigung der EU-Kommission bedarf, steht eine Mehrbelastung der übrigen Letztverbraucher gegenüber, da diese sowohl die (in Teilen der Bundesrepublik) erhöhten Netzentgelte als auch die volle Offshore-Umlage tragen müssen.

## Abschaffung der vermiedenen Netzentgelte

Auf die zunächst angedachte sofortige und vollständige Abschaffung der vermiedenen Netzentgelte für Einspeisungen durch dezentrale

Erzeugungsanlagen hat der Gesetzgeber in der finalen Fassung des NEMoG verzichtet. Stattdessen ist nun zwischen den sogenannten Anlagen mit volatiler Erzeugung (Photovoltaik- und Windenergie) und den steuerbaren Erzeugungsanlagen (z. B. KWK und Biomasse) zu unterscheiden. So werden für ab 2018 in Betrieb gehende volatile Erzeugungsanlagen keine vermiedenen Netzentgelte mehr vergütet. Für volatile Bestandsanlagen erfolgt ab 2018 eine jährliche Absenkung der vermiedenen Netzentgelte um 1/3 des ursprünglichen Ausgangswertes, bevor sie ab 2020 ebenfalls komplett entfallen. Damit wird dem Umstand Rechnung getragen, dass die volatilen dezentralen Einspeisungen das Stromnetz entgegen der ursprünglichen Zielsetzung nicht ent-, sondern vielmehr belasten. Für neu in Betrieb genommene steuerbare dezentrale Erzeugungsanlagen entfallen dagegen erst ab 2023 die vermiedenen Netzentgelte. Vor 2023 in Betrieb genommene Anlagen dieser Art erhalten auch nach den Änderungen durch das NEMoG weiterhin vermiedene Netzentgelte, wobei die Berechnungsgrundlage auf dem Niveau von 2016 eingefroren wird.

Festzuhalten ist, dass der Gesetzgeber mit dem NEMoG zunächst auf eine umfassende Reform und Modernisierung der Netzentgeltstruktur verzichtet hat. Es bleibt abzuwarten, ob die neue Bundesregierung dieses Thema in der kommenden Legislaturperiode daher erneut auf die Agenda setzt.

## INVESTMENTSTEUERREFORMGESETZ: ÄNDERUNGEN RECHTZEITIG VOR DEM 01.01.2018 KLÄREN!

Auch von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) oder von deren Betrieben werden zum Teil Investmentfonds gehalten. Zweck solcher Investments sind vielfach die Deckung von Altersversorgungslasten oder der Kosten der Rekultivierung und Nachsorge von Abfallentsorgungsbetrieben. Sie bestehen daher häufig in beachtlicher Höhe. Teils besteht die Beteiligung zu 100 % durch eine einzige jPöR, teils sind mehrere jPöR beteiligt. Mit Wirkung ab dem 01.01.2018 wird die Besteuerung von Investmentfonds umgestellt. Zwar nicht in allen, aber doch in den meisten Fällen kommt es dadurch zu Veränderungen der steuer-

lichen Situation. Besonderheiten gelten für jPöR und Fonds im Rahmen der Altersvorsorge (§ 8 Investmentsteuergesetz). Aufgrund der vielen Neuregelungen sind unzählige Fragen aufgekomen, nicht zuletzt zur praktischen Umsetzung der Neuregelungen. Von den Fonds-Verwaltern wurden oder werden teilweise schon Neuordnungen vorgenommen.

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 14.06.2017 erste Hinweise zu den maßgeblichen Kriterien für die Qualifikation als Aktien-, Misch-, Immobilien- bzw. sonstigem

Fonds sowie für die Bestimmung des anwendbaren Teilfreistellungssatzes gegeben. Im Schreiben vom 21.09.2017 geht es dagegen um Spezial- und sonstige Investmentfonds. Weitere Erläuterungen enthält das BMF-Schreiben vom 08.11.2017.

Soweit noch nicht geschehen, sollte bei den Fonds-Verwaltern rechtzeitig vor dem 01.01.2018 angefragt und geklärt werden, welche Änderungen bei dem vorhandenen Fonds entstehen, wie sich das auf den Anleger auswirkt, und ob andere Lösungen möglich und gewollt sind.

# EUGH-RECHTSPRECHUNG: ERWEITERUNG DER UMSATZSTEUER-BEFREIUNG VON KOSTENTEILUNGSZUSAMMENSCHLÜSSEN

Die Vorgabe der sparsamen Mittelbewirtschaftung und leere Kassen zwingen auch die öffentliche Hand vermehrt dazu, Aufgaben zentral durch selbständige Zusammenschlüsse zu erfüllen, um durch die Bündelung von Kompetenzen und Ressourcen insgesamt Kosten zu sparen. Dem steht eine potenzielle Kostensteigerung von i. d. R. 19 % gegenüber, wenn ein Leistungsaustausch zwischen dem Zusammenschluss und den Beteiligten mit Umsatzsteuer (USt) belastet wird. Ein Teilbereich einer solchen Zusammenarbeit wurde als „Beistandsleistung“ durch den neuen § 2b Abs. 3 UStG von der USt freigestellt, aber nur wenn der Zusammenschluss ausschließlich aus juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) besteht und weitere ganz bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind. Für die Zeit vor Geltung des § 2b UStG – im Falle der Optionsausübung also vor 2021 – hilft diese Regelung allerdings noch nicht. Außerdem wird es zahlreiche Zusammenschlüsse geben, welche die Norm nicht erfüllen. Ohne Sonderregelung werden die Beteiligten aufgrund des Leistungsbezugs vom Zusammenschluss mit USt belastet, die sie in aller Regel aufgrund ihrer nichtunternehmerischen oder steuerfreien Tätigkeit nicht als Vorsteuer abziehen können.

In solchen Fällen kann manchmal die europäische Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MWStSystRL) helfen, die den Rahmen für

das deutsche Umsatzsteuergesetz vorgibt. So auch in diesem Fall: Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MWStSystRL greift mit seiner Steuerbefreiung, wenn dessen fünf Voraussetzungen vorliegen:

- Zusammenschluss von Personen, die eine steuerfreie oder nicht steuerbare Tätigkeit ausüben,
- Dienstleistungen werden nur an die Mitglieder des Zusammenschlusses erbracht,
- Dienstleistungen dienen unmittelbar der Ausübung der steuerfreien oder nicht steuerbaren Tätigkeit der Mitglieder,
- der Zusammenschluss erhält dafür lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten,
- es entsteht durch die Steuerbefreiung keine Wettbewerbsverzerrung.

Allerdings sind nach der MWStSystRL nur solche Zusammenschlüsse befreit, deren Mitglieder dem Gemeinwohl dienen, z. B. der Sozialfürsorge, der sozialen Sicherheit, der Erziehung, dem Sport und der Kultur. Dies dürfte auf die öffentliche Hand aber häufig zutreffen.

Deutschland hat die Norm (Art. 132 Abs. 1 f MWStSystRL) bisher nur im Gesundheitsbereich für heilberufliche Tätigkeiten gesetzlich umgesetzt und zwar für Praxis- und

Apparatgemeinschaften (§ 4 Nr. 14 lit. d UStG). Diese stark eingeschränkte Umsetzung verstößt aber nach Auffassung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH, Urteil v. 21.09.2017) gegen Unionsrecht. Nun muss der deutsche Gesetzgeber rückwirkend nachbessern und die Finanzverwaltung ihren Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) entsprechend anpassen. Selbständige Zusammenschlüsse, welche die o. g. Voraussetzungen erfüllen, werden sich bis dahin unmittelbar auf die MWStSystRL berufen können.

Ob die Finanzverwaltung an ihrer bisherigen ablehnenden Haltung zu den als „mittelbar“ beurteilten Tätigkeiten (lt. UStAE z. B. Buchführung, Rechtsberatung oder die Tätigkeit von Verrechnungsstellen), die von dem Kostenteilungszusammenschluss für seine Mitglieder übernommen werden festhält, ist offen. EuGH und auch Bundesfinanzhof scheinen das Unmittelbarkeitskriterium bisher nicht problematisiert zu haben. In der Literatur wird es für die Unmittelbarkeit teilweise als ausreichend angesehen, wenn die Dienstleistungen für die steuerfreien Ausgangsumsätze oder die nicht steuerbare Tätigkeiten verwendet werden. Das sollte immer dann unproblematisch sein, wenn das jeweilige Mitglied ausschließlich hoheitliche Tätigkeiten ausübt.

# FINANZVERWALTUNG ÄUSSERT SICH ZUR ANWENDUNG DER BFH-RECHTSPRECHUNG ZUR UNTERNEHMEREIGENSCHAFT

Nach den bisherigen umsatzsteuerlichen Regelungen galten juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) höchstens insoweit als umsatzsteuerliche Unternehmer als ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) unterhalten wurde. Diese Regelung wurde über viele Jahre hinweg vom Bundesfinanzhof (BFH) als europarechtswidrig klassifiziert. Inzwischen ist die Rechtsprechung durch Einfügung des neuen § 2b UStG umgesetzt worden. Da die Rechtslage nun zukünftig geklärt ist und den Vorgaben des Europarechts entspricht, hat sich die Finanzverwaltung nun mit Schreiben vom 27.07.2017 auch zur Anwendbarkeit der Urteile geäußert.

Demnach ist für alle Leistungen einer jPöR, die vor dem 01.01.2017 ausgeführt wurden, die zur bisherigen Regelung vertretene Ver-

waltungsauffassung weiterhin maßgeblich. Die Anwendung der Rechtsprechung, die davon abweicht, wird nicht beanstandet. Jedoch muss dann die abweichende Rechtsprechung einheitlich auf alle Tätigkeitsbereiche oder Leistungen der jPöR angewandt werden. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist somit nicht zulässig. Dies gilt gleichermaßen für Leistungen ab dem 01.01.2017, wenn eine wirksame Optionserklärung abgegeben wurde, durch die eine Anwendung von § 2b UStG hinausgeschoben wird.

So kann sich z. B. eine Gemeinde mit dem Ziel der Anerkennung eines BgA mit Vorsteuerabzug für Leistungen vor dem

01.01.2017 – bzw. vor dem Ende der Geltung einer Optionserklärung – nur auf eines der einschlägigen BFH-Urteile beziehen, wenn sie das Urteil einheitlich für die steuerliche Beurteilung aller Tätigkeiten der Gemeinde zugrunde legt. Dadurch könnten jedoch gegebenenfalls auch andere Tätigkeiten zusätzlich der Umsatzsteuer unterfallen. Es ist also zwingend eine Gesamtbetrachtung notwendig. Offen ist nach dem Schreiben, ob „nur“ das einzelne neuere BFH-Urteil für alle Tätigkeiten der Gemeinde angewendet werden müsste oder sogar die gesamte „abweichende Rechtsprechung“. Zu prüfen wäre auch, wie weit rückwirkend dann im Gesamten auf die neue Rechtsprechung umgestellt werden müsste.

## VORSTEUERABZUG BEI SEHR GERINGEN ENTGELTEN: BFH ENTSCHEIDET ZUGUNSTEN DER JPÖR UND SORGT FÜR VERWIRRUNG

Generell wird versucht, das Verhältnis zwischen abzuführender Umsatzsteuer (USt) einerseits und zu erstattender Vorsteuer andererseits – auf zulässige Weise – dadurch zu optimieren, dass aufgrund eher geringer Entgelte nur wenig USt zu bezahlen ist, trotzdem aber die vollen Vorsteuern zum Abzug gebracht werden. Das wird grundsätzlich auch von der Finanzverwaltung akzeptiert, soweit es gesetzeskonform ist. Allerdings wurden solche Gestaltungen schon als überzogen angesehen und der Vorsteuerabzug nicht anerkannt. So hat beispielsweise der Europäische Gerichtshof (EuGH) im Falle Gemeinde Borsele mit Entscheidung vom 12.05.2016 den Vorsteuerabzug versagt, weil die der USt unterworfenen Entgelte nur 3 % der Kosten deckten. Laut EuGH war keine wirtschaftliche (= unternehmerische) Tätigkeit der Einrichtung öffentlichen Rechts gegeben, sodass es schon an der umsatzsteuerrechtlichen Unternehmereigenschaft gefehlt hat. Der V. Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hat sich dem mit Urteil vom 15.12.2016 grundsätzlich angeschlossen und hielt die Revision gegen den vom Finanzgericht (FG) anerkannten Vorsteuerabzug von 1,8 Mio. € für ein gemeindliches Sportzentrum – Turnhalle und Freizeitbad – für begründet. Die Pachteinahmen der Gemeinde (ca. 80.000 €) deckten in diesem Fall in den letzten 3 Jahren nur ca. 5–11 % der Kosten und waren bedeutend geringer als ihr Zuschuss zum Verlustausgleich des Pächters (ca. 350.000 € bzw. 650.000 €). Der BFH wies die Sache zurück an das FG, das insbesondere zu prüfen hat, ob Pachteinahmen und Zuschuss saldiert werden können, sodass gar nicht mehr von einem Entgelt ausgegangen werden kann. Danach war noch unklar, ob eine schädliche Asymmetrie auch dann vorliegt, wenn die Einnahmen mehr als 3 % der Kosten betragen und welcher Prozentsatz ausreicht. Wir berichteten zu diesem Problemkreis bereits ausführlich in unserer letzten Ausgabe (siehe Public Sector aktuell, Sommer 2017, S. 3).

Inzwischen wurde nun ein Urteil des XI. Senats des BFH (v. 28.06.2017) – auf dessen möglichen Inhalt wir in unserer vorigen Ausgabe hingewiesen hatten – veröffentlicht. Danach wurde der Vorsteuerabzug einer Gemeinde aus der Errichtung einer Sporthalle anerkannt, obwohl das Entgelt von Vereinen für die Nutzung der Halle (von 1,50 € pro Stunde und Hallenteil) vom Finanzamt (FA) als zu gering angesehen wurde und das FA daher den Vorsteuerabzug abgelehnt hatte. Die Gemeinde ermittelte dabei einen Kostendeckungsgrad von ca. 12 %, das FA von 2,07 %. Laut dem XI. Senat wird die unternehmerische (wirtschaftliche) Tätigkeit einer Einrichtung des öffentlichen Rechts nicht allein deshalb ausgeschlossen, weil das erhobene Entgelt nur einen geringen Teil der Kosten deckt. Hiernach kann ein entgeltlicher Umsatz auch dann vorliegen, wenn die Einnahmen deutlich unter dem Selbstkostenpreis liegen. Vielmehr ist das Vorliegen eines Leistungsaustauschs entscheidend, d. h. das Bestehen eines unmittelbaren Zusammenhangs zwischen der Lieferung bzw. Dienstleistung und der Gegenleistung, die der Steuerpflichtige erhalten hat. Dieser Zusammenhang wird in jener Rechtsache bereits durch die auf die konkrete Hallennutzung bezogenen privatrechtlichen Verträge zwischen Gemeinde und Vereinen begründet. Erforderlich ist jedoch die Prüfung aller Gesichtspunkte des Einzelfalles im Rahmen einer Gesamtwürdigung. Für die Beurteilung einer unternehmerischen (wirtschaftlichen) Tätigkeit verlangt der XI. Senat weiter, dass die Leistung auf einem allgemeinen Markt angeboten wird, das Entgelt marktüblich ist und von der realen Nutzungsanspruchnahme abhängt. Diese Voraussetzungen werden laut BFH im Urteilsfall aber erfüllt: Mit der Entgeltordnung wurde die Halle auf dem allgemeinen Markt an Vereine angeboten. Die Kommune trat hier – im Gegensatz zur EuGH-Entscheidung

„Gemeinde Borsele“ – nicht nur selbst als Endverbraucher oder Zwischenhändler, der die eingekaufte Leistung lediglich weiterverkauft, in Erscheinung. Vielmehr hat sie eine Sporthalle errichtet, um diese neben dem Schulsport an Dritte gegen Entgelt zu überlassen, was nicht dem Bild eines Endverbrauchers, sondern dem eines am Markt teilnehmenden Unternehmers entspricht.

Ein Richter des XI. Senats hat die Entscheidung mit folgender Äußerung in der Literatur kommentiert. Nach der Rechtsunsicherheit durch das o. a. EuGH-Urteil trage das BFH-Urteil vom 28.06.2017 zur Beseitigung der Unsicherheit bei. „Es gibt keinen Grad an Kostendeckung, der notwendig ist, um eine defizitäre Tätigkeit noch als unternehmerische Tätigkeit anzusehen.“ Für den Fall einer Verpachtung der eingerichteten Immobilie an einen Betreiber gegen eine nicht kostendeckende Pachteinahme und extra geleisteten Zuschusszahlungen an den Pächter könne aber eine Verrechnung erforderlich sein, sodass eine entgeltliche Tätigkeit nicht vorläge. Jedoch: Eine „[...] Verrechnung [...] scheidet dann wohl aus“, [...] „wenn die extra geleisteten Zuschüsse als Gegenleistung für eine bezogene Leistung (z. B. Betriebsführung) zu werten sind.“ Diese Haltung dürfte auch der Grund dafür sein, dass eine Vorlage an den Großen Senat des BFH ausgeschlossen wurde, weil eine Divergenz zum oben beschriebenen Urteil des V. Senats nicht bestünde.

Spätestens nach diesem BFH-Urteil ist eine klarstellende Positionierung der Finanzverwaltung zur Unternehmereigenschaft bei defizitärer Leistungstätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erforderlich, da derzeit kaum Klarheit besteht, in welchen Konstellationen ein Vorsteuerabzug noch ungefährdet ist.

## KEINE VERLUSTVERRECHNUNG AUS DEM SCHULSCHWIMMEN MIT ANDEREN GEWINNEN EINER KOMMUNALEN EIGENGESELLSCHAFT

Das Finanzgericht Münster hat mit Urteil vom 26.04.2017 klargestellt, dass eine kommunale Eigengesellschaft ihre Verluste aus dem Schulschwimmen nicht mit den Gewinnen aus anderen Sparten verrechnen

kann, weil es sich bei den Verlusten aus dem Schulschwimmen um steuerbegünstigte Dauerverluste handelt, die Ausfluss einer im Grunde nach hoheitlichen Tätigkeit und daher einer gesonderten Sparte zuzurechnen

sind. Die zugrundeliegende Norm im Körperschaftsteuergesetz stellt nämlich nicht auf eine Einrichtung, sondern auf einzelne Tätigkeiten ab. Allerdings wurde Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

# TAX COMPLIANCE BEI UNTERNEHMEN UND KÖRPERSCHAFTEN DES ÖFFENTLICHEN RECHTS – NUR EIN SCHLAGWORT ODER VERPFLICHTUNG ZUM HANDELN?

In jüngster Zeit haben gesetzliche Vertreter und leitende Mitarbeiter von Unternehmen und Körperschaften des öffentlichen Rechts, wie beispielsweise Kommunen oder Anstalten, unangenehme Erfahrungen mit der Finanzverwaltung machen müssen und sahen sich plötzlich mit der Einleitung eines Steuerordnungswidrigkeitenverfahrens oder gar eines Steuerstrafverfahrens gegen sie konfrontiert. Diese Verfahren wurden oftmals in engem zeitlichem Zusammenhang mit durchgeführten Betriebsprüfungen oder der Abgabe korrigierter Steueranmeldungen bzw. -erklärungen eingeleitet. Ursächlich ist die – in den letzten Jahren spürbar verschärfte – Rechtsprechung und Gesetzgebung im Steuerstrafrecht. Außerdem zeigt dies die verstärkte Neigung der Finanzverwaltung, bei Unregelmäßigkeiten im Rahmen der Steuerveranlagung steuerstraf- und ordnungswidrigkeitsrechtliche Ermittlungen einzuleiten.

Werden Unregelmäßigkeiten bei der Steuerdeklaration in Form von nicht, unrichtig oder unvollständig erklärten Steuern nachträglich erkannt und ist es aufgrund dieser Verfehlungen zu einer Verkürzung von Steuern gekommen, sind die Verantwortlichen gemäß § 153 Abgabenordnung (AO) zur unverzüglichen Anzeige und erforderlichen Richtigstellung verpflichtet. Problematisch im Zusammenhang mit der Berichtigung von Steuererklärungen ist nun, dass die Finanzverwaltung in jüngster Zeit regelmäßig der Frage nachgeht, ob die steuerlichen Verfehlungen auf Organisationsverschulden bzw. die Verletzung von Kontroll- und Aufsichtspflichten seitens der gesetzlichen Vertreter zurückzuführen sind und hätten verhindert werden können.

Unter Tax Compliance versteht man nicht mehr und nicht weniger als die Bereitschaft des Steuerpflichtigen, seine steuerlichen Pflichten zu befolgen. In der täglichen Praxis wird es jedoch immer komplexer, sämtliche

steuerrelevanten Sachverhalte innerhalb des Unternehmens oder der Körperschaft des öffentlichen Rechts zu erkennen, zu bewerten und die daraus resultierenden steuerlichen Pflichten zu erfüllen. Mit Einführung des neuen § 2b Umsatzsteuergesetz und durch die zunehmende Ausweitung der Pflichten zur elektronischen Datenübermittlung an die Finanzverwaltung wird diese Problematik noch verschärft. Die typische Form des dezentralen kommunalen Verwaltungsaufbaus und die damit verbundenen komplexen Prozesse, ein oft unstrukturierter Informationsaustausch sowie die fehlende Einbeziehung interner und externer Steuerexperten in Zweifelsfragen und nicht zuletzt das komplexe, sich beständig ändernde Steuerrecht erschweren es den Körperschaften, ihre steuerlichen Pflichten vollumfänglich zu erfüllen. So besteht die Gefahr, dass von dem Unternehmen bzw. von der Körperschaft keine oder objektiv unrichtige Steueranmeldungen/-erklärungen an die Finanzverwaltung übermittelt werden.

Bei Unternehmen und Körperschaften des öffentlichen Rechts sind die gesetzlichen Vertreter dazu verpflichtet, für die Einhaltung der steuergesetzlichen Regelungen Sorge zu tragen. Ansonsten setzen sie sich persönlich der Gefahr steuerstrafrechtlicher Konsequenzen aus.

Allerdings zeigt der Anwendungserlass zu § 153 AO unter Randziffer 2.6 einen Weg auf, wie sich die rechtlichen Risiken für die gesetzlichen Vertreter bei einer Fehlerkorrektur nach § 153 AO erheblich reduzieren lassen. Voraussetzung ist, dass die gesetzlichen Vertreter ein „innerbetriebliches Kontrollsystem“ eingerichtet haben, das „der Erfüllung der steuerlichen Pflichten dient.“ Das Vorhandensein eines solchen internen Kontrollsystems stellt zumindest aus Sicht der Finanzverwaltung ein Indiz dafür dar, das gegen das Vorliegen eines

Vorsatzes oder der Leichtfertigkeit spricht. Diese Form eines internen Kontrollsystems für steuerliche Zwecke wird auch als Tax Compliance Management System (Tax-CMS) bezeichnet. Derartige Kontrollsysteme bringen entscheidende Vorteile mit sich: Zum einen dienen sie unmittelbar dazu, die steuerlichen Pflichten in richtiger, vollständiger und fristgerechter Weise zu erfüllen. Damit wird das Fehlerrisiko von vornherein reduziert. Zum anderen werden dadurch auch Möglichkeiten einer angemessenen Steuerplanung geschaffen bzw. verbessert. Ein funktionsfähiges Tax-CMS entfaltet damit eine Schutzfunktion für die gesetzlichen Vertreter und interne Steuerexperten.

Die praktische Ausgestaltung eines Tax-CMS im Unternehmen oder der öffentlich-rechtlichen Körperschaft hängt vom jeweiligen Einzelfall ab. Zunächst ist eine Analyse und Bewertung der Risiken vorzunehmen, die angesichts der steuerlichen Pflichten bestehen oder sich daraus ergeben könnten. Anschließend haben die gesetzlichen Vertreter ein Bündel organisatorischer Maßnahmen zu ergreifen und adäquat zu dokumentieren. So bedarf es u. a. einer klaren Zuordnung von Verantwortlichkeiten, Aufgaben und Kompetenzen, einer frühzeitigen Einbindung von Fachabteilungen in steuerrechtliche Sachverhalte, der Sicherstellung des Informationsflusses und systematischer Kontrollen.

Es liegt offenkundig im Interesse jeder Unternehmensleitung bzw. Verwaltungsspitze, die persönlichen Gefahren aus Organisationsverschulden und Aufsichtsverletzung zu reduzieren. Ein hinreichendes Tax-CMS ist dazu ein empfehlenswertes Mittel. Da die Entwicklung eines derartigen Tax-CMS mit einer gewissen Komplexität verbunden ist, empfehlen wir das Thema Tax-CMS kurzfristig anzugehen und uns frühzeitig beratend bei den Überlegungen mit einzubinden.

# UMSATZSTEUER AUF DEN KOMMUNALRABATT NACH § 3 ABS. 1 NR. 1 DER KONZESSIONSABGABENVERORDNUNG (KAV)

Bei Betriebsprüfungen von Versorgungsunternehmen war in den letzten Jahren die umsatzsteuerrechtliche Behandlung des sogenannten „Kommunal- oder auch Gemeinderabatts“ ein „Dauerbrenner“. Zur Überraschung vieler Beteiligten hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nun – ohne Beteiligung von Verbänden – am 24.05.2017 ein Schreiben herausgegeben, aber nicht offiziell veröffentlicht. Danach ist der Kommunalrabatt, den eine Kommune im Rahmen des Abschlusses eines Konzessionsvertrags durch den Netzbetreiber bzw. Netzeigentümer erhält, ein (zusätzliches) Entgelt für die Überlassung einfacher oder ausschließlicher Wegerechte und keine Entgeltminderung. Nach dem BMF-Schreiben entspreche dies der Vorschrift des § 3 Absatz 1 Nr. 1 KAV. Hier wird der Kommunalrabatt als ein zusätzlicher Geldanspruch, der der Gemeinde für die einfache oder ausschließliche Wegnutzung eingeräumt wird, definiert. Mit anderen Worten, der Kommune steht neben der zu zahlenden Konzessionsabgabe bei entsprechender Regelung im Konzessionsvertrag eine „Gutschrift“ für den Netzzugang im Niederspannungs- bzw. Niederdrucknetz zu.

Die Einordnung des Kommunalrabatts zu den tauschähnlichen Umsätzen hat dann Auswirkungen auf die Kommune, wenn das Netzunternehmen nicht die Umsatzsteuer

übernimmt. In diesem Fall kommt es zu einer Erhöhung der Bemessungsgrundlage für die Stromlieferung und damit zu einer umsatzsteuerrechtlichen Mehrbelastung auf der Ebene der Kommune, soweit diese kein Vorsteuerabzugsrecht hat. Zum einen wirkt sich die Entscheidung in einigen Fällen beträchtlich auf die Zinsbelastung des Netzbetreibers aus, weil die Grundsätze des tauschähnlichen Umsatzes auf alle offenen Fälle angewandt werden müssen. Hierbei bleibt abzuwarten, ob diese Zinsbelastung an die Kommune weitergegeben werden kann. Vor diesem Hintergrund erscheint die fehlende Übergangsregelung als unbillig.

Trotz der mitgeteilten Rechtsauffassung des BMF bleibt abzuwarten, ob diese zweifelhafte Fragestellung nicht Gegenstand eines finanzgerichtlichen Verfahrens wird. Denn teilweise wird die Meinung vertreten, dass in den Fällen, in denen die Identität zwischen Konzessionsinhaber und dem Energielieferanten nicht gegeben ist, kein tauschähnlicher Umsatz vorliegen kann. Aus diesem Grund handele es sich bei dem Gemeinderabatt um einen echten Rabatt, der nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Außerdem wird die Meinung vertreten, dass die Leistung der Gemeinde und die Gegenleistung, die durch Eigenverbrauch der Gemeinde beeinflusst werden kann, zeitlich nicht miteinander ver-

knüpft sind. Dies wäre mit dem sogenannten Personalrabatt vergleichbar, der nach einer ausdrücklichen Regelung im Anwendungserlass nicht der Umsatzsteuer unterliegen soll.

Leider hat das BMF in seinem o. g. Schreiben keine Übergangsregelung geschaffen. Daher bleibt unklar, ob zum jetzigen Zeitpunkt die bisherigen Rechnungen unaufgefordert berichtigt werden müssen. Zur Vermeidung weiterer Zinsrisiken sollte die Auffassung der Finanzverwaltung auch rückwirkend berücksichtigt und die höhere Umsatzsteuer an das Finanzamt gezahlt werden. Verfahrensrechtlich sollte dieser Punkt aber offen gehalten und im Hinblick auf eine finanzgerichtliche Klärung das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Ferner ist juristisch umstritten, ob die zusätzliche Umsatzsteuer vom Netzbetreiber zu tragen ist oder an die Gebietskörperschaft weiterbelastet werden darf. Diese Frage kann auch von den Formulierungen im Konzessionsvertrag abhängen.

Aufgrund der zweifelhaften Auffassung des BMF's und der umsatzsteuerrechtlichen Mehrbelastung sollte bei Neuvergaben von Konzessionen die Gewährung eines Kommunalrabatts wohl überlegt sein.

## PERSONALGESTELLUNG = UMSATZSTEUERBELASTUNG? ODER FÄLLT ABGELTUNG DES §2B USTG DIE AUSNAHME FÜR UMWANDLUNGEN WEG?

Stellt eine Kommune ihre Beamte oder Arbeitnehmer an privatrechtlich organisierte Unternehmen (z. B. GmbH) ab, so liegt, sofern die Kommune durch diese Personalgestellung Einnahmen erzielt, regelmäßig eine umsatzsteuerbare wirtschaftliche Tätigkeit vor. Auch die in den Körperschaftsteuer Richtlinien konkretisierten Voraussetzungen für das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art (Jahresumsatz von 35.000 € als Indiz für wirtschaftliches Gewicht und von 130.000 € für die Annahme einer Einrichtung) sind dabei schnell überschritten, sodass grundsätzlich eine unternehmerische Tätigkeit der Kommune im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art anzunehmen ist. Dies hat zur Folge, dass das Entgelt, auch wenn es sich nur um die Weiterbelastung der eigenen Personalkosten handelt, mit Umsatzsteuer in Höhe des Regelsatzes von derzeit 19 % abzurechnen ist. Für Leistungsempfänger, wie z. B. städtische Wasser- und

Energieversorgungsgesellschaften, die selbst umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringen, ist dies durch die Möglichkeit des Vorsteuerabzugs unproblematisch. Bei anderen Leistungsempfängern, z. B. im Bereich des Gesundheitswesens und der Kulturförderung, besteht indes oft keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug, sodass es dort durch die Umsatzsteuer zu höheren Kosten kommt.

Ausnahmsweise hat die Finanzverwaltung bisher entgeltliche Personalgestellungen dann nicht als Leistungsaustausch qualifiziert, wenn sie eine Folge organisatorisch bedingter äußerer Zwänge (z. B. Ausgliederung, Rechtsformwechsel, Unkündbarkeit des Bediensteten) war und die Beschäftigung gegen Kostenerstattung im Interesse der betroffenen Bediensteten zur Sicherung ihrer im Dienstverhältnis erworbenen Rechte fortgeführt wurde. Diese Ausnahme ist begrenzt auf den Personalbestand im Zeit-

punkt der Umwandlung und nicht auf die Überlassung anderer Personen übertragbar. Durch das Ausscheiden des überlassenen Personals reduziert sich die Bedeutung dieser Ausnahmeregelung im Zeitablauf langsam. Im Zeitpunkt des gewählten Übergangs auf die Besteuerung nach § 2b UStG (spätestens zum 01.01.2021) könnte die Ausnahmeregelung jedoch sofort bedeutungslos werden, weil die Finanzverwaltung sie zuletzt in 2014 – also vor Einfügung des § 2b UStG – formuliert hat. Zu beachten ist auch, dass etwaige zuvor eingeholte verbindliche Auskünfte aufgrund der Gesetzesänderung ihre Geltung verlieren.

Betroffene Kommunen sollten für Personalgestellungen nach Umwandlungen vorsichtshalber rechtzeitig alternative Gestaltungen prüfen. Teilweise sind diese Gestellungen schon abgeschafft worden, was allerdings zuweilen auch Kosten verursacht hat.

## TROTZ KWK-BONUS ZUSÄTZLICHE UMSATZSTEUERBELASTUNG FÜR (KOSTENLOSE) WÄRMELIEFERUNG

Mit Urteil vom 31.05.2017 hat der Bundesfinanzhof (BFH) der Vorentscheidung widersprochen und einen sogenannten KWK-Bonus nach § 8 Abs. 3 Erneuerbaren-Energien-Gesetz (EEG) 2004 nicht als Entgelt für eine neben der Stromlieferung erfolgte kostenlose Abgabe der entstehenden Wärme an Dritte angesehen. Der Bonus sei vielmehr auch eine Vergütung für die Stromlieferung an den Stromnetzbetreiber. Damit ist für die unentgeltliche Wärmeabgabe eine (zusätzliche) Umsatzsteuer nach dem Einkaufspreis bzw. den Selbstkosten zu ermitteln und abzuführen.

In dem vorliegenden Verfahren hatte der Betreiber einer Biogasanlage mit Blockheizkraftwerk von seinem Stromnetzbetreiber als zusätzliches Entgelt den vorgenannten Bonus erhalten und argumentiert, dass dieser Bonus sich nach der bei der Stromerzeugung entstehenden Wärme richtet und damit als Entgelt für die Wärmeabgabe angesehen werden könne. Die entstehende Wärme wurde ohne gesondertes Entgelt an andere Unternehmer überlassen. Da damit die Wärmeabgabe nicht an den zahlenden Stromnetzbetreiber erfolgte, sollte der Bonus somit als Entgelt von dritter Seite anzusehen sein. Der BFH widersprach dieser Auffas-

sung im Wesentlichen mit dem Argument, dass auch für das Entgelt von dritter Seite ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung bestehen muss, der sich aus den vertraglichen Beziehungen ergibt. Im zu beurteilenden Fall zahlte der Stromnetzbetreiber den Bonus jedoch nicht, damit die Wärmeabgabe an andere Unternehmer erfolgen sollte. Der Bonus sei damit vielmehr – unabhängig von seiner Ermittlung – als Entgelt für die Stromlieferung anzusehen. Zur Ermittlung der konkreten Umsatzsteuer auf die unentgeltliche Wärmeabgabe ist der Fall an das Niedersächsische Finanzgericht zurückverwiesen worden.

## UMSTELLUNG DER GEMHKVO (GEMEINDE-HAUSHALTS- UND -KASSENVERORDNUNG) AUF DIE KOMHKVO (KOMMUNALHAUSHALTS- UND -KASSENVERORDNUNG) IN NIEDERSACHSEN

Durch die Neufassung der Kommunalhaushalts- und -kassenverordnung (KomHKVO) wird die bisher geltende Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung ersetzt. Die KomHKVO tritt rückwirkend ab dem 01.01.2017 in Kraft.

Durch die Neufassung wird beispielsweise gemäß § 47 Absatz 5 KomHKVO der Einzelwert der Anschaffungs- oder Herstellungswerte (jeweils ohne Umsatzsteuer) für bewegliche Wirtschaftsgüter von 150 € auf 1.000 € angehoben. Die beweglichen Wirtschaftsgüter, die diesen Einzelwert nicht übersteigen, selbständig genutzt werden

können und einer Abnutzung unterliegen, werden unmittelbar als Aufwand gebucht. Durch die Erhöhung des Wertes entfällt daher grundsätzlich die Bildung eines Sammelpostens für geringwertige Wirtschaftsgüter (§ 47 Abs. 2 GemHKVO). Bereits gebildete Sammelposten können jedoch nach § 63 Absatz 1 Satz 1 KomHKVO über die Restnutzungsdauer abgeschrieben werden.

Kommunen haben allerdings laut § 63 Absatz 1 Satz 2 KomHKVO die Möglichkeit, die bisherigen Vorschriften des § 45 Abs. 6 und § 47 Abs. 2 GemHKVO noch bis zum 31.12.2019 anzuwenden.

### Impressum

#### Herausgeber

Dr. Kleinertz Heyers & Partner Treuhand KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Gartenstraße 44 · 40479 Düsseldorf

#### V.i.S.d.P.

Elisabeth Heyers  
Dr. Kleinertz Heyers & Partner Treuhand KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Gartenstraße 44 · 40479 Düsseldorf

Konzeption und Realisation:  
valido marketing services GmbH

### Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse [www.dr-kleinertz.de](http://www.dr-kleinertz.de) in der Rubrik Aktuelles.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Rechtsstand 30.11.2017