

PKF themen



Digitalisierung schafft Handlungsdruck

Potentiale und Herausforderungen für die Versorgungswirtschaft und die öffentliche Verwaltung

» EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

unser erster Beitrag bringt es auf den Punkt: Die Digitalisierung nimmt auch im Öffentlichen Sektor Fahrt auf. Der Brennpunkt fokussiert hierbei die Herausforderungen und Potentiale für Netzbetreiber. Diese sehen sich einem erhöhten Bedarf zum Netzausbau und zur Flexibilisierung des Stromnetzes ebenso gegenüber wie den zunehmenden Anforderungen aus der Regulierung. Zu letzterem ist die Einführung des Marktstammdatenregisters für Erzeugungsanlagen zu beachten, die bereits zum 1.7.2017 neue Pflichten für eine Vielzahl von Marktakteuren gebracht hat. Mit dem Marktstammdatenregister sollen Meldepflichten zentralisiert, vereinheitlicht und vereinfacht werden (mehr dazu ab S. 21).

Die Digitalisierungswelle erfasst aber auch viele andere Bereiche: Wie etwa die Wasserwirtschaft mit einer intelligenten IT-gestützten Überwachung Einspar- und Risikosenkungspotentiale realisieren kann, lesen Sie ab S. 23. In diesem Beitrag wird die sog. PKF-Wasserdatenanalyse beschrieben: Von der Plausibilisierung der Absatzzahlen und der Einspeisemengen über die Überprüfung der Abrechnung bis hin zur kontinuierlichen Netzüberwachung – die Einsatzmöglichkeiten sind vielfältig.

Und auch in die öffentliche Verwaltung ist die Digitalisierungswelle bereits hineingeschwappert: Die sog. Blockchain-Technologie hält Einzug, was für die Funktionsweise und die Einsatzmöglichkeiten eines dezentralen Datenmanagements fundamentale Auswirkungen haben dürfte. Ob bzw. wie schnell sich diese Erwartungen in der Praxis erfüllen werden, bleibt aber abzuwarten – mehr dazu ab S. 16 in diesem Heft.

Nicht abzuwarten bleiben wesentliche Rechtsfolgen aus der automationsgestützten Steuerfestsetzung. Am Beispiel der Umsatzsteuer-Voranmeldungen zeigt Ihnen der Beitrag ab S. 6, was es für Sie heute schon konkret bedeuten kann, wenn der Gesetzgeber sich durch Automation eine Steigerung von Wirtschaftlichkeit und Effizienz verspricht: Diese Entwicklung kann zwar auch Vorteile für die Steuerpflichtigen durch Entlastungen mit sich bringen, birgt zugleich aber erhebliche Risiken, da er sich der Gefahr steuerstrafrechtlicher Verfolgung ungleich schärfer als früher ausgesetzt sieht.

Eine informative Lektüre dieser und der anderen Beiträge in diesem Heft wünscht Ihnen
Ihr Team von PKF

» INHALT

In dieser Ausgabe lesen Sie:

» BRENNPUNKT

» Digitalisierung nimmt Fahrt auf – Herausforderungen und Potentiale für Netzbetreiber S. 3

» STEUERRECHT

» Rechtsfolgen automationsgestützter Steuerfestsetzung – Beispiel: Umsatzsteuer-Voranmeldungen .. S. 6

» Umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen einer jPöR nach § 2 Abs. 3 UStG a.F. – Neues BMF-Schreiben zur Übergangsregelung S. 8

» Umsatzsteuerliche Behandlung des Gemeinderabatts – BMF zeigt kein Entgegenkommen und verweigert Nichtbeanstandungs-/Übergangsregelungen S.10

» Teilnahme von Gemeindebediensteten an steuerlichen Außenprüfungen – Unklare finanzgerichtliche Äußerungen über Entscheidungszuständigkeiten S. 14

» Umsatzsteuersatz bei der Verlegung von Trinkwasser-Hausanschlüssen – Neue Diskussionen um ein altes Thema S. 15

» ÖFFENTLICHE VERWALTUNG

» Blockchain im Öffentlichen Sektor – Funktionsweise und Einsatzmöglichkeiten eines dezentralen Datenmanagements..... S. 16

» VERSORGUNGSWIRTSCHAFT

» Einführung des Netzentgeltmodernisierungsgesetzes (NEMoG) – Änderungen und Auswirkungen in der Energiewirtschaft S. 18

» Einführung des Marktstammdatenregisters für Erzeugungsanlagen – Neue Pflichten für eine Vielzahl von Marktakteuren S. 21

» Intelligente IT-gestützte Überwachung der Sparte Wasser – Einspar- und Risikosenkungspotentiale im Zeitalter der Digitalisierung..... S. 23

» VERKEHRSWIRTSCHAFT

» Direktvergaben öffentlicher Dienstleistungsaufträge auf dem EuGH-Prüfstand –Vorlagefragen zur Auslegung von Art. 5 Abs. 2 VO 1370/2007..... S. 25

» KURZ NOTIERT

» Deckelung der steuerlichen Rückstellung auf den handelsrechtlichen Ansatz S. 27

» BFH zur Behandlung von „Bauträger-Altfällen“ .. S. 28

Digitalisierung nimmt Fahrt auf

Herausforderungen und Potentiale für Netzbetreiber

Der erhöhte Bedarf zum Netzausbau und zur Flexibilisierung des Stromnetzes sowie die zunehmenden Anforderungen aus der Regulierung erfordern Maßnahmen im Netzbetrieb. Im Privat- und Industriebereich stellen sich mit der Digitalisierung große Herausforderungen, um die Potentiale nutzen zu können – hier im Brennpunkt dargestellt für Netzbetreiber, aber auch anderweitig (s. weitere Beiträge in diesem Heft).

1. Potentiale der Digitalisierung

Im Netzbetrieb werden derzeit bereits unterschiedliche Systeme wie z.B. Geoinformations- oder SCADA-Systeme für den Betrieb, die Planung und die Optimierung der Netzstruktur eingesetzt. Der Umbau sowie die Erweiterung der vorhandenen Netzinfrastruktur zu intelligenten Netzen (Smart Grids) ermöglichen durch den Einsatz von Informations- und Kommunikationstechnologien (IKT) und dezentralen Energiemanagementsystemen eine datenbasierte Vernetzung und Steuerung von Erzeugung, Speicherung und Verbrauch. Durch die in Echtzeit vorliegenden Daten sowie deren zielgerichtete Verwertung ergeben sich erhebliche wirtschaftliche Potentiale.

So können gem. Einschätzungen in der schon im Jahr 2013 mit dem Titel „Realistische Schritte zur Umsetzung von Smart Grids in Deutschland“ veröffentlichten BDEW-Roadmap

- präventive Instandhaltungsstrategien etabliert und damit die Nutzungsdauer erhöht,
- die Risiken instabiler Netzzustände reduziert sowie
- die Investitionsausgaben stärker in Abhängigkeit des tatsächlichen Abnutzungsgrads angesetzt

werden (BDEW = Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft, s.u. www.bdew.de). Diese Potentiale sind insbesondere in der Verteilnetzebene mit Investitionen in zusätzliche Sekundärtechnik (z.B. regelbare Ortsnetztransformatoren) und auch Aufwendungen für die Datenauswertung verbunden. Die Investitionen amortisieren sich jedoch u.a. durch die frühzeitigere Identifizierung und Vermeidung von Störungen (vgl. dazu den Beitrag zur Intelligenten IT-gestützte Überwachung der Sparte Wasser ab S. 23 in diesem Heft).

Die Abb. 1 auf S. 4 verdeutlicht den Einsatzbereich eines Smart Grids.

Intelligente Messsysteme ermöglichen es außerdem, Einsparmöglichkeiten bei Betriebskosten im Messstellenbetrieb zu erzielen.

Die gewonnenen Informationen aus Sensorik und intelligenten Messsystemen bieten in Verbindung mit Technologien zur Netzautomatisierung ausreichend Potentiale für eine effiziente und zukunftsfähige Nutzung der betrieblichen Ressourcen bei gleichzeitiger Gewährleistung der Netzsicherheit. Zudem ist sie unumgänglich für die zukünftige Integration von Ladeinfrastruktureinrichtungen der Elektromobilität.

Investitionen
amortisieren
sich u.a. durch
die frühzeitigere
Identifizierung und
Vermeidung von
Störungen.

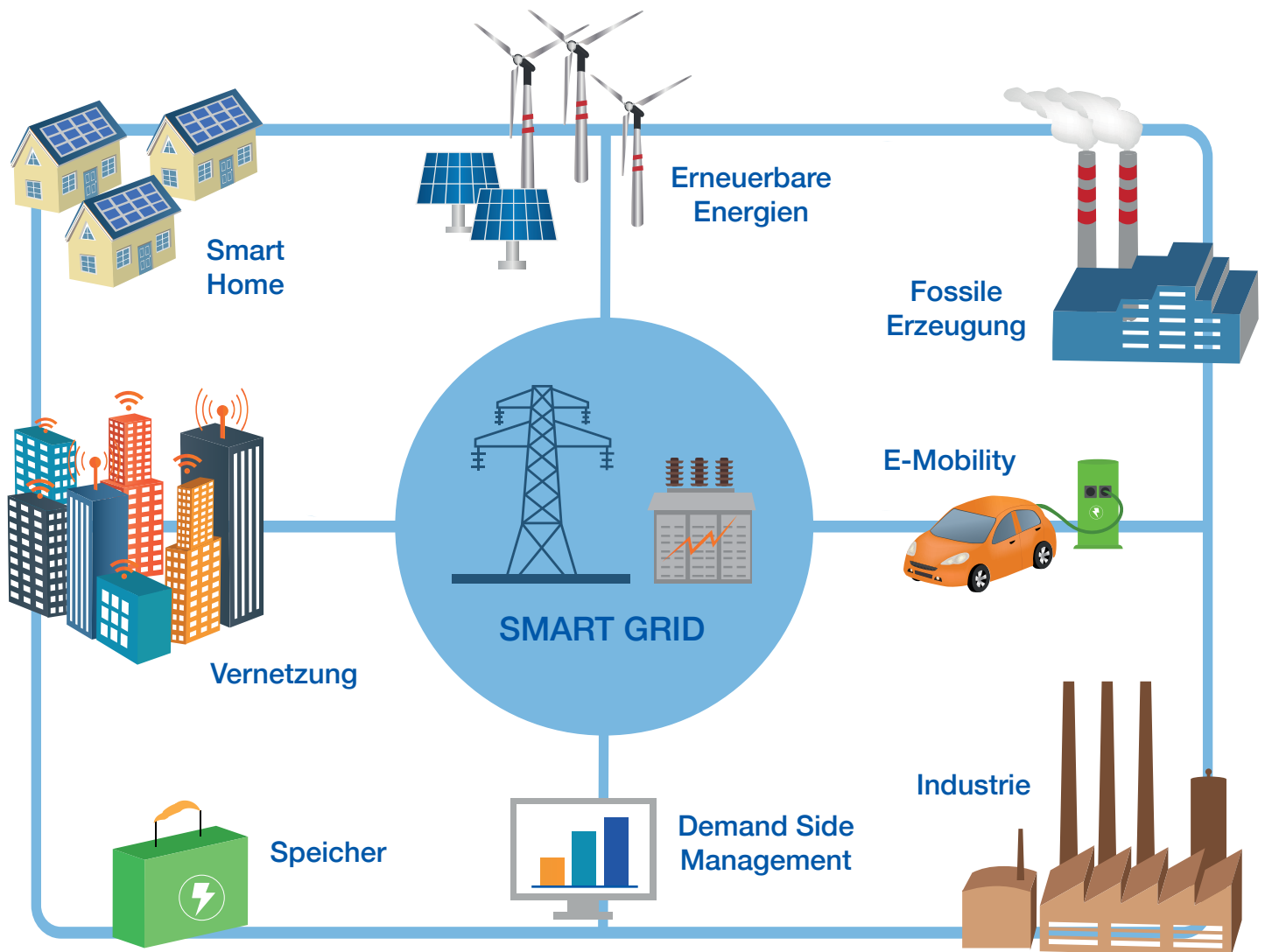


Abb. 1: Smart Grid: Vielfältige Einsatzbereiche

2. Elektromobilität auf Wachstumskurs

Zum Ende des Jahres 2016 gab es laut BDEW bereits über 7.000 öffentliche Ladepunkte und fast 300 Gleichstrom-Schnellladepunkte in Deutschland. Der Bedarf an öffentlichen Ladepunkten wurde kürzlich im Juni 2017 im BDEW-Positionspapier „Elektromobilität braucht Netzinfrastruktur“ auf über 70.000 im Jahr 2020 prognostiziert.

Die Ladeinfrastruktur für die Elektromobilität ist aus Netzbetreibersicht in erster Linie lediglich eine elektrische Last, die nicht benachteiligt werden darf. Der Aufbau obliegt somit nicht dem Netzbetreiber, sondern nur der Anschluss dieser Einrichtung. Bei zunehmenden Ladepunkten ist jedoch mit einer wachsenden Belastung der

Verteilnetze zu rechnen, da Ladevorgänge erwartungsgemäß über einen längeren und gleichen Zeitraum sowie in gleichen Zeitintervallen vorkommen werden. Höhere Belastungen machen sich durch Netzzrückwirkungen (z.B. Phasenschieflasten und Oberschwingungen) sowie damit verbundene Überhitzungen von Betriebsmitteln bemerkbar (vgl. BDEW-Positionspapier „Elektromobilität braucht Netzinfrastruktur“). Ohne eine Kompensation bzw. ein Gegensteuern kann dies zu Schäden an den Betriebsmitteln (z.B. an Leistungstransformatoren) führen. Intelligente, mit Steuerungs- und Kommunikationsfunktionen ausgestattete Ladeeinrichtungen können den Bedarf an zusätzlichen Netzkapazitäten mindern und somit zukünftige Netzausbaukosten reduzieren.

Die Elektromobilität bietet somit auch Chancen für eine frequenzstützende Wirkung bzw. zur Flexibilisierung des Netzes, indem die einspeise- und entnahmeseitige Wirkleistung der Ladesäulen zum Ausgleich von Lastschwankungen genutzt werden.

» **Hinweis:** Das Lastverschiebungspotenzial mehrerer Ladeeinrichtungen kann durch Aggregatoren oder sog. Demand Side Manager gebündelt werden.

3. Lastverschiebungspotentiale

3.1 Privater Sektor (Smart Home)

Weitere Lastverschiebungspotentiale bieten insbesondere große Batteriespeicher, welche sich momentan jedoch nur bedingt wirtschaftlich betreiben lassen (vgl. EW-Magazin vom 2.8.2017 zum Thema „Smart Operator regelt Lastverschiebung im Ortsnetz“). Einen Beitrag zur Optimierung der Spannungsqualität in Verteilnetzen können auch private Haushalte leisten. Mithilfe von Wetterprognosen können sowohl die Einspeisung in ein Stromnetz prognostiziert als auch die von Haushaltskunden bereitgestellte Flexibilität (Elektrofahrzeuge, Speicher oder Haushaltsgeräte) genutzt werden. Intelligente und vernetzte Haushaltsgeräte – zunehmend vermarktet unter dem Begriff „Smart Home“ – bieten auch aufgrund der hohen Energieeffizienz aus Sicht des Netzbetreibers allerdings nur geringe Vorteile. Diese Geräte können aber aus Sicht des Eigentümers einer Photovoltaikanlage und im Hinblick auf dessen Eigenstromverbrauch von großem Vorteil sein, falls entsprechend variable Stromtarife etabliert werden.

In Verbindung mit einer Eigenerzeugungsanlage versprechen Batterie- und Wärmespeicher in privaten Haushalten hingegen einen größeren Nutzen für den Netzbetrieb, wie ein Forschungsprojekt der LEW und Innogy gezeigt hat. Smart Meter sind hierfür in Zukunft allerdings unumgänglich.

3.2 Industriesektor

Größere Potentiale zur Lastverschiebung und Glättung der Netzlast werden im Industriesektor gesehen. Durch Demand Side Manager werden bereits Erzeugungskapazitäten und Lasten in der Industrie gebündelt und als Regelenergie vermarktet. Eine Lastverschiebung ist für Industriebetriebe unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten jedoch häufig schwierig umsetzbar, da der Mehraufwand durch Mess- und Steuerungstechnik sowie zusätzliche Opportunitätskosten aus den Eingriffen in die Produktion die realisierbaren Erlöse nicht rechtfertigen.

4. Fazit

Zusammenfassend lässt sich erkennen, dass durch die weiter ansteigende Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien sowie mit zunehmender Elektromobilität enorme Herausforderungen auf Netzbetreiber zukommen. Diese sind aufgrund ihrer gesetzlichen und regulatorischen Pflichten für einen kosteneffizienten und sicheren Betrieb der Netze dazu gezwungen, Potentiale zur Realisierung eines störungsfreien Betriebs aufzudecken und umzusetzen.

Die Digitalisierung der Netze ist ein entscheidender Baustein, um eine Flexibilisierung des Netzes zu erwirken. Um auch weitere Optionen der Flexibilisierung aus Haushalten und Industrie zu realisieren, sind jedoch wirtschaftliche Anreize erforderlich.

» **Empfehlung:** In Fragen der Regulierung, aber auch bei Fragestellungen rund um das Thema Digitalisierung in der Energiewirtschaft bietet PKF umfassende Beratungsleistungen an – sprechen Sie uns gerne an.

» **Mehr zum Thema:** Die Auswirkungen der Digitalisierung erfassen neben den Netzbetreibern viele andere Bereiche des öffentlichen Sektors, lesen Sie Details dazu etwa in den auf S. 16, 21 und 23 folgenden Beiträgen dieses Themenhefts.

Netzbetreiber sind gezwungen, Potentiale zur Realisierung eines störungsfreien Betriebs aufzudecken und umzusetzen.

» **STEUERRECHT**

Rechtsfolgen aus automationsgestützter Steuerfestsetzung auf der Grundlage einer elektronisch abgegebenen Steuererklärung

Beispiel: Umsatzsteuer-Voranmeldungen

Mit dem „Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens (StModG)“ vom 18.7.2016 schaffte der Gesetzgeber u.a. die Rechtsgrundlagen für einen verstärkten Einsatz der Informationstechnologie in den Arbeitsabläufen von Finanzbehörden. Der Gesetzgeber verspricht sich dadurch eine Steigerung von Wirtschaftlichkeit und Effizienz in den Finanzverwaltungen und einen zielgenaueren Ressourceneinsatz. Diese Entwicklung kann zwar auch Vorteile für die Steuerpflichtigen durch Entlastungen in zeitlicher und sachlicher Hinsicht mit sich bringen, birgt zugleich aber erhebliche Risiken für den Steuerpflichtigen, da er sich der Gefahr steuertraf- bzw. ordnungswidrigkeitenrechtlicher Verfolgung ausgesetzt sehen könnte. Welche Risiken bestehen und welche Rechtsfolgen beim Steuerpflichtigen in Zusammenhang mit der Abgabe elektronischer Steuererklärungen eintreten können, wird nachfolgend anhand der Umsatzsteuer-Voranmeldungen dargestellt.

1. Neuregelungen durch das StModG

Durch den im Rahmen des StModG eingefügten § 155 Abs. 4 AO können die Finanzbehörden Steuerfestsetzungen sowie Anrechnungen von Steuerabzugsbeträgen und Vorauszahlungen auf der Grundlage der ihnen vorliegenden Informationen und der Angaben des Steuerpflichtigen ausschließlich automationsgestützt vornehmen, berichtigen, zurücknehmen, widerrufen, aufheben oder ändern, soweit kein Anlass dazu besteht, den Einzelfall durch Amtsträger zu bearbeiten (§ 155 Abs. 4 Satz 1 AO).

Ein Anlass zur Bearbeitung durch Amtsträger liegt insbesondere vor, soweit der Steuerpflichtige in einem dafür vorgesehenen Abschnitt oder Datenfeld der Steuererklärung Angaben macht, warum nach seiner Auffassung der vollautomatische Bearbeitungslauf abubrechen und eine „händische“ Bearbeitung / Veranlagung durch den Amts-

träger erforderlich ist (vgl. § 155 Abs. 4 Satz 3 i.V. mit § 150 Abs. 7 AO)

Wird das automatische Verarbeitungsverfahren durch den Steuerpflichtigen nicht unterbrochen, findet keine personelle Entscheidung mehr über die jeweiligen Besteuerungsgrundlagen statt. Als Folge dieser vollautomatischen Steuerfestsetzung fingiert § 155 Abs. 4 Satz 4 AO eine Willensbildung über den Erlass des Verwaltungsakts und über seine Bekanntgabe im Zeitpunkt des Abschlusses, in dem die maschinelle Verarbeitung abgeschlossen wurde.

2. Verfahrenserleichterungen für die Finanzbehörden bei der Umsatzsteuer

Die Finanzbehörden haben von dieser gesetzlich geschaffenen Verfahrenserleichterung erstmals bei der Umsatzsteuer Gebrauch gemacht. Dies überrascht nicht, da die Finanzverwaltung bei den hier anzutreffenden Massverfahren die größten Zeit- und Kostenvorteile aus der Durchführung automatisierter Verwaltungsverfahren erwartet.

Mit BMF-Schreiben vom 19.10.2016 machte die Finanzverwaltung für die Voranmeldungszeiträume ab Januar 2017 die neuen Vordruckmuster bekannt. In Bezug auf den Verfahrensablauf ist demnach wie folgt zu verfahren:

(1) Will der Steuerpflichtige von der ihm gesetzlich eingeräumten Möglichkeit Gebrauch machen, seine Steuererklärung von einem Amtsträger prüfen zu lassen, hat er dies unter Beifügung von Angaben ab dem 1.1.2017

- im Vordruckmuster USt 1 A (Umsatzsteuer-Voranmeldung) in Zeile 75 (Kennzahl – Kz – 23, vgl. Abb. 2 auf S. 7) bzw.
- im Vordruckmuster USt 1 H (Antrag auf Dauerfristverlängerung und Anmeldung der Sondervorauszahlung) in Zeile 31 (Kz 23)

durch Eintragung einer „1“ kenntlich zu machen.

(2) Gemäß Anleitung zur Umsatzsteuer-Voranmeldung 2017 (USt 1 E) ist das Ausfüllen des Datenfeldes mit einer „1“ insbesondere dann geboten, wenn bei den in der Steueranmeldung erfassten Angaben bewusst eine von der Verwaltungsauffassung abweichende Rechtsauffassung zugrunde gelegt wurde.

(3) Die ergänzenden Angaben sind in jedem Fall in einer vom Unternehmer zu erstellenden gesonderten Anlage zu machen, welche mit der Überschrift „Ergänzende Angaben zur Steueranmeldung“ zu kennzeichnen ist.

3. Rechtsfolgen für die Steuerpflichtigen

Die Übermittlung der nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erstellenden Umsatzsteuer-Voranmeldung schließt gem. § 18 Abs. 1 Satz 1 UStG die Selbstberechnung der Steuer für den Voranmeldezeitraum mit ein.

Diese Steueranmeldung des Unternehmers ist eine Steuererklärung i.S. des § 149 AO und erlangt durch § 168 AO über die Steuererklärung hinausgehende Wirkung, nämlich die einer Steuerfestsetzung. Diese Eigenart von Steueranmeldungen, dass sie nämlich zugleich die Funktion von Steuererklärungen und die Wirkung von Steuerfestsetzungen einnehmen, befreit den Steuerpflichtigen keineswegs davon, die allgemeinen, steuerverfahrensrechtlichen Vorschriften über Form und Inhalt der Steuererklärungen zu beachten.

Insbesondere die Vorschrift in § 150 Abs. 2 AO verpflichtet ihn, seine Angaben in der Steuererklärung wahrheitsgemäß nach bestem Wissen und Gewissen zu machen.

Gibt der Unternehmer eine unrichtige oder unvollständige Steuererklärung ab, die auf

dieser Grundlage zu einer Steuerfestsetzung führt, begibt er sich in die konkrete Gefahr einer steuerstraf- bzw. ordnungswidrigkeitenrechtlichen Verfolgung, sofern es dadurch zu einer Verkürzung von Steuern kommen kann oder bereits gekommen ist.

So eindeutig, wie die Anleitung zur Umsatzsteuer-Voranmeldung an dieser Stelle zu sein scheint, so problematisch ist das „Erkennen“ bzw. „Wissen“ des Steuerpflichtigen um das Abrücken von Verwaltungsauffassungen in seiner abgegebenen Voranmeldung in der Praxis. Gerade Versorgungswirtschaft und juristische Personen des öffentlichen Rechts wissen aus zahlreichen aktuellen und mit der Finanzverwaltung bzw. Betriebsprüfung über Jahre diskutierten Einzelthemen zur Genüge, welches reale Risikopotential sich an dieser Stelle aufbaut bzw. aufbauen kann. Auch kann

Problematisch ist das „Erkennen“ bzw. „Wissen“ des Steuerpflichtigen um das Abrücken von Verwaltungsauffassungen in seiner Voranmeldung.

The image shows a detailed view of a German tax form (USt 1 E) for VAT pre-payment. The form is divided into several sections. A red circle highlights a specific field in the 'II. Sonstige Angaben und Unterschrift' section, where the number '26' is entered in the 'Erstattungsbeitrag erwünscht' field. Other fields in the same section contain the numbers 11, 12, 19, and 23. The form also includes a table for calculating the tax base, with columns for 'Bemessungsgrundlage ohne Umsatzsteuer' and 'volle EUR', and rows for various types of supplies and adjustments.

Abb. 2: Kleine Ankreuzungen mit großer Wirkung

dem Steuerpflichtigen nicht abverlangt werden, dass er Kenntnis von den im Einzelfall relevanten Verwaltungsauffassungen oder der höchstfinanzgerichtlichen Rechtsprechung hat. Erschwerend kommt schließlich hinzu, dass Teile nationaler umsatzsteuerlicher Rechtsauffassungen mit den unionsrechtlichen Bestimmungen kollidieren bzw. finanzgerichtliche Entscheidungen nicht von der Verwaltung in dem Sinne umgesetzt werden.

4. Praxishinweise

Die Empfehlungen an den Unternehmer, wie er sich vor diesem Hintergrund zweckmäßigerweise verhalten sollte, reichen von „einem permanenten Befüllen des Datenfeldes“ bis hin zu der Möglichkeit, sich fortlaufend und wie bisher in gesonderten Schreiben an das Finanzamt im zeitlichen Zusammenhang mit eingereichten Voranmeldungen über steuerliche unklare Rechtsauffassungen zu wenden. Dieses Vorgehen kann aber nur bedingt empfohlen werden, da nicht ausgeschlossen ist, dass steuerliche Betriebs- und Sonderprüfer bereits bei kleine-

ren Auffälligkeiten die Bußgeld- und Strafgeldstellen der Finanzämter informieren und diese tätig werden.

Auch die neue und durch das StMoG eingefügte Vorschrift des § 371 Abs. 2a AO, die besagt, dass eine begangene Steuerhinterziehung durch Verletzung der Pflicht zur rechtzeitigen Abgabe einer vollständigen und richtigen Umsatzsteuer-Voranmeldung zur Straffreiheit führt, wenn die unrichtigen Angaben berichtigt, die unvollständigen Angaben ergänzt oder die unterlassenen Angaben nachgeholt werden, kann keine beruhigende Wirkung beim Steuerpflichtigen erzeugen.

» **Empfehlung:** Dringlicher denn je kann den Steuerpflichtigen daher nur empfohlen werden, eine angemessene Organisation in eigenen Steuerangelegenheiten, also ein Tax-Compliance-Management-System (Tax-CMS), im Unternehmen unverzüglich zu implementieren, um steuerlichen Risiken weitestgehend vorzubeugen. Gerne unterstützen wir Sie in der Umsetzung dieses Vorhabens.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen einer juristischen Person des öffentlichen Rechts nach § 2 Abs. 3 UStG a.F.

Neues BMF-Schreiben zur Übergangsregelung

Die bundesdeutsche Finanzverwaltung reagierte bekanntlich lange Zeit nicht bzw. nicht in der erhofften Weise klarstellend auf die neuere BFH-Rechtsprechung zur unionsrechtlichen Auslegung von § 2 Abs. 3 UStG und löste dadurch eine entsprechende Rechtsunsicherheit bei den Betroffenen aus. Insbesondere wurde die neuere Rechtsprechung des BFH seitens der Finanzverwaltung nicht zur amtlichen Veröffentlichung zugelassen und fand damit über die entschiedenen Einzelfälle hinaus keine allgemeine Anwendung.

1. Optionsrecht aufgrund gesetzlicher Neuregelung

Die neuere Rechtsprechung des BFH zur Unternehmer-eigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) auf der Grundlage von Art. 13 der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (vormals Art. 4 Abs. 5 der Richtli-

nie 77/388/EWG) übernahm der Gesetzgeber bekanntlich erst im Rahmen des Steueränderungsgesetzes 2015 und fügte in das Umsatzsteuergesetz den § 2b UStG ein, der ab 1.1.2017 zur Anwendung kommt.

Zugleich räumte der Gesetzgeber der jPöR in § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG eine Übergangsregelung ein, nach der die jeweils betroffene jPöR noch bis zum 31.12.2020 an der bisherigen und mit Wirkung zum 1.1.2016 weggefallenen Regelung des § 2 Abs. 3 UStG a.F. festhalten konnte (Optionsrecht). Die jeweilige jPöR musste sich hierzu einmalig und gegenüber ihrem zuständigen Finanzamt bis zum 31.12.2016 erklären, um § 2 Abs. 3 UStG a.F. für sämtliche nach dem 31.12.2016 und vor dem 1.1.2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwenden zu dürfen.

» **Hinweis:** Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen war nicht zulässig.



Auslegung der Unternehmereigenschaft (hier Beispiel Studentenwerk/Mensa)

2. Grundsätze und Nichtbeanstandungsregelung der Finanzverwaltung

Mit BMF-Schreiben vom 27.7.2017 äußerte sich die Finanzverwaltung unlängst zu dieser Übergangsregelung. Es erstaunt nicht, dass die Finanzverwaltung für solche Leistungen, die für die Zeit vor dem 1.1.2017 bzw. für nach dem 31.12.2016 und vor dem 1.1.2021 noch nach dem alten § 2 Abs. 3 UStG a.F. behandelt werden können, auch nur die damalige Verwaltungsauffassung (insbesondere in Abschnitt 2.11 UStAE) anwenden wird.

Gemäß Aussage in diesem BMF-Schreiben wird es die Finanzverwaltung aber nicht beanstanden, sollte die jPöR die hiervon abweichende neuere Rechtsprechung des BFH der Besteuerung zugrunde legen wollen, vorausgesetzt, dass dies einheitlich für das gesamte Unternehmen erfolgt. Die Annahme dieses „Angebots“ der Finanzverwaltung wirkt faktisch wie der Widerruf der zuvor abgegebenen Optionserklärung. Lt. BMF-Schreiben vom 16.12.2016 (dort Tz. 59) ist auch ein rückwirkender Widerruf zum Beginn eines auf 2016 folgenden Kalenderjahres

grundsätzlich möglich; dies gilt allerdings nur für solche Veranlagungszeiträume, deren Steuerfestsetzung nach den Vorschriften der Abgabenordnung noch änderbar ist, d.h. für die noch keine materielle Bestandskraft eingetreten ist.

» **Hinweis:** Mit der bundesweiten Verwaltungsanweisung bestätigt das BMF die bisherige und in diversen Verwaltungsanweisungen anderer Bundesländer bereits vertretene Rechtsauffassung (u.a. OFD Niedersachsen, Verfügung vom 27.7.2012).

3. Auslegung der Unternehmereigenschaft

Im vorgenannten Schreiben vom 27.7.2017 teilt das BMF ferner mit, dass die neuere Rechtsprechung des BFH zur unionsrechtlichen Auslegung der Unternehmereigenschaft von jPöR in Kürze amtlich veröffentlicht wird.

Damit findet diese BFH-Rechtsprechung über die jeweils entschiedenen Einzelfälle hinaus allgemein und jetzt konkret auf Fälle des § 2b UStG Anwendung.

Umsatzsteuerliche Behandlung des Gemeinderabatts

BMF zeigt kein Entgegenkommen und verweigert Nichtbeanstandungs-/Übergangsregelungen

Seit Jahrzehnten gewähren die Inhaber von Wegerechts- und Versorgungskonzessionen den Kommunen Rabatte auf den kommunalen Strom- bzw. Gas-Eigenverbrauch (hier beschränkt auf den Rechnungsbetrag für den Netzzugang) bzw. auf deren Wasserverbrauch (hier bezogen auf den Rechnungsbetrag für die Wasserlieferungen), die sog. Gemeinderabatte. Diese ausdrücklich in den Konzessionsverträgen vereinbarten Rabattgewährungen haben für die Kommunen unter finanziellen Aspekten eine hohe Bedeutung und stellen ein wesentliches Auswahl- und Entscheidungskriterium bei der Vergabe zeitlich befristeter Konzessionsrechte dar. Bereits seit einigen Jahren bestehen hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Behandlung eingeräumter Gemeinderabatte beim Strom- und Gas-Eigenverbrauch unterschiedliche Auffassungen zwischen Finanzverwaltung und Versorgungswirtschaft.

1. Nicht erfüllte Erwartungen: BMF verschließt sich

Im Themenheft 02/2016 hatten wir auf die anstehende Klärung in dieser Streitfrage aufmerksam gemacht und aus einem im Sommer 2016 geführten Gespräch zwischen Vertretern der Fachverbände und dem BMF die Erwartung zum Ausdruck gebracht, dass die Finanzverwaltung den Vorstellungen der Versorgungswirtschaft weitgehend folgen könnte. Leider haben sich diese Erwartungen nicht erfüllt. Vielmehr vertritt das BMF im Schreiben vom 24.5.2017 an die Versorgungsfachverbände und an den Deutschen Städtetag unter Bezugnahme auf vorausgegangene Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder weiterhin eine zur Versorgungswirtschaft streitbefangene Rechtsposition.

Nachfolgend stellen wir die Rechtsauffassung der bundesdeutschen Finanzverwaltung dar und nehmen Stellung zu möglichen Rechtsfolgen für Versorgungsunternehmen und Kommunen, die aus dieser neuen Entwicklung erwachsen [können].

2. Aktuelle Rechtslage im Überblick

2.1 Auffassung der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung thematisiert den gewährten und auf preisrechtlichen Vorschriften basierenden Gemeinderabatt umsatzsteuerlich nur für den Strom- und Gasbereich. Der Wasserbereich bleibt dagegen [vorläufig] außen vor.

In der „Verordnung über Konzessionsabgaben für Strom und Gas (Konzessionsabgabenverordnung - KAV)“ dürfen neben oder anstelle von Konzessionsabgaben Preisnachlässe für den in Niederspannung oder in Niederdruck abgerechneten Eigenverbrauch der Gemeinde bis zu 10 v.H. des Rechnungsbetrags für den Netzzugang vereinbart werden, sofern diese Preisnachlässe in der Rechnung offen ausgewiesen werden (vgl. § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KAV).

Das BMF verweist ausdrücklich auf die zivilrechtliche Sichtweise, nach der die Konzessionsabgabe und der Gemeinderabatt eine einheitliche Leistung für den Erhalt der Konzession darstellen. Umsatzsteuerlich gilt dies gleichermaßen. Die Vorschrift des § 3 Abs. 1 Nr. 1 KAV beschreibt einen zusätzlichen Geldanspruch der Gemeinde, der nach den in dieser Vorschrift genannten Grundsätzen zu berechnen ist.

Aus dieser Betrachtung schlussfolgert die Finanzverwaltung, dass der eingeräumte Gemeinderabatt durch den Netzbetreiber bzw. Netzeigentümer keinen „Preisnachlass“ an die Kommune nach allgemeinem Sprachverständnis darstellen kann, sondern als ein (zusätzliches) Entgelt für die Überlassung des einfachen oder ausschließlichen Wegerechts der Kommune an den Netzbetreiber /Netzeigentümer zu werten ist. Diese differenzierte Rechtsauffassung führt zu Unterschieden bei der Berechnung der Umsatzsteuer, weil die Finanzverwaltung hierdurch unterschiedliche Leistende identifiziert:

- Ein „Preisnachlass“ wird vom Netzbetreiber/-eigentümer auf den Rechnungs-Nettobetrag – also vor Berech-



Wegrechte als Auslöser von Umsatzsteuer?

nung der Umsatzsteuer – gewährt, reduziert im Ergebnis das Netznutzungsentgelt und erklärt sich aus dem zuvor durchgeführten Energietransport. Umsatzsteuerlich bewirkt der Preisnachlass eine Minderung des Gesamtentgelts, d.h. der Bemessungsgrundlage, von der die gesetzliche Umsatzsteuer erhoben wird.

- Das (zusätzliche) Entgelt ist dagegen die Gegenleistung des Netzbetreibers/ -eigentümers für die von der konzessionsgebenden Kommune gewährte Einräumung eines Wegerechts. Ob und inwieweit diese sonstige Leistung der Kommune „Umsatz“ darstellt und Umsatzsteuer auslöst, ist abhängig von der Unternehmereigenschaft der Kommune nach § 2 UStG und der zu klärenden Qualifizierung des Umsatzes nach Maßgabe des UStG.

Werden in einer Rechnung des Netzbetreibers/ -eigentümers sowohl das Netznutzungsentgelt

für den Strom-/Gas-Eigenverbrauch als auch das Entgelt für das in Anspruch genommene Wegerecht abgerechnet und hinsichtlich des Zahlungswegs miteinander verrechnet, handelt es sich umsatzsteuerlich um zwei eigenständige Abrechnungsleistungen, die auch differenziert betrachtet und umsatzsteuerlich gewürdigt werden müssen. Nach Ansicht des BMF handelt es sich „um eine besondere Form des von den Vertragspartnern gewählten Zahlungswegs, die weder einen Einfluss auf die Bemessungsgrundlage des Vertrags für den Netzzugang noch für die Energielieferung hat“.

2.2 Fehlende Klärungen

Erstaunlicherweise enden mit dieser technischen Beschreibung der Abrechnung bzw. Verrechnung auf einer Rechnung des Netzbetreibers/ -eigentümers die umsatzsteuerlichen Rechtsausführungen des BMF zur Sache selbst. Keinerlei Aussagen macht das BMF zu Bemessungsgrundlagen

Umsatzsteuerlich handelt es sich um zwei eigenständige Abrechnungsleistungen.

der beiden für Zahlungsweise miteinander verrechneten Leistungen sowie zum Unternehmerstatus der Kommune, so dass viele Rechtsfragen unbeantwortet bleiben und zur fortgesetzten Rechtsunsicherheit bei den Betroffenen führen.

Die nunmehr den Verbänden gegenüber bekanntgemachte Rechtsansicht der bundesdeutschen Finanzverwaltung findet lt. BMF-Schreiben vom 24.5.2017 in allen offenen Fällen Anwendung. Dies bedeutet, dass die Finanzverwaltung die umsatzsteuerlichen Folgen auf alle in der Vergangenheit angefallenen Sachverhalte anwenden wird, bei denen die formelle bzw. die materielle Bestandskraft noch nicht eingetreten ist.

2.3 Konsequenzen der nicht getroffenen Nichtbeanstandungsregelung

Abgelehnt wurde damit die von der Versorgungswirtschaft geforderte Nichtbeanstandungsregelung für eine abweichende Behandlung in der Vergangenheit sowie eine angemessene Übergangsregelung, um den betroffenen Unternehmen die Möglichkeit der Neuausrichtung zu geben. Die Versorger müssen sich darauf einstellen, dass angesichts der seit Jahren schwelenden Auseinandersetzung mit der Finanzverwaltung in Bezug auf die umsatzsteuerliche Behandlung des Gemeinderabatts nunmehr hohe Zinsbelastungen drohen.

Die Abweichungen in den bisherigen Sichtweisen von Versorgungswirtschaft und Finanzverwaltung werden am nachfolgenden Beispiel verdeutlicht.

» **Beispiel:** Der entscheidende Unterschied zwischen den beiden Auffassungen liegt in der höheren Umsatzsteuer auf den eingeräumten 10%-igen „Preisnachlass“ und beträgt 19% = 38 € vom (hier beispielhaft) eingeräumten Preisnachlass von 200 €.

3. Energieversorger und Kommunen vor einer Fülle offener Fragen

Es bleibt abzuwarten, ob zu dieser Thematik finanzgerichtliche Verfahren anhängig werden. Unabhängig davon ergeben sich für die betroffenen Energieversorger und Kommunen verschiedene Fragestellungen, die nunmehr aufgearbeitet und kurzfristig entschieden werden müssen.

3.1 Hoheitliche Tätigkeit noch gegeben?

Mit keinem Wort geht das BMF auf die für die Kommunen wichtige Frage ein, ob diese durch die geänderte umsatzsteuerliche Behandlung des Gemeinderabatts den Unternehmerstatus nach § 2 UStG begründet haben oder weiterhin hoheitlich tätig bleiben. Das Schweigen des BMF mag damit zusammenhängen, dass bislang national noch keine höchstfinanzgerichtliche Entscheidung zu der Frage vorliegt, ob die Kommune mit Abschluss eines Konzessionsvertrags die Voraussetzungen eines Unternehmers i.S. des § 2 UStG erfüllt und folglich von einem „Umsatz“ gesprochen werden kann.

Der Bundesfinanzhof (BFH) konnte noch in seinem zu § 2 Abs. 3 UStG a.F. ergangenen Urteil vom 14.3.2012 (Az.: X R 8/10) dahinstehen lassen, ob eine Kommune mit der Erhebung von Konzessionsvergabe-Entgelten weiterhin hoheitlich bleibt oder mit einem Betrieb gewerblicher Art wirtschaftlich tätig wird. Denn im Ergebnis wäre auch bei einer umsatzsteuerlich relevanten Vermietung von Grundstücken die sonstige Leistung nach § 4 Nr.12 Buchst. a UStG steuerbefreit gewesen und insoweit keine Umsatzsteuer zusätzlich ausgelöst worden.

Dem später ergangenen EuGH-Urteil vom 11.6.2015 (Rs. C-256/14, Lisboagas) kann dagegen die klare Aussage entnommen werden, dass Gemeinden nicht als Mehrwertsteuerpflichtige im unionsrechtlichen Sinne gelten, soweit sie Abgaben wie die Konzessionsabgabe erheben.

3.2 Müssen Umsatzsteuererklärungen berichtigt werden?

Aus dieser Rechtsunsicherheit erwachsen Fragen, etwa dergestalt, ob die Kommunen in der Vergangenheit fehlerhafte Umsatzsteuererklärungen eingereicht haben, die jetzt infolge des neuen BMF-Schreibens berichtigt werden müssen, um steuerstrafrechtliche Folgen abzuwenden. In diesem Punkt kann nach unserer Ansicht Entwarnung gegeben werden. Selbst wenn das im Gegenzug zur Rabattgewährung eingeräumte Wegerecht dem umsatzsteuerlich relevanten Bereich einer Kommune zuzuordnen wäre, würde der „Umsatz“ dem steuerbefreiten Bereich zuzuordnen sein, so dass eine steuerverkürzende Handlung, die Anlass für eine Berichtigungserklärung wäre, nicht eingetreten sein kann. Es wären allenfalls zu geringe

steuerfreie Umsätze in der Erklärung (statistischer Teil) aufgeführt worden, deren Unvollständigkeit aber nicht von § 153 AO erfasst werden.

3.3 Liegen tauschähnliche Umsätze vor?

Werden in einer Rechnung die von beiden Vertragspartnern gegenseitig erbrachten Leistungen abgerechnet und für Zahlungszwecke miteinander verrechnet, spricht das Umsatzsteuerrecht von einem Tausch bzw. von einem tauschähnlichen Umsatz. Auf diese Begriffe greift das BMF im vorgenannten Schreiben aber nicht zurück, sondern begnügt sich allenfalls mit einer entsprechenden Umschreibung.

Beteiligte eines Tauschs oder tauschähnlichen Umsatzes können Unternehmer und Nichtunternehmer sein. Für die Annahme eines tauschähnlichen Umsatzes ist es nicht erforderlich, dass beide Beteiligte Unternehmer sind bzw. der Austausch im unternehmerischen Bereich erfolgt. Eine steuerbare Leistung ergibt sich jedoch nur für den als Unternehmer handelnden Beteiligten. Die Leistung eines Nichtunternehmers wäre nicht steuerbar; ihr Wert (= Entgelt) ist aber Bemessungsgrundlage für die Leistung des Unternehmers (vgl. § 10 Abs. 2 Satz 2 UStG).

3.4 Welcher Wertansatz ist zuzurechnen?

Offen ist in dem Zusammenhang, welcher Wertansatz dem leistenden Nichtunternehmer konkret zuzurechnen ist. § 3 Satz 1 Nr. 1 KAV hilft in dieser Frage nicht wirklich weiter, da dort – unpräzise formuliert – sowohl von „Preisnachlässen“ als auch vom „Rechnungsbetrag“ die Rede ist. Bemisst der Energieversorger künftig den Rabatt nach der Bruttosumme des Netznutzungsentgelts (in dem vorgenannten Beispiel wären das 10% von 2.380 € statt bisher 10% von 2.000 €), würde – rein monetär betrachtet – ein Restbetrag nach der Vorstellung der Finanzverwaltung verbleiben, der sich im Ergebnis mit der bisherigen Auffassung der Versorgungswirtschaft deckt.

Der Netzbetreiber/-eigentümer hätte in diesem Fall aber durch eine höhere „Rabatteinräumung“ den effektiven Mehraufwand aus der höheren Umsatzsteuer wirtschaftlich getragen und die Kommune insoweit freigestellt.

3.5 Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung?

Bei dieser Art von Gestaltung steht allerdings die Frage unbeantwortet im Raum, ob die „Interpretation“ den preisrechtlichen Regelungen in § 3 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 KAV standhält oder ob die Finanzverwaltung in Beteiligungsfällen (Kommune ist am Netzbetreiber/-eigentümer gesellschaftsrechtlich beteiligt) von einer verdeckten Gewinnausschüttung zugunsten der konzessionsvergebenden Kommune ausgehen würde. Es ist daher zu empfehlen, das Finanzamt über die Handhabung des Gemeinderabatts in Kenntnis des BMF-Schreibens vom 24.5.2017 unverzüglich in Kenntnis zu setzen.

3.6 Gutschriftserteilungen ratsam?

Ein inzwischen mehrfach aufgebrachtes Thema ist die IT-gestützte Umsetzung des BMF-Schreibens. Da viele Unternehmen die umsatzsteuerliche Abbildung eines tauschähnlichen Umsatzes nicht in ihren Rechnungen abbilden können, gehen diese Unternehmen dazu über, gesonderte Gutschriften zu erteilen. In diesen Fällen ist darauf zu achten, dass die eine Gutschrift kennzeichnenden Merkmale vollständig und richtig eingearbeitet werden.

4. Fazit

Zusammengefasst können sich aus dem Schreiben des BMF praktische Umsetzungsthemen von z.T. erheblicher steuerlicher Relevanz ergeben, die nicht nur auf den umsatzsteuerlichen Bereich beschränkt bleiben, sondern auch konzessionsvertragliche, preis- und abrechnungstechnische Fragestellungen auslösen können. Gerne sind wir bereit, Sie bei der Klärung dieser Sachfragen zu unterstützen.

Das Finanzamt sollte über die Handhabung des Gemeinderabatts unverzüglich in Kenntnis gesetzt werden.

Teilnahme von Gemeindebediensteten an steuerlichen Außenprüfungen

Unklare finanzgerichtliche Äußerungen über Entscheidungszuständigkeiten

Wer entscheidet über die Teilnahme der Gemeinde an der Außenprüfung? Über diese Frage hat Anfang Januar das FG Düsseldorf entschieden; es kam zu der Auffassung, dass die Entscheidungszuständigkeit über die Teilnahme der Gemeinde nicht dem Finanzamt obliegt. Weder die Finanzbehörde noch die Rechtsprechung kann nach dem Urteil des FG Düsseldorf vom 17.1.2017 das Mitwirken der Gemeinde veranlassen. Verbleibende Unklarheiten lassen es geboten erscheinen, auf gefestigte Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts zurückzugreifen.

1. Unklare Teilnahmebefugnisse im Streitfall

In dem vorliegenden Fall wehrte sich die Klägerin gegen die Prüfungsanordnung des zuständigen Finanzamts, in welcher dieses eine Beteiligung der Gemeinde während der Außenprüfung ankündigte und diese von ihrem Recht nach § 21 Abs. 3 FVG Gebrauch machte. Die Klägerin legte Einspruch ein mit der Begründung, aufgrund ihrer Tätigkeit – der Entwicklung von Gewerbesteuern – in einem intensiven Wettbewerb mit der Stadt zu stehen. Über den Einspruch ist bis dato noch nicht entschieden. Einen Antrag auf Aussetzung der Vollziehung (AdV) lehnte das Finanzamt ab, sodass der Steuerpflichtige Antrag auf AdV nach § 69 Abs. 3 FGO beim Finanzgericht stellte.

2. FG-Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Teilnahmeanordnung ...

Im Zuge der Entscheidung bekundete das FG Düsseldorf ernsthafte Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Teilnahmeanordnung und bejahte zunächst den Antrag der Klägerin auf Aussetzung der Vollziehung. Die Teilnahme der Gemeinde nach dem Finanzverwaltungsgesetz gelte grundsätzlich als belastender Verwaltungsakt, der dem Gemeindebediensteten den Zutritt zu den Geschäftsräumen des Unternehmens erlaubt. Ein Verwaltungsakt bedürfe einer aus dem Rechtsstaat resultierenden Ermächtigungsgrundlage. Diese fehle hier. In Abwei-

chung von Aussagen früherer Rechtsprechung kommt das FG Düsseldorf zu dem Ergebnis, dass weder das Finanzamt noch die Gemeinde über die Teilnahme entscheiden kann. Diese Gesetzesgrenze sei auch nicht antastbar, beispielsweise in Folge einer dem Finanzamt Zuständigkeit zusprechenden „Annexkompetenz“.

... und unklare BFH-Entscheidung

Auch nach der im Verfahrensgang folgenden Entscheidung des BFH vom 4.5.2017 (Az.: IV B 10/17) bleibt die zuständige Rechtsgrundlage für die Teilnahme der Gemeinde an einer Außenprüfung unklar, sodass eine derartige Entscheidung für die Betriebsprüfungspraxis weiterhin mit Spannung erwartet werden kann.

3. Rückgriff auf Grundsätze des BVerwG

Diese Thematik greift eine bereits existierende Diskussion erneut auf. In der Vergangenheit hatte ein Urteil des Bundesverwaltungsgerichts (BVerwG) vom 27.1.1995 in Zusammenhang mit einem Erlass des FinMin NRW vom 20.6.1996 Klarheit geschaffen. Seitdem gilt Folgendes:

- Die Gemeinde ist nicht ermächtigt, gegenüber dem Gewerbesteuerpflichtigen die Teilnahme eines Gemeindebediensteten an der Außenprüfung anzuordnen, das Teilnahmerecht ergibt sich ausschließlich aus dem internen Verhältnis der Gemeinden zur Finanzverwaltung.
- Die staatliche Finanzverwaltung hat der Gemeinde die Teilnahme zu ermöglichen und sie hat ihr auch die damit verbundene Informationsbefugnis zuzusichern.
- Dem Teilnahmewunsch eines Gemeindebediensteten ist mit Aufnahme des Namens in die Prüfungsanordnung der Finanzverwaltung nachzukommen.
- Die Teilnahme der Gemeinde an der Außenprüfung wird dem Steuerpflichtigen mit Bekanntgabe der Prüfungsanordnung nach § 197 AO mitgeteilt. Die Mitteilung stellt nach § 118 AO einen anfechtbaren Verwaltungsakt dar.
- Die Durchführung der Außenprüfung obliegt allein dem Prüfer der Finanzverwaltung.
- Die Prüfungshandlungen des Gemeindebediensteten

dürfen sich in Anlehnung an § 30 AO (Steuergeheimnis) nur auf gewerbesteuerlich relevante Sachverhalte beziehen.

- Die Ausübung des Teilnahmerechts beschränkt sich für

den Gemeindebediensteten darauf, eigene Anregungen und Auffassungen zu Feststellungen des Betriebsprüfers zu äußern, darüber hinaus darf er an der Schlussbesprechung teilnehmen.

Umsatzsteuersatz bei der Verlegung von Trinkwasser-Hausanschlüssen

Neue Diskussionen um ein altes Thema

Die Frage, inwieweit der ermäßigte Steuersatz für Wasserlieferungen auch für die Erstellung des Hausanschlusses gilt, ist neu belebt worden: Ein Gerichtsbescheid vom 4.4.2017 des FG Berlin-Brandenburg wärmt eine vergangene Diskussion wieder auf.

1. Ermäßigte Besteuerung für die Verlegung des Trinkwasser-Hausanschlusses?

Bekanntermaßen unterliegt gem. § 12 Abs. 2 Nr. 1 UStG i.V. mit Nr. 34 zu Anlage 2 UStG die Lieferung von Trinkwasser dem ermäßigten Steuersatz von 7%. Aber gilt das auch für die Verlegung des Hausanschlusses? Diese Frage beschäftigte schon den EuGH, an den der BFH zuvor ein Vorabentscheidungsersuchen in dieser Streitsache gerichtet hatte. Die damalige Streitfrage warf Unsicherheit auf, ob die Verlegung eines Trinkwasser-Hausanschlusses

- eine unselbstständige Nebenleistung zur Hauptleistung der „Trinkwasser-Lieferung“ mit der Folge eines ermäßigten Steuersatzes oder
- eine eigene, von der Wasserlieferung getrennte Leistung mit Folge der Anwendung des Regelsteuersatzes

darstellt. Der EuGH entschied mit Urteil vom 3.4.2008, dass von einer Einheit der Leistung auszugehen ist und unter den Begriff „Lieferungen von Wasser“ auch das Legen eines Trinkwasser-Hausanschlusses fällt.

Die Rechtsauffassung des EuGH wurde vom BFH vollständig übernommen, sodass dieser entschied, dass das Legen eines Hausanschlusses durch den Wasserversorger gegen gesondert berechnetes Entgelt unter den

Begriff der Lieferung von Wasser fällt und dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt. Dabei traf der BFH die Entscheidung unabhängig davon, ob die Anschlussleistung an den späteren Wasserbezieher oder einen Dritten (z.B. einen Bauunternehmer) erbracht wird.

Diese Rechtsprechung wurde mit einem BMF-Schreiben vom 7.4.2009 grundsätzlich zur Anwendung gebracht.

2. Einschränkende Voraussetzungen seitens des BMF

In diesem Schreiben vom 7.4.2009 weist das BMF darauf hin, dass für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes Voraussetzung ist, dass die Hauswasser-Anschlussleistung und die Wasserbereitstellung durch ein und denselben Unternehmer erfolgen muss. Diese Verwaltungsauffassung bedeutet, dass dann, wenn der Wasserversorger nur die Wasserlieferung vornimmt und ein sonstiger Dritter ohne vorherige Beauftragung durch den Wasserversorger die Anschlussleistung erbracht hätte, eine Besteuerung zum Regelsteuersatz zu erfolgen hätte. Auf Seiten des Empfängers ist keine Personenidentität für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes notwendig.

3. Neue FG-Entscheidung übernimmt BGH-Positionen

Im weiteren Verlauf erging zu dem Thema im Rahmen einer Zahlungsklage ein BGH-Urteil vom 18.4.2012, welches die damaligen Entscheidungen des EuGH sowie des BFH wieder aufnimmt. Laut dem zivilrechtlichen Urteil setzt die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nicht voraus, dass die Hauswasseranschlussleistung und die Wasserbereitstellung durch dasselbe Unternehmen erfolgen müssen. Die Finanzverwaltung reagierte

auf dieses Urteil mit einer Stellungnahme (LSF Sachsen vom 26.11.2012), in der sie erklärte, dass die Höhe einer umsatzsteuerlichen Belastung für eine Leistung durch die Finanzbehörden zu entscheiden sei und der Zivilrechtsstreit keine Auswirkungen habe.

In aktueller Rechtssache entschied nun das FG Berlin-Brandenburg in einem Gerichtsbescheid vom 4.4.2017 in Anlehnung an das Urteil des BGH. Das Finanzgericht übernimmt in diesem inhaltlich die Rechtsposition des BGH und bringt zum Ausdruck, dass es

- weder von Bedeutung ist, ob der Empfänger des Hausanschlusses mit dem Empfänger der Wasserlieferung identisch ist (Personenidentität auf Empfängerseite),
- noch ob die Leistung von dem Unternehmen erbracht wird, welches auch das Wasser liefert (Personenidentität des Leistenden).

Die Finanzverwaltung hat Revision gegen diese Entscheidung eingelegt. Sie ist unter dem Az. XI R 17/17 beim BFH anhängig.

4. Empfehlungen für Versorger und Kunden

Sollte der BFH das Urteil des Finanzgerichts bestätigen, wird u.a. zu klären sein, welche Folgen sich daraus für Tiefbauunternehmen und Wasserversorger ergeben:

- Als Versorger bietet sich die Möglichkeit, die Endabrechnungen gegenüber den Kunden mit Hilfe von Abschlagszahlungen offen zu lassen, sodass diese in Folge einer möglichen Rückwirkung erneut ausgestellt werden können.
- Für die Kunden eines Trinkwasseranschlusses würde im Falle eines positiven Ausgangs die Möglichkeit bestehen, sich vom ausführenden Unternehmer die zu viel gezahlte Umsatzsteuer erstatten zu lassen.

» ÖFFENTLICHE VERWALTUNG

Blockchain im Öffentlichen Sektor

Funktionsweise und Einsatzmöglichkeiten eines dezentralen Datenmanagements

Mit dem jüngsten Erfolg von Kryptowährungen hat die Technologie „Blockchain“ wesentlich an Bedeutung gewonnen. Die Idee eines dezentralen Datenbankmanagements steht dabei in einem klaren Kontrast zum gegenwärtigen Trend der „Zentralisierung“. Für den öffentlichen Sektor bietet die Technologie dennoch ein erhebliches Optimierungspotential durch disruptive Lösungen.

1. Blockchain-Technologie: Funktionsweise und Nutzenpotentiale

Ihren jüngsten Erfolg verdankt die Blockchain-Technologie der Kryptowährung „Bitcoin“. Das Konzept hierzu entwickelte Satoshi Nakamoto (Pseudonym) in seinem Whitepaper „Bitcoin: A Peer-to-Peer Electronic Cash System“. Ziel war die Entwicklung eines Bezahlsystems ohne Intermediär – der sog. „trusted third party“ (z.B. eine Bank). Als Bedingung hierfür formulierte Nakamoto einen

irreversiblen, durch einen kryptographischen Nachweis gesicherten Prozess für den Peer-to-Peer-Handel zwischen zwei Marktteilnehmern (siehe zum Whitepaper u. <https://bitcoin.org/bitcoin.pdf>).

Ein zentrales Problem, das sog. „double-spending“, meint den Versuch eines Marktpartners, dasselbe Transaktionsobjekt mehrfach an verschiedene Marktteilnehmer zu veräußern. Bisher fehlt es jedoch an der umfänglichen Transparenz, ein solches Fehlverhalten zu erkennen. Die Blockchain-Methode kann dieses Problem lösen, indem bei jedem Geschäft ein Validierungsprozess durchgeführt wird.

» **Hinweis:** In der realen Welt würde dies einer Volksbefragung gleichkommen. Die Vernetzung sowie die Rechnerleistung der heutigen Zeit ermöglichen jedoch genau das (siehe dazu u. <https://bitcoin.org/bitcoin.pdf> bzw. u. http://www.et-energie-online.de/Portals/0/PDF/sommer-special_2017.pdf).



Blockchain als Kette von Prüfwerten

Eine Blockchain besteht aus mehreren sog. Blocks. Diese dokumentieren eine bzw. mehrere Transaktionen. Nach erfolgreicher Validierung des Blocks durch die Mehrheit der Marktteilnehmer erhält der Block einen Prüfwert, den sog. Hashwert, und wird an die bestehende Blockchain angehängen. Nachfolgend ist exemplarisch ein Hashwert dargestellt:

**8b03d5236a840e37c50c83c83e71e42eaae0230-
e4e4ac7889cde92d1cb1d25e9**

Bei dem Hashwert handelt es sich um einen mathematisch ermittelten Schlüssel, der bei jeglichen Änderungen des Blocks neu errechnet wird und damit einmalig ist. Die Manipulation einer Transaktion bzw. eines Blocks ist somit nicht ohne die Manipulation aller folgenden Transaktionen bzw. Blöcke möglich.

» **Hinweis:** Am Beispiel Bitcoin lassen sich jedoch auch die Grenzen der Blockchain-Methode veranschaulichen: So ist die Anzahl der Bitcoins auf 21 Millionen begrenzt (vgl. Leon Fischer, Blockchain, 2016).

Bedingt durch die dezentrale Speicherung auf den netzwerkzugehörigen Systemen werden die Sicherheit und hierbei insbesondere der Manipulationsschutz deutlich erhöht. So ist eine Manipulation prinzipiell nur in dem Fall möglich, in dem ein potentieller Angreifer die Kontrolle über die Mehrheit der Rechenleistung im jeweiligen Blockchain-Netzwerk erlangt (siehe dazu u. <https://bitcoin.org/bitcoin.pdf>).

2. Blockchain im Öffentlichen Sektor

2.1 Anwendungsvorzüge im Überblick

Aus dem konzeptionellen Aufbau der Blockchain-Technologie und den mit ihr einhergehenden Vorzügen

- der (manipulationssicheren) Fortschreibung von Datensätzen,
- der sicheren Ablage großer Datenmengen und
- der Möglichkeiten zur Verifizierung

lassen sich verschiedene Anwendungsbereiche für den Öffentlichen Sektor ableiten. Diesem eröffnet sich damit ein großes Potential für disruptive und nachhaltige Veränderungen.

2.2 Registerverwaltung als wichtigster Einsatzbereich

Ein Einsatz der Blockchain-Technologie ist somit insbesondere im Bereich der Registerverwaltung denkbar. Die

- Fortschreibung von Grundbüchern,
- Zulassungsbescheinigungen (Automobil) oder
- die Verwaltung von Änderungen im Liegenschaftskataster spiegeln nur ansatzweise die Anwendungsmöglichkeiten wider.

» **Hinweis:** Ein positiver Nebeneffekt in diesem Zusammenhang ist die Möglichkeit zur Korruptionsbekämpfung.

2.3 Verknüpfungs- und Verifizierungsvorteile

Im Hinblick auf die Grundbücher ist z.B. auch eine Verknüpfung von Bedingungen für den Übergang des Eigentums denkbar: So könnte nach erfolgreichem Geld Eingang auf dem Verkäuferkonto und Begleichung der Grunderwerbsteuer eine automatische Umschreibung auf den Käufer im Grundbuch erfolgen.

Eine Anwendung erscheint darüber hinaus auch für die Standesämter und das Handelsregister möglich. Für diese könnten insbesondere die Vorzüge im Bereich der Signierung und Verifizierung von entscheidender Bedeutung sein.

2.4 Realisierung elektronischer Wahlen

Damit verbunden wäre auch die Möglichkeit der Realisierung elektronischer Wahlen: Durch die Beschränkung der Blockchain auf die Wahlberechtigten und die Verteilung von Tokens durch den Wahlleiter kann Wahlbetrug entscheidend vorgebeugt werden.

Jeder Wahlberechtigte kann die Stimmabgabe anonym, manipulationssicher und geografisch unabhängig abgeben.

2.5 Dokumentationszwecke

Im Hinblick auf die lückenlose und konsistente Dokumentation bietet die Blockchain-Technologie eine größtmögliche Transparenz. Insbesondere für die Prüfung von

Labels (etwa Ökolabels) wäre eine lückenlose Validierung der Lieferkette möglich.

2.6 Dokumentenprüfung

Von demselben Prinzip ausgehend wäre auch die konträre Nutzung der Technologie denkbar, etwa bei der Überprüfung der Dokumentenechtheit bzw. der Unversehrtheit von Dokumenten. So würde eine Änderung eines Dokuments etwa die Änderung des Hashwerts zur Folge haben und eine mögliche Manipulation unmittelbar ersichtlich sein.

3. Fazit

Die Blockchain-Technologie besitzt das Potential, tiefgreifende Veränderungen für den Öffentlichen Sektor herbeizuführen, insbesondere durch die Steigerung der Transparenz von Prozessen. Mit dem Einsatz der Blockchain-Technologie ist eine Vermeidung von Verwaltungsprozessen und Transaktionskosten möglich. Demgegenüber steht allerdings die Notwendigkeit, die IT-Infrastruktur tiefgreifend anzupassen.

» VERSORGUNGSWIRTSCHAFT

Einführung des Netzentgeltmodernisierungsgesetzes (NEMoG)

Änderungen und Auswirkungen in der Energiewirtschaft

Der bisherige Gesetzesrahmen zur Netzentgeltregulierung wurde im Jahr 2005 durch das EnWG und die StromNEV geschaffen. Aufgrund der überwiegend zentralen Erzeugung wirkten die dezentralen Anlagen netzkostenentlastend. Die Energiewende begünstigte die Dezentralisierung, was den Netzausbau notwendig, aber kostenintensiv machte. Diesen Wandel berücksichtigt die mit dem Inkrafttreten des NEMoG zum 1.1.2018 bewirkte Gesetzesanpassung. Die wesentlichen Änderungen beziehen sich auf die vermiedenen Netzentgelte, die Übertragungsnetzentgelte sowie die Off-shore-Umlage.

1. Vermiedene Netzentgelte

Das Entgelt für dezentrale Einspeisung (§ 18 StromNEV) – auch vermiedenes Netzentgelt (vNE) genannt – ist ein Bestandteil der Förderung für den wirtschaftlichen Betrieb konventioneller Erzeugungsanlagen sowie von Anlagen aus erneuerbaren Energien, die nicht nach EEG gefördert werden.

Die zunehmende Dezentralisierung verursacht steigende Netzkosten, insbesondere in lastschwächeren Gebieten. Um die Kosten der vNE zu reduzieren, stand zunächst zur Diskussion, diese abzuschaffen (vgl. Gesetzentwurf der Bundesregierung vom 15.3.2017; BT-Drucks. 18/11528).



Neue Photovoltaik- und Windenergieanlagen ab dem 1.1.2018 ohne vNE-Vergütung

Verabschiedet wurden letztendlich folgende Maßnahmen:

- Abschaffung vNE für volatile Einspeiser,
- Abschaffung vNE für Neuanlagen,
- Einfrieren der Berechnung auf der Basis 2016.

Für volatile Erzeugungsanlagen (Photovoltaik- und Windenergieanlagen), die ab dem 1.1.2018 in Betrieb gehen, werden keine vNE vergütet. Bei Bestandsanlagen, die vor dem 1.1.2018 in Betrieb gegangen sind, werden die vNE stufenweise jeweils um 1/3 des ursprünglichen Ausgangswerts abgesenkt und entfallen ab 1.1.2020 gänzlich.

Dadurch wird das Gesamtvolumen der vNE reduziert, ohne dass es zu wirtschaftlichen

Nachteilen für die EEG-Anlagenbetreiber kommt. Bisher wurden die vNE dieser Anlagen nicht an den Betreiber, sondern zugunsten des EEG-Kontos ausgezahlt. Dies mindert die Höhe der EEG-Umlage.

Durch den Wegfall der vNE bei den volatilen Anlagen kommt es zu einer Erhöhung der EEG-Umlage. Die Übertragungsnetzbetreiber haben im Rahmen der Mittelfristprognose die vNE der volatilen Einspeiser in 2017 auf etwa 500 Mio. € geschätzt (vgl. Mittelfristprognose 2017 bis 2021, s.u. <https://www.netztransparenz.de/EEG/Jahres-Mittelfristprognosen>). Unberücksichtigt sind hier die volatilen Erzeugungsanlagen ohne EEG-Förderung, bei denen der Anlagenbetreiber selbst auf die vNE

Mit dem Wegfall der vNE bei den volatilen Anlagen kommt es zu einer Erhöhung der EEG-Umlage.

verzichten muss. Insbesondere die Verbraucher in Netzregionen mit hoher volatiler Einspeisung und hohen Netzentgelten profitieren vom NEMoG, da die Netzentgelte zurückgehen werden und der Anstieg der EEG-Umlage auf eine bundesweite Bemessungsbasis verteilt wird.

Betreiber von steuerbaren Bestandsanlagen (z.B. Kraft-Wärme-Kopplungs-Anlagen) mit einer Inbetriebnahme vor dem 1.1.2023 erhalten vNE, solange nicht andere Regelungen (z.B. KWKAusV) dagegensprechen. Neuanlagen mit einer Inbetriebnahme nach dem 1.1.2023 erhalten keine vNE.

Die Berechnungsgrundlage für steuerbare dezentrale Erzeugungsanlagen wird auf dem Niveau des Jahres 2016 eingefroren. Dies bietet dem Anlagenbetreiber eine Kalkulationsgrundlage.

2. Übertragungsnetzentgelte

Um die unterschiedlich hohe regionale Kostenbelastung für die Netznutzer auszugleichen, wird im Rahmen des NEMoG die Vereinheitlichung der Übertragungsnetzentgelte für die vier Regelzonen ab 2019 sukzessive bis 2023 eingeführt. Die Änderung der heutigen heterogenen Preisstruktur der Übertragungsnetzentgelte führt dazu, dass in einigen Regelzonen und den dort ansässigen Betrieben die Netzentgelte sinken (zu erwarten in den Regelzonen 50Hertz und im nördlichen Teil TenneT), während diese in den Regelzonen Amprion, TransnetBW und dem südlichen Teil TenneTs erwartungsgemäß steigen werden.

Insbesondere für industrielle Betriebe, deren Stromkosten zu einem großen Teil aus den Übertragungsnetzentgelten bestehen, ergeben sich erhebliche Änderungen. Selbst bei Vereinbarungen individueller Netzentgelte oder atypischer Netzentgelte kann die Angleichung der Übertragungsnetzentgelte direkte

Auswirkungen auf die Höhe der individuellen Netzentgelte haben. Um diese Effekte abzdämpfen, werden die Übertragungsnetzentgelte von den Kosten der Offshore-Anbindung befreit.

3. Offshore-Umlage

Bisher wurden die Kosten für Entschädigungen bei Störungen bzw. Verzögerungen der Anbindung in der Offshore-Haftungsumlage nach § 17f EnWG berücksichtigt. Ab 2019 werden die Kosten der Offshore-Anbindung aus den Netzentgelten extrahiert und ebenso über die Offshore-Umlage umgelegt.

Gleichzeitig wird die Begrenzungsmöglichkeit der Umlage auf die Basis des KWKG 2017 umgestellt, sodass stromkostenintensive Unternehmen mit Begrenzungsbescheid nach den besonderen Ausgleichsregelungen entsprechend begünstigt werden. Dies bedarf jedoch noch der beihilferechtlichen Genehmigung durch die EU-Kommission. Nicht-privilegierte Letztverbraucher zahlen demnach ab 2019 nicht nur die volle EEG- und KWK-Umlage, sondern auch die volle Offshore-Umlage.

Die Änderung führt zu einer Entlastung der Stromkosten der stromkostenintensiven Unternehmen des produzierenden Gewerbes zu Lasten der anderen Letztverbraucher.

4. Empfehlungen

Die Streichung der vNE sowie die Absenkung der KWK-Zuschläge und die Teilbelastung der EEG-Umlage auf die Eigenversorgung bedeuten für Neuanlagen ab 2023 ein Investitionshemmnis. Es empfiehlt sich deshalb die Überprüfung dahingehend, ob unter den geänderten gesetzlichen Voraussetzungen ein wirtschaftlicher Betrieb gegeben ist. Zudem sollten Anlagenbetreiber, die vNE erhalten, heute schon prüfen, welche finanziellen Konsequenzen sich für den wirtschaftlichen Betrieb ergeben.

Für Neuanlagen ab 2023 werden Investitionshemmnisse zu überwinden sein.



Derzeit erfolgt die Registrierung der Netzbetreiber, ab Herbst 2017 der anderen Akteure

Einführung des Marktstammdatenregisters für Erzeugungsanlagen

Neue Pflichten für eine Vielzahl von Marktakteuren

Zum 1.7.2017 ist das Marktstammdatenregister (MaStR) eingeführt worden. Ziel ist es, ein umfassendes behördliches Register des Strom- und Gasmarkts aufzubauen, das von Behörden und Akteuren der Energiewirtschaft genutzt wird. Bereits bestehende Register (wie Anlagenregister oder PV-Meldeportal) werden abgeschafft, sobald die technischen und organisatorischen Voraussetzungen des MaStR erfüllt sind. Mit dem Register sollen Meldepflichten zentralisiert, vereinheitlicht und vereinfacht werden. Stammdaten werden für alle beteiligten Akteure abrufbar.

1. Wesentliche Grundzüge des Registers

Das MaStR wird elektronisch durch die Bundesnetzagentur (BNetzA) betrieben. Rechtsgrundlage ist das EnWG (§§ 111e und 111f EnWG) i.V. mit der Marktstammdatenregisterverordnung (MaStRV). Zu registrieren sind Erzeugungsanlagen, Speicher und Verbraucher. Ziel ist die Erfassung aller Stammdaten bis Ende Juni 2019. Bewegungsdaten (z.B. Lastgänge, Energiemengen oder Speicherfüllstände) werden nicht erfasst. Die Daten stehen öffentlich zur Verfügung, um Meldepflichten der Energiewirtschaft zu reduzieren. Ausgenommen

sind personenbezogene und vertrauliche Daten (§ 15 MaStRV).

» **Hinweis:** Der Zeitpunkt der Abschaffung der bisherigen Register wird im Bundesanzeiger bekannt gegeben.

2. Marktakteure

Derzeit erfolgt die Registrierung der Netzbetreiber, ab Herbst 2017 der anderen Akteure. Hierzu zählen: (geschlossene) Verteilnetzbetreiber, Anlagenbetreiber, Bilanzkreisverantwortliche, Messstellenbetreiber, Betreiber von Marktplätzen, Stromlieferanten bzw. Transportkunden sowie Verbraucher in der Hoch- und Höchstspannung bzw. durch Fernleitungsnetze (§ 3 Abs. 1 MaStRV).

Die Registrierungspflicht besteht innerhalb eines Monats ab erstmaligem Tätigwerden in der Marktrolle. Eine freiwillige Registrierung ist jederzeit möglich.

Marktakteure tragen die Datenverantwortung, z.B. ist der Betreiber von Erzeugungseinheiten und Speichern bzw. der Netzbetreiber von Netzen und Lokationen (elektrisch verbundene Einheiten) datenverantwortlich.

» **Hinweis:** Die Netzbetreiber haben eine Kontrollfunktion und müssen nach Aufforderung Daten innerhalb

eines Monats prüfen, ergänzen und bestätigen.

3. Registrierung von Erzeugungsanlagen

Das MaStR unterscheidet zwischen Anlage und Einheit. Die Definition des Anlagenbegriffs ist den jeweiligen Gesetzen zu entnehmen. Unter Einheit ist die kleinstmögliche Erzeugungseinrichtung zu verstehen. So kann eine Anlage aus mehreren Einheiten bestehen, z.B. bei Erweiterungen.

Der Zeitpunkt der Inbetriebnahme ist ebenso aus dem EEG bzw. KWKG zu entnehmen. Ab diesem Zeitpunkt haben Betreiber einen Monat Zeit für die Registrierung. Wichtig ist die fristgerechte Registrierung, selbst wenn das Register noch nicht nutzbar ist. Hierfür stehen die bisherigen Register bzw. Formulare auf der BNetzA-Seite zur Verfügung.

Als auslösende Ereignisse, die eine fristgerechte Meldung erfordern, sind neben der Inbetriebnahme

- die Stilllegung,
- die Erteilung einer Zulassung bei Projekten (sofern Zulassungspflicht nach BImSch bzw. WindSeeG besteht; Solaranlagen mit einer Leistung ab 750 kW; Biomasseanlagen mit einer Leistung ab 150 kW (§ 5 Abs. 4 MaStRV)) oder

ein Betreiberwechsel zu nennen. Bei Bestandsanlagen werden Daten aus vorhandenen Registern übernommen und müssen vom Anlagenbetreiber geprüft und ergänzt werden. Nicht vorhandene Anlagen müssen vom Betreiber neu registriert werden.

4. Sanktionen

Bei Nichteinhaltung der Pflichten und Fristen (§ 21 MaStRV) werden Verstöße als Ordnungswidrigkeit eingestuft, die mit einer Geldbuße bis zu 50.000 € geahndet werden können. Bei EEG- und KWK-Anlagenbetreibern führt dies zum (anteiligen) Entfallen des Förderan-

spruchs. Wichtig hierbei ist, dass nach § 8 Abs. 3 MaStRV Registrierungen keine feststellende Wirkung im Hinblick auf das Vorliegen von Tatsachen haben. Das bedeutet, dass der Verfügungsanspruch nicht allein durch die Registrierung der Daten erfolgt.

» **Hinweis:** Zudem können ggf. weitere zivilrechtliche Schadensersatzansprüche abgeleitet werden.

5. Praxisauswirkungen im Überblick

Die Einführung des MaStR bedeutet für alle Beteiligten neue, vielfach manuell zu bearbeitende Aufgaben, insbesondere für Anlagen- und Netzbetreiber:

- Private Anlagenbetreiber dürften bei der Datenerfassung Schwierigkeiten haben und sich bei Rückfragen an den Netzbetreiber wenden, dies bedeutet entsprechenden Mehraufwand für diesen.
- Netzbetreiber haben eine Informationspflicht, d.h. sie müssen alle Anlagenbetreiber, auch die sämtlicher Speicher, mit einem Standardanschreiben der BNetzA kontaktieren und die Pflicht der Datenerfassung erklären.

Durch die Kontrollfunktion bei den Netzbetreibern und mit der Plausibilitätsprüfung bei der BNetzA soll die Datenqualität auf allen Seiten steigen. Insbesondere Statistiken und Rechnungen sollen auf der Basis korrekter Stammdaten erstellt werden und damit weniger fehleranfällig sein.

Die Einführung des MaStR trifft zudem anderen Teilbereiche der Energiewirtschaft. So müssen Schnittstellen zur Datenübertragung vom und an das MaStR aufgebaut werden, die Marktkommunikation ist dahingehend anzupassen und es kann zu Problemen im Rahmen uneinheitlicher Definition von Begriffen (wie z.B. Anlagen- oder Inbetriebnahmebegriff) führen. Ob das sicherlich erstrebenswerte Ziel von mehr Transparenz und Stammdatenqualität erreicht wird, bleibt abzuwarten.

Wichtig ist die fristgerechte Registrierung, selbst wenn das Register noch nicht nutzbar ist.

Intelligente IT-gestützte Überwachung der Sparte Wasser

Einspar- und Risikosenkungspotentiale im Zeitalter der Digitalisierung

Im Zeitalter der „utilities 4.0“ steht die Sparte Wasser zwar meist ganz im Schatten der beiden Sparten Gas und Strom; dabei sind auch in dieser Sparte Verbesserungspotentiale realisierbar. Ein IT-gestützter Ansatz ermöglicht es, Kosten und Risiken deutlich zu senken.

1. Problemstellung: Von Dateninseln zum systematischen Monitoring

Den Versorgern stehen viele unterschiedliche Daten – von technischen Daten aus der Leitwarte über die Stamm- und Bewegungsdaten z.B. in SAP ISU bis zu den Verkaufsstatistiken – zur Verfügung. Diese werden jedoch oftmals nicht vollumfänglich genutzt. Ein Grund sind unterschiedliche Strukturen, die für Zwecke einer Analyse zunächst harmonisiert werden müssen.

Diese Harmonisierung umfasst insbesondere die technischen Daten aus der Leitwarte und die kaufmännischen Daten (z.B. aus SAP ISU und BW). In der Leitwarte werden die technischen Messpunkte fortlaufend überwacht. Im Gegensatz dazu erfolgt aus kaufmännischer Sicht i.d.R.

nur eine jährliche Betrachtung der Bezugs- und Absatzmengen in Form einer Wasserbilanz.

Ein standardisiertes, IT-gestütztes und laufendes Monitoring der kaufmännischen und technischen Wasserdaten reduziert den manuellen Aufwand für das Berichtswesen gegenüber einem konventionellen Ansatz enorm. Im Hinblick auf die Unternehmenssteuerung bedeutet dies darüber hinaus mehr Transparenz und zusätzliche Erkenntnisse für das Controlling, das Risikomanagement und die Absatzplanung. Als ein solcher IT-gestützter Ansatz soll die in Abb. 3 im Überblick veranschaulichte PKF-Wasserdatenanalyse im Folgenden näher erläutert werden.

2. Einsatzmöglichkeiten der PKF-Wasserdatenanalyse

2.1 Ausgangslage: Überwindung bestehender Erschwernisse

Zur Verbesserung der Kontrollmöglichkeiten des Wasser-netzes wird oft über teure Investitionen nachgedacht – wie beispielsweise eine permanente Netzüberwachung (Messtechnik zur Überwachung des Wassernetzes). Dabei steht den Versorgern bereits eine Vielzahl an Daten zur Verfügung. Eine asymmetrische Informationsverteilung zwischen den

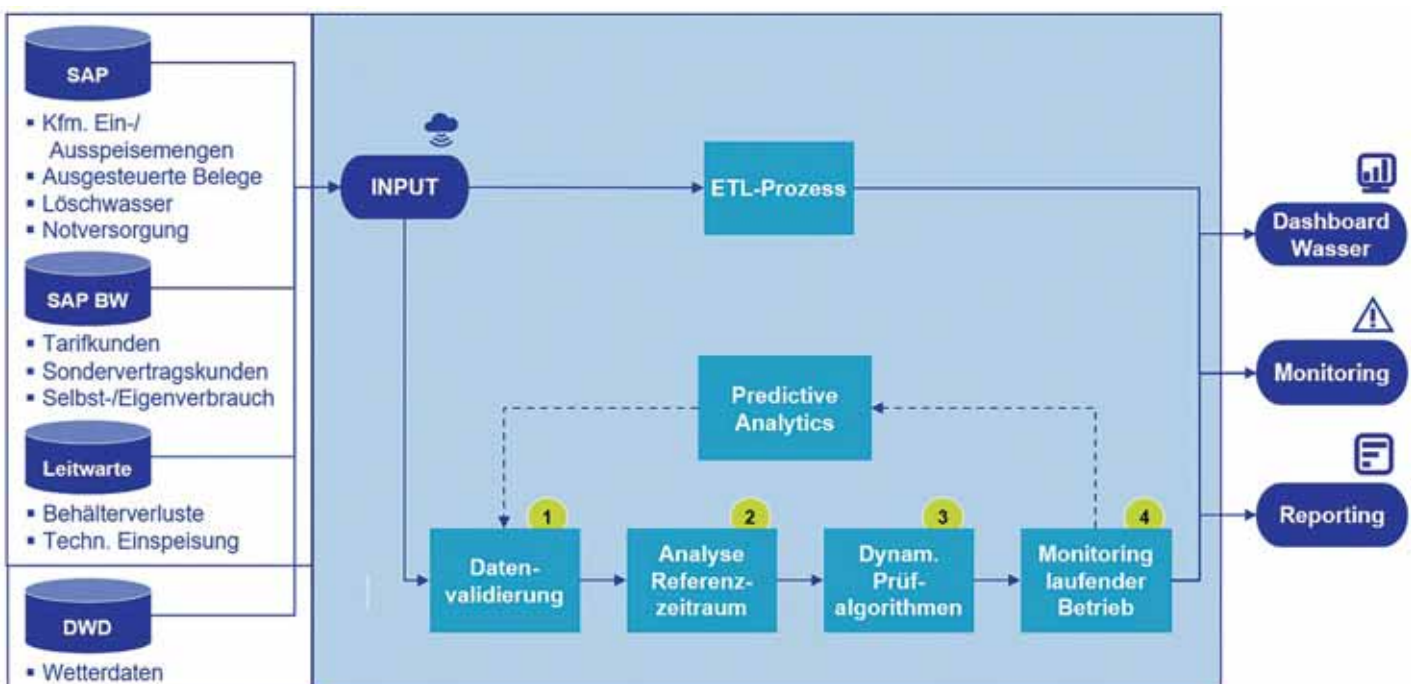


Abb. 3: Systematik der PKF-Wasserdatenanalyse

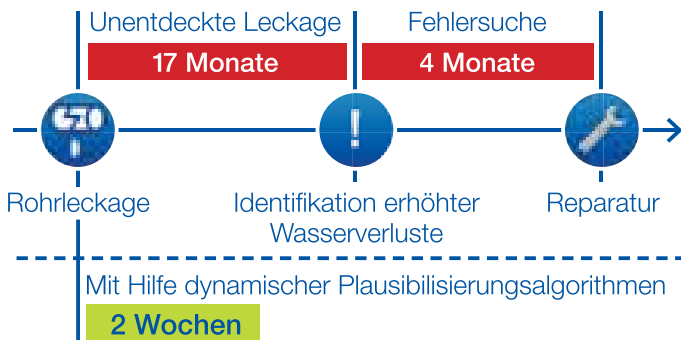


Abb. 4: Beispiel zur Rohrleckage

unterschiedlichen beteiligten Akteuren erschwert ein effizientes Monitoring. Daten sind nur in bestimmten Systemen verfügbar, redundant und/oder nicht synchronisiert. Nur Fachverantwortliche haben einen Überblick über die eigenen Aufgabenfelder, was eine funktionsübergreifende Plausibilisierung der Daten – von der Wassergewinnung über die Verteilung bis hin zur Abrechnung – erschwert.

2.2 Aufbau und Ablauf des Lösungsansatzes

Um die richtigen Rückschlüsse aus heterogenen Daten ziehen zu können, ist im ersten Schritt eine Strukturierung und Validierung des Datenimports notwendig. Im Sinne eines ETL-Prozesses (Extract Transform Load Prozess) werden die Daten in einer Zieldatenbank gespeichert. Die aufgearbeiteten Informationen können in Form eines Dashboards für Zwecke des Monitorings, Steuerung oder Reporting visualisiert werden.

Die Funktionalität der Wasserdatenanalysen geht aber über eine strukturierte Aufarbeitung und Visualisierung hinaus. Den Kern der Wasserdatenanalyse bilden Algorithmen, die automatisch Warnhinweise generieren. Dazu werden mathematische und statistische Modelle genutzt, die es erlauben, beispielsweise die aktuelle Netzeinspeisung mit der Vergangenheit abzugleichen und diese gemäß diverser Einspeisemuster zu plausibilisieren. Algorithmen identifizieren auf der Basis von Streuungsberechnungen belastbare Uhrzeiten und Zeiträume. Mittels Bildung und Validierung eines versorgerspezifischen „Referenzmusters“ werden spezifische Eigenheiten berücksichtigt. Diverse externe Datenquellen (wie z.B. die Wetterdatentabellen des Deutschen Wetterdienstes) werden in die Analysen mit einbezogen.

» **Hinweis:** Die Prüfalgorithmen sind nicht statisch, sondern passen sich „selbstlernend“ den verändernden Rahmenbedingungen kontinuierlich an.

2.3 Praxisbeispiel

Der Analyseprozess wird nun anhand eines konkreten Projektbeispiels (hier eine nicht identifizierte Rohrleckage) kurz beschrieben (vgl. dazu Abb. 4). Bedingt durch hohe Fluktuationen der Einspeisemengen und fehlende automatisierte Prüfungen bleiben Rohrleckagen oft über einen längeren Zeitraum (hier 17 Monate!) unentdeckt bzw. oft wird man erst bei der alljährlichen Erstellung der Wasserbilanz auf erhöhte Wasserverlustmengen aufmerksam. Die Wahrnehmung, dass es sich um einen nachhaltigen Effekt handelt, führt dazu, dass der Handlungsdruck sich erst verzögert aufbaut. Das ist besonders gravierend, wenn die Leckage in einer Transportleitung auftritt. Die Wasserverlustmengen erreichen eine Größenordnung von 300 m³/h und mehr. Um Hypothesen belastbar bestätigen oder verwerfen zu können, sind mathematisch-statistische Modelle erforderlich. Subjektive Aussagen auf der Basis von „Erfahrungswerten“ münden zumeist in einen längeren Problemfindungsprozess, der sich in diesem hier nachgezeichneten Beispiel über vier Monate hinzog. Nicht abgerechnete Mengen, temperaturbedingter Wasserverbrauchsanstieg, etc. – alles plausible Theorien, die es zu überprüfen gilt. Gleichzeitig müssen zeit- und kostenintensive Druckmessverfahren zur Identifizierung eventueller Rohrleckagen initiiert werden.

» **Ergebnis:** Im konkreten Praxisfall wäre es möglich gewesen, die Rohrleckage anstelle der bisherigen Zeit von 84 Wochen mit Hilfe der PKF-Wasserdatenanalyse bereits nach zwei Wochen zu identifizieren.

3. Fazit

Von der Plausibilisierung der Absatzzahlen und der Einspeisemengen über die Überprüfung der Abrechnung bis hin zur kontinuierlichen Netzüberwachung – die Einsatzmöglichkeiten der Wasserdatenanalysen sind vielfältig. Der Einsatz eines IT-basierten Monitoring-Tools hilft immens, Zeit und Kosten zu sparen. So kann z.B. selbst eine schleichende Leckage auf der Basis mathematisch-statistischer Methoden bereits nach wenigen Tagen eindeutig identifiziert werden.

» **Empfehlung:** Gerne erklären wir Ihnen Näheres zu der PKF-Wasserdatenanalyse und helfen, Verbesserungspotentiale aufzuzeigen, um Ihre Kosten und Risiken zu minimieren.

» VERKEHRSWIRTSCHAFT

Direktvergaben öffentlicher Dienstleistungsaufträge auf dem EuGH-Prüfstand

Vorlagefragen zur Auslegung von Art. 5 Abs. 2 VO 1370/2007

Eine Fülle von Fragen hat das OLG Düsseldorf dem EuGH hinsichtlich der Auslegung der Vorgaben zur Direktvergabe vorgelegt. Dies betrifft neben der Dienstleistungskonzession etwa die Abgrenzung von Behördengruppen und weitere Details anlässlich von Direktvergaben.

1. Einführung

Das OLG Düsseldorf hat anlässlich dreier Verfahren, die Direktvergaben nach Art. 5 Abs. 2 VO 1370 betreffen, am 3.5.2017 beschlossen, Fragen zur Vorabentscheidung dem EuGH vorzulegen (OLG-Az. VII-Verg 51/16, 17/16 und 18/16). Hintergrund dieser Vorgehensweise ist die Gewährleistung einer einheitlichen Auslegung der VO 1370, da zu diesen Rechtsfragen teilweise divergierende Rechtsprechungen verschiedener OLG vorliegen. Die Verfahren des OLG Düsseldorf betreffen streitige Direktvergaben des Kreises Heinsberg und des Rhein-Sieg-Kreises.

Einige der Vorlagefragen haben grundsätzliche Bedeutung für die künftige Direktvergaben in Deutschland, dies auch für die steuerliche Beurteilung. Insbesondere gilt das für den nachfolgend unter 2.1 dargestellten Problemkreis, der die Anwendbarkeit der vergaberechtlichen Vorschriften der VO 1370 und deren Verhältnis zum Allgemeinen Vergaberecht betrifft.

Wir haben nachfolgend die einzelnen Fragestellungen in sechs Problemkreisen thematisch zusammengefasst.

2. Sechs Problemkreise im Klärungsverfahren vor dem EuGH

2.1 Direktvergaben ohne Vorliegen von Dienstleistungskonzessionen?

Im ersten Problemkreis fragt das OLG, ob ausschließlich Aufträge, bei denen es sich um Dienstleistungskonzessionen im Sinne der Richtlinien 2004/17/EG oder 2004/18/EG handelt, direkt nach Art. 5 Abs. 2 VO vergeben werden können. Bei dieser Vorlagefrage geht es im Wesentlichen um die divergierende Rechtsprechung deutscher OLG hinsichtlich der Frage, wie ein Inhouse-Geschäft nach Kartellvergaberecht im Hinblick auf die VO 1370 zu bewerten ist. Entscheidend für das OLG Düsseldorf ist diesbezüglich die Regelung in Satz 2 des Art. 5 Abs. 1 VO 1370, welcher das Verhältnis zwischen dem Sondervergaberegime der VO 1370 und dem allgemeinen europäischen Kartellvergaberecht behandelt. Hierzu liegen unterschiedliche nationale Rechtsprechungen einzelner OLG vor: Während das OLG Düsseldorf bisher das Vorliegen eines echten Inhouse-Geschäfts (nach allgemeinem Vergaberecht) als mögliche Voraussetzung für Direktvergaben nach Art. 5 Abs. 2 VO ansah, vertrat das OLG Frankfurt/M. die Meinung, dass ausschließlich das Vorliegen einer Dienstleistungskonzession im Sinne der Richtlinien 2004/17/EG oder 2004/18/EG eine Direktvergabe nach Vorgabe des Art. 5 Abs. 2 VO ermögliche. Soweit danach ein echtes Inhouse-Geschäft nach Kartellvergaberecht vorliegt, führt dies nach Ansicht des OLG Frankfurt/M. dazu, dass Art. 5 Abs. 2 VO nicht anwendbar ist. Das OLG Düsseldorf vertritt nunmehr im Rahmen der Anfragen die Auffassung, dass Art. 5 Abs. 2 VO auf Auf-

Fraglich ist, wie ein Inhouse-Geschäft nach Kartellvergaberecht im Hinblick auf die VO 1370 zu bewerten ist.



Direktvergaben in der Verkehrswirtschaft auch ohne Vorliegen einer Dienstleistungskonzession

träge, die keine Dienstleistungskonzession darstellen, direkt anwendbar und die Prüfung der Voraussetzungen eines Inhouse-Geschäfts nicht notwendig sei, da Art. 5 Abs. 2 VO als spezialgesetzliche Regelung dem vorgehe.

Der europäische Begriff der Dienstleistungskonzession ist zwischenzeitlich im deutschen Recht in § 105 GWB umgesetzt worden. Danach stellen Dienstleistungskonzessionen entgeltliche Verträge dar. Folgte man der Meinung des OLG Frankfurt/M., so würden Direktvergaben nur auf der Basis solcher entgeltlicher Verträge im Sinne des GWB möglich sein. Insoweit ist die Beurteilung dieser Fragestellung durch den EuGH von entscheidender Bedeutung im Hinblick auf Direktvergaben und deren steuerliche Beurteilung.

» **Zwischenergebnis:** Wir sind der Auffassung, dass auch Gestaltungen bei Direktvergaben ohne Vorliegen einer Dienstleistungskonzession möglich sind und den Zugang zum Vergaberegime der VO 1370 ermöglichen. Dies lässt sich allein schon aus Art. 2 Buchst. i VO 1370, der den öffentlichen Dienstleistungsauftrag definiert als

„einen oder mehrere rechtsverbindliche Akte, die die Übereinkunft zwischen einer zuständigen Behörde und einem Betreiber eines öffentlichen Dienstes bekunden, diesen Betreiber mit der Verwaltung und Erbringung von öffentlichen Personenverkehrsdiensten zu betrauen, die gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen unterliegen. Gemäß der jeweiligen Rechtsordnung der Mitgliedstaaten können diese rechtsverbindlichen Akte auch in einer Entscheidung der zuständigen Behörde bestehen, die die Form eines Gesetzes oder einer Verwaltungsregelung für den Einzelfall haben kann oder die Bedingungen enthält, unter denen die zuständige Behörde diese Dienstleistungen selbst erbringt oder einen internen Betreiber mit der Erbringung dieser Dienstleistungen betraut.“

2. Gruppe von Behörden

Der **zweite Problemkreis** betrifft das Verhältnis zwischen Behördengruppen (gem. Art. 2 Buchst. b VO 1370) und dem internen Betreiber. In den Sachverhalten, die den OLG-Verfahren zugrunde liegen, vergibt eine zuständige Behörde, die zugleich Mitglied einer Gruppe von Behörden ist, einen öffentlichen Dienstleistungsauftrag.

Dabei lassen sich drei Einzelfragen wie folgt unterscheiden:

- Eine Frage betrifft den Sachverhalt, ob eine einzelne Behörde eine Direktvergabe durchführen kann, wenn sie zugleich Mitglied einer Gruppe von Behörden ist, in deren Rahmen Aufgaben im Zusammenhang mit dem öffentlichen Personenverkehr (z.B. bezüglich der Tarifgestaltung) gemeinsam wahrgenommen werden.
- Eine zweite Fragestellung betrifft das Erfordernis des Ausübens der gemeinsamen Kontrolle.
- Drittens geht es in einem weiteren Punkt um die konkrete gesellschaftsrechtliche Ausgestaltung des Stimmrechts in Bezug auf einzelne Gesellschafter bei Gemeinschaftsunternehmen.

2.3 Weitere Fragen im Überblick

Der **dritte Problemkreis** betrifft die Frage, ob der interne Betreiber auch Verkehrsleistungen für zuständige Behörden der Gruppe von Behörden im Rahmen des öffentlichen Dienstleistungsauftrags, die von einer zuständigen Behörde ausgesprochen wurde, durchführen darf.

Der **vierte Problemkreis** behandelt das Verhältnis von Bestandsverkehren, die Art. 8 Abs. 3 VO 1370 und dem Betätigungsverbot gem. Art. 5 Abs. 2 Buchst. b VO 1370 unterfallen. Das OLG Düsseldorf ist der Auffassung, dass die Tätigkeit im Rahmen eines öffentlichen Dienstleistungsauftrags, der vor Inkrafttreten der VO 1370 am 3.12.2009 zustande gekommen ist, nicht gegen das Betätigungsverbot verstoßen.

Der **fünfte Problemkreis** beschäftigt sich mit dem Tatbestandsmerkmal der Selbsterbringung des Art. 5 Abs. 2 Satz 2 Buchst. e VO 1370, nämlich mit der Frage, ob die Leistungen einer 100-prozentigen Tochtergesellschaft des internen Betreibers als eigene Leistung des internen Betreibers i.S. von Art. 5 Abs. 2 Buchst. e der VO 1370 angesehen werden können.

Der **sechste Problemkreis** beschäftigt sich mit der Frage, wann die Voraussetzungen für eine Direktvergabe an einen internen Betreiber vorliegen müssen: Müssen diese schon im Zeitpunkt der Vorabbekanntmachung oder erst ein Jahr später, nämlich bei der Vergabe des öffentlichen Dienstleistungsauftrags gegeben sein? Das OLG Düsseldorf weist darauf hin, dass diese Fragestellung bei den deutschen Vergabekammern unterschiedlich ausgelegt wird. Das OLG selbst schlägt vor, die Vorlagefrage dahingehend zu beantworten, dass die Voraussetzungen des Art. 5 Abs. 2 VO 1370 erst im Zeitpunkt der Direktvergabe vorliegen müssen.

3. Ausblick und Empfehlung

Wir gehen davon aus, dass mit einer Entscheidung des EuGH in der zweiten Jahreshälfte 2018 zu rechnen ist, dass also erst dann Rechtssicherheit hinsichtlich einzelner Fragestellungen vorliegen wird. Hierzu stehen wir Ihnen insbesondere bis dahin, aber natürlich auch darüber hinaus für die Konzeption von Direktvergaben und deren konkrete Ausgestaltung gerne zur Verfügung.

» KURZ NOTIERT

Deckelung der steuerlichen Rückstellung auf den handelsrechtlichen Ansatz

Das FG Rheinland-Pfalz hat sich mit Urteil vom 7.12.2016 (Az.: 1 K 1912/14) nun erstmals zur Zulässigkeit der Beschränkung eines Rückstellungsbetrags in der Steuerbilanz „auf höchstens den handelsrechtlichen Wert“ geäußert (wir hatten in unserem Themenheft 2/2013 ausführlich über diese Rechtsänderung berichtet).

In dem derzeit noch nicht rechtskräftigen Verfahren (Revision beim BFH unter dem Az. I R 18/17 anhängig) ist die Bewertung einer Ansammlungsrückstellung für Rekultivierungsverpflichtungen unter Anwendung des § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG in der Steuerbilanz zu klären.

Der erkennende FG-Senat hat sich in seiner Urteilsbegründung ausführlich mit den vorliegenden Verwaltungsäußerungen als auch Literaturmeinungen

auseinandergesetzt und ist hierbei zum Entschluss gekommen, dass der Handelsbilanzansatz als Höchstwert in der Steuerbilanz nicht zu beanstanden ist. Hier bleibt die weitere Entwicklung in dem noch laufenden Revisionsverfahren vor dem BFH abzuwarten.

» **Empfehlung:** Sollten auch Sie von einem identischen Fall betroffen sein und die Rechtslage zu klären haben, besteht nun die Möglichkeit, unter Verweis auf das anhängige Verfahren in Ihrem eigenen Rechtsbehelfsverfahren ein „Ruhe des Verfahrens“ zu beantragen. Gerne stehen wir Ihnen für einen vertiefenden Austausch zur Verfügung.

BFH zur Behandlung von „Bauträger-Altfällen“

Die Versorgungswirtschaft war insbesondere seit dem BFH-Urteil vom 22.8.2013 (Az.: V R 37/10) von der umsatzsteuerlich zutreffenden Fakturierung von z.B. Hausanschlusskosten gegenüber Bauträgerunternehmen betroffen (wir berichteten in dem Themenheft 2/2014). Bis dato wurden die Hausanschlusskosten unter Anwendung des § 13b UStG fakturiert, obwohl die „Bauträgerunterneh-

men“ nicht als Bauunternehmen im Sinne des Umsatzsteuerrechts einzuordnen sind. Der Gesetzgeber eröffnete mit der Korrekturvorschrift des § 27 Abs. 19 UStG die Möglichkeit, gegenüber dem Versorgungsunternehmen eine Rechnungskorrektur der ehemals unter Anwendung des § 13b UStG ausgestellten Rechnung zur Regelbesteuerung und unter Abtretung etwaiger Zahlungsfolgen an das Finanzamt vorzunehmen. Diese Vorschrift sorgt in der Praxis für einen erhöhten Verwaltungsaufwand und zu einer uneinheitlichen Meinungsbildung der Finanzgerichte, ob diese Vorschrift grundsätzlich als verfassungskonform einzustufen ist oder nicht.

Der BFH hat nun mit seinem Urteil vom 23.2.2017 (Az.: V R 16/16, V R 24/16) die Korrekturvorschrift des § 27 Abs. 19 UStG unter den allgemeinen Rahmenbedingungen des Korrekturverfahrens als verfassungsrechtlich unbedenklich eingestuft.

» **Hinweis:** Somit liegen derzeit keine weiteren Hinderungsgründe vor, sich den eher selten vorkommenden Korrekturanträgen von Bauträgerunternehmen noch verschließen zu können.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 |

www.pkf.de

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dieser PKF* Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.