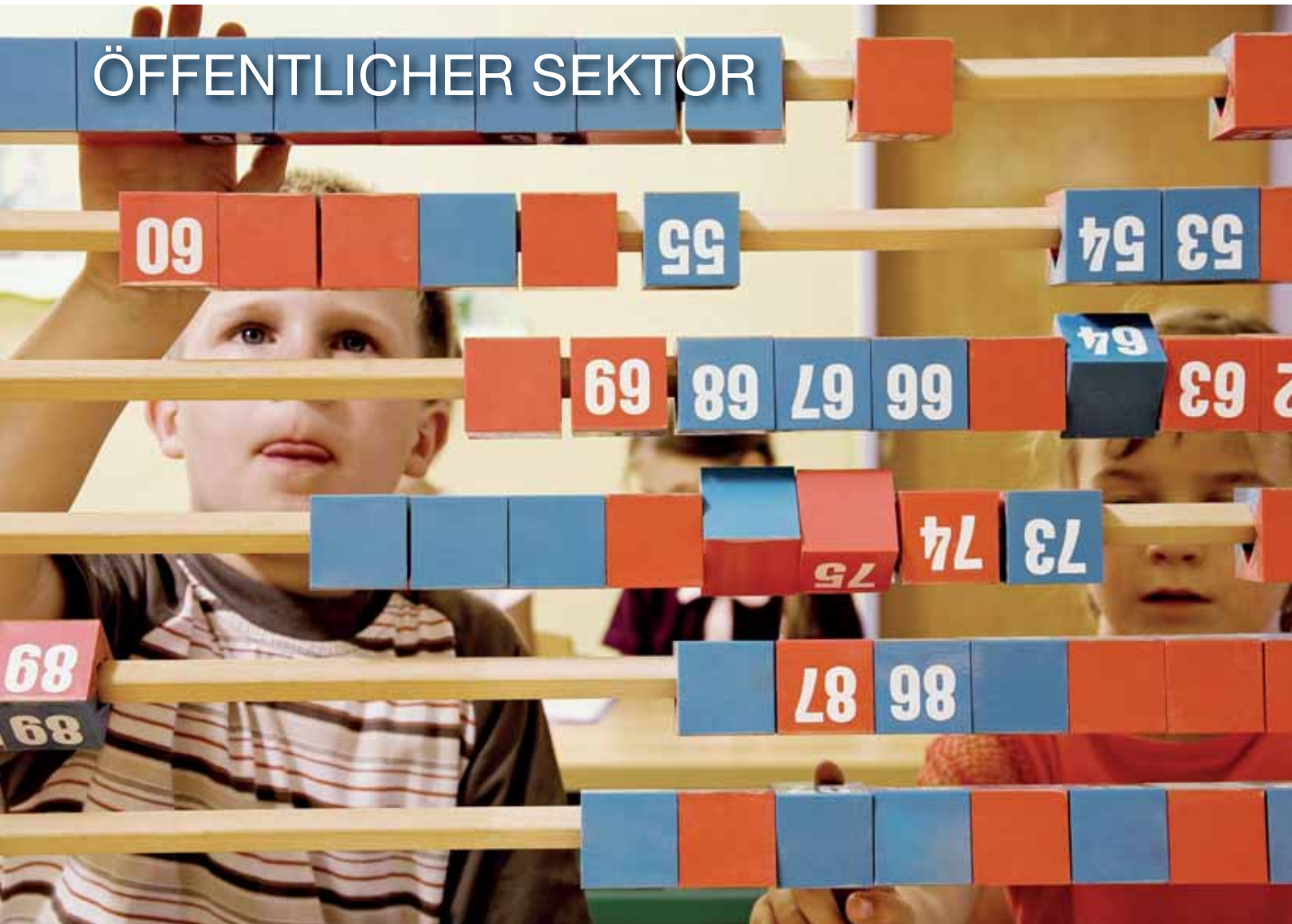


ÖFFENTLICHER SEKTOR



Kommunale Haushalte: Konsolidierung wirksam bewältigen

Effektive Gestaltungsansätze im Rahmen eines ganzheitlichen Lösungskonzepts

In dieser Ausgabe lesen Sie

■ Brennpunkt

Steuerlich relevante Gesetzgebungsverfahren im Überblick 3

■ Steuerrecht

Unsicherheiten beim steuerlichen Querverbund 5

Gewinnermittlung bei Betrieben gewerblicher Art 7

■ Rechnungslegung

Netzentgeltbefreiung auf dem OLG-Prüfstand:
Bilanzielle Konsequenzen 7

Erfolgsneutrale Verrechnung von Veräußerungsergebnissen 9

■ Vergaberecht

Voraussetzungen der Inhouse-Vergabe 10

■ Kommunales Haushaltsrecht

Haushaltskonsolidierung mittels Aufgabenkritik
und Wirkungsorientiertem Haushalt 11

Neufassung des NRW-Geldanlage-Erlasses 13

■ Versorgungswirtschaft

Neuabschluss von Konzessionsverträgen 14

■ Verkehrswirtschaft

Anwendung des Tarifreuegesetzes NRW 16

Bürgschaften zwischen Kommunen und
Verkehrsunternehmen 17

EU-Entwurf zum 4. Eisenbahnpaket 19

■ Abfallwirtschaft

Entsorgung haushaltsähnlicher Gewerbeabfälle
als hoheitliche Tätigkeit 20

■ Kurz notiert

Zukünftig neue Rahmenbedingungen für Kultursponsoring? 21

EstÄR 2012: Inkraftsetzung weiter unklar 22

Bilanzielle Konsequenzen aus der Nachrüstungs-
pflicht von Photovoltaikanlagen 23

Umsatzsteuersatz für das Legen eines Haus-
wasseranschlusses 24

EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

selten zuvor ist der steuerliche Gesetzgebungsprozess so verworren verlaufen wie in den letzten Monaten. Das Durcheinander von bereits beschlossenen, noch in parlamentarischer Abstimmung befindlichen oder mangels Einigung gescheiterten und vielleicht doch wieder auflebenden Verfahren ist kaum noch überschaubar. Deshalb kann der im Brennpunkt nachstehende Überblick auch nur ohne Anspruch auf Vollständigkeit die wesentlichen Aspekte aufgreifen, um so wenigstens ein Mindestmaß an Klarheit in die Vielfalt der Änderungen zu bringen. Und gerade dort, wo in dem Vorschriftendickicht vielleicht verbindliche Auskünfte dem Steuerpflichtigen Planungssicherheit geben könnten, verhält sich die Finanzverwaltung doch eher ablehnend, wie wir Ihnen in dem Beitrag zum steuerlichen Querverbund ab S. 5 leider mitteilen müssen.

Nicht nur der deutsche Gesetzgeber novelliert, sondern auch auf europäischer Ebene wird viel geändert und nicht wenige meinen, dass es zu viel sei. So ist in der Verkehrswirtschaft das Personenbeförderungsgesetz gerade erst auf die vergaberechtliche Maßstäbe setzende EU-Verordnung 1370/2007 umgestellt worden – und nun plant die EU-Kommission schon wieder grundlegende Neuerungen, wie Sie dem Beitrag auf S. 19 im Einzelnen entnehmen können.

Von eher konstanter Natur sind demgegenüber die Probleme der Haushaltskonsolidierung in den deutschen Kommunen. Umso wichtiger ist es, verfügbare Gelder nutzbringend anzulegen (dazu mehr ab S. 13) bzw. über Instrumente wie eine systematische Aufgabenkritik Einsparmöglichkeiten aufzudecken. Einen schon praxiserprobten, ganzheitlichen Lösungsansatz beschreiben wir Ihnen in dem Beitrag ab S. 11.

Für Rückfragen und vertiefende Informationen treten Sie gerne mit uns in Kontakt und erörtern Ihr Anliegen im persönlichen Gespräch.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF

BRENNPUNKT

Steuerlich relevante Gesetzgebungsverfahren im Überblick

Wesentliche Änderungen auch für öffentliche Unternehmen

Die enorme Fülle aktueller Gesetzgebungsverfahren, die entweder bereits beschlossen, noch in parlamentarischer Abstimmung oder mangels Einigung unlängst gescheitert sind, ist kaum noch überschaubar. Deshalb kann der nachstehende Überblick ohne Anspruch auf Vollständigkeit nur die wesentlichen Aspekte aufgreifen (Stand 1.3.2013).

1. Das gescheiterte (und doch wieder auflebende?) Jahressteuergesetz 2013

Das ursprünglich unter der Bezeichnung „Jahressteuergesetz 2013“ (JStG 2013) auf den parlamentarischen Weg gebrachte Artikelgesetz ist mit der erneuten Ablehnung des vom Vermittlungsausschuss erarbeiteten Vorschlags in Bundestag und Bundesrat endgültig gescheitert. Einen Neuanlauf – zumindest in Bezug auf einige aus Sicht der Regierungskoalition „notwendige, vornehmlich rechtstechnische Maßnahmen“ aus dem JStG 2013 – hat die Bundesregierung im Februar zusammen mit diversen Regelungen zur Verbesserung gegenseitiger Amtshilfen in der EU in Steuerangelegenheiten auf den Weg gebracht. Der Entwurf des neuen Steuerpakets trägt die Bezeichnung „Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (Amtshilfe-RLUmsG)“ (BT-Drucks. 17/12375). Aus dem gescheiterten JStG 2013 wurden insbesondere

- die steuerliche Begünstigung von Elektrofahrzeugen zur Förderung der Elektromobilität,
- Vorschriften zur Einführung des Verfahrens der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale und
- die Einführung des Reverse-Charge-Verfahrens auf Gas- und Elektrizitätslieferungen im Inland zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen übernommen.

Der Bundesrat seinerseits hat am 1.3.2013 den aus seinen Reihen erarbeiteten Gesetzesantrag einiger Bundesländer

verabschiedet, der unter dem alten Namen „Jahressteuergesetz 2013“ neu aufgelegt wurde. Die Gesetzesinitiative des Bundesrats dient dazu, das einvernehmliche Teilergebnis des Vermittlungsverfahrens aus dem gescheiterten ursprünglichen Entwurf umzusetzen; Inhalt und Begründungen sind aus den damaligen Gesetzesentwürfen und Beschlüssen des Finanzausschusses entnommen (vgl. BR-Drucks. 139/13). Durch diese beiden parlamentarischen Initiativen steigt die Wahrscheinlichkeit, dass doch noch vor der Bundestagswahl die ursprünglich im JStG 2013 enthaltenen Gesetzesänderungen großenteils umgesetzt werden können.

2. Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung: Änderungen für Organschaften

Schon endgültig durch Bundestag und Bundesrat beschlossen wurde dagegen das „Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und steuerlichen Reisekostenrechts“ (in einer Fassung, die die vom Vermittlungsausschuss vorgeschlagenen Änderungen umsetzt).

Durch dieses Gesetz sollen insbesondere die körperschaftsteuerlichen Vorschriften zur Organschaft vereinfacht und an die aktuelle Rechtsprechung angepasst werden. Voraussetzung für eine körperschaftsteuerliche Organschaft bleibt weiterhin ein wirksamer Ergebnisabführungsvertrag. Dieser gilt künftig grundsätzlich auch dann als durchgeführt, wenn der abgeführte Gewinn oder ausgeglichene Verlust auf einem Jahresabschluss beruht, der fehlerhafte Ansätze enthält und diese nachträglich korrigiert werden.

Weiterhin hat es für GmbH und andere Gesellschaften, für die § 17 KStG relevant ist, im Zusammenhang mit Verlustübernahmen eine wichtige Änderung gegeben: Zwar wird an der verpflichtenden Vereinbarung einer Verlustübernahme festgehalten, doch reicht es künftig nicht mehr aus, diese Verpflichtung nur entsprechend § 302 AktG zu vereinbaren; vielmehr muss in den Vereinbarungen jetzt ausdrücklich auf § 302 AktG in der jeweils gültigen Fassung verwiesen werden (dynamischer Verweis). Für bereits am Tag des Inkrafttretens des Gesetzes bestehende „Alt“-Ergebnisabführungsverträge steht das Fehlen eines Verweises auf § 302 AktG in der jeweils gültigen Fassung einer

Wirksamkeit der Organschaft für Veranlagungszeiträume, die vor dem 31.12.2014 enden, nicht entgehen, wenn die Verlustübernahme tatsächlich erfolgt ist und der Ergebnisabführungsvertrag bis zum Ablauf des 31.12.2014 wirksam korrigiert wird. Die Anpassung entfällt, wenn die bestehende Organschaft vor dem 1.1.2015 endet.

Aufgegeben wurde ferner der bisher geforderte doppelte Inlandsbezug, so dass eine Organschaft künftig auch dann vorliegen kann, wenn sich die Geschäftsleitung einer Kapitalgesellschaft im Inland und der Sitz entweder im Inland oder in einem EU- oder EWR-Staat befinden. Auch wurde die doppelte Verlustnutzung neu geregelt; danach sollen negative Einkommen des Organträgers oder der Organgesellschaft für die deutsche Besteuerung unberücksichtigt bleiben, soweit sie im Ausland im Rahmen der Besteuerung des Organträgers, der Organgesellschaft oder einer anderen Person berücksichtigt werden.

Für Feststellungszeiträume ab 2014 wird das Einkommen der Organgesellschaft und der damit zusammenhängenden Besteuerungsgrundlagen gesondert und einheitlich gegenüber Organträger und Organgesellschaft festgestellt; technisch wird dies mit der Körperschaftsteuererklärung der Organgesellschaft verbunden sein. Die Verlustrückträge in das Vorjahr sind angehoben worden.

Hinweis: Ein weiterer Regelungsbereich dieses Gesetzes ist das Reisekostenrecht. Die Änderungen betreffen insbesondere den Bereich der doppelten Haushaltsführung sowie neue Pauschsätze für Aufwendungen bei Auswärtstätigkeiten, die aber erst ab 2014 anzuwenden sein werden.

3. Änderungen des Energiewirtschaftsgesetzes

In Kraft treten kann auch das „Gesetz zur Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes“, das aus unstreitigen Teilen des ansonsten endgültig gescheiterten Gesetzes zur steuerlichen Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden übrig geblieben ist und

nunmehr einen neuen Titel erhalten hat. Damit können die Vorschriften zur Gewährung der Steuerneutralität der Entflechtung nach dem 3. EU-Energie-Binnenmarktpaket (3. BMP) rückwirkend in das EnWG übernommen und die betroffenen Fernleitungsnetzbetreiber und Übertragungsnetzbetreiber sowie Speicherbetreiber endlich die gebotene Rechtssicherheit erhalten.

**Mehr Rechtssicherheit für
Organschaften und Netzbetreiber
sowie für ehrenamtliche
Tätigkeiten.**

4. Verbesserungen für ehrenamtliche Tätigkeiten

Am 1.3.2013 hat der Bundesrat das gegenüber der ursprünglichen Vorlage deutlich abgespeckte und bereits

vom Bundestag beschlossene „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes“ (der damalige Titel „Gesetz zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts“ war schon zuvor aus sprachlich nahestehenden Gründen geändert worden) beschlossen. Die zuvor vom Bundesrat geforderte Festschreibung der – im Widerspruch zur Finanzrechtsprechung stehenden – steuerlichen Verwaltungsauffassung zur steuerlichen Bilanzierung erworbener stillen Lasten (Anschaffung von Rückstellungen) war allerdings nicht vom Bundestag übernommen worden; in dem jetzt vorgelegten Entwurf eines eigenen JStG 2013 hat der Bundesrat auf einen neuen Versuch zur Festschreibung der Verwaltungsmeinung in das EStG verzichtet.

5. Besteuerung von Streubesitzdividenden

Im „Gesetz zur Umsetzung des EuGH-Urteils vom 20.10.2011 in der Rechtssache C-284/09“ geht es um den gesetzgeberischen Handlungsbedarf zur Beseitigung eines Verstoßes der Bundesrepublik Deutschland gegen den im Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union verankerten Grundsatz der Kapitalverkehrsfreiheit. Der EuGH hatte in der Rs. C-284/09 entschieden, dass die deutsche Quellenbesteuerung von Dividendenzahlungen an ausländische Unternehmen in den Fällen, in denen die Beteiligung unter 10% liegt (sog. Streubesitzanteil) und insofern die „Mutter/Tochter-Richtlinie“ keine Anwendung findet, nicht EU-konform ist. Die vom Bundestag verabschiedete Entwurfsfassung dieses Gesetzes hatte vorgesehen, dass bestimmten EU-EWR-Körperschaften, die

Streubesitzanteile halten, ein Anspruch auf Erstattung einbehaltener Kapitalertragsteuer vom Grundsatz her ermöglicht wird. Der Bundesrat bestand dagegen auf einer Aufhebung der Steuerbefreiung für Streubesitzdividenden, die von inländischen Körperschaften und ausländischen Körperschaften mit einer inländischen Betriebsstätte bezogen werden, und versagte dem vorgelegten Gesetzentwurf seine Zustimmung.

Der Vermittlungsausschuss verständigte sich dann am 26.2.2013 auf einen Kompromiss, über den der Bundesrat zustimmend beraten hat. Dem Vermittlungsergebnis zufolge sollen Streubesitzdividenden

bei inländischen Kapitalgesellschaften ab dem 1.3.2013 in vollem Umfang körperschaftsteuerpflichtig werden. Von der Körperschaftsteuerpflicht betroffen sollen Dividenden aus Beteiligungen sein, an denen eine Kapitalgesellschaft zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar zu weniger als 10% am Grund- oder Stammkapital beteiligt ist. Sofern unterjährig Anteile von mindestens 10% erworben werden, gilt der Erwerb fiktiv rückwirkend auf den Beginn des Kalenderjahres zurück, so dass – bezogen auf die Beteiligung – für das ganze Kalenderjahr kein Streubesitz vorliegt. Die 5%-ige Hinzurechnung von fiktiv nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben greift für steuerpflichtige Streubesitzdividenden nicht. Veräußerungsgewinne werden von der Neuregelung nicht erfasst.

Hinweis: Bei Streubesitzdividenden, die EU/EWR-Körperschaften vor dem 1.3.2013 zugeflossen sind, sollen grundsätzlich die auf diese Dividenden einbehaltenen deutschen Kapitalertragsteuern erstattet werden. Damit bestehen im nationalen Steuerrecht unterschiedliche Vorstellungen über Streubesitzanteile, die den praktischen Umgang nicht gerade erleichtern (nach KStG n.F. unterhalb von 10%, nach GewStG [wie bisher] unterhalb von 15 %).

6. Neue Grundfreibeträge

Ferner ist das *Gesetz zum Abbau der kalten Progression* inzwischen auf der Grundlage des Vermittlungsergebnisses von Bundestag und Bundesrat beschlossen

worden. Danach wird der Grundfreibetrag in zwei Schritten angehoben: ab dem 1.1.2013 rückwirkend um 126 € auf 8.130 € und ab dem 1.1.2014 um weitere 224 € auf 8.354 €. Die ursprünglich zusätzlich geplante Entlastung von Beziehern kleinerer und mittlerer Einkommen wird nicht umgesetzt. Der Eingangsteuersatz bleibt mit 14% konstant.

Leider bestehen im nationalen Steuerrecht unterschiedliche Vorstellungen über Streubesitzanteile, die den praktischen Umgang nicht gerade erleichtern.

7. Verpasste Chancen auf Steuervereinfachungen

Weitgehend abgelehnt hat die Bundesregierung Ende Januar 2013 die vom Bundesrat im Dezember 2012 in ein eigen-

ständiges Gesetzgebungsverfahren eingebrachten Vorschläge eines „*Steuervereinfachungsgesetzes 2013 (StVereinfG 2013)*“. Das Gesetzesvorhaben umfasste u.a. die Verlängerung der Gültigkeitsdauer von Freibeträgen im Lohnsteuerabzugsverfahren auf zwei Veranlagungszeiträume und die Umstellung der Verlustverrechnungsbeschränkung nach § 15a EStG auf das „Steuerbilanzmodell“.

STEUERRECHT

Unsicherheiten beim steuerlichen Querverbund

Vorerst keine Erteilung von verbindlichen Auskünften

Zwecks Erlangung von steuerlichen Querverbundvorteilen kann ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) mit einem oder mehreren anderen BgA zusammengefasst werden, wenn zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht besteht. Im Zusammenhang mit den Kriterien, die für diese Zusammenfassung von (auch ungleichartigen) BgA von Belang sind, sind Finanzämter nun angewiesen worden, vorerst keine verbindlichen Auskünfte mehr zu erteilen.

1. Voraussetzungen einer technisch-wirtschaftlichen Verflechtung

Grundsätzlich unterliegt eine juristische Person des öffentlichen Rechts mit jedem einzelnen ihrer BgA der unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht. Nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 2 KStG kann jedoch eine Zusammenfassung von BgA erfolgen, wenn zwischen diesen eine enge technisch-wirtschaftliche Verflechtung besteht. Diese Verflechtung muss wechselseitig bestehen und objektiv auf dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse beruhen.

Beispiel: Der in der Praxis häufigste Anwendungsfall betrifft die Zusammenfassung von Bäder- und (Strom-)Versorgungsbetrieben mittels eines Blockheizkraftwerks.

Die Voraussetzungen einer engen wechselseitigen technisch-wirtschaftlichen Verflechtung werden nach den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen dann als gegeben angesehen, wenn sich anlässlich des Wirtschaftens eines Betriebs zwangsläufig zugleich Vorteile für den anderen Betrieb ergeben. Hierbei kann es sich beispielsweise um „Abfallprodukte“ aufgrund chemischer bzw. physikalischer Vorgänge – wie Wärme, elektrische Energie oder Dampf – handeln, die in dem anderen Betrieb verwertet werden können.

Hinweis: Die enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung muss allerdings so gewichtig sein, dass die Zusammenfassung zu einer wirtschaftlichen Einheit gerechtfertigt ist. Unklar ist hierbei, wann das Kriterium „von einigem Gewicht“ als erfüllt anzusehen ist.

2. Erteilung verbindlicher Auskünfte

Das Merkmal der technisch-wirtschaftlichen Verflechtung sorgt aufgrund der Unbestimmtheit des Rechtsbegriffs mitunter für Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung. Bis dato existiert nur eine offizielle Verlautbarung der OFD Frankfurt/M. aus dem Jahr 1995. Daher besteht in der Praxis oft der Wunsch nach Erteilung einer sog. verbindlichen Auskunft, um Planungssicherheit zu erreichen.

Die Voraussetzungen für eine verbindliche Auskunft gibt § 89 AO vor. Hiernach können die Finanzämter und das Bundeszentralamt für Steuern grundsätzlich auf Antrag verbindliche Auskünfte über die steuerliche Beurteilung von genau bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten erteilen, wenn daran im Hinblick auf die erheblichen steuerlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht. Zuständig für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft ist die Finanzbehörde, die bei Verwirklichung des dem Antrag zugrunde liegenden Sachverhalts örtlich zuständig sein würde.

Das Merkmal der technisch-wirtschaftlichen Verflechtung sorgt aufgrund der Unbestimmtheit des Rechtsbegriffs mitunter für Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung.

3. Vorübergehender Ausschluss der Erteilung verbindlicher Auskünfte

Zurzeit erfolgt zwischen den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder eine Abstimmung mit dem Ziel, einheitliche Kriterien für die Anerkennung einer technisch-wirtschaftlichen Verflechtung festzulegen, was aufgrund der bestehenden Rechtsunsicherheiten zunächst zu begrüßen ist. Problematisch ist jedoch, dass in diesem Zusammenhang – zumindest die Finanzämter in Nordrhein-Westfalen – angewiesen wurden, bis zum Abschluss dieser Erörterungen keine verbindlichen Auskünfte zu erteilen (Verfügungen der OFD Rheinland und Münster vom 23.11.2012).

Bei Umstrukturierungen zur Herstellung eines steuerlichen Querverbands kann daher derzeit keine Planungssicherheit erreicht werden. Entsprechendes gilt für Anträge auf verbindliche Auskünfte zur Zusammenfassung von Tätigkeiten in einer Kapitalgesellschaft oder durch vergleichbare Gestaltungen, wie z.B. bei einer Organschaft.

Hinweis: In Vorträgen, die zu dieser Thematik kürzlich unter Mitwirkung von Vertretern des BMF gehalten wurden, betonten die Referenten, dass dieses Moratorium nicht fehlinterpretiert werden dürfe; die Finanzverwaltung halte auch weiterhin am Grundsatz der Zusammenfassung auf der Basis technisch-wirtschaftlicher Verflechtungen fest. Über den Fortgang der Erörterungen werden wir Sie zeitnah informieren.

Gewinnermittlung bei Betrieben gewerblicher Art

Buchführungspflicht oder Einnahmen-Überschussrechnung?

Die Frage, ob Betriebe gewerblicher Art zur Buchführung verpflichtet sind, hat die Finanzverwaltung ein weiteres Mal zu einer Stellungnahme veranlasst. Ein BMF-Schreiben vom 3.1.2013 enthält insbesondere klarstellende Aussagen für BgA, die nicht deckungsgleicher Teil eines Eigenbetriebs sind.

Bereits in einem Schreiben vom 9.2.2012 hatte die Finanzverwaltung ausgeführt, dass die mit der Doppik einhergehenden Aufzeichnungspflichten keine Bilanzierungspflicht für den einzelnen BgA zur Folge haben und somit die Aufstellung einer Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG nicht ausschließen.

1. Einnahmen-Überschussrechnung zulässig ...

Mit dem nun veröffentlichten Schreiben vom 3.1.2013 (Az.: IV C 2 - S 2706/09/10005), das das insoweit vorangegangene Schreiben vom 9.2.2012 (BStBl. I S. 184) ersetzt, stellt die Finanzverwaltung zudem klar, dass die Buchführungspflicht für einen Eigenbetrieb nach der Eigenbetriebsverordnung nur dann auch zu einer Buchführungspflicht für den BgA führt, wenn dieser mit dem Eigenbetrieb deckungsgleich ist. Umfasst ein Eigenbetrieb dagegen auch eine hoheitliche Betätigung oder besteht der Eigenbetrieb aus mehreren nicht zusammenfassbaren BgA, besteht für diese BgA die Möglichkeit der Gewinnermittlung durch eine Einnahmen-Überschussrechnung nach § 4 Abs. 3 EStG.

Beispiel: Der Eigenbetrieb Stadtwerke betreibt neben der Wasserversorgung auch die Abwasserbeseitigung. Der Eigenbetrieb ist nach der Eigenbetriebsverordnung zur doppelten Buchführung verpflichtet. Da der Eigenbetrieb neben dem BgA Wasserversorgung einen hoheitlichen Bereich (Abwasserbeseitigung) unterhält und somit nicht mit dem BgA deckungsgleich ist, ergibt sich für den BgA Wasserversorgung keine Buchführungspflicht nach § 140 AO.

2. ... oder Verpflichtung zur Buchführung?

Unterhält dagegen ein Eigenbetrieb einer Stadt nur die Wasserversorgung, ist der BgA Wasserversorgung nach § 140 AO zur Buchführung verpflichtet, da der Eigenbetrieb mit dem BgA deckungsgleich ist.

Hinweis: Auch wenn das BMF in seinem Schreiben vom 9.1.2013 nur den Fall des Eigenbetriebs nennt, gelten diese Ausführungen ebenfalls für BgA einer Anstalt des öffentlichen Rechts oder eines Zweckverbands.

3. Klarstellung zur Nutzungsüberlassung

Ferner trifft das BMF die Aussage, dass allein der Umstand, dass nicht das gesamte notwendige Betriebsvermögen des BgA in einer für den BgA aufgestellten Bilanz enthalten ist, nicht die Möglichkeit begründet, den Gewinn mittels Einnahmen-Überschussrechnung zu ermitteln. Hiermit will die Finanzverwaltung nach unserem Verständnis klarstellen, dass im Fall der Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern des notwendigen Betriebsvermögens (seitens der Trägerkörperschaft) die fehlende Zuordnung dieser Wirtschaftsgüter zum Betriebsvermögen des BgA nicht die Ermittlung des Gewinns durch Betriebsvermögensvergleich entbehrlich macht.

RECHNUNGSLEGUNG

Netzentgeltbefreiung auf dem OLG-Prüfstand: Bilanzielle Konsequenzen

Entscheidungsbedarf für stromintensive Unternehmen und Netzbetreiber

Zur Netzentgeltbefreiung für stromintensive Unternehmen hat sich eine aus vielen Richtungen gespeiste Diskussion entwickelt. Divergierende Entscheidungen des OLG Düsseldorf zum Regelungsinhalt von § 19 Abs. 2 Satz 2 StromNEV haben dem IDW Anlass gegeben, seine Position zu den bilanziellen Konsequenzen darzustellen.

1. Regelungen zur Netzentgeltbefreiung für stromintensive Unternehmen

Seit Einführung der StromNEV in 2005 regelt deren § 19 Sonderformen der Netznutzung. Dort sind die Fälle erfasst, bei denen die Lastverläufe bzw. die Leistungsaufnahmen deutlich von jenen Annahmen abweichen, die den Preisfindungsgrundsätzen nach §§ 16 und 17 StromNEV zugrunde liegen. Mit der Neuregelung energiewirtschaftlicher Vorschriften des EnWG 2011 vom 26.7.2011 wurde die Vorschrift in § 19 Abs. 2 Satz 2 StromNEV neu gefasst und eine vollständige Netzentgeltbefreiung in besonderen Verbrauchsfällen eingefügt. Seither lautet dieser Satz 2 wie folgt:

„Erreicht die Stromabnahme aus dem Netz der allgemeinen Versorgung für den eigenen Verbrauch an einer Abnahmestelle

die Benutzungsstundenzahl von mindestens 7 000 Stunden und übersteigt der Stromverbrauch an dieser Abnahmestelle 10 Gigawattstunden, soll der Letztverbraucher insoweit grundsätzlich von den Netzentgelten befreit werden.“

Die Befreiungsvereinbarung zwischen Netzbetreiber und Letztverbraucher bedarf der Genehmigung durch die Regulierungsbehörde (§ 19 Abs. 2 Satz 3 StromNEV). Die Verordnung sagt allerdings nichts darüber aus, ab wann die Neuregelung gelten soll. Die Bundesnetzagentur und einige Landesregulierungsbehörden haben daraufhin Genehmigungen über Netzentgeltbefreiungen rückwirkend für das gesamte Jahr 2011 erteilt. Ferner verfügte die Bundesnetzagentur in ihrem Beschluss vom 14.12.2011, dass der in § 19 StromNEV geregelte und zwecks Kompensation für entgangene Erlöse vorgesehene Umlagemechanismus für das Jahr 2011 keine Anwendung findet; für Verteilernetzbetreiber bzw. Übertragungsnetzbetreiber werden diese Sachverhalte entsprechend § 5 ARegV im Regulierungskonto berücksichtigt.

Sowohl die Umstände über das Zustandekommen des neugefassten § 19 Abs. 2 Satz 2 StromNEV während der parlamentarischen Beratungen als auch die Regelungsinhalte selbst führen seitdem zu massiven Kritiken von Verbraucherschutzorganisationen, Fachverbänden sowie

Versorgungsunternehmen und haben inzwischen die Gerichtsbarkeit erreicht.

2. Divergierende Entscheidungen des OLG Düsseldorf zur Netzentgeltbefreiung

Das OLG Düsseldorf hat zunächst in zwei Beschlüssen vom 14.11.2012 (die im Eilverfahren ergingen) Bedenken darüber geäußert, ob eine ausreichende Rechtsgrundlage für die Befreiung stromintensiver Unternehmen von den Netzentgelten gem. § 19 Abs. 2 Satz 2 Strom-

NEV besteht. Zudem bewertet der 3. Kartellsenat die rückwirkende Genehmigung der Netzentgeltbefreiung für das Jahr 2011 als rechtswidrig. Beide Eilentscheidungen sind rechtskräftig; in der mündlichen Verhandlung im Hauptsacheverfahren am 6.3.2013 stellte das OLG

Düsseldorf die Rechtswidrigkeit der Netzentgeltbefreiung fest; ob die Bundesnetzagentur gegen dieses Urteil Revision vor dem BGH einlegen wird, ist derzeit nicht bekannt.

Hinweis: Die Entscheidung des OLG und die möglicherweise hieraus zu ziehenden Konsequenzen wurden bereits am Rande der Energiegespräche am 7.3.2013 im Kanzleramt diskutiert. Die Bundesregierung arbeitet derzeit an einer Änderung von Verordnungen auf dem Gebiet des Energiewirtschaftsrechts und wird dabei u.a. auch dieses Thema aufgreifen. Über die weitere Entwicklung werden wir in einem unserer nächsten Themenhefte berichten.

Im einem weiteren (diesmal nicht rechtskräftigen) Beschluss vom 12.12.2012 führt der Kartellsenat des OLG Düsseldorf aus, dass sich stromintensive Unternehmen für das Jahr 2011 nicht von den Netzentgelten hätten befreien lassen können.

Hinweis: Hier besteht eine abweichende Auffassung zu einer Entscheidung des OLG Jena vom 23.4.2012, das die rückwirkende Genehmigung durch die Bundesnetzagentur für 2011 als rechtmäßig ansieht.

Nach der Methodik der Entgeltkalkulation und der Regelungssystematik des § 19 Abs. 2 StromNEV könne – so das OLG Düsseldorf – die Änderung frühestens zum

Inwieweit es zur Änderung von Verordnungen auf dem Gebiet des Energiewirtschaftsrechts kommt, bleibt abzuwarten.

1.1. des ihr folgenden Kalenderjahres Wirkung entfalten, sofern sie mit höherrangigem Recht vereinbar ist. Gegen diese Entscheidung wurde Rechtsbeschwerde zum BGH zugelassen.

3. Bilanzielle Konsequenzen für den Fall der Nachzahlung von Netzentgelten

Mit den Entscheidungen des OLG Düsseldorf haben sich die IDW-Arbeitskreise „Rechnungslegung und Prüfung von Energieversorgungsunternehmen“ sowie „Prüfung nach KWKG und EEG“ noch im Dezember 2012 beschäftigt. Im Ergebnis werden seitens des IDW nachfolgende Auffassungen vertreten, die sowohl die netzentgeltbefreiten Unternehmen als auch die Netzbetreiber betreffen.

Zunächst wird darauf hingewiesen, dass vor dem Hintergrund der noch offenen Verfahren sowie der bestandskräftigen Bescheide der jeweils zuständigen Regulierungsbehörde eine generelle Aussage zu den bilanziellen Konsequenzen nicht in Betracht kommt. „Stattdessen müssen die betroffenen stromintensiven Unternehmen mit Blick auf die Umstände des jeweiligen Einzelfalls eine Einschätzung zum Risiko einer Inanspruchnahme vornehmen und dies begründen.“

Sofern nach Auffassung des Bilanzierenden eine Rückstellung für die Nachzahlung der Netzentgelte zu bilden ist, darf der nachzuzahlende Betrag

nach Auffassung der Arbeitskreise nicht mit Wahrscheinlichkeiten im Hinblick auf den Prozessausgang gewichtet werden, sondern ist in voller Höhe zurückzustellen.

Hinweis: Unabhängig davon, ob eine Rückstellung gebildet wird oder nicht, hat der Bilanzierende im Anhang bzw. in der Risikoberichterstattung des Lageberichts den Sachverhalt darzustellen.

Weiterhin vertreten die IDW-Arbeitskreise die Auffassung, dass die Aktivierung einer Forderung auf Seiten der Netzbetreiber gegenüber den betroffenen stromintensiven Unternehmen auf Nachzahlung der Netzentgelte zum jetzigen Zeitpunkt ausscheidet. Daraus für das Regulierungskonto zu ziehende Konsequenzen sieht das IDW nicht.

Erfolgsneutrale Verrechnung von Veräußerungsergebnissen

Zum Geltungsbereich des neuen § 43 Abs. 3 GemHVO

Aufwendungen und Erträge, die aus dem Abgang oder der Veräußerung von nicht (mehr) betriebsnotwendigen Vermögensgegenständen resultieren, sind nach dem neuen Abs. 3 des § 43 GemHVO erfolgsneutral mit der allgemeinen Rücklage zu verrechnen. Nicht unter den Anwendungsbereich dieser Vorschrift fallen dagegen Aufwendungen und Erträge aus Veräußerungen im Rahmen der laufenden Verwaltungstätigkeit.

1. Welche Vorgänge werden von der Verrechnungspflicht erfasst?

Mit dem 1. NKF-Weiterentwicklungsgesetz ist dem § 43 GemHVO der neue Abs. 3 hinzugefügt worden. Ihm unterfallen z. B. Aufwendungen, die aus der Schließung von Schulen oder Schwimmbädern und deren Veräußerung resultieren. Vielfach diskutiert wird in diesem Zusammenhang die Begründung zum Entwurf des 1. NKFVG, nach welcher

der neue § 43 Abs. 3 GemHVO nur die Veräußerung bzw. den Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens betrifft. Dem Gesetzeswortlaut ist eine derartige Einschränkung jedoch keinesfalls zu entnehmen.

Nachzahlungsverpflichtungen sind im Anhang bzw. in der Risikoberichterstattung des Lageberichts darzustellen.

Nicht betriebsnotwendiges Vermögen liegt bei Gebietskörperschaften nach § 90 Abs. 3 Satz 1 GO vor, wenn ein Vermögensgegenstand nicht (mehr) dazu dient bzw. in absehbarer Zeit nicht (mehr) dazu dienen soll, einen öffentlichen Zweck zu erfüllen. Derartige Vermögensgegenstände können im Zeitpunkt ihrer Veräußerung sowohl Bestandteil des Anlage- als auch des Umlaufvermögens sein.

Beispiel: Die Gemeinde beschließt, die freiwillige Sportförderung einzuschränken und daher ihr Schwimmbadgebäude an einen Investor zu veräußern. Bis dieser gefunden ist, wird das Schwimmbad jedoch von der Gemeinde weiter betrieben. Lösung: Ein Schwimmbadgebäude ist unstreitig ein Bestandteil des Anlagevermögens der Gemeinde. Dient das Gebäude bis zur Veräuße-

zung weiterhin dazu, einen öffentlichen Zweck zu erfüllen, erfolgt die Veräußerung unmittelbar aus dem Anlagevermögen der Gemeinde.

Wird ein Vermögensgegenstand über einen längeren Zeitraum zum Verkauf bereitgehalten, ist spätestens am Abschlusstichtag eine Umgliederung vom Anlage- in das Umlaufvermögen vorgeschrieben. Ein späterer Verkauf des Vermögensgegenstands erfolgt dann aus dem Umlaufvermögen.

Beispiel: Aufgrund sinkender Kinderzahlen wird eine Schule geschlossen. Der Gemeinderat beschließt, das Grundstück samt Schulgebäude zu veräußern. Am Jahresende ist dies jedoch noch nicht geglückt.

2. Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen ohne Bedeutung

Die Beispiele zeigen, dass es für die Anwendung des neuen § 43 Abs. 3 GemHVO auf die Zuordnung von Vermögensgegenständen zum Anlage- oder Umlaufvermögen nicht ankommen kann. Von Bedeutung ist lediglich die Tatsache, dass ein Vermögensgegenstand nicht mehr zur Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe benötigt wird und aus dem Vermögen der Gebietskörperschaft durch Verkauf oder Abgang (Tausch, Verschrottung, Zerstörung, Diebstahl, höhere Gewalt) ausscheidet. Eine Umgliederung im Vorfeld einer Veräußerung kann demnach nicht von der Pflicht einer erfolgsneutralen Erfassung der Veräußerungserlöse befreien.

3. Welche Vorgänge werden nicht von der Verrechnungspflicht erfasst?

Nicht unter den Anwendungsbereich des § 43 Abs. 3 GemHVO fallen Veräußerungen und Abgänge von Vermögensgegenständen, die eine Gemeinde im Rahmen der laufenden Verwaltungstätigkeit, d.h. der ihr obliegenden kommunalen Aufgaben, tätigt.

Beispiel 1: Die Gemeinde kauft landwirtschaftliche Flächen, parzelliert, erschließt und veräußert diese an Bauwillige.

Beispiel 2: Die Gemeinde beschließt, bereits abgeschriebene Feuerwehrfahrzeuge durch neue Fahrzeuge zu ersetzen.

VERGABERECHT

Voraussetzungen der Inhouse-Vergabe

EuGH präzisiert Anforderungen an Kontrollmöglichkeiten

Der EuGH hat in neuer Rechtsprechung die Voraussetzungen für eine ausschreibungsfreie Inhouse-Vergabe präzisiert und dabei insbesondere das sog. Kontrollkriterium näher ausgestaltet. Die konkreten Praxisauswirkungen müssen aber noch abgewartet werden.

1. Der zugrunde liegende Sachverhalt

Die italienische Kommune Varese hatte eine Gesellschaft (ASPEM) mit öffentlichen Dienstleistungen der Stadtreinigung beauftragt. Sie war nahezu Alleingesellschafterin, was ihr nach den in der Folge der Teckal-Rechtsprechung entwickelten Inhouse-Kriterien die Kontrolle über die Gesellschaft sicherte. Später erwarben zwei weitere Kommunen eine symbolische Beteiligung von je einer Aktie zu 1 € der ASPEM, die mit einem Grundkapital von 173.785 € ausgestattet ist. Daneben schlossen die beiden Kommunen eine gesellschaftsrechtliche Nebenvereinbarung, mit der ihnen das Recht eingeräumt wurde, konsultiert zu werden, und nach der sie berechtigt waren, ein Mitglied des Aufsichtsrats und – im Einvernehmen mit den anderen an der Vereinbarung beteiligten Gemeinden – ein Mitglied des Verwaltungsrats zu ernennen.

2. EuGH-Anforderungen hinsichtlich der Kontrollmöglichkeiten

Der EuGH hatte zu beurteilen, ob damit die Kontrolle der beiden Gemeinden über die Gesellschaft im Sinne der Inhouse-Rechtsprechung gegeben war, um die Gesellschaft vergabefrei beauftragen zu können. Nach gefestigter Rechtsprechung des EuGH ist eine vergabefreie Beauftragung möglich, wenn der Auftraggeber über die beauftragte Einrichtung eine Kontrolle wie über seine eigenen Dienststellen ausübt und diese Einrichtung zugleich ihre Tätigkeit im Wesentlichen für den oder die öffentlichen Auftraggeber verrichtet, die ihre Anteile innehaben.

Die „Kontrolle wie über eigene Dienststellen“ setzte bisher voraus, dass die Einrichtung einer Kontrolle unterliegt, die es dem öffentlichen Auftraggeber ermöglicht, auf ihre Entscheidungen in dem Sinne einzuwirken, dass er auf die Festlegung der strategischen Ziele und auf wichtige Entscheidungen dieser Einrichtung ausschlaggebenden Einfluss nehmen kann. Erforderlich war somit eine wirksame strukturelle und funktionelle Kontrolle. Anerkannt war auch schon bisher, dass diese Kontrolle nicht jedem Anteilseigner allein möglich sein musste. Vielmehr konnte die Kontrolle auch gemeinsam ausgeübt werden.

Beispiel: Eine wirksame Kontrolle kann somit auch eine öffentliche Stelle als Minderheitsgesellschafterin einer Aktiengesellschaft mit vollständig öffentlichem Kapital ausüben.

Vorauszusetzen ist allerdings, dass die ausgeübte Kontrolle nicht allein auf den Kontrollmöglichkeiten der Mehrheitsaktionärin beruht. Anderenfalls werde – so der EuGH – das Konzept der gemeinsamen Kontrolle ausgehöhlt. Hat ein öffentlicher Auftraggeber innerhalb einer gemeinsam gehaltenen beauftragten Einrichtung nicht die geringste Möglichkeit einer Beteiligung an der Kontrolle, so ist nach der Ansicht des EuGH die Berechtigung zur ausschreibungsfreien Auftragserteilung nicht gegeben.

Aufgrund der vom EuGH vorgenommenen Rückverweisung (es handelt sich um zwei Urteile vom 29.11.2012 in den verbundenen Rechtssachen C 182/11 und C 183/11, Econord SpA) ist es nun Sache des nationalen Gerichts, in dem Streitfall festzustellen, ob eine ausreichende Kontrolle gegeben ist. Hierfür sieht es der EuGH als entscheidend an, dass mehrere öffentliche Stellen nur dann über die Einrichtung gemeinsam eine Kontrolle wie über ihre eigenen Dienststellen ausüben, wenn jede dieser Stellen sowohl am Kapital als auch an den Leitungsorganen der Einrichtung beteiligt ist.

3. Abschätzung der Praxisauswirkungen

Wegen der Rückverweisung an das nationale Gericht sind die praktischen Auswirkungen der EuGH-Entscheidung noch nicht hinreichend erkennbar. Das EuGH-Urteil betrifft eine Aktiengesellschaft und deren Besonderheiten: Hier nicht ausreichend ist jedenfalls eine schlichte Aktionärs-

stellung mit einer Aktie ohne Beteiligung an den Leitungsorganen. Auch ein zwar bestehendes, aber nicht wahrgenommenes Recht zur Beteiligung an Organen dürfte bei einem solchen Sachverhalt nicht ausreichend sein.

4. Fazit

Welche Ausgestaltung im konkreten Einzelfall bei Vorliegen eines Kontrolldefizits erforderlich ist, muss unter Beachtung der jeweiligen Rechtsgrundlagen des nationalen und europäischen Rechts beurteilt werden. Der Ball liegt nach der EuGH-Entscheidung wie in allen solchen Fällen bei den nationalen Gerichten. Somit ist völlig offen, ob z.B. die herkömmlichen Aufgabenkataloge in den Gesellschaftssatzungen ausreichen oder ob sie den Charakter von Zuständigkeitskatalogen enthalten müssen, wie sie im kommunalen Bereich für die Kontrolle der Verwaltung üblich sind.

KOMMUNALES HAUSHALTSRECHT

Haushaltskonsolidierung mittels Aufgabenkritik und Wirkungsorientiertem Haushalt

Effektive Gestaltungsansätze im Rahmen eines ganzheitlichen Lösungskonzepts

Die Notwendigkeit zur Haushaltskonsolidierung besteht in fast allen nordrhein-westfälischen Kommunen. Als besonders effektiv hat sich ein praxiserprobtes PKF-Konzept erwiesen, in dem die Instrumente Aufgabenkritik, Personalentwicklung und Wirkungsorientierter Haushalt zu einem ganzheitlichen Lösungsansatz kombiniert werden.

Unzufriedenheiten mit traditionellen Konsolidierungsansätzen wie der „Rasenmähermethode“ oder einer umfangreichen Streichung bzw. Kürzung der freiwilligen Aufgaben gaben PKF-Experten Anlass, mit kommunalen Projektpartnern (z.B. den Städten Wermelskirchen und Radevormwald) in der Haushaltskonsolidierung neue Wege zu beschreiten. Dem dabei angewandten Konzept liegen die nachfolgenden Überlegungen zugrunde.

1. Rahmenbedingungen

Die oft beklagte demographische Entwicklung in der Bevölkerung betrifft auch den Personalbestand der Kommunalverwaltung. Zahlreiche Mitarbeiter sehen dem wohlverdienten Ruhestand entgegen. Für eine Kommune kann diese Entwicklung

- einerseits ein Problem sein, weil sich die Frage stellt, wie die Personalabgänge quantitativ und – aufgrund ihres Erfahrungsschatzes – auch qualitativ ersetzt werden können,
- andererseits bietet sich eine Chance, über die Aufgabenwahrnehmung der Verwaltung insgesamt nachzudenken.

Da der Personalbestand (auch Personalkörper genannt) der zentrale „Produktionsfaktor“ des Betriebs „Stadtverwaltung“ ist, sind mit den Personalabgängen natürlich auch Kostenreduzierungen verbunden, wenn es gelingt, die Aufgabenwahrnehmung dieser Entwicklung anzupassen.

2. Von der flächendeckenden Aufgabenkritik zum „Sollprofil“

Der erste Schritt auf dem Weg zu einem dauerhaft ausgeglichenen und steuerbaren Haushalt ist daher eine flächendeckende Aufgabenkritik in allen Verwaltungsbereichen. Besonderes Augenmerk wird dabei – neben den „freiwilligen“ Aufgaben, die bei Konsolidierungsüberlegungen traditionell im Vordergrund stehen – auf die „hoheitlichen“ Pflichten gelegt.

Während es bei den freiwilligen Aufgaben um Produktziele, Prozesse und Wirkungen geht, ist bei hoheitlichen Aufgaben zusätzlich der gesetzliche Auftrag zu klären:

- Welche exakten Anforderungen stellt der Gesetzgeber an die Kommune?
- Welche Arbeitsweisen haben keine gesetzliche Grundlage (mehr) und gründen auf Traditionen?

- Konkret: Welches Verwaltungshandeln ist zweckmäßig bei der Nachverfolgung von Forderungen, bei der Vollstreckung, bei der Steuerung und bei dem Controlling von Erziehungshilfen usw.?

Die Liste der Beispiele für hoheitliche Aufgaben ließe sich beliebig fortsetzen. Das Ergebnis der Aufgabenkritik stellt ein detailliertes Sollprofil für alle kommunalen Produkte (ohne Ausnahme) dar. Dieses Sollprofil wird mit der derzeitigen Aufgabenwahrnehmung verglichen und in einem Veränderungsprofil zusammengefasst.

Der erste Schritt auf dem Weg zu einem dauerhaft ausgeglichenen und steuerbaren Haushalt ist eine flächendeckende Aufgabenkritik in allen Verwaltungsbereichen.

Die Liste der Beispiele für hoheitliche Aufgaben ließe sich beliebig fortsetzen. Das Ergebnis der Aufgabenkritik stellt ein detailliertes Sollprofil für alle kommunalen Produkte (ohne Ausnahme) dar. Dieses Sollprofil wird mit der derzeitigen Aufgabenwahrnehmung verglichen und in einem Veränderungsprofil zusammengefasst.

3. Personalentwicklung auf der Basis des Sollprofils

Aus der Soll-Aufgabenwahrnehmung werden die zukünftig

benötigte Personalquantität und auch die Personalqualität abgeleitet. Selbstverständlich ist das Delta aus dem Soll-Ist-Vergleich bei Aufgabenwahrnehmung und Personalkörper nur über einen mittelfristigen Zeitraum zu schließen, weil das im Rahmen der natürlichen Fluktuation erfolgt. Deshalb geht es zunächst darum, systematisch und mit der gebotenen Exaktheit die Analysen durchzuführen und nachvollziehbar im Haushalt zu dokumentieren.

In einem weiteren Schritt werden Stellenbeschreibungen für den neuen Aufgabenzuschnitt erarbeitet. Diese Form der Herangehensweise setzt verwaltungsintern zunächst eine intensive Zusammenarbeit der Querschnittsbereiche Kämmerei und Personalwesen sowie eine enge Einbindung der Personalvertretung voraus.

4. Umsetzung der Aufgabenkritik scheitert oft im Haushaltsverfahren

Die Aufgabenkritik wird bei Kommunen überwiegend für abgegrenzte Aufgabenbereiche (Ämter oder ausgegliederte Organisationseinheiten) in Form von (Organisations-) Untersuchungen durchgeführt. Unabhängig von der Qualität der Untersuchungen stellt die Umsetzung erfahrungsgemäß eigentlich immer eine weitere Hürde dar. Der Grund hierfür liegt nach unserer Auffassung im Haushaltsverfahren, da trotz Einführung des NKF weitgehend an der

Inputorientierung der Kameralistik festgehalten wurde bzw. noch wird.

In diesem Haushaltssystem ist die Verwaltung für die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften (bei hoheitlichen Aufgaben) und der zugewiesenen Budgets verantwortlich. Es gibt im Haushaltsverfahren keine Vereinbarungen zu den konkreten Produktergebnissen oder den Prozessen. Insofern erfolgen die Änderungen im Aufgabenbestand i.d.R. isoliert aufgrund von einzelnen Fachausschuss- bzw. Ratsbeschlüssen außerhalb des Vereinbarungssystems Haushalt. Das aber sollte gerade den Grundkonsens zwischen Rat und Verwaltung über das „Was und Wie“ der Aufgabenwahrnehmung darstellen. Auch Erkenntnisse aus Fachgutachten, z.B. aus klassischen Organisationsuntersuchungen, werden oftmals nicht im Haushaltsverfahren umgesetzt bzw. wiedergegeben, was in der Praxis dazu führt, dass die Umsetzung nicht mit Konsequenz verfolgt wird.

5. Wirkungsorientierter Haushalt als Voraussetzung (und Chance) einer nachhaltigen Umsetzung

Die genannten Schwierigkeiten lassen sich überwinden, wenn die Umsetzung der notwendigen Veränderungen im sog. *Wirkungsorientierten Haushalt* erfolgt. Damit soll erreicht werden,

- dass über *Ziel- und Budgetvereinbarungen* sowie über ein flächendeckendes Controlling zwischen den Verantwortungsebenen festgelegt wird, welche Ausprägung und Effizienz für jedes einzelne Produkt notwendig und sinnvoll sind,
- und dass Rat und Verwaltung im Rahmen ihrer Verantwortlichkeiten zusammenarbeiten – der Rat in seiner Zuständigkeit für die strategischen Festlegungen und Rahmenbedingungen, die Verwaltung in ihrer Verantwortung für die Umsetzung bzw. Ausführung.

6. Fazit und Praxisergebnisse

Eine wie beschrieben aufgesetzte aufgabenkritische Untersuchung sollte grundsätzlich ergebnisoffen sein. Bei den bisher untersuchten Ämtern haben sich jeweils Einsparpotenziale ergeben. Gemeinsam mit Amtsleitung und Mitarbeitern wurde die Aufgabenwahrnehmung auf-

genommen und auf Zweckmäßigkeit untersucht. Bei den hoheitlichen Aufgaben ist (s.o.) der gesetzliche Auftrag der Maßstab, bei freiwilligen Aufgaben stehen Prozess- und Organisationsoptimierungen im Vordergrund.

Empfehlung: Unsere Praxiserfahrungen zeigen, dass Lösungsansätze, die auf globalem Benchmarking und nicht nachvollziehbaren Behauptungen beruhen, bei den Kommunen keine Akzeptanz mehr finden. Eine in vertrauensvoller Zusammenarbeit auf den Einzelfall bezogene Personalreduzierung, die mit Aufgabenreduzierungen einhergeht, ist hier zielführender und hat so in der Praxis tatsächlich eine Chance, realisiert zu werden.

Neufassung des NRW-Geldanlage-Erlasses

Erweiterte Anlagemöglichkeiten, aber auch umfangreichere Organisationspflichten

Mit dem sog. Geldanlage-Erlass hat das Land NRW die Regeln für die Anlage kommunaler Gelder neu gefasst. Insbesondere können hiernach neue Anlageformen genutzt werden. Verbunden sind damit allerdings umfangreichere Organisations- und Kontrollpflichten.

1. Neue Rahmenbedingungen erweitern Handlungsspielräume

Der Erlass formuliert Rahmenbedingungen, die für längerfristige Anlagen nicht benötigter liquider Mittel auf die Grundsätze der GO (ausreichende Sicherheit, angemessener Ertrag) verweisen. Die Kommunen sind grundsätzlich aufgerufen, dies in eigener Verantwortung unter Beteiligung der Vertretungskörperschaft zu entscheiden. Bisher nicht geregelt war die nunmehr ausdrücklich zugelassene Möglichkeit, Dritte mit der Kapitalanlage sowie der Bewertung von Chancen und Risiken von Anlageformen zu beauftragen.

Hinweis: Das Ministerium für Inneres und Kommunales NRW hat den Erlass „Kommunales Haushaltsrecht - Anlage von Kapital durch Gemeinden und Gemeindeverbände“ (Az.: 34 - 48.01.01/16 - 416/12) am 28.12.2012 im Ministerialblatt veröffentlicht; der alte Erlass aus dem Jahr 2005 wurde aufgehoben.

Hinsichtlich der Anlageformen hat eine deutliche Erweiterung der Möglichkeiten stattgefunden, indem einschränkende Spezialregelungen abgeschafft wurden. Nach alter Erlasslage waren lediglich Anlagen „in Spezialfonds nach dem Gesetz über Kapitalanlagegesellschaften“ zulässig. Dieses Gesetz ist seit Langem aufgehoben und durch das Investmentgesetz ersetzt worden. Fremdwährungsanleihen dagegen waren generell unzulässig.

Nunmehr gewährt der Erlass den Kommunen einen deutlich erweiterten Spielraum. Er verweist auf die Möglichkeiten, die auch kommunalen Versorgungskassen und Zusatzversorgungskassen in NRW nach § 16 Abs. 2 des Gesetzes über die kommunalen Versorgungskassen und Zusatzversorgungskassen im Lande Nordrhein-Westfalen (VKZVKG) eröffnet sind. Verwiesen wird dabei auf die jeweils geltende Fassung des Versicherungsaufsichtsgesetzes und die hierzu erlassene Anlageverordnung (AnIV).

2. Vielfältige Anlageformen erfordern ...

Der in § 2 AnIV angeführte Katalog umfasst eine Vielzahl möglicher Anlageformen. Die Kommunen erhalten damit Zugang zu allen Möglichkeiten der Geldanlage, die auch Versicherungsgesellschaften offenstehen. Hierzu zählen u.a.:

- Darlehen an andere EWR-Staaten;
- Darlehen an Unternehmen des EWR-Raums mit Ausnahme von Kreditinstituten (bei ausreichender Besicherung);
- Pfandbriefe, Kommunalobligationen und andere Schuldverschreibungen von Kreditinstituten mit Sitz in einem Staat des EWR (unter bestimmten Bedingungen);
- Schuldverschreibungen verschiedener Art;
- Asset Backed Securities (strukturierte Finanzinstrumente, die mit Forderungsrechten besichert sind) und Credit Linked Notes (mit Kreditrisiken verknüpfte Finanzinstrumente) unter weiteren Voraussetzungen;
- Aktien einer REIT-Aktiengesellschaft (Real-Estate-Investment-Trust; Immobilien-Aktiengesellschaft mit börsennotierten Anteilen).

3. ... sachgerechte Kontrolle

Zu beachten sind hierbei die Regelungen der AnIV zur Mischung und Streuung des angelegten Kapitals. Der

Erlass regelt dabei zugleich, dass die möglichen Risiken bekannt, begrenzt und beherrschbar sein müssen und die örtlichen Anlageentscheidungen ausreichend zu dokumentieren sind. Ferner ist eine sachgerechte Kontrolle und Überwachung der Anlagen und auch der Tätigkeit beauftragter Dritter durch die Gemeinden und Gemeindeverbände erforderlich, wobei eine nur einmal jährlich vorgenommene Kontrolle ausdrücklich nicht ausreicht. Empfohlen wird der Erlass einer örtlichen Anlagerichtlinie.

4. Fazit

Der neue Erlass erweitert die Möglichkeiten der Kommunen bei der Anlage liquider Mittel. Verbunden sind damit allerdings umfangreichere Pflichten der Organisation und Kontrolle sowie der strategischen Vorplanung, z.B. im Wege einer Anlagerichtlinie.

Empfehlung: Die Kommunen dürften hier vielfach auf externes Beratungswissen angewiesen sein, zumal die Geldanlage im Rahmen der Prüfung des Abschlusses auch der Kontrolle des Abschlussprüfers unterliegt. Sprechen Sie die insoweit erfahrenen PKF-Experten gerne an.

VERSORGUNGSWIRTSCHAFT

Neuabschluss von Konzessionsverträgen

Verknüpfung mit Rekommunalisierungsvorhaben

Zu den derzeit häufig stattfindenden Strom- bzw. Gas-konzessionierungsverfahren hat der Vergabesenat des OLG Düsseldorf in einem Beschluss vom 9.1.2013 erstmals seine Rechtsauffassung dargestellt. Er ging dabei vor allem auf die Verknüpfung der Konzessionsvergabe mit einem Rekommunalisierungsvorhaben der Kommune ein.

1. Gründung der gemeinsamen Netzgesellschaft keine Vorfestlegung für die Konzessionsvergabe

Anlass war ein sog. „gekoppeltes“ Verfahren, das mehrere Kommunen aus dem Münsterland betrieben hatten.

Diese acht Gemeinden wollten nach dem Auslaufen der Strom- und Gaskonzessionsverträge die Strom- und Gasnetze in ihren jeweiligen Gemeindegebieten selbst betreiben. Zu diesem Zweck sollte (vereinfacht dargestellt) eine gemeinsame Netzgesellschaft gegründet werden. An dieser interkommunalen Netzgesellschaft sollte außerdem noch ein strategischer Partner beteiligt werden, der später die kaufmännische und technische Betriebsführung der Versorgungsnetze übernehmen sollte. Diesen strategischen Partner suchten die acht Kommunen im Wege eines förmlichen europaweiten Verhandlungsverfahrens nach den Bestimmungen der Sektorenverordnung.

Nach Abschluss des europaweiten Vergabeverfahrens wollten die Kommunen ein wettbewerbliches Verfahren nach § 46 EnWG durchführen, um so einen neuen Vertragspartner für die Konzessionen bzgl. der Strom- und Gasnetze zu finden. An diesem Konzessionierungsverfahren sollte sich die gemeinsame Netzgesellschaft mit dem strategischen Partner wie jeder andere Interessent auch beteiligen. Die Kommunen wiesen mehrfach – insbesondere bereits in dem zunächst durchgeführten Verhandlungsverfahren zur Auswahl des strategischen Partners – darauf hin, dass sich aus der Gründung der Netzgesellschaft zusammen mit dem strategischen Partner keinerlei Vorfestlegungen im Hinblick auf das Auswahlverfahren für die Konzessionsverträge ergäben. Die spätere Konzessionierung der gemeinsamen Netzgesellschaft sollte ausdrücklich nicht als sicher angesehen werden.

Am Ende des Verhandlungsverfahrens wandte sich einer der unterlegenen Bieter an die Vergabekammer und stellte das Vergabeverfahren zur Nachprüfung.

2. Rechtliche Einordnung der Verknüpfung von Vergabe- und Auswahlverfahren

Der Vergabesenat des OLG Düsseldorf hat sich in der Entscheidung vom 9.1.2013 (Az.: VII Verg 26/12) ausführlich mit der rechtlichen Einordnung der beiden zusammenhängenden Vergabe- bzw. Auswahlverfahren befasst. Für Kommunen und Energieversorgungsunternehmen, die

ebenfalls ihre Konzessionsverträge neu abschließen und ggf. gemeinsam den Betrieb der Strom- und Gasnetze übernehmen wollen, ergeben sich daraus vor allem folgende Vorgaben bzw. Hinweise:

(1) Bestehen einer Rügepflicht: Bei Konzessionsvergaben nach § 46 EnWG ergibt sich eine Verpflichtung der Bieter, die konzessionierende Kommune auf Rechtsverstöße im Auswahlverfahren hinzuweisen (aus dem vorvertraglichen Schuldverhältnis entsprechend der vergaberechtlichen Rügepflicht).

(2) Getrennt- oder Zusammenvergabe möglich: Die Kommunen können frei bestimmen, ob sie den „Einkauf“ einer strategischen Partnerschaft und die Ausschreibung der auslaufenden Konzessionsverträge getrennt ausschreiben oder sich zu einer einheitlichen Auf-

tragsvergabe entschließen. Hinweise zur rechtssicheren Gestaltung der einen wie der anderen Vorgehensweise gibt der Vergabesenat leider nicht.

(3) Abweichende Zielvorstellungen und damit Zuschlagskriterien bei der Suche nach dem strategischen Partner und im Verhältnis zum Abschluss des Wegenutzungsvertrags: Bei der Suche nach einem Mitgesellschafter ist der Zuschlag grundsätzlich auf das wirtschaftlichste Angebot zu erteilen (§ 97 Abs. 5 GWB), bei der Konzessionierung sind zusätzlich die energiepolitischen Ziele des § 1 EnWG für die Auswahlentscheidung maßgeblich.

(4) Unterschiedlicher Rechtsschutz von Vergabeverfahren und Konzessionierungsverfahren: Bei der Suche nach einem strategischen Partner im Rahmen eines förmlichen Vergabeverfahrens besteht der spezifische vergaberechtliche Rechtsschutz, bei Konzessionsvergaben nach § 46 EnWG gewährleisten die Zivilgerichte Rechtsschutz, allerdings nach u.U. „sehr verschiedenen und bislang keineswegs einheitlichen Überprüfungsmaßstäben“ (so das OLG in Rz. 75 seiner Entscheidung, mit umfangreichen Nachweisen zur bislang ergangenen Rechtsprechung).

Bei der Gründung der Netzgesellschaft sind Vorfestlegungen im Hinblick auf das Auswahlverfahren für die Konzessionsverträge zu vermeiden.

(5) Keine Inhouse-Vergaben: Bei Konzessionsvergaben nach § 46 EnWG sind Inhouse-Vergaben durch § 46 Abs. 4 EnWG ausgeschlossen.

(6) Keine unstatthafte Vorfestlegung: Nach Auffassung des OLG sind „unvoreingenommene und diskriminierungsfreie Konzessionsvergaben“ auch bei vorangehender Ausschreibung der Suche nach einem strategischen Partner „nicht von vorneherein auszuschließen“. Außerdem wäre eine solche Voreingenommenheit ein Verstoß im Verfahren der Konzessionsvergabe und wäre somit nicht im vergaberechtlichen Nachprüfungsverfahren betreffend die Suche nach einem strategischen Partner, sondern in einem Verfahren vor den Zivilgerichten zu überprüfen.

(7) Kein Verstoß gegen das Nebenleistungsverbot des § 3 Abs. 2 KAV: Die Zusage einer bestimmten Rendite im Rahmen des Vergabeverfahrens zur Suche nach einem strategischen Partner stellt keine unzulässige Finanzleistung im Sinne des § 3 Abs. 2 KAV dar, da sie nicht als spezifische Gegenleistung für die – spätere – Einräumung des Wegenutzungsrechts vereinbart werde. Das OLG Düsseldorf bezieht sich hier ausdrücklich auf „allgemein geltende und auf den vorliegenden Fall übertragbare Rechtsätze“ einer Entscheidung des BGH vom 29.9.2009 (Az.: EnZR 15/08).

3. Fazit: Konkretisierung des Rechtsrahmens, aber viele weiterhin offene Fragen

Der Vergabesenat des OLG Düsseldorf gibt in seinem aktuellen Beschluss eine Vielzahl von Hinweisen und trägt so zu einer weiteren Konkretisierung des Rechtsrahmens bei Konzessionsvergaben bei. Das schwierige und komplexe Thema der Verknüpfung von

- Suche nach einem strategischen Partner bzw. Rekommunalisierung einerseits und
- Auswahl eines neuen Konzessionsvertragspartners andererseits

wird aber auch durch die Ausführungen des OLG Düsseldorf nicht abschließend geklärt. Insbesondere zu der für die Praxis relevanten Problematik einer rechtssicheren Vorgehensweise bei einer gemeinsamen Auftragsvergabe bleibt noch vieles offen. Die weitere Entwicklung der Rechtsprechung bleibt hier spannend!

VERKEHRSWIRTSCHAFT

Anwendung des Tariftreue- und Vergabegesetzes NRW

Erlass einer Anwendungsfragen klärenden Rechtsverordnung in Vorbereitung

Zwar gilt das Tariftreue- und Vergabegesetz in Nordrhein-Westfalen (NRW) bereits seit dem 1.5.2012, die Einführung einer Rechtsverordnung, die die Anwendung des Gesetzes konkretisiert, lässt aber noch auf sich warten. Dieser Beitrag informiert zum aktuellen Stand der Umsetzung und zur Abschätzung konkreter Auswirkungen bei einzelnen Fallkonstellationen im ÖPNV.

1. Aktueller Stand bezüglich Umsetzung und Anwendbarkeit

Problematisch im Zusammenhang mit der Anwendung des Tariftreue- und Vergabegesetzes NRW (zum Vorbericht vgl. die Ausgabe 4/2012 der PKF Themen ÖS) ist vor allem, dass die konkreten Anforderungen des Gesetzes an Vergabeverfahren öffentlicher Auftraggeber in NRW im Gesetz selbst nicht festgelegt werden. Das Gesetz überlässt die Konkretisierung vielmehr einer Rechtsverordnung, die allerdings noch nicht erlassen worden ist. Daher wird die Anwendung des Tariftreue- und Vergabegesetzes NRW derzeit noch durch einen sog. Übergangserlass der Landesministerien vom 17.4.2012 sowie eine Fragen-Antworten-Liste (aktueller Stand 21.11.2012), die die Rechtsauffassung der Landesregierung NRW wiedergibt, präzisiert.

Die aktuelle Entwurfsfassung einer Rechtsverordnung (RVO TVgG-NRW) wurde am 16.1.2013 im für Wirtschaft zuständigen Ausschuss des Landtags NRW beraten. Dabei wurde kein Einvernehmen erzielt, sondern eine Sachverständigenanhörung für den 25.2.2013 beschlossen. Über deren Ergebnisse und einen Beratungstermin des Wirtschaftsausschusses zur RVO TVgG-NRW war zum Redaktionsschluss am 18.3.2013 noch nichts bekannt.

Bis zum Inkrafttreten dieser Rechtsverordnung legt der Übergangserlass Regelungen zur Klarstellung und Konkretisierung der Vorgaben des Tariftreue- und Vergabe-

gesetzes NRW (im Folg. kurz als Tariftreugesetz bezeichnet) fest.

Hinweis: Sofern Sie nähere Angaben zu den Inhalten des Übergangserlasses, der FAQ-Liste sowie zu der Entwurfsfassung der RVO TVgG-NRW benötigen, sprechen Sie Ihren PKF-Partner gerne an.

2. Zwingende Anwendung des Tariftreugesetzes bei neuen Vergabeverfahren im ÖPNV

Im ÖPNV ist seit 1.2.2013 die sog. Repräsentative Tarifverträge-VO in Kraft. Sofern öffentliche Dienstleistungsaufträge nach der Verordnung 1370 (EG) 1370/2007 neu vergeben werden, sind mit Einführung des Tariftreugesetzes zum 1.5.2012 und Anwendung der Tariftreue im öffentlichen Nahverkehr (ab 1.2.2013) Entgelte zwingend nach dem TV-N zu bezahlen. Diese Tariftreuepflicht gilt gem. § 9 des Tariftreugesetzes erweitert auch als Vorgabe für die Vergabe von Aufträgen an Subunternehmer.

3. Ausnahmeregelungen

Nicht anzuwenden sind die Regelungen des Tariftreugesetzes jedoch in Fällen von Inhouse-Vergaben an beherrschte oder verbundene Unternehmen, da bei einer solchen kein Auftrag im Sinne des Kartellvergaberichts vorliegt. Dies wurde von der Regierung in der o.g. FAQ-Liste so bestätigt.

Das gilt auch in den Fällen von Inhouse-Vergaben eines öffentlich beherrschten Unternehmens an Subunternehmen sowie bei Bestandsbeträugungen bzw. bestehenden Verträgen, die vor Einführung des Tariftreugesetzes abgeschlossen wurden (bis zum Zeitpunkt neuer Vergaben).

Hinweis: Betroffen von der Anwendung des Tariftreugesetzes sind als Sonderfall allerdings auch solche bestandsbeträugten Verkehrsunternehmen, die Tarifnachteile ausgeglichen bekommen und als Wettbewerbsniveau nicht den jetzt gültigen TV-N zum Vergleich heranziehen, sondern ggf. ein darüber hinausgehendes Tariflohndelta zum privaten Wettbewerb (NWO-Tarif). Ein solches Tariflohndelta zwischen dem TV-N und dem NWO-Tarif ist u.E. als Ausgleich im Rahmen gemeinwirtschaftlicher Verpflichtungen nicht mehr darstellbar.

4. Ausblick: Verteuerung bei Auslaufen bestehender Verträge

Bei neuen Vergaben sowie in Fällen des Auslaufens von Bestandsbeträugungen und des Übergangs auf Vergaben nach dem Regime der VO (EG) 1370/2007 wird sich der ÖPNV in den nächsten Jahren langfristig gesehen verteuern.

Hinweis: Aktuell hat der Verband der privaten Omnibusunternehmen NWO eine Klage beim Verwaltungsgericht Düsseldorf eingereicht mit dem Ziel, auch den mit der Gewerkschaft Öffentlicher Dienst geschlossenen, günstigeren Tarifvertrag NWO als repräsentativen Tarifvertrag anerkennen zu lassen.

Bürgschaften/Garantien zwischen Kommunen und Verkehrsunternehmen

Prüfung auf beihilferechtliche Relevanz und Risikovermeidung

Im Zuge von Infrastrukturerweiterungen und Neufahrzeugbeschaffungen stehen die Verkehrsunternehmen vor erheblichen Investitionen. Um günstige Kreditkonditionen zu erhalten, werden häufig Bürgschaften zwischen Kommunen und Unternehmen übernommen. Da es sich bei solchen Bürgschaften, ähnlich wie bei Zuschüssen, um eine Vorteilsgewährung handelt, ist zu prüfen, wie ein solcher Sachverhalt unter beihilferechtlichen Gesichtspunkten zu würdigen ist und welche konkreten Maßnahmen aus ökonomischer Sicht ggf. zu empfehlen sind, um etwaige Risiken zu vermeiden.

1. Voraussetzungen für den Ausschluss der Beihilfevermutung

Die Kommission hat aktuell einen Leitfaden veröffentlicht, welcher die wesentlichen Regelungen im Bereich Beihilfen, Vergaben und Marktverträglichkeit für Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse (DAWI) erklären soll. Dieser Leitfaden bezieht sich auf das sog. Almunia-Paket aus dem Dezember 2011 (vgl. hierzu

den Beitrag in den PKF Themen ÖS 1/2012) und geht hier aktuell wiederum auf Sonderformen von Beihilfen in Form von Bürgschaften ein.

Die Regelungen, wie das Vorliegen einer Beihilfe bei Einzelgarantien ausgeschlossen werden kann, sind im Wesentlichen in der Ziff. 3.2 S. C155/14 der KOM-Mitteilung vom 20.6.2008 wie folgt aufgelistet:

- a) Es bestehen keine finanziellen Schwierigkeiten des Kreditnehmers.
- b) Der Umfang der Garantie orientiert sich am Darlehen.
- c) Die Garantie deckt maximal 80% des Kreditbetrags.
- d) Es wird ein marktübliches Entgelt gezahlt.

Liegen diese Voraussetzungen kumulativ vor, kann das Vorliegen einer staatlichen Beihilfe bei Kommunalbürgschaften (Einzelgarantien) ausgeschlossen werden, es ist dann keine Notifizierung erforderlich.

2. Garantie-Begrenzung auf maximal 80% des Kreditbetrags (zu c))

Die Begrenzung auf 80% wird damit begründet, dass bei einer höheren Absicherung der Anreiz für den Kreditgeber geringer wäre, das Risiko ordnungsgemäß zu bewerten. Nach aktuellen Vorgaben in Deutschland und in der EU (insbesondere im öffentlichen Sektor) müssen aber die Prüfung der Bonität des Schuldners und die Prüfung der Sicherheiten getrennt dokumentiert werden.

Hinweis: Liegen betraute DAWI-Leistungen (z.B. ÖPNV-Finanzierung) vor, ist nach der o.g. Mitteilung eine Beschränkung auf pauschal 80% nicht vorgesehen, wenn ansonsten keine anderen wirtschaftlichen Tätigkeiten vorliegen.

Empfehlung: Sofern die Bürgschaft nur 80% abdeckt, kann weiter versucht werden, den 20%igen Restbetrag durch eine eigene hohe Bonität (z.B. bei langfristigen Verträgen bzw. Betrauungen mit gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen) beim Rating und bei der Bonitätsprüfung zu kompensieren.

3. Marktübliches Entgelt aus ökonomischer Sicht (zu d))

In der Praxis gibt es hierzu verschiedene Modelle, die Finanzierungskosten zu optimieren. Hinter allen Modellen steht die Überlegung, dass die Kreditwürdigkeit einer Gebietskörperschaft grundsätzlich günstiger beurteilt wird als diejenige eines Unternehmens.

Wenn eine Kommune Kommunalbürgschaften an ein Unternehmen gewährt, liegt eine Transferleistung vor, die aus ökonomischer Sicht einer marktüblichen Gegenleistung in Form einer Avalprovision bedarf. Ansonsten läge eine beihilferechtliche bzw. steuerliche Relevanz vor.

Da es keinen „Markt“ für Kommunalbürgschaften mit Dritten gibt, ist die direkte Ableitung eines Preises eher schwierig.

Empfehlung: Sofern die Bürgschaft auf der Basis einer vorab vereinbarten, marktüblichen Vereinbarung geschlossen wird, dürfte aus ökonomischer Sicht weder eine Begünstigung im beihilferechtlichen Sinne noch ein Vermögensvorteil auf gesellschaftsrechtlicher Basis im steuerlichen Sinne vorliegen.

Zur Ermittlung der Marktüblichkeit einer Avalgebühr gibt es zwei Methoden:

- (1) Ermittlung der marktüblichen Bürgschaftsprämie für ein konkretes Darlehen (direkte Marktvergleichsmethode);
- (2) Feststellen des Unterschieds zwischen Konditionen ohne bzw. mit Kommunalbürgschaft für ein konkretes Darlehen (indirekte Marktvergleichsmethode).

Zu (1): Da es keinen „Markt“ für Kommunalbürgschaften mit Dritten gibt, ist die direkte Ableitung eines Preises eher schwierig. Zudem ist aus ökonomischer Sicht für die Bewertung der Darlehenskonditionen sowohl das Rating der konkreten Kommune als auch des konkreten Unternehmens erforderlich. Eine Avalgebühr für eine Bankbürgschaft ist nur bedingt vergleichbar, weil das Rating einzelner Banken unterschiedlich ist und derzeit das Bankenrating tendenziell unterhalb des Ratings einer Kommune liegt.

Zu (2): Bei der indirekten Methode ist im Einzelfall durch Vergleichsangebote von Kreditinstituten mit bzw. ohne

Kommunalebürgerschaft grundsätzlich ein konkreter Marktpreis als jährlicher Unterschiedsbetrag ermittelbar.

4. Besonderheiten bei Einzelgarantien für KMU

Handelt es sich bei dem begünstigten Unternehmen um ein kleines und mittleres Unternehmen (gem. Definition der VO (EG) 70/2001), kann bei der Prüfung, ob die Garantie eine Beihilfe beinhaltet, nach Einhaltung der o.g. Voraussetzungen a), b) und c) auf die veröffentlichten Mindestprämien (Safe-Harbour-Prämien) zurückgegriffen werden (vgl. aktualisierte Fassung in der Berichtigung der Kommission (2008/C 244/11)).

EU-Entwurf zum 4. Eisenbahnpaket

Verschärfung der Anforderungen an Vergabeverfahren geplant

Am 30.1.2013 hat die EU-Kommission ihren Entwurf zum 4. Eisenbahnpaket vorgelegt. In dem Bündel von Gesetzesvorschlägen sind Maßnahmen zur Verbesserung der Qualität und einer größeren Auswahl an Schienendienstleistungen in Europa enthalten. Offenbar sollen aber auch außerhalb des Schienenverkehrs die Anforderungen an Vergabeverfahren spürbar verschärft werden.

1. Initiativen der EU-Kommission

Da viele Schienenverkehrsmärkte in Europa stagnieren, erhofft sich die EU-Kommission von den vorgelegten Vorschlägen eine Erhöhung der Verkehrsnachfrage in diesem Sektor, eine Verdichtung des Angebots und eine Verringerung des CO₂-Ausstoßes (wie im Weißbuch vorgesehen). Im Rahmen des Pakets hat die EU-Kommission offiziell zwei Gesetzgebungsverfahren zur Änderung der VO (EG) 1370/2007 und zur Ermächtigungsverordnung 994/98 eingeleitet.

(1) Seit Inkrafttreten der VO (EG) 1370/2007 sind Vergaben und Ausgleichsleistungen, die im Einklang mit dem Regelwerk vergeben wurden, von der Anmeldung (Notifizierung) bei der EU-Kommission befreit. Mit dem Vorschlag zur

Änderung der VO (EG) 994/98 (sie stammt vom 7.5.1998) würde die Kommission erreichen, Beihilfezahlungen im Verkehrsbereich ggf. nach ihrem Ermessen in die Gruppenfreistellungsverordnung aufnehmen zu können. Damit hätte die EU-Kommission ein exklusives Recht, über die Notifizierungspflicht von Ausgleichsleistungen im Verkehrsbereich zu bestimmen.

(2) Der zweite Vorschlag betrifft den Schienenpersonenverkehr und die Änderung der VO (EG) 1370/2007. Im Kontext zu dem Ende vergangenen Jahres erstellten Leitlinienentwurf der EU-Kommission zu Auslegungsfragen der VO (EG) 1370/2007 scheint es, dass die darin enthaltenen, über den Gesetzestext hinausgehenden Anforderungen (vgl. Vorbericht in den PKF Themen ÖS 4/2012) nunmehr auf einem anderen Wege Eingang in die Vergabeverfahren und Beihilfeprüfverfahren im öffentlichen Personennahverkehr finden sollen.

Hinweis: Die Verbände und Unternehmen im SPNV und ÖPNV in Deutschland haben auf den Vorstoß vorwiegend ablehnend reagiert, da nach deren Meinung die Vorschläge zu weitreichenden Änderungen im SPNV-Markt führen und auch eine Revision von Regelungsinhalten und Anwendungsbestimmungen der VO (EG) 1370/2007 vorgesehen ist. Insbesondere vor dem Hintergrund, dass das deutsche Personenbeförderungsgesetz gerade erst an die vorgenannte VO angepasst wurde, bestehen Bedenken gegen sofortige weitere Änderungen.

2. Einzelne Vorschläge zur Neuordnung wettbewerblicher Vergabeverfahren

Die EU-Kommission macht mehrere Vorschläge, die nahezu ausnahmslos zusätzliche Anforderungen bzw. eine strengere Auslegung gegenüber dem Gesetzestext bedeuten würden. Mit dem Vorstoß wird offenbar insbesondere darauf abgezielt, wettbewerbliche Vergabeverfahren im SPNV zwingend vorzuschreiben sowie erweiterte Informationspflichten für potenzielle Mitbewerber zu ermöglichen, so dass diese Mitbewerber ihre Angebote besser kalkulieren können und der Markteintritt erleichtert wird. Die im Rahmen des 4. Eisenbahnpakets im Wesentlichen für den Schienenverkehr geltenden Regelungen sollen demnach auch für den straßengebundenen ÖPNV mit Straßenbahnen, Stadt- und U-Bahnen und Bussen ange-

wendet werden. Der Entwurf sieht insbesondere die folgenden Änderungen vor:

- Aufnahme einer erweiterten restriktiven Definition bezüglich des Zuständigkeitsraums einer örtlichen Behörde, die ggf. eine Direktvergabe von einer Gruppe von Behörden bei grenzüberschreitenden Verkehren einschränken könnte;
- Pflicht zur Aufstellung von detaillierten (Nah-)Verkehrsplänen mit spezifischen Anforderungen an Bedienung, Qualität, gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen und Veröffentlichung;
- Streichung der Direktvergabemöglichkeit (Art. 5 Abs. 6 der VO (EG) 1370/2007) für SPNV-Unternehmen, Aufteilung von Verträgen auf ggf. mehrere Eisenbahnunternehmen innerhalb eines Netzes;
- Bereitstellung umfangreicher Informationen aus operationeller, technischer und finanzieller Sicht durch die zuständigen Behörden an alle interessierten Parteien zur Erstellung fundierter Angebote;
- Verpflichtung der Behörden zur effektiven und diskriminierungsfreien Zurverfügungstellung von Fahrzeugen (sog. Rollmaterial);
- Einschränkungen der Übergangsregelungen auf die wettbewerbliche Vergabe;
- Anpassung der VO bezüglich der Befreiung von der Anmeldepflicht (Notifizierung).

Die Unternehmensverbände haben dazu aufgerufen, im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens auf das EU-Parlament und den Rat hinzuwirken, dass der nunmehr erreichte Gesetzesrahmen, der auch mit der Änderung des PBefG in deutsches Recht umgesetzt wurde, nicht weiter verschärft wird.

Empfehlung: Es ist anzuraten, bei der Absicherung bestehender Betrauungen bzw. künftiger (Direkt-)Vergaben die Anforderungen an Transparenz, Diskriminierungsfreiheit und Nachweiserfordernisse – soweit im derzeitigen Rechtsrahmen festgeschrieben – umfassend einzuhalten. Diese bestehenden Anforderungen stellen im Vergleich mit den aktuellen Entwürfen zu Leitlinien und zum 4. Eisenbahnpaket, die eine strengere Auslegung der EU-Kommission erkennen lassen, einen Mindeststandard für erforderliche Nachweise dar, der u.E. nicht unterschritten werden sollte.

ABFALLWIRTSCHAFT

Entsorgung haushaltsähnlicher Gewerbeabfälle als hoheitliche Tätigkeit

Klare BMF-Position schafft Rechtssicherheit

Ob die Entsorgung von gewerblichen Siedlungsabfällen eine hoheitliche nicht steuerbare Tätigkeit darstellt, wurde bisher nicht selten in Zweifel gezogen. In einem neuen BMF-Schreiben wurde nun aber klar gestellt, dass die Ausführung solcher Entsorgungsleistungen durch öffentlich-rechtliche Entsorgungsträger bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) als hoheitliche Tätigkeit anzusehen ist.

1. Beseitigung haushaltsähnlicher Gewerbeabfälle ...

Nach § 7 der Gewerbeabfallverordnung (GewAbfV) haben die Erzeuger und Besitzer gewerblicher Siedlungsabfälle (sog. haushaltsähnliche Gewerbeabfälle), die nicht verwertet werden, diese dem öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger zu überlassen. Dieser ist verpflichtet, die ihm überlassenen gewerblichen Abfälle zu beseitigen, oder er kann einen Dritten mit der Erfüllung dieser Pflicht beauftragen.

Die Beseitigung haushaltsähnlicher Gewerbeabfälle wurde bisher von der Finanzverwaltung – ohne dass es dazu eine offizielle Verlautbarung gab – als eine nicht steuerbare hoheitliche Tätigkeit angesehen. Im BMF-Schreiben vom 11.12.2009 wird für das Vorliegen einer hoheitlichen Tätigkeit bei einer jPdÖR vorausgesetzt, dass folgende Kriterien kumulativ erfüllt sind:

- Es handelt sich um eine der jPdÖR zugewiesene Pflichtaufgabe,
- die auf Dritte nur im Wege der Beleihung übertragen werden kann und
- für die ein öffentlich-rechtlicher Benutzungszwang besteht (die Leistung kann nur durch die jPdÖR oder den Beliehenen erbracht werden).

2. ... als hoheitliche Tätigkeit

Die Prüfung dieser drei Kriterien erbringt im vorliegenden Sachverhalt folgendes Ergebnis:

(1) Da die öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger (örE) verpflichtet sind, solche auf ihrem Gebiet angefallenen und überlassenen Abfälle, die aus anderen Herkunftsbereichen als privaten Haushaltungen stammen, nach Maßgabe entsprechender Vorschriften zu verwerten oder zu beseitigen, stellt die Beseitigung von Siedlungsabfällen aus gewerblichen Herkunftsbereichen eine dem örE zugewiesene Pflichtaufgabe dar.

(2) Nach den §§ 15 Abs. 2 und 16 Abs. 2 des inzwischen außer Kraft getretenen KrWG-/AbfG war eine Übertragung der Entsorgungspflichten auf Dritte nur im Wege der Beleihung möglich. Zudem hatte der Beliehene die ihm zugewiesenen Aufgaben in eigenem Namen stets nach Maßgabe öffentlich-rechtlicher Handlungsformen zu erfüllen.

Hinweis: Anzumerken ist, dass mit dem neuen Kreislaufwirtschaftsgesetz das Rechtsinstitut der befreienden Pflichtenübertragungen ersatzlos gestrichen wurde, lediglich die bestehenden Pflichtübertragungen gelten fort.

(3) Der hoheitliche Charakter der durch eine jPdöR erbrachten Entsorgungsleistungen kann letztlich damit belegt werden, dass die Erzeuger und Besitzer von gewerblichen Siedlungsabfällen gem. § 7 GewAbfV verpflichtet sind, diese Abfälle dem zuständigen örE zur Entsorgung zu überlassen, sofern sie die Verwertung oder Beseitigung dieser Abfälle nicht selbst beabsichtigen. Demnach besteht dabei offensichtlich ein öffentlich-rechtlicher Benutzungszwang, da die Entsorgungsleistungen nur bei dem zuständigen örE nachgefragt bzw. von ihm selbst oder seinem Erfüllungsgehilfen erbracht werden dürfen.

3. Divergierende Auffassungen der Finanzverwaltung

Im Rahmen verschiedener Betriebsprüfungen in NRW ist dagegen die Auffassung vertreten worden, dass die Beseitigung gewerbeähnlicher Siedlungsabfälle durch den örE eine wirtschaftliche Tätigkeit darstelle und einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) begründe, der zu einer Steuerpflicht nach allgemeinen Grundsätzen führe. Dieser Auf-

fassung lag im Wesentlichen die Argumentation zugrunde, dass die national-rechtlich ausgestaltete Überlassungspflicht des § 7 GewAbfV wettbewerbsverzerrend, demzufolge EU-rechtswidrig und deshalb steuerlich unbeachtlich sei. Demnach könne die Entsorgung haushaltsähnlicher Gewerbeabfälle durch einen örE keine hoheitliche Pflichtaufgabe darstellen.

Mit Schreiben vom 10.12.2012 hat das BMF nun aber ausdrücklich bestätigt, dass die Beseitigung haushaltsähnlicher Gewerbeabfälle durch jPdöR eine hoheitliche, nicht steuerbare Tätigkeit darstellt.

4. Praxisauswirkungen

Die vom BMF nun vertretene Auffassung ist zu begrüßen – nicht zuletzt, weil eine entgegengesetzte Behandlung der durch eine jPdöR erbrachten Entsorgungsleistungen insbesondere in solchen Fällen mit Abgrenzungsproblemen verbunden wäre, in denen private und gewerbliche Abfälle einheitlich in denselben Behältern gesammelt werden (beispielsweise bei großen Wohnblocks, wo neben den privaten Wohnungen auch Gewerbebetriebe Flächen angemietet haben). Eine Rechnungsstellung, die dem jeweiligen Gewerbebetrieb die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs ermöglichen würde, wäre in diesen Fällen – wenn überhaupt – nur mit einem unverhältnismäßig hohen Aufwand erreichbar.

KURZ NOTIERT

Zukünftig neue Rahmenbedingungen für Kultursponsoring?

Stadtwerke und andere Beteiligungsgesellschaften von Gemeinden entwickeln oftmals mehr oder weniger umfangreiche Spenden- und Sponsoringaktivitäten z.B. im Bereich der Jugend, der Förderung von Sportvereinen oder auch der örtlichen Kunst und Kultur. Neue Gerichtsentscheidungen stellen insoweit bestehende Handlungsspielräume in Frage.

So hat kürzlich das Oberverwaltungsgericht (OVG) Münster in einer Entscheidung, die eigentlich das Stiftungsrecht betraf, am Rande Bedenken zu derartigen Aktivitäten

geäußert (Urteil vom 19.12.2012, Az.: 16 A 1451/10). Die Richter haben damit einen Beschluss des Sächsischen OVG vom 19.1.2011 (Az.: 4 B 270/10) aufgegriffen, der sich mit den Spenden- und Sponsoringaktivitäten einer im Eigentum eines Zweckverbands stehenden Wasserversorgungs-GmbH befasst hatte. Die Ausführungen der beiden Gerichte könnten eine Entwicklung einleiten, mit der der Handlungsspielraum von Stadtwerken und anderen kommunalen Gesellschaften insoweit deutlich enger gefasst wird als dies bisher faktisch der Fall war.

(1) In dem Verfahren vor dem Sächsischen OVG hatte die Aufsichtsbehörde den Zweckverband angewiesen, die Aktivitäten der GmbH zu unterbinden. Dazu wies das Gericht darauf hin, die GmbH dürfe nur solche Maßnahmen ergreifen, die konkret der ihr übertragenen Aufgabe Wasserversorgung dienen. Dies gelte auch für den Bereich der Öffentlichkeitsarbeit und der Werbung. Es sei nicht erkennbar, wie beispielsweise ein Logo der GmbH auf Eintrittskarten oder die VIP-Mitgliedschaft in einem Sportclub in irgendeiner Weise behilflich sein könne, die Aufgabe der Versorgung der Bevölkerung mit ausreichendem Trinkwasser zu erfüllen. Zwischenzeitlich hat das Sächsische OVG in einem weiteren Beschluss vom 13.12.2012 (Az.: 4 A 437/11, ergangen in gleicher Sache) seine Rechtsauffassung bekräftigt.

(2) In dem Verfahren vor dem OVG Münster ging es um die Gründung einer Stiftung zum Zwecke der Förderung von Kunst und Kultur, Bildung und Erziehung, Umweltschutz, Jugend- und Altenhilfe etc. durch die dort klagende Stadtwerke-GmbH, die unter dem Gesichtspunkt des § 100 Abs. 3 GO NRW Bedenken hervorgerufen hat. Die Stadtwerke-GmbH hatte u.a. argumentiert, sie dürfe unproblematisch Spenden- und Sponsoringaktivitäten entfalten und mit dem gleichen Maßstab sei auch die Errichtung einer gemeinnützigen Stiftung zu messen. Das Gericht wies dagegen darauf hin, es gebe keine rechtlich abgesicherte Befugnis von Gemeinden und Gemeindeverbänden, außerhalb oder neben ihren gesetzlich begründeten Befugnissen wie Privatpersonen als Sponsoren oder Spender in Erscheinung zu treten. Es vertrat die Auffassung, auch die Stadtwerke, deren dortige Aufgabe die Daseinsvorsorge auf den Gebieten der Energie- und Was-

serversorgung war, müssten in diesem Aufgabenrahmen bleiben.

Hinweis: Ob hier der Beginn einer sich ändernden Rechtspraxis im Bereich der Spenden- und Sponsoringaktivitäten von Stadtwerken begründet wurde, bleibt abzuwarten.

ESTÄR 2012: Inkraftsetzung weiter unklar

Der Bundesrat hatte am 14.12.2012 den Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012 (ESTÄR 2012) in der von der Bundesregierung am 31.10.2012 beschlossenen Fassung nur unter Bedingungen zugestimmt, die jetzt der Bundesregierung zur Annahme vorliegen. Geändert bzw. angepasst werden sollen nach den Vorstellungen des Bundesrats insbesondere die bei Steuerpflichtigen höchst umstrittenen Regelungen über die Einführung von Bewertungsobergrenzen handelsrechtlicher Rückstellungsbeträge in den Steuerbilanzen.

Diese in den bundesweit abgestimmten Verfügungen der OFD Rheinland und Münster vom 13.7.2012 enthaltenen und kurzfristig noch von der Bundesregierung in die ESTÄR 2012 aufgenommenen Rechtspositionen betreffen vor allem Rückstellungsbewertungen von Sachleistungsverpflichtungen, die in der Steuerbilanz – entgegen den Vorschriften im HGB – keiner Abzinsung unterliegen, wenn mit der Verpflichtungserfüllung am Bilanzstichtag bereits begonnen wurde (z.B. Rückstellungen aus Verpflichtungen zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen).

In Abgrenzung zu den Auffassungen der Länderfinanzministerien entschied sich der Finanzausschuss des Bundesrats mit gewichtigen Argumenten gegen den Regelungsinhalt der vorgenannten OFD-Verfügungen. Die noch vor der Bundesratssitzung gefundene und letztlich vom Bundesrat beschlossene Ersatzlösung, nämlich die Versteuerung der Auflösungsbeträge im Rahmen einer Rücklagenregelung über 15 Jahre in der Steuerbilanz zu verteilen, ist gleichwohl innerhalb der Länderfinanzministerien streitig gewesen.

Vor diesem Hintergrund muss die Bundesregierung nun entscheiden, ob sie die Änderungen des Bundesrats annimmt, damit die EStÄR 2012 amtlich veröffentlicht und in Kraft treten können.

Entgegen mancher Erwartungen hat der Bundesrat die vorgesehene Anhebung der steuerlichen Herstellungsgrenze nicht problematisiert (vgl. Themenheft Heft 3/2012, S. 12). Aufgrund der nunmehr eingetretenen Verzögerungen gelten die bisherigen niedrigeren (nach den Vorgaben von R 6.3 Abs. 4 EStR 2008 erstellten) Berechnungsansätze zur Ermittlung der steuerlichen Herstellungskostenuntergrenzen für Wirtschaftsgüter, mit deren Herstellung vor Veröffentlichung der EStÄR 2012 begonnen wurde, unverändert fort.

Hinweis: Dem Vernehmen nach soll die Diskussion über die in den EStÄR 2012 enthaltenen höheren steuerlichen Herstellungskostenuntergrenzen neu entfacht sein und als solches bzw. hinsichtlich des ursprünglich geplanten Umfangs auf dem Prüfstand stehen. Insgesamt gesehen ist derzeit nicht erkennbar, wann bzw. ob die EStÄR 2012 überhaupt in Kraft treten. Über die weitere Entwicklung werden wir berichten.

Bilanzielle Konsequenzen aus der Nachrüstungspflicht von Photovoltaikanlagen

Dürfen oder müssen Netzbetreiber Rückstellungen für Nachrüstkosten im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen aufgrund der sog. 50,2-Hertz-Problematik bilden?

Über die Verpflichtung des Netzbetreibers zur Nachrüstung von Wechselrichtern und Entkopplungseinrichtungen in bestehenden Photovoltaik-Anlagen hatten wir bereits in den PKF-Themen ÖS 4/2012 (Dezember) berichtet. Die Nachrüstungen sollen verhindern, dass sich bei auftretenden Frequenzabweichungen im Mittelspannungs- und Niederspannungsnetz sämtliche Photovoltaikanlagen aus Sicherheitsgründen gleichzeitig und automatisch abschalten, sobald von der Frequenz-Norm von 50,2 Hertz abgewichen wird.

Die speziell zu diesem Zweck erlassene Systemstabilitätsverordnung (SysStabV) nimmt den jeweiligen Netzbetreiber in die Verantwortung, für die Umrüstung innerhalb der gesetzten Fristen Sorge zu sorgen. Für die ihm hierdurch entstandenen Aufwendungen sieht die Verordnung einen vollständigen Wälzungsmechanismus vor:

- Eine Hälfte der jährlich entstehenden Nachrüstkosten kann der Netzbetreiber gemäß § 10 SysStabV i.V. mit § 11 Abs. 2 Satz 1 Nr. 5 ARegV über die Netzentgelte an Netzkunden weitergeben;
- die andere Hälfte dieser Kosten ist dem Übertragungsnetzbetreiber gem. § 35 Abs. 1b EEG über die EEG-Umlage zu belasten, der den Aufwand an alle Stromkunden weiterreicht.

Wir hatten in unserem vorgenannten Themenheft die Frage nach der Zulässigkeit einer Rückstellungsbildung verneint, da wir unterstellt haben, dass der Netzbetreiber mit hoher Wahrscheinlichkeit von der ihm in der Verordnung zugestandenen Möglichkeit einer vollständigen Kostenwälzung Gebrauch machen wird; damit besteht ein sachlicher Zusammenhang zwischen dem künftigen Vorteil (Erstattungsansprüche) und der Erfüllung der Verpflichtung (vgl. dazu BFH-Urteil vom 8.11.2000; OFD Koblenz, Verfügung vom 28.8.2012), der eine Rückstellungsbildung beim Netzbetreiber ausschließt.

Inzwischen sind aber auch gegenteilige Ansichten bekannt geworden, die eine Rückstellungsbildung – zumindest in der Handelsbilanz – für zulässig halten. Die Befürworter dieser Rückstellungspflicht verweisen auf die am Bilanzstichtag bestehende eindeutige rechtliche und auf den Netzbetreiber übertragene Nachrüstungsverpflichtung, der zu diesem Zeitpunkt allerdings keine Gegenleistung gegenüber steht und die unabhängig vom Zeitpunkt ihrer wirtschaftlichen Verursachung zu passivieren ist (vgl. hierzu zuletzt das derzeit vor dem BFH anhängige Revisionsverfahren gegen das Urteil des FG Münster vom 14.12.2011, Az. des BFH: I R 8/12).

Empfehlung: Für beide Rechtspositionen gibt es unter Heranziehung und Würdigung der individuellen Gegebenheiten bei den jeweiligen Netzbetreibern gute Argumente, sodass die Frage nach der Zulässigkeit dieser Rückstellung im Einzelfall abgewogen werden sollte.

Umsatzsteuersatz für das Legen eines Hauswasseranschlusses

Die vom BGH vertretene Auffassung, dass die Anschlussleistung eines nicht Wasserlieferungen ausführenden Unternehmers dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt, ist – wie eigentlich auch nicht anders zu erwarten – auf entschiedenen Widerspruch der Finanzverwaltung gestoßen.

Im Themenheft 3/2012 hatten wir über das BGH-Urteil vom 18.4.2012 zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Legens von Wasser-Hausanschlüssen und über die darin geäußerte Kritik an der sachlich nicht gebotenen restriktiven Auslegung der EuGH- und BFH-Rechtsprechung in dieser Frage durch die bundesdeutsche Finanzverwaltung berichtet. Die Kritik des BGH hatte sich insbesondere daran festgemacht, dass die Finanzverwaltung den ermäßigten Steuersatz auf Reparaturarbeiten an Wasserhausanschlüssen nur anerkennt, sofern es sich bei dem die Arbeiten ausführenden Unternehmen um dasselbe Unternehmen handelt, das auch als Wasserlieferant und Hausanschlussverleger beim Kunden auftritt (Personenidentität beim Leistenden).

Nunmehr hat die Finanzverwaltung mit einer Stellungnahme auf dieses BGH-Urteil reagiert (vgl. Landesamt für Steuern und Finanzen [LSF] Sachsen, Stellungnahme vom 26.11.2012, Az.: S7220 - 13/58 - 213) und zunächst klargestellt, dass die BGH-Entscheidung die Höhe von bestehenden Ansprüchen aus dem Steuerschuldverhältnis nicht berührt.

Die Klärung dieser Ansprüche – insbesondere der Höhe der umsatzsteuerlichen Belastung einer Leistung – sei „allein den Finanzbehörden bzw. der Finanzgerichtsbarkeit vorbehalten. Die Finanzverwaltung war an dem ausgetragenen Zivilrechtsstreit nicht beteiligt und ist nicht an das vorliegende BGH-Urteil gebunden.“

Hinweis: In dem Schreiben vom 26.11.2012 wird vorgegeben, die Regelungen des BMF-Schreibens vom 7.4.2009 (Az.: IV B 8 - S7100/07/10024, BStBl I S. 531) weiter anzuwenden. Im Ergebnis sind, so das LSF Sachsen, „Anschlussleistungen von Unternehmern, die keine Wasserlieferungen ausführen (z.B. reine Bauunternehmen), ... von der Anwendung der Umsatzsteuerermäßigung ausgeschlossen.“

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

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

www.pkf.de

Die Inhalte der PKF* Themen Öffentlicher Sektor 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 der PKF* Themen Öffentlicher Sektor 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.