

KOMMUNAL

E-Bilanz

Finales Anwendungsschreiben
Doppik führt nicht zur E-Bilanz

Rekommunalisierung

Die komplexe Entscheidung bei der
Konzessionsvergabe

Untreue

Strafbarkeit des Bürgermeisters bei
nicht genehmigter Kreditaufnahme



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

bei fast keinem Thema wird in der Politik zwischen den einzelnen Fraktionen so sehr gestritten, wie beim Thema Rekommunalisierung der Energienetze.

Fürsprecher einer Rekommunalisierung zu 100% heben die Einflussmöglichkeiten hervor, während die Gegner jeglicher Rekommunalisierung das finanzielle Risiko fürchten.

Gerade bei diesem Thema gibt es kein Patentrezept. Was für eine Kommune ideal ist, kann für eine andere gänzlich falsch sein.

Ihr Branchencenter
Öffentliche Unternehmen und Verwaltung
BDO AG

Aus diesem Grunde sollte eine Entscheidung immer nur nach genauer Analyse der Situation der Kommune und die sich daraus im konkreten Fall ergebenden Vor- und Nachteile erfolgen. Vertrauen Sie bei der Entscheidungsfindung Partnern, die diese so wichtige Frage ergebnisoffen unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse analysieren. Welche Aspekte es gibt, zeigen wir in unserem Artikel.

Gerne analysieren wir ihre konkrete Situation, um Sie bei dieser schwierigen Entscheidung optimal zu unterstützen.

BRANCHENCENTER ÖFFENTLICHE UNTERNEHMEN UND VERWALTUNG

Für weitere Informationen und zur Beantwortung spezieller Fragen stehen Ihnen neben Ihrem Berater vor Ort und den Autoren der Artikel auch die zentralen Ansprechpartner zur Verfügung.

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG/ ADVISORY SERVICES

WP/StB Wolfgang Veldboer
Telefon: 0228/9849-313
E-Mail: Wolfgang.Veldboer@bdo.de

WP/StB Heike Wiesing-Weißbarth
Telefon: 0451/70281-35
E-Mail: Heike.Wiesing-Weissbarth@bdo.de

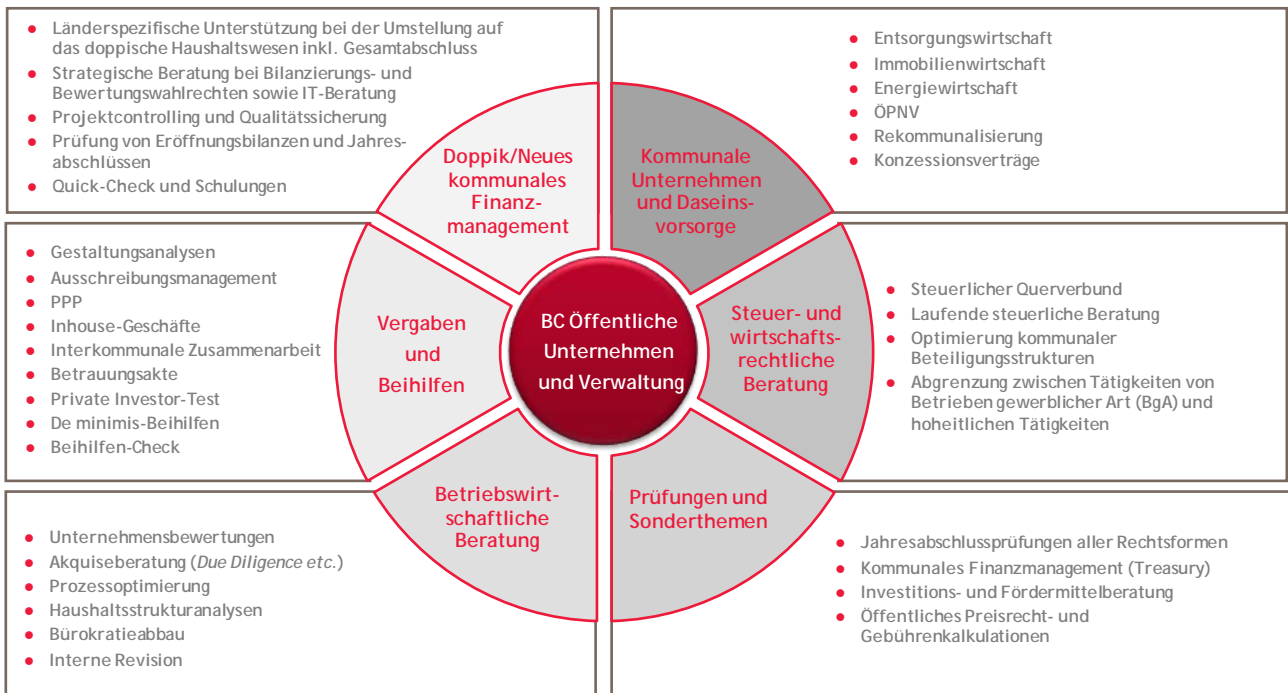
STEUERN UND WIRTSCHAFTS- RECHTLICHE BERATUNG

RA/StB Heinz-Gerd Hunfeld
Telefon: 040/30293-580
E-Mail: Heinz-Gerd.Hunfeld@bdo.de

Sie können unser Branchencenter per E-Mail auch unter kommunal@bdo.de erreichen

Unser Branchencenter Öffentliche Unternehmen und Verwaltung

Die BDO AG ist eine der führenden Prüfungs- und Beratungsgesellschaften und hat im öffentlichen Sektor ihre langjährige Erfahrung in der Beratung von Kommunen und kommunalen Unternehmen in dem Branchencenter Öffentliche Unternehmen und Verwaltung gebündelt. Mit unserem flächendeckenden Netz von 25 Standorten und klarer Ausrichtung auf die Bedürfnisse der Kommunen und kommunalen Unternehmen bieten wir von der Rundum-Betreuung bis zur kreativen Lösung komplexer Einzelfragen die gesamte Palette steuerlicher, betriebswirtschaftlicher und damit verbundener wirtschaftsrechtlicher Beratungsleistungen. Eine Auswahl:



Je nach Fragestellung stellen wir interdisziplinäre Teams aus branchenerfahrenen Spezialisten zusammen -Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsanwälte, Betriebswirte, Ingenieure und IT-Experten. Unsere Spezialisten bringen ihr Fachwissen disziplinübergreifend ein und können auf diese Weise selbst hochkomplexe Fragestellungen umfassend aufbereiten, analysieren und bewerten. Durch unsere breite fachliche Aufstellung sind wir in der Lage, einen ganzheitlichen Ansatz zu verfolgen.

Für Informationen zu kommunalen Themen stehen Ihnen Ihre BDO-Berater vor Ort gerne direkt zur Verfügung, die bei speziellen Fragestellungen von den Experten des Branchencenters beraten und unterstützt werden. Eine Übersicht der Standorte finden Sie am Schluss der Publikation. Gerne können Sie auch die in den Rubriken bzw. unter den Artikeln genannten Ansprechpartner sowie die zentralen Ansprechpartner des Branchencenters direkt ansprechen. Sie können unser Branchencenter Öffentliche Unternehmen und Verwaltung auch über kommunal@bdo.de erreichen.

Hinweis an den Leser

Die Kommunal sowie zahlreiche weitere BDO Publikationen stehen für Sie auch im Internet bereit unter www.bdo.de. Mit unserer Kommunal berichten wir über neue Gesetze und Gesetzesvorhaben sowie auf der Grundlage aktueller Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen über Änderungen und ausgewählte Themen auf dem Gebiet des Steuerrechts. Die Autoren haben diese Informationen mit größter Sorgfalt zusammengestellt. Wir bitten aber um Verständnis dafür, dass BDO für gleichwohl enthaltene etwaige Informationsfehler keine Haftung übernimmt.

Bitte beachten Sie, dass es sich bei der Kommunal nur um allgemeine Hinweise handeln kann, die die Prüfung und erforderliche individuelle Beratung eines konkret zu beurteilenden Sachverhalts nicht zu ersetzen vermögen.

Für Rückfragen und Ihre persönliche Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gern zu Verfügung.

© 2011 BDO AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Herausgeber:

BDO AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Ferdinandstraße 59

20095 Hamburg

www.bdo.de

Inhaltsverzeichnis

1. STEUERRECHT	4
1.1. E-Bilanz: Finales Anwendungsschreiben	4
1.2. E-Bilanz: Keine steuerliche Bilanzierungspflicht durch Doppik	4
1.3. Unterschiede zwischen Regie- und Eigenbetrieben bei Verlusten	5
1.4. Keine erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung bei Grundstücksüberlassungen zwischen Organgesellschaften	5
1.5. Vermeidung unberechtigter Steuerausweise in Abrechnungen über Tourismusbeiträge	6
1.6. Vermeidung des Risikos doppelter Umsatzsteuerschuld bei elektronischer Abrechnung im EDI-Verfahren	6
1.7. Änderungen der Energiesteuer- und der Stromsteuer-Durchführungsverordnungen	7
2. RECHT	13
2.1. BVerwG zum Weisungsrecht der Kommunen gegenüber ihren Vertretern in fakultativen Aufsichtsräten	13
2.2. Geschäftsleiterhaftung: Pflicht zur Einholung und eigenen Prüfung von sachkundigem Rechtsrat	13
2.3. Herrschender Gesellschafter bei Beschlussfassung über ordentliche Kündigung eines Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrags stimmberechtigt	14
2.4. Untreue wegen haushaltswidriger Kreditaufnahme	14
3. RECHNUNGSLEGUNG	16
3.1. Der praktische Bilanzierungsfall: Bilanzierung von Ökopunkten beim Erzeuger	16
4. VERSORGUNG	18
4.1. Rekommunalisierung der Energieversorgung - ein „heißes Eisen“?	18
4.2. Neue Anforderungen für Energieversorgungsunternehmen	20
4.3. Das neue Energiewirtschaftsgesetz; Besonderheiten in der Bilanzierung bei Objektnetzbetreibern (§ 110 EnWG a.F.)	21
4.4. Neuregelungen zu „geschlossene Verteilernetze“ nach § 110 EnWG 2011	22
4.5. Die Branche Entsorgungswirtschaft: Kreislaufwirtschaftsgesetz im Vermittlungsausschuss	25
5. VERANSTALTUNGEN/VORTRAGSTERMINE	26

1. STEUERRECHT

Bei Fragen im Bereich Steuerrecht sprechen Sie bitte Ihren BDO-Steuerberater vor Ort oder den Leiter des Fachbereichs Öffentliche Unternehmen, RA/StB Heinz-Gerd Hunfeld (Tel. 040/30293-580), an.

1.1. E-Bilanz: Finales Anwendungsschreiben

In der Kommunal [3/2011](#) berichteten wir von dem überarbeiteten Entwurf eines Anwendungsschreibens zu § 5b EStG, welches den Verbänden zur erneuten Anhörung übersandt wurde. Das Bundesministerium für Finanzen hat in dem am 29. September 2011 veröffentlichten finalen Anwendungsschreiben zahlreiche Regelungen präzisiert sowie bisher nur in Aussicht gestellte, weitere Nichtbeanstandungs- und Übergangsregelungen endgültig formuliert. Das finale Anwendungsschreiben enthält u. a. folgende Neuerungen und Ergänzungen.

Zunächst einmal bleibt es für alle Steuerpflichtigen bei der Nichtbeanstandungsregelung für 2012, d. h. von der Finanzverwaltung wird es nicht beanstandet, wenn die Bilanz für das erste Wirtschaftsjahr, das nach dem 31.12.2011 beginnt (bei kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr ist dies 2012 bzw. bei abweichendem Wirtschaftsjahr 2012/2013) noch nicht nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung elektronisch übermittelt wird. Die gewohnte Übermittlung von Bilanz und GuV in Papierform ist in diesen Fällen ausreichend und eine Gliederung gemäß der Taxonomie ist dabei nicht erforderlich.

Ferner wurde beibehalten, dass für Betriebe gewerblicher Art, für die eine Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung aufzustellen ist, diese nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz (E-Bilanz) einzureichen sind. Es wird jedoch im Rahmen einer Übergangsregelung gestattet, die Inhalte der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen (2015), durch Datenfernübertragung zu übermitteln.

Auch wenn die Nichtbeanstandungsregelung im endgültigen Anwendungsschreiben klarstellt, dass die Abgabe einer Papierbilanz und -GuV für das Wirtschaftsjahr 2012 im Wirtschaftsjahr 2013 nicht bemängelt wird, sollte dem Projekt "Einführung E-Bilanz" unternehmensintern eine hohe Priorität eingeräumt werden. Zwar wird die erstmalige Übermittlung der E-Bilanz nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung erst für das Wirtschaftsjahr 2013 verpflichtend. Ein späterer Mehraufwand durch Umbuchungen lässt sich nur vermeiden, wenn das Projekt spätestens zu Beginn des Wirtschaftsjahres 2013 umgesetzt ist. Daher sollte grundsätzlich bereits jetzt überprüft werden, inwieweit das Rechnungswesen die technischen Voraussetzungen für die E-Bilanz erfüllt.

Noch nicht abschließend geklärt ist die Bilanzierungspflicht von BgAs, die einem Eigenbetrieb zuzurechnen

sind, der daneben auch andere BgAs oder einen Hoheitsbetrieb unterhält. Dazu mehr im folgenden Artikel.

1.2. E-Bilanz: Keine steuerliche Bilanzierungspflicht durch Doppik

Die vielfach von Kommunen bereits vorgenommene Umstellung der Kameralistik auf die doppische Buchführung/neue kommunale Rechnungslegung führte in der Vergangenheit zu der Frage, ob eine juristische Person des öffentlichen Rechts nach der Umstellung verpflichtet ist, den Gewinn eines Betriebes gewerblicher Art (BgA) steuerlich zwingend durch Betriebsvermögensvergleich zu ermitteln oder ob bzw. wann eine Wahlmöglichkeit zur Einnahmen-Überschussrechnung besteht. Zum Teil wurde seitens der Finanzverwaltung z. B. in Veröffentlichungen in Nordrhein-Westfalen eine steuerliche Bilanzierungspflicht für BgA angenommen.

Kürzlich hat sich jedoch eine Bund-Länder-Kommission mit diesem Thema beschäftigt. Nach deren Ergebnis (veröffentlicht in: SSG-Mitteilungen vom 1. November 2011, Heft 21, S. 72; Az.: 902.31) vertreten die obersten Finanzbehörden die Auffassung, dass allein eine landesrechtliche Regelung, nach der eine juristische Person des öffentlichen Rechts verpflichtet wird, für ihren Gesamthaushalt nach den Regeln der Doppik Bücher zu führen und Abschlüsse zu machen, das Wahlrecht nach § 4 Abs. 3 EStG, als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die -ausgaben anzusetzen, nicht ausschließt. Der Anwendungsbereich der Doppik erstreckt sich auch auf das Hoheitsvermögen, welches aus steuerlicher Sicht nicht wirtschaftlichen Zwecken dient. Die umfassenden Aufzeichnungspflichten stellen damit keine Pflichten zum Führen von Büchern oder zum Erstellen von Abschlüssen für den einzelnen BgA dar, die das Wahlrecht nach § 4 Abs. 3 EStG einschränken würden. Zudem führt bei Dauerverlustbetrieben einer juristischen Person des öffentlichen Rechts allein das Überschreiten der Umsatzgrenze nach § 141 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 AO nicht zu einer Buchführungspflicht, da diese mangels Gewinnerzielungsabsicht keine gewerblichen Unternehmen darstellen.

Damit stellt sich das Problem der E-Bilanz für BgA einer Kommune, die nicht zu einem Eigenbetrieb gehören, nur dann, wenn diese freiwillig bilanzieren oder nach § 141 AO (wegen Überschreitung der Umsatz- oder Gewinn Grenzen) ausdrücklich von der Finanzverwaltung aufgefordert wurden.

Fraglich ist, ob das Argument, dass die Bilanz neben dem BgA auch Hoheitsvermögen umfasst und damit keine Bilanzierungspflicht des BgA vorliegt, auch auf Eigenbetriebe erstreckt wird, die sowohl Hoheitstätigkeiten (z. B. Abwasser) als auch BgA-Tätigkeiten umfassen. In diesem Fall würden diese gemischten Eigenbetriebe aus der E-Bilanz-Pflicht herausfallen, sofern

die BgAs nicht freiwillig bilanzieren oder nach § 141 AO aufgefordert werden. Die Finanzverwaltung dürfte in diesen Fällen bei wesentlichen BgAs (z. B. Trinkwasser) die Aufforderung zur Bilanzierung dann aussprechen. Die Abgrenzungsprobleme (Wirtschaftsguts- und Aufwands-Zuordnung) bei der E-Bilanz-Umstellung von derartigen gemischten Eigenbetrieben bleiben also auf jeden Fall bestehen und zu lösen. Nur bei Kleinst-BgAs aus Nebentätigkeiten im Hoheitsbereich besteht damit die Hoffnung, mit dieser Argumentation die E-Bilanz-Anwendung für den BgA verhindern zu können. Eigenbetriebe die hauptsächlich nur einen BgA-Bereich umfassen müssen natürlich auf jeden Fall umstellen.

1.3. Unterschiede zwischen Regie- und Eigenbetrieben bei Verlusten

Nach der BFH-Entscheidung vom 23. Januar 2008 (IR 18/07) werden Verluste aus Eigenbetrieben und Regiebetrieben unterschiedlich behandelt. Während in Eigenbetrieben entstandene Verluste von der Trägerkörperschaft vorgetragen (in diesem Fall erzielt sie solange keine Einkünfte aus Kapitalvermögen, bis der Verlust ausgeglichen ist) oder im Jahr ihrer Entstehung durch Einlagen ausgeglichen werden können, kann der Verlust bei Regiebetrieben nicht vorgetragen werden. In Höhe des Verlustes liegen vielmehr Einlagen vor, die dem Einlagekonto gutzuschreiben sind. Die praktischen Auswirkungen dieser Entscheidung sind allerdings noch umstritten. Das Finanzgericht Düsseldorf hat nun in einem neuen Fall (Urteil vom 18. Oktober 2011, [6 K 4267/09 K,G,F,H](#)) zur Differenzierung zwischen Regiebetrieben und Eigenbetrieben in Verlustfällen die Revision zugelassen, um dem BFH eine Klarstellung seiner früheren Entscheidung zu ermöglichen.

Für die vom Finanzamt für erforderlich gehaltene generelle Begrenzung des Zugangs zum steuerlichen Einlagekonto auf zahlungswirksame Verluste hat das FG Düsseldorf keine Rechtsgrundlage gesehen. Auch wenn für eine solche sprechen könnte, dass der Haushalt der Trägerkörperschaft durch Buchverluste nicht belastet wird, gehe der BFH jedoch erkennbar von einem nur fiktiven Verlustausgleich aus, der nicht auf tatsächliche Zahlungsvorgänge abstelle. Hinzu komme, dass sich eine unterschiedliche Abgrenzung der Verluste von Regie- und Eigenbetrieben und die damit verbundene unterschiedliche Auswirkung auf die Höhe kapitalertragsteuerpflichtiger Kapitalerträge nicht begründen ließen. Die Differenzierung zwischen Regie- und Eigenbetrieben seitens des BFH trage nur dem Umstand Rechnung, dass der Eigenbetrieb als finanzwirtschaftliches Sondervermögen in Verlustjahren einen - auch sog. Buchverluste umfassenden - (bilanziellen) Verlustvortrag bilden und in späteren Jahren mit verwendungsfähigen Gewinnen verrechnen kann, während der Verlust des Regiebetriebs mangels haushaltsrechtlicher Eigenständigkeit nicht vorgetragen werden kann und deshalb mit Ablauf des Verlustjahres

unmittelbar im steuerlichen Einlagekonto zu erfassen ist. Für nachfolgende Gewinne des Regiebetriebs gilt der im steuerlichen Einlagekonto erfasste Verlust als verwendet und stellt diese Gewinne insoweit von der Kapitalertragsteuer frei. Die Differenzierung zwischen Regie- und Eigenbetrieben hat damit nur verfahrensrechtliche Folgen, die sich aber auf die Höhe des kapitalertragsteuerpflichtigen Gewinntransfers an die Trägerkörperschaft im Ergebnis nicht auswirkt.

1.4. Keine erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung bei Grundstücksüberlassungen zwischen Organgesellschaften

Bei der Gewerbesteuer führen Geschäftsbeziehungen innerhalb des Organkreises regelmäßig nicht zu Hinzurechnungen und Kürzungen. So werden etwa Schuldzinsen, die an eine andere Gesellschaft desselben Organkreises entrichtet werden, von der Hinzurechnung nach dem Gewerbesteuergesetz ausgenommen. Gleiches gilt bei der erweiterten Kürzung für Grundstücksunternehmen, wenn es sich bei dem Grundstücksunternehmen um eine Organgesellschaft handelt, die ihre Grundstücke an eine andere Organgesellschaft desselben Organkreises vermietet.

In einem vom Bundesfinanzhof (BFH-Urteil vom 18.05.2011, [X R 4/10](#)) entschiedenen Fall hatte eine Grundstücks-Verwaltungs-GmbH ausschließlich Grundbesitz an eine Handels-GmbH vermietet, wobei beide Gesellschaften gewerbesteuerrechtlich Organgesellschaften desselben Organträgers, einer natürlichen Person, waren. Die von diesem geltend gemachte erweiterte Kürzung lehnten Finanzamt, Finanzgericht und BFH übereinstimmend ab.

Isoliert betrachtet erfüllte die Grundstücks-Verwaltungs-GmbH zwar alle Voraussetzungen für die erweiterte Kürzung des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG; danach ist der Gewinn bei Verwaltung ausschließlich eigenen Grundbesitzes auf Antrag um den Teil des Gewerbeertrags zu mindern, der auf die Verwaltung entfällt.

Um den für die Festsetzung des Steuermessbetrags maßgebenden Gewerbeertrag des Organkreises zu ermitteln, sind die - unter Beachtung der Hinzurechnungs- und Kürzungsvorschriften - getrennt ermittelten Gewerbeerträge des Organträgers und der Organgesellschaften zusammenzurechnen. Die entstehende Summe ist aber um die sich aufgrund der Zusammenrechnung etwa ergebenden steuerlichen Doppelbelastungen oder ungerechtfertigten steuerlichen Entlastungen zu korrigieren. Dadurch neutralisieren sich die jeweils zu beurteilenden Aufwendungen und Erträge bereits durch Berücksichtigung der gewerbsteuerlichen Organschaft. Würden die Mieterträge durch Anwendung der erweiterten Kürzung aus der gewerbsteuerlichen Bemessungsgrundlage herausgenommen, wären die Erträge nicht der Gewerbesteuer zu unterwerfen, obwohl die korrespondierenden Aufwendun-

gen weiterhin abgezogen werden könnten. Die sich unmittelbar aus der gesetzlichen Regelung ergebende Korrespondenz zwischen der Aufwands- und der Ertragsseite wäre gestört. Innerhalb eines Organkreises ist daher von der Anwendung der erweiterten Kürzung abzusehen.

Werden Grundstücke von der Organgesellschaft nicht nur an andere Organgesellschaften, sondern auch an Dritte außerhalb des Organkreises vermietet, ist durch diese Entscheidung die erweiterte Kürzung insoweit nicht ausgeschlossen. Denn das vom BFH zu Grunde gelegte Korrespondenzprinzip ist nicht tangiert, wenn den Erträgen keine korrespondierenden Aufwendungen im Organkreis gegenüberstehen und damit auf der Stufe der Organshaft keine Neutralisierung eintritt. In derartigen Fällen kann dann die einfache Kürzung für den innerhalb des gewerbesteuerliche Organkreises vermieteten Grundbesitz und daneben die erweiterte Kürzung für Mieterträge aus dem an Dritte vermieteten Grundbesitz geltend gemacht werden.

1.5. Vermeidung unberechtigter Steuerausweise in Abrechnungen über Tourismusbeiträge

In Ausgabe [3/2011](#) berichteten wir, dass nach dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass eine aufgrund der Kommunalabgabengesetze der Länder oder vergleichbarer Regelungen erhobene Kurtaxe aus Vereinfachungsgründen als Gegenleistung für eine in jedem Fall nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG ermäßigt zu besteuerte Leistung (Bereitstellung von Kureinrichtungen) angesehen werden kann.

Bei von Gemeinden erhobenen Tourismusbeiträgen handelt es sich umsatzsteuerrechtlich um eine solche Gegenleistung der Touristen für die Bereitstellung von Kureinrichtungen durch die Gemeinde an ihre Feriengäste, die dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegt.

In der Praxis werden die Tourismusbeiträge häufig nicht von den Feriengästen an die Gemeinden gezahlt, sondern an die Beherberger. Diese händigen den Gästen die Kurkarte aus und übernehmen die Anmeldung bei der Gemeinde. Die Gemeinde rechnet schließlich mit dem Beherberger über die erteilten Kurkarten ab. Um hier einen unberechtigten Steuerausweis sowie administrativen Mehraufwand zu vermeiden, ist mangels Leistungsaustausch zwischen Beherberger und Gemeinde von vornherein darauf zu achten, dass in diesen Abrechnungen keine Umsatzsteuer auszuweisen ist, da die Gemeinde ansonsten Schuldner der in den Abrechnungen ausgewiesenen Umsatzsteuer ist. Besonderes Augenmerk sollte hierauf bei der Verwendung entsprechender Abrechnungsprogramme gelegt werden. Dem Vernehmen nach sind hier nicht gewollte steuerliche Belastungen durch programmbedingt fehlerhaft erstellte Abrechnungen aufgetreten. Zwar kann

die Gemeinde die zusätzliche Besteuerung durch Berichtigung der Abrechnungen gegenüber den Beherbergern vermeiden, der hierbei entstehende administrative Mehraufwand lässt sich durch entsprechende Vorkehrungen allerdings umgehen.

1.6. Vermeidung des Risikos doppelter Umsatzsteuerschuld bei elektronischer Abrechnung im EDI-Verfahren

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs vom 17. Februar 2011 ([V R 39/09](#)) kann ein unberechtigter Ausweis von Umsatzsteuer auch für den Fall zu einer Umsatzsteuerschuld gemäß § 14c Abs. 2 UStG führen, dass eine Rechnung nicht alle nach § 14 Abs. 4 UStG aufgezählten Pflichtangaben aufweist.

Dieses Urteil kann nach Auffassung der Finanzverwaltung in der Praxis dazu führen, dass in Fällen, in denen an den Rechnungsempfänger sowohl ein Papier- als auch ein elektronisches Dokument als Leistungsabrechnung übersandt wird, zwei Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis vorliegen können, mit der Folge, dass der Unternehmer neben der gesetzlichen Umsatzsteuer auch den ausgewiesenen Steuerbetrag in der zweiten Rechnung schuldet. Da nicht ausgeschlossen werden könne, dass der Leistungsempfänger unrichtigerweise für einen Leistungsbezug doppelt Vorsteuer geltend macht, könne durch die zweite Rechnung das Steueraufkommen gefährdet werden. Diese Auffassung der Finanzverwaltung ergibt sich aus einem Antwortschreiben der Finanzverwaltung an den VKU sowie BDEW vom 14. Oktober 2011.

Sofern wie in der Praxis üblich bei elektronischen Abrechnungen im EDI-Verfahren neben einem elektronischen Dokument noch ein zusätzliches Papierdokument als Leistungsabrechnung übersandt wird, ist zur Vermeidung einer doppelten Umsatzsteuerschuld darauf zu achten, dass aus dem zusätzlichen Dokument deutlich wird, dass es sich nicht um eine eigenständige zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung handelt. Eine doppelte Umsatzsteuerschuld kann daher durch einen eindeutigen und spezifischen Bezug auf die durch das EDI-Verfahren übermittelte Rechnung ausgeschlossen werden.

Betroffen von dem Risiko einer doppelten Umsatzsteuerschuld können Strom- und Gasnetzbetreiber sein, die bei Netzentgeltabrechnungen im EDI-Verfahren neben der Übersendung der Edifact-Dateien zusätzlich einen schriftlichen Umsatzsteuernachweis erteilen bzw. neben einer Papierrechnung eine elektronische Rechnung übermitteln, ohne die von der Finanzverwaltung zu dessen Vermeidung möglichen Hinweise in das Zweitedokument aufzunehmen.

1.7. Änderungen der Energiesteuer- und der Stromsteuer-Durchführungsverordnungen

Im Bundesgesetzblatt Teil I vom 20. September 2011, Satz 1890, ist die Verordnung zur Änderung der Energiesteuer- und der Stromsteuer-Durchführungsverordnung vom 20. September 2011 (nachfolgend: „Verordnung“) verkündet worden. Sie enthält ungewöhnlich umfangreiche und z.T. auch sehr bedeutsame Novellierungen der Energiesteuer-Durchführungsverordnung (EnergieStV) und der Stromsteuer-Durchführungsverordnung (StromStV). Auf folgende uns wichtiger erscheinende Neuregelungen (Aufzählung also nicht vollständig!) möchten wir hinweisen:

EnergieStV (Paragrafenangaben ohne Zusatz beziehen sich in diesem Abschnitt auf diese)

Herausnahme vom Katalog der Energieerzeugnisse

In § 1 Absätze 2 und 3 Energiesteuergesetz (EnergieStG) sind abschließend die Energieerzeugnisse, also die körperlichen Besteuerungsgegenstände aufgeführt. Nach Abs. 2 Nr. 2 dieses Paragraphen gelten auch in der vorangegangenen Aufzählung nicht genannte Produkte als Energieerzeugnisse, wenn sie bei einer Verwendung als Heizstoff ganz oder teilweise aus Kohlenwasserstoffen bestehen. Der Abs. 1 des neuen § 1b macht aber seinerseits Ausnahmen. Keine Energieerzeugnisse und damit auch nicht zu besteuern sind danach Klärschlamm, Siedlungsabfälle und andere Abfälle, letztere mit einem durchschnittlichen Heizwert von höchstens 18 Megajoule/kg Stromsteuergesetz § 9 Abs. 3 erhält eine neue Steuerbegünstigung. Strom für landseitige Stromversorgung von gewerblichen Wasserfahrzeugen wird nur mit 0,50 Euro/MWh versteuert, wenn eine entsprechende Erlaubnis dazu erteilt worden ist. Die Vorschrift ist inzwischen in Kraft getreten (Bekanntmachung a.a.O.)

§ 9a Abs. 1 Nr. 2 erweitert wie der vergleichbare § 51 Abs. 1 Nr. 1 Energiesteuergesetz die Steuerentlastungen. Der neue, aber u.W. mangels noch nicht erteilter Genehmigung noch nicht anwendbare § 9c enthält eine neue Entlastungsmöglichkeit bei Industriegasen.

Einschränkung des Begriffs des Verheizens

Das Energiesteuerrecht ist von der Ausgangslage her nur auf eine Besteuerung von Produkten ausgerichtet, die als Kraftstoff oder (ermäßigt besteuert) zum Verheizen eingesetzt werden. Was Verheizen ist, definiert § 1a Satz 1 Nr. 12 EnergieStG. § 1b Abs. 2 ordnet jetzt an, dass das Verbrennen eines Energieerzeugnisses allein zur Beseitigung seines Schadstoffpotenzials oder aus Sicherheitsgründen, auch im Zusammenhang mit dem Betrieb einer Zünd- oder Lockflamme, kein Verheizen darstellt.

Begriff „vergleichbare Abfälle“ und ihre Besteuerung

§ 2 EnergieStG befasst sich mit den Steuersätzen bei Energieerzeugnissen, wobei Abs. 4 eine Auffangbestimmung für die Produkte enthält, die nicht in den vorangehenden Absätzen genannt sind. Dort ist u.a. von mit Ölabbfällen „vergleichbaren Abfällen“ die Rede.

§ 1b Abs. 4 umreißt diese nun als gebrauchte oder verunreinigte Energieerzeugnisse, die ohne weitere Aufbereitung nicht mehr ihrem ursprünglichen Verwendungszweck zugeführt werden können. Außerdem gehören dazu Rückstände aus der Alkoholgewinnung und -reinigung.

Der Besteuerung dieser Produkte widmet sich § 1c neu. Haben sie einen Schwefelgehalt von mehr als 50 Milligramm/kg, werden sie jedoch nicht, wie an sich bei solchen schwefelreichen Erzeugnissen vorgesehen, mit 76,35 Euro/1000 l besteuert, sondern nur mit 61,35 Euro/1000 l.

Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen (KWK-Anlagen)

- Der Einsatz von Energieerzeugnissen bei gewissen KWK-Anlagen ist begünstigt. Dabei spielt u.a. der Nutzungsgrad eine Rolle. Sind diese Anlagen in sich geschlossen, ausschließlich wärmegeführt und ohne Notkühler, darf zu dessen Ermittlung auf die technischen Beschreibungen zurückgegriffen werden, § 10 Abs. 1 Satz 4 neu. Es handelt sich um eine Vereinfachungsvorschrift, die den früheren unbestimmten Terminus „kleine Anlagen“ ersetzt.
- Immer wieder Streit gab es, was alles zu einer KWK-Anlage gehört. Darum bestimmt Abs. 3 des § 10 jetzt, dass sämtliche Wärmekraftmaschinen dazu gehören, die an einem Standort dem KWK-Prozess dienen. Nicht dazu gehören aber die in dem Absatz explizit aufgeführten Anlagen; die hier eingesetzten Energieerzeugnisse sind nicht entlastungsfähig (Abs. 6 Satz 2 neu des Paragraphen). Damit will Abs. 3 ein Urteil des Bundesfinanzhofs vom 11. November 2008 VII R 33/07, der den „Bilanzkreis“ weiter gezogen hatte, konterkarieren.
- Maßgebend für die Berechnung des Jahresnutzungsgrades ist der untere Heizwert, § 10 Abs. 3 letzter Satz. Das ist die Wärmemenge bei vollständiger Verbrennung ohne die Verdampfungswärme des im Energieerzeugnis enthaltenen Wassers.
- Kleine KWK-Anlagen - elektrische Nennleistung unter 2 MW - genießen bei Steuerentlastungen gewisse Erleichterungen. Dezentrale Stromerzeugungseinheiten, die jedoch zentral gesteuert werden, will Abs. 4a neu des § 10 jetzt als eine einzige Anlage ansehen, wenn der Betreiber der zentralen Steuerung zugleich Eigentümer der dezentralen Einheiten ist, die ausschließliche Entscheidungsgewalt über sie verfügt und der erzeugte Strom wenigstens teilweise in das Versorgungsnetz eingespeist werden soll. In diesen Fällen werden die

elektrischen Nennleistungen der einzelnen Einheiten addiert und die Summe als die maßgebliche Nennleistung angesehen. Mit § 10 Abs. 4a neu korrespondiert der zu § 53, aber auch zu § 3 EnergieStG ergangene neue Abs. 2 des § 99. Diese Regelung wurde von der Wirtschaft angegriffen. Sie wiederholt sich inhaltlich in § 12b Absätze 2 und 3 StromStV. Man mag sie als fiskusorientiert ansehen, weil sie Steuerbegünstigungen für kleine Anlagen faktisch weiter einschränkt. Auf der anderen Seite könnten sich aber gelegentlich auch Vorteile ergeben.

Beispiel: Eine Stromerzeugungseinheit erreicht für sich den Jahres- oder Monatsnutzungsgrad von 70 % (§ 53 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EnergieStG) nicht, wohl aber die dezentrale Anlage insgesamt.

- Die Energieerzeugnisse müssen tatsächlich der KWK dienen (Abs. 6 Satz 1 a.a.O.). Abwärme etwa wird also nicht gefördert.

Steuerschuldner in Fällen des § 23 EnergieStG § 23 EnergieStG

Befasst sich mit der Steuerentstehung in Fällen des § 23 EnergieStG - einer Vorschrift, die Energieerzeugnisse, die nicht in § 4 EnergieStG aufgeführt ist, betrifft, z.B. Additive. Werden diese als Kraft- oder Heizstoff eingesetzt, entsteht die Steuer, wobei die bisherige Regelung zur Steuerschuldnerschaft oft aufwendige Ermittlungen erforderte. Deshalb sieht der neue § 49a jetzt vor, dass die Steuer bei einer Abgabe solcher Produkte dann entsteht, wenn der Abgebende mit ihr den objektiv erkennbaren Willen offenbart, sie zu Kraftstoff- oder Heizzwecken zu überlassen.

Steuerbefreiung für gewerblich genutzte „Luftsportgeräte“

§ 27 Abs. 2 Nr. 1 EnergieStG lässt Flugbenzin, das in der gewerblichen Luftfahrt eingesetzt wird, bei entsprechender Erlaubnis steuerfrei. § 60 Abs. Nr. 1 novellierter Fassung erweitert in der Sache (klarstellend) die Steuerbefreiung auf gewerbliche Beförderungen von Personen oder Sachen in „Luftsportgeräten“.

Ausschlussfrist bei Steuerentlastungen

Die sehr wichtigen Steuerentlastungen gemäß §§ 45 ff EnergieStG setzen einen Antrag voraus, der regelmäßig bis zum 31. Dezember des Jahres zu stellen ist, der auf das Jahr folgt, in dem sich der entlastungsfähige Vorgang (meist die Verwendung) abgespielt hat. Es handelt sich um eine Ausschlussfrist, die folglich nicht mehr verlängert werden kann. Die entsprechenden Vorschriften werden jetzt durchweg um einen Satz ergänzt, der Folgendes bestimmt: Erfolgt die Steuerfestsetzung erst nach dem zur Entlastung berechtigenden Vorgang - meist also der Verwendung -, dann darf der Antrag bis zum 31. Dezember 2011 des Jahres gestellt werden, der auf das Jahr der Steuerfestsetzung folgt (§§ 88, 89, 90, 91, 91a, 93, 95, 97, 98, 100,

101 jeweils Abs. 1 letzter Satz neu, §§ 92 Abs. 2, 96 Abs. 2 jeweils letzter Satz neu).

Die Bedeutung dieser Änderungen ist uns noch unklar. Normalerweise hat der Steuerschuldner die Steueranmeldung bis zum 15. des auf die Steuerentstehung folgenden Monats abzugeben. Die Steueranmeldung entspricht einer Steuerfestsetzung unter Nachprüfungsvorbehalt (§ 168 Satz 1 Abgabenordnung AO). Am Fristablauf ändert sich dann gewöhnlich nichts. Der Steuerträger, der regelmäßig zwar Entlastungsberechtigter, aber nicht Steuerschuldner ist, ist gut beraten, die Antragsfrist danach zu berechnen, wann er das Energieerzeugnis eingesetzt (verwendet) hat. In atypischen Fällen kann es sich jetzt aber empfehlen, sich zu vergewissern, wann die Steuerfestsetzung erfolgt ist, weil sich dann die Frist nach hinten verschieben kann. Beispiel 1 : Entsteht eine Energiesteuer in den Normalfällen des § 8 EnergieStG zwischen dem 19. und dem 31. Dezember, ist sie bis zum 15. Januar des Folgejahres anzumelden. Geschieht dies erst im Januar, läuft folglich die Antragsfrist erst am 31. Dezember des diesem Januar folgenden Jahres ab, selbst wenn die Abnehmer des Energieerzeugnisses dieses noch im Dezember verwendet haben. Beispiel 2: Der Steuerschuldner meldet eine niedrigere Steuer als bisher an. Dann ist nach § 168 Satz 2 AO die Steuer erst (unter Nachprüfungsvorbehalt) festgesetzt, wenn das Hauptzollamt der Anmeldung zustimmt. Geschieht dies erst nach drei Jahren (Ablaufhemmung etwa durch Außenprüfung unterstellt), dann läuft auch die Antragsfrist erst im Folgejahr ab.

§§ 54 und 55 EnergieStG: Verschärfung der Steuerentlastungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes

Besonders in diesem Bereich gibt es praktisch erhebliche Verschärfungen.

- § 100 enthält in seinen Absätzen 2 und 3 allerdings mehr technisch orientierte Änderungen. Abs. 1 Satz 1 geht vom Kalenderjahr als Entlastungsabschnitt aus, lässt aber auch kürzere bis auf einen Monat zu. Die Beschreibung der wirtschaftlichen Tätigkeiten muss nunmehr auch auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck erfolgen, es sei denn, die Beschreibung liegt dem Hauptzollamt bereits vor.
- Das Energiesteuerrecht hat ebenso wie das Stromsteuerrecht die Erlangung von Steuerbegünstigungen bei Unternehmen des Produzierenden Gewerbes (UpG) sowie der Land- und Forstwirtschaft (wird nachfolgend nicht gesondert behandelt) drastisch eingeschränkt, um den sogenannten Contracting-Fällen zu begegnen. Die Entlastungen nach §§ 54 und 55 EnergieStG sowie § 9b StromStG knüpfen nicht mehr nur daran, dass das UpG Energieerzeugnisse bzw. Strom zu (eigenen) betrieblichen Zwecken verwendet. Die durch diesen Einsatz erzeugte Wärme nach dem EnergieStG bzw. Nutzenergie nach dem StromStG-(dazu unten)

muss jetzt zusätzlich ebenfalls von einem UpG eben „genutzt“ werden.

Diese Nutzung kann freilich durch ein anderes Unternehmen erfolgen.

Auf diesen Änderungen fußt § 100 Abs. 4 neu, der es erlaubt, die jeweils selbst und an andere UpG verwendeten Mengen zu schätzen, wenn genaue Ermittlungen zu aufwendig sind und die Schätzung nach anerkannten Regeln nachvollziehbar erfolgt.

Abs. 5 erstreckt den schon bisher geforderten buchmäßigen Nachweis der verbrauchten Mengen auch auf Wärmelieferungen an andere UpG.

- § 100a neu widmet sich der Verwendung von Wärme durch andere Unternehmen. Will der Entlastungsberechtigte auf die Wärmenutzung durch ein anderes UpG geltend machen, dann muss er dem Antrag eine Selbsterklärung dieses anderen UpG beifügen, aus der sich ergibt, welche bezogenen Wärmemengen dieses verwendet hat (Abs. 1 a.a.O.). Die Selbsterklärung ist auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck vorzunehmen, wobei das UpG auch seinen Status eben als „produzierendes“ Unternehmen nachzuweisen hat. Die Selbsterklärung ist eine Steuerklärung im Sinne der AO (Abs. 2 a.a. O.). Der Antragsberechtigte (Antragsteller) hat sich vom anderen UpG die dort jeweils verwendeten Mengen bestätigen zu lassen. Ist die Wärme vollständig an dritte UpG abgegeben worden, genügt darüber die bloße Bestätigung ohne Mengenangaben. Bei anteiliger Nutzung durch andere Unternehmen müssen sich die jeweiligen Anteile aus den Belegen des Antragstellers leicht nachprüfbar ergeben. Das bestätigende andere Unternehmen hat Aufzeichnungen zu führen; es unterliegt insofern der Steueraufsicht nach den §§ 209 ff AO (Abs. 4 a.a.O.)

Diese Regelungen bergen manche Gefahren. Dem „anderen UpG“ werden Pflichten auferlegt, aber steuerliche Vorteile hat es selbst nicht. Wir gehen davon aus, dass das andere UpG nicht selten vom Antragsberechtigten verlangen wird, sich an den entstehenden Kosten etwa für die Selbsterklärung zu beteiligen. Das ist aber allein eine zivilrechtliche Angelegenheit.

Macht das andere Unternehmen falsche Angaben zu Lasten des Fiskus, muss zwar der Antragsteller den insofern überhöhten Entlastungsbetrag zurückzahlen. Das andere Unternehmen kann aber straf- oder bußgeldrechtlich belangt werden, weil auch die Steuerverkürzung zugunsten eines Dritten unter die einschlägigen Tatbestände fällt (§§ 370 Abs. 1, 378 AO). Im Falle der Steuerhinterziehung oder -hehlerei haftet er sogar für die Steuerrückzahlung (§ 191 Abs. 5 AO).

Abgesehen davon begeht das „andere UpG“ eine Ordnungswidrigkeit nach § 111 Abs. 1 Nr. 17, wenn es die Selbsterklärung nicht richtig oder nicht voll-

ständig abgibt. Richtigerweise wird die Nichtabgabe einer solchen Selbsterklärung nicht bebußt, weil das andere UpG steuerrechtlich nicht zur Abgabe einer Selbsterklärung gezwungen ist. Weigert es sich, muss dies der Antragsteller berücksichtigen. Gibt das UpG aber eine Selbsterklärung ab, muss es auch gemäß § 100a Abs. 1 „bestätigen“. In diesem Falle ist neben falscher und nicht vollständiger Abgabe auch die Nichtabgabe nach § 111 Abs. 1 Nr. 2 bebußt.

Beispiel: Das UpG U 1 betreibt mit Heizöl ein Blockheizkraftwerk. 30 % der dort erzeugten Wärme nutzt es zu eigenen Zwecken, 50 % liefert es als Fernwärme an ein anderes UpG U 2, 20 % an andere Personen/Unternehmen, von denen U 1 nichts Näheres bekannt ist. - U 1 muss Aufzeichnungen über die zur eigenen Wärmeerzeugung verwendeten Heizölmengen und die zu eigenen Zwecken genutzte Wärmeenergie (30 %) führen. Es kann von U 2 eine Selbsterklärung anfordern (aber ohne einen entsprechenden Vertrag nicht erzwingen!), aus der sich ergibt, dass U 2 ein UpG ist. Liegt diese Selbsterklärung von U 2 vor, hat U 2 U 1 die bei U 2 verwendeten Wärmemengen zu bestätigen.

Es kann sein, dass U 2, obwohl UpG, eine solche Bestätigung nicht abgeben kann, weil es die von U 1 bezogene Wärme seinerseits Dritten (z.B. Mietern) überlässt. Hier kann nach unserer Meinung der Dritte U 1 die erforderlichen Angaben machen, wenn er seinerseits UpG ist und die Wärme nutzt. Siehe auch Beispiel zum vergleichbaren § 17b StromStV.

- § 100a enthält in Abs. 5 aber auch eine Fiktion, die den zu erwartenden Schwierigkeiten bei der Beantwortung der Frage, wann denn Wärme von einem anderen Unternehmen und nicht vom Antragsteller selbst genutzt wird, begegnen will. Vom Antragsteller erzeugte Wärme gilt nicht als durch ein anderes Unternehmen genutzt, wenn -das andere Unternehmen die Wärme im Betrieb des Antragstellers verwendet (Nr. 1 a.a.O.), -solche Wärme „üblicherweise“ nicht gesondert abgerechnet wird (Nr. 2 a.a.O.) und -der Empfänger der unter Verwendung jener Wärme erbrachten Leistungen der Antragsteller selbst ist (Nr. 3 a.a.O.).

Ob diese Fiktion in der Praxis viel Erleichterung bringen wird, bleibt abzuwarten. Wir sind skeptisch; immerhin mag sie manche Streitigkeiten vermeiden. Wenn aber Wärme, um ein Beispiel zu nennen, üblicherweise nicht gesondert abgerechnet wird, dann sehen wir darin bereits ein Indiz dafür, dass sie der Antragsteller tatsächlich selbst nutzt. Übrigens steht eine gesonderte Abrechnung der Wärme nicht der Prämisse der Nr. 2 entgegen, wenn nur die Wärme „üblicherweise“ nicht gesondert abgerechnet wird. Auch könnte es sein, dass Nr. 3 der Aufzählung in Abs. 5 Fragen generiert. Welche Leistungen dem Wärmeverbrauch zuzu-

rechnen sind und dem Antragsteller zugute kommen, wird nicht präzisiert.

Beispiel: Siehe das vergleichbare stromsteuerliche Beispiel zu § 17c StromStV!

- Der Spitzenausgleich nach § 55 EnergieStG wird in § 101 erheblich umfangreicher als bisher erörtert. Generell gilt § 100a (eben erläutert) sinngemäß (Abs. 4 des Paragraphen). Im Übrigen: Der Antrag muss jetzt auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck erfolgen (Abs. 1 Satz 1). Das ist hier besonders wichtig, weil nach ständiger Rechtsprechung Anträge, die nicht auf vorgeschriebenem Vordruck erfolgen, als nicht gestellt angesehen werden. Abs. 2 a.a.O. erlaubt nunmehr auch Steuerentlastungen für einen vorläufigen Zeitraum. Dabei gilt die Spitzenausgleichsregelung des § 55 EnergieStG sinngemäß. Der zusammenfassende Antrag ist dann für das Kalenderjahr bis zum 31. Juli des Folgejahres abzugeben (Abs. 3). Die vorläufige Steuerentlastung kommt jedoch nicht in Betracht (Abs. 2 letzter Satz), wenn bereits beim ersten vorläufigen Abrechnungszeitraum die Steuerbelastung nach § 55 Abs. 3 EnergieStG und § 10 Abs. 1 StromStG die mögliche Steuerentlastung aufgrund des Spitzenausgleichs übersteigt.

Öffentlicher Personennahverkehr (ÖPNV)

Die Steuerentlastung für Unternehmen des ÖPNV - § 56 EnergieStG - wurde bisher in einer Dienstvorschrift des Bundesfinanzministeriums eingehend geregelt. Sie wird jetzt mit den §§ 102, 102a und 102b im Wesentlichen übernommen.

Agrardiesel

Bei Agrardiesel (§ 57 EnergieStG) wird eine Entlastung nur gewährt, wenn der unterschriebene Vordruck beim zuständigen Hauptzollamt rechtzeitig eingeht. Das gilt, worauf § 103 Abs. 2 Satz 5 und 6 neu hinweist, auch bei elektronischen Datenübermittlungen.

Sonstiges

- Die Liste der allgemeinen Erlaubnisse (Anlage 1 zur EnergieStV) wurde überarbeitet. Neu ist Nr. 6 (Steuerbefreiung für beim Kohleabbau aufgefangenes Erdgas). Ansonsten bleiben, soweit ersichtlich, die bisherigen Erleichterungen bestehen.
- Durch die gesamte EnergieStV durchziehen sich bezüglich begünstigender Verwaltungsakte wie Zulassungen und Erlaubnisse Ergänzungen des Inhalts, dass diese Verwaltungsakte mit Nebenbestimmungen nach § 120 Abs. 2 AO (Befristung, Bedingung, Widerruf) versehen werden können.

StromStV (Paragraphenangaben ohne Zusatz beziehen sich in diesem Abschnitt auf diese)

§ 1 neu und Folgeänderungen § 1 jetziger Fassung

Bezieht sich auf Fragen der örtlichen Zuständigkeit; der bisherige § 1, der in der Praxis durchaus einige

Bedeutung hatte, wird § 1a. Regelmäßig ist das Hauptzollamt zuständig, in dessen Bezirk die jeweilige im StromStG erwähnte Person das Unternehmen betreibt oder wohnhaft ist.

Ausschließlichkeit bei erneuerbaren Energiequellen

§ 2 Nr. 7 StromStG versteht unter Strom aus erneuerbaren Energiequellen nur solchen, der ausschließlich aus den dort aufgezählten Quellen (Wasserkraft usw.) erzeugt wurde. § 1b neu verzichtet auf das Ausschließlichkeitserfordernis, wenn und soweit es um Deponie- und Klärgas sowie Biomasse geht und der Unterhalt einer Zünd- bzw. Stützfeuerung aus technischen Gründen geboten ist.

Allgemeine Erlaubnis (§§ 10 neu, 11 Abs. 6 neu); Steuerentlastung

Die landseitige Stromversorgung von Wasserfahrzeugen für die gewerbliche Schifffahrt unterliegt einem ermäßigten Steuersatz von 0,50 Euro/MWh (§ 9 Abs. 3 StromStG). Diese Steuerbegünstigung ist nach § 10 Satz 1 allgemein erlaubt. Ausgenommen sind Wasserfahrzeuge für die Haupterwerbsfischerei auf Binnengewässern sowie für (gewerblich genutzte) Yachten und dergleichen (Satz 2 a.a.O.). Das Hauptzollamt kann aber auch in den Fällen der allgemein erteilten Erlaubnis Überwachungsmaßnahmen, insbesondere Aufzeichnungspflichten anordnen - jedoch nur, wenn es Sicherheitsbelange erfordern. Das wird die Ausnahme sein.

Wurde voll versteuert, kann jetzt nach § 14a Steuerentlastung beantragt werden. Die Regelungen entsprechen den bei solchen Steuerentlastungen üblichen.

Strom zur Stromerzeugung

Strom zur Stromerzeugung ist gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 StromStG steuerfrei, wenn dazu eine Einzelerlaubnis erteilt wurde (§ 9 Abs. 4 StromStG). Nunmehr kann für solchen Strom, wenn er zunächst voll versteuert wurde, auch eine Entlastung beantragt werden; § 12a neu. Das Verfahren entspricht im Wesentlichen den üblichen Regelungen dazu.

Kleine Stromerzeugungsanlagen

§ 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG sieht unter den dort im Einzelnen vorgeschriebenen Voraussetzungen eine Steuerbefreiung für kleine Stromerzeugungsanlagen (elektrische Nennleistung unter 2 MW) vor. Dazu enthält jetzt § 12b (neue Zählung) mit seinen Absätzen 2 und 3 Regelungen, die sich mit dezentralen Anlagen befassen. Dazu verweisen wir auf die Ausführungen zu 1 d dd; sie lassen sich sinngemäß auch hier heranziehen, wobei die Neuregelung hier eindeutig fiskalorientiert ist. Vorteile für die Wirtschaft sehen wir insofern nicht.

Differenzversteuerung

§ 16 enthielt bisher Ausführungen zur sogenannten Differenzversteuerung. Soweit sie noch von Bedeutung ist, wurde sie jetzt in § 13a neu verlagert.

Zuordnung von Unternehmen (§ 15)

§ 15 war und bleibt eine der wichtigsten Vorschriften der StromStV, geht es dort doch im Wesentlichen darum, wie und nach welchen sonstigen Vorgaben Unternehmen als UpG (bzw. der Land- und Forstwirtschaft) anzusehen sind. Es geht also darum, ob die Steuerentlastungen der §§ 9b und 10 StromStG in Anspruch genommen werden dürfen oder nicht. Darüber hinaus ist er über Verweisungen im Energiesteuerrecht aber auch für vergleichbare Zuordnungen dort maßgeblich. Manches bei § 15 bleibt erhalten, manches wird lediglich aus mehr redaktionellen Gründen neu formuliert, aber manches wirkt sich auch auf die Praxis aus: Maßgeblich für die Zuordnung ist von der Ausgangslage her das Kalenderjahr, das dem Kalenderjahr vorangeht, für das eine Steuerentlastung begehrt wird (Abs. 3). Das Unternehmen kann aber auch das Jahr wählen, für das die Entlastung geltend gemacht wird.

Hat allerdings das Unternehmen im Vorjahr die Tätigkeiten, die zu einer Einordnung als UpG geführt haben, eingestellt, darf nur auf das Jahr, für das Entlastung gewünscht wird, abgestellt werden. Im Regelfall dürfte damit der Entlastungsanspruch wegfallen. Das ist, wenn wir es richtig sehen, eine Verschärfung gegenüber bisherigem Recht.

Für die Zuordnung von Unternehmen sind grundsätzlich die Kriterien der Wirtschaftszweigklassifikation (WZ) 2003 entscheidend. Dort findet sich in den Vorbemerkungen 3.4 die sogenannte Converter-Regelung. Danach sind Einheiten ohne eigene Warenproduktion, die fremdbezogene Waren im eigenen Namen verkaufen, an sich dem Handel zuzuordnen. Haben diese Einheiten aber gewerbliche Schutzrechte an den Produkten, werden sie so klassifiziert, als würden sie die Waren selbst herstellen. - Die vorhergehende WZ war sogar noch großzügiger.

Diese Converter-Regelung wird jetzt selbst in der inzwischen verschärften Fassung für unanwendbar erklärt (Abs. 8). Wir befürchten, dass diese Verschärfung nicht wenigen Unternehmen, die (noch) als UpG anzusehen waren, insofern den Garaus machen wird.

Beispiel: Das Unternehmen U 1 lässt bei U 2 Kaffee-kannen herstellen und verkauft diese im eigenen Namen. Es hat dafür eine Lizenz. Nach bisherigem Recht war U 1 UpG, wenn in diesem Verkauf der Schwerpunkt seiner wirtschaftlichen Tätigkeit lag. Nach neuem Recht ist es (nur) U 2.

Entlastung für industrielle Prozesse (§ 9a StromStG)

Einschlägig ist § 17a. Die Änderungen ähneln denen, die wir schon bei Entlastungen nach dem Energiesteuerrecht vorgestellt haben. Erwähnenswert erscheint uns allerdings Abs. 5: Danach wird das Laden und Wiederaufladen von Batterien und Akkumulatoren nicht als Elektrolyse oder chemisches Reduktionsverfahren im Sinne des § 9a begriffen.

Entlastungen nach § 9b StromStG

§ 9b StromStG führt die Steuerbegünstigung nach dem inzwischen außer Kraft gesetzten § 9 Abs. 3 StromStG fort, allerdings mit einem anderen Verfahren, nämlich nunmehr dem der Steuerentlastung. Ausführungsvorschriften dazu sind jetzt die §§ 17b und 17c.

Die Bestimmungen entsprechen den Verschärfungen zu den §§ 54 und 55 EnergieStG, auf die wir bereits oben unter dem Punkt 1 h eingegangen sind und die sich hier sinngemäß, jetzt auf das Stromsteuerrecht bezogen, heranziehen lassen. Statt Wärme ist es hier allerdings Nutzenergie, die § 17b Abs. 6 definiert. Obwohl schon in § 9b Abs. 1 StromStG genannt, werden nochmals aufgeführt Licht, Kälte, Wärme, mechanische Energie und Druckluft, ausgenommen solche in Druckflaschen oder anderen Behältern. Andere Energieformen werden also nicht erfasst, z.B. chemische Energie. Sie spielen freilich im hier interessierenden Bereich wohl kaum eine wirtschaftliche Rolle.

Beispiel zu § 17b: Ein Handelsunternehmen betreibt ein Heizkraftwerk und versorgt aus ihm ein UpG zu 100 % mit Wärme. Ein Entlastungsanspruch ist nicht gegeben. Für das Handelsunternehmen nicht, weil es den zum Betrieb des Heizkraftwerks verwendeten Strom nicht als UpG einsetzt und das UpG nicht, weil es die Wärme zwar nutzt, aber nicht den Strom verbraucht. - Wärme als solche ist kein Steuergegenstand. U.U. lässt sich aber durch eine Umstellung der Vertragsverhältnisse ein anderes Ergebnis erzielen, etwa indem das

Heizkraftwerk an das UpG verpachtet wird. Beispiel zu § 17c: UpG U verwendet den von einem Versorger bezogenen Strom für Licht und Wärme. In den Räumlichkeiten von U unterhält die Spedition Sp (kein UpG) ein Lager, zu dem Sp Licht und Wärme von U einsetzt. U berechnet Sp diese Nutzenergien nicht gesondert. - Nach unserer Meinung sind die ersten beiden Voraussetzungen von § 17c Abs. 5 (Verwendung im „Betrieb“ des Antragstellers, U, keine gesonderte Abrechnung) erfüllt. Die dritte Voraussetzung ist es ebenfalls, wenn etwa Sp aus dem Lager ausschließlich von U produzierte Waren ausliefert (die verwendeten Nutzenergien kommen U zugute). Liefert dagegen Sp ausschließlich fremde Waren aus, ist die Voraussetzung nicht erfüllt. Liefert Sp sowohl Waren von U als auch von Fremden aus, sollte die Fiktion wenigstens für die Waren von U gelten. § 18 befasst sich mit dem Spitzenausgleich nach § 10 StromStG und ähnelt damit § 101 EnergieStV, der Ausführungsbestimmung zum Spitzenausgleich nach § 55 EnergieStG. Siehe daher ebenfalls bei 1 h. - § 17c Abs. 4 Satz 1 betreffend Selbstanzeige ist bußgeldbewehrt (§ 19 Nr. 1), die falsche Abgabe einer Selbsterklärung dagegen nicht (Redaktionsversehen?).

Industriegase (§ 9c StromStG)

§ 9c StromStG, der Steuerentlastungen für die Herstellung von Industriegasen vorsieht, ist bisher mangels noch nicht erteilter beihilferechtlicher Genehmigung

noch nicht in Kraft getreten, so dass § 17d als Ausführungsvorschrift dazu ebenfalls noch nicht greift. Wir verzichten daher hier auf Einzelheiten, möchten aber erwähnen, dass § 17d Abs. 5 als Industriegase (nur) Edelgase, Wasserstoff, Stickstoff, Sauerstoff, gasförmige anorganische Sauerstoffverbindungen der Nichtmetalle (ohne Schwefeldioxid) und flüssige Luft befreit.

Inkrafttreten

Artikel 3 der Verordnung regelt das Inkrafttreten. Die weitaus meisten Vorschriften sind demnach gemäß Abs. 1 dieses Artikels am 30. September 2011 wirksam geworden. Das bedeutet, dass alle Aktionen ab diesem Zeitpunkt neuem Recht unterliegen. Für abgeschlossene Zeiträume ist aber bisheriges Recht anwendbar. Darum ist unserer Meinung nach der Ausschluss der Converter-Regelung in § 15 Abs. 8 StromStV nicht auf das Jahr 2010 und nicht bis 29. September 2011 anwendbar, aber die Formalien hinsichtlich der Anträge etc. sind nach neuem Recht zu beurteilen.

Ausnahmen

§ 1b Abs. 1 Nr. 3 EnergieStV, wonach „andere Abfälle“ nicht als Energieerzeugnisse angesehen werden, tritt vorbehaltlich der beihilferechtlichen Genehmigung der Europäischen Kommission erst am 1. Januar 2012 in Kraft, während der eben genannte § 17d StromStV rückwirkend zum 1. Januar 2011 gelten wird, falls die Kommissionsgenehmigung erteilt wird.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen Herr Rechtsanwalt Dr. Klaus Friedrich, Leiter des Fachbereichs Zölle, Verbrauchssteuer und Außenwirtschaftsrecht, 030-885722-730 zur Verfügung.

2. RECHT

2.1. BVerwG zum Weisungsrecht der Kommunen gegenüber ihren Vertretern in fakultativen Aufsichtsräten

Mit Urteil vom 31. August 2011 (8 C 16/10) hat das Bundesverwaltungsgericht erstmals über die Zulässigkeit von Weisungen des Rates einer Stadt gegenüber Mitgliedern eines fakultativen Aufsichtsrates, und zwar zugunsten der Stadt entschieden. Die weisungsbetroffenen Aufsichtsratsmitglieder waren zugleich Stadtratsmitglieder und die Stadt war an der GmbH mehrheitlich beteiligt. Durch diese Entscheidung wird die kommunale Einflussnahme in vergleichbaren Fallgestaltungen (Mehrheitsbeteiligung der Kommune und Ausschluss des Aktienrechts) gestärkt.

Zu dem Ergebnis des Weisungsrechts der Kommune gegenüber den Mitgliedern eines fakultativen Aufsichtsrates gelangte das BVerwG letztlich im Wege der Auslegung des konkreten Gesellschaftsvertrages.

Grundsätzlich finden, sofern nach dem Gesellschaftsvertrag ein (fakultativer) Aufsichtsrat zu bestellen ist, nach den Regelungen des GmbHG bestimmte Vorschriften des AktG entsprechende Anwendung. Danach sind einem Grundsatz des Aktienrechts zufolge Aufsichtsratsmitglieder allein dem Unternehmensinteresse verpflichtet und unterliegen keinen Weisungen. Dieser Grundsatz gilt nach dem GmbHG allerdings nur, soweit nicht im Gesellschaftsvertrag ein anderes bestimmt ist. Eine solche abweichende Regelung war im entschiedenen Streitfall gesellschaftsvertraglich jedoch vorgesehen, da die aktienrechtlichen Vorschriften pauschal abbedungen worden waren. Damit fehlte eine ausdrückliche gesellschaftsvertragliche Regelung zum Weisungsrecht.

Nach Auffassung des BVerwG ergab die demzufolge vorzunehmende Auslegung aber, dass die auf Vorschlag des Stadtrates bestellten Aufsichtsratsmitglieder an Weisungen des Rates gebunden sein sollten. Bei der Auslegung des Gesellschaftsvertrages berücksichtigte das Gericht dessen normatives Umfeld und kam zu dem Ergebnis, dass eine tatsächliche Vermutung dafür spreche, dass die Gemeinde die einschlägigen verfassungsrechtlichen und gesetzlichen Voraussetzungen für ihre mehrheitliche Beteiligung an einer Gesellschaft einhalten wollte und will. Daher war der Gesellschaftsvertrag dahin auszulegen, dass anstelle der für nicht anwendbar erklärten aktienrechtlichen Bestimmungen ein kommunalrechtliches Weisungsrecht der Stadt gegenüber den von ihr vorgeschlagenen Aufsichtsratsmitgliedern vereinbart war. Denn nach den einschlägigen kommunalrechtlichen Regelungen durfte sich die Stadt nur an Unternehmen in der Rechtsform einer GmbH beteiligen, wenn der Rat den von der Gemeinde bestellten oder auf Vorschlag der Gemeinde gewählten Aufsichtsratsmitgliedern Weisungen erteilen kann.

Durch die Entscheidung des BVerwG können Kommunen je nach Ausgestaltung des konkreten Gesellschaftsvertrages sowie der kommunalrechtlichen Bestimmungen im Einzelfall verstärkt auf ihre Mehrheitsbeteiligungen bei vorhandenem fakultativem Aufsichtsrat kommunale Einflussnahme ausüben. Dennoch empfiehlt es sich, nach wie vor rein vorsorglich klare Regelungen im Gesellschaftsvertrag zu implementieren, um kosten- und zeitintensive streitige Auseinandersetzungen zu vermeiden.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen im Fachbereich Öffentliche Unternehmen Rechtsanwalt Thorben Sundström, 040-30293-739 zur Verfügung.

2.2. Geschäftsleiterhaftung: Pflicht zur Einholung und eigenen Prüfung von sachkundigem Rechtsrat

Vorstände einer AG und Geschäftsführer einer GmbH haften der von ihnen geleiteten Gesellschaft für den aus der Verletzung der ihnen obliegenden Pflichten resultierenden Schaden. In den Angelegenheiten der Gesellschaft haben sie nach dem gesetzlichen Leitbild die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsleiters anzuwenden (§ 93 AktG, § 43 GmbHG).

Jeder Verstoß gegen geltende gesetzliche oder vertragliche Pflichten führt regelmäßig zum Schadensersatz. Verfügt der Geschäftsleiter selbst nicht über die erforderliche Sachkunde, um eine notwendige Prüfung der Sach- und Rechtslage vorzunehmen, so genügt er nach der Entscheidung des Bundesgerichtshofs (BGH) vom 20.9.2011 ([II ZR 234/09](#)) seinen Sorgfaltspflichten nur dann, wenn er sich unter umfassender Darstellung der Verhältnisse der Gesellschaft und Offenlegung der erforderlichen Unterlagen von einem unabhängigen, für die zu klärende Frage fachlich qualifizierten Berufsträger (z.B. Rechtsanwalt, Steuerberater, Wirtschaftsprüfer) beraten lässt. Eine schlichte Anfrage bei einer für fachkundig gehaltenen Person oder die Einholung einer mündlichen Auskunft reichen dafür regelmäßig nicht aus. Unterläuft dem mandatierten Berufsträger ein Fehler, hat der Geschäftsleiter dafür zwar nicht ohne Weiteres einzustehen. Denn er haftet grundsätzlich nur für eigenes Verschulden. Eine Zurechnung fremden Verschuldens nach § 278 BGB kommt nur in Betracht, wenn der Geschäftsleiter eine Hilfsperson in die Erfüllung eigener Verbindlichkeiten einschaltet. Dies ist aber regelmäßig bei der Mandatierung eines Berufsträgers nicht der Fall. Dieser wird nach Ansicht des Bundesgerichtshofs vielmehr im Pflichtenkreis der Gesellschaft tätig. Um den strengen Anforderungen an die dem Geschäftsleiter obliegende Prüfung der Rechtslage und die Beachtung von Gesetz und Rechtsprechung zu genügen, hat der Geschäftsleiter jedoch die erteilte (Rechts-)Auskunft einer sorgfältigen eigenen Plausibilitätskontrolle zu unterziehen.

Zur eigenen Haftungsprävention sollte jeder Geschäftsleiter daher nicht nur bei gegebenem Anlass fachkundigen Rat einholen, sondern darüber hinaus insbesondere seine bisherige Vergabep Praxis von Beratungsaufträgen überdenken und kritisch prüfen, ob sein Berater den hohen (Qualitäts-) Anforderungen des Bundesgerichtshofs genügt.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in unserer Niederlassung in Köln Herr Rechtsanwalt Dr. Christoph Hülsmann, 0221-97357-114/115 zur Verfügung.

Erschienen auf koeln-bonn.business-on.de

2.3. Herrschender Gesellschafter bei Beschlussfassung über ordentliche Kündigung eines Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrags stimmberechtigt

Ob ein herrschender Gesellschafter bei der Beschlussfassung über die ordentliche Kündigung eines Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrags durch die beherrschte Gesellschaft stimmberechtigt ist, hängt gesellschaftsrechtlich davon ab, ob es sich dabei um eine Geschäftsführungsmaßnahme oder um einen innergesellschaftlichen Organisationsakt handelt. Mit einem jetzt veröffentlichten Urteil vom 31.05.2011 (II ZR 116/10) hat der Bundesgerichtshof (BGH) letzteres angenommen und damit die Zuständigkeit der Gesellschafterversammlung sowie das Stimmrecht des herrschenden Gesellschafters bejaht.

Denn es handelt sich bei der Beendigung eines solchen Unternehmensvertrags nicht um einen schuldrechtlichen Akt, sondern es erfolgt vielmehr ein Eingriff in die Struktur der Gesellschaft. Wie schon der Abschluss eines Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrags, ändert auch die Beendigung den rechtlichen Status der Gesellschaft und es ergeben sich wesentliche innergesellschaftliche Auswirkungen: z.B. entfällt das alleinige Gewinnbezugsrecht und der Verlustausgleichsanspruch der beherrschten Gesellschaft und das Weisungsrecht gegenüber dem Geschäftsführer fällt an die Gesellschafterversammlung zurück.

Infolge der neuen Rechtsprechung dürften zukünftig sowohl eine ordentliche als auch eine außerordentliche Kündigung eines solchen Vertrags nur auf Grund eines notariell zu beurkundenden Gesellschafterbeschlusses wirksam werden. Eine bloße Kündigung durch den Geschäftsführer reicht in diesen Fällen nicht (mehr) aus.

In steuerlicher Hinsicht ergeben Risiken sich vor allem, wenn ein noch nicht über die Mindestlaufzeit von 5 Zeitjahren durchgeführter Ergebnisabführungsvertrag aus wichtigem Grund - vermeintlich wirksam - durch die Geschäftsführung gekündigt wurde und in der Folge nicht mehr tatsächlich durchgeführt wird. Die

Finanzverwaltung könnte wegen des fehlenden Gesellschafterbeschlusses die Kündigung als nicht wirksam ansehen und aus der Nichtdurchführung des Ergebnisabführungsvertrags die entsprechenden nachteiligen Konsequenzen ziehen, also die Anerkennung der Organschaft von Anfang an in Frage stellen.

In allen bekannten Fällen einer Kündigung eines Beherrschungs- und/oder Gewinnabführungsvertrags sollte geprüft werden, ob die Kündigung des Vertrags durch die Gesellschafterversammlung beschlossen oder zumindest genehmigt wurde. Zur Absicherung sollte in Zweifelsfällen eine nachträgliche Genehmigung der Kündigung durch die Gesellschafterversammlung vorgenommen werden. Zusätzlich empfiehlt es sich auch, die Satzungen zu prüfen und ggf. dahingehend anzupassen, dass bereits diese zur Beendigung eines Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrags die Zustimmung der Gesellschafterversammlung vorsieht.

2.4. Untreue wegen haushaltswidriger Kreditaufnahme

In seinem Urteil vom 13. April 2011 (1 StR 592/10) bestätigte der Bundesgerichtshof (BGH) eine vorinstanzliche Verurteilung des Bürgermeisters sowie des Kämmers (zugleich Leiter der Finanzverwaltung) einer Marktgemeinde, die wegen Untreue angeklagt und verurteilt worden waren.

Dieser Entscheidung lag folgender Sachverhalt zugrunde: Nach der Haushaltssatzung der Marktgemeinde war die Aufnahme von Kassenkrediten bis zu einer bestimmten Höhe gestattet. Um zu verschleiern, dass dieser Betrag erheblich überschritten wurde, verbuchten die Angeklagten im Haushaltsjahr angefallene Ausgaben in das Folgejahr, während sie mit Einnahmen umgekehrt verfahren. Über das Jahresende weiterlaufende feste Kassenkredite wiesen sie nicht aus. Dem Gemeinderat legten sie einen „ordentlichen Haushalt“ vor. Im Vertrauen auf diese Angaben beschloss dieser jeweils vorgeschlagene Hoch- und Tiefbaumaßnahmen. Zwecks Deckung bestehender und dem Gemeinderat vorenthaltener Finanzierungslücken nahmen die Angeklagten für die Marktgemeinde weitere feste Kassenkredite auf. Dabei behaupteten sie den Kreditgebern gegenüber wahrheitswidrig, die gesetzlichen und satzungsmäßigen Bestimmungen seien eingehalten.

Das Landgericht und der BGH werteten die Kreditaufnahmen als Untreue. Der Marktgemeinde ist durch die pflichtwidrige weitere (feste) Aufnahme von Kassenkrediten entgegen den Bestimmungen der Haushaltssatzung und der Gemeindeordnung ein Schaden in Höhe der Zinsverpflichtung gegenüber der Bank entstanden. Für die vorgesehenen Investitionen in die Baumaßnahmen, die nicht aus dem Vermögenshaushalt der Gemeinde bestritten werden konnten, hätte es einer in der Haushaltssatzung festzusetzenden genehmigungspflichtigen Aufnahme von Kommunalkrediten bedurft. Kassenkredite dürfen hingegen nicht zur Fi-

nanzierung von Investitionen eingesetzt werden, sondern dienen ausschließlich der Erhaltung der Kassenliquidität bzw. Behebung oder Überbrückung von Liquiditätsengpässen. Durch die Kreditaufnahme haben die Angeklagten der Gemeinde in Höhe der Kreditzinsen einen Vermögensnachteil zugefügt. Nach ständiger Rechtsprechung des BGH kann Untreue auch bei Verstößen gegen haushaltsrechtliche Vorgaben oder Prinzipien gegeben sein. Allerdings begründet nicht jeder Verstoß gegen haushaltsrechtliche Vorschriften einen Vermögensnachteil. Vielmehr bedarf es auch bei pflichtwidrigen Verfügungen über Haushaltsmittel einer eigenständigen, nachvollziehbaren Feststellung, dass das Vermögen des Berechtigten im Ganzen in einer bestimmten Höhe unter Berücksichtigung der durch die Verfügung erlangten Vermögensmehrungen vermindert ist. Die allgemeine Absicht, mit den pflichtwidrigen Handlungen letztlich den Interessen des Treugebers nicht schaden oder ihnen dienen zu wollen, schließt den erforderlichen Vorsatz nicht aus.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen im Fachbereich Öffentliche Unternehmen Rechtsanwalt Thorben Sundström, Tel. 040-30293-739 zur Verfügung.

3. RECHNUNGSLEGUNG

3.1. Der praktische Bilanzierungsfall: Bilanzierung von Ökopunkten beim Erzeuger

Bei Eingriffen in die Natur z.B. der Flächenverbrauch für eine Bebauung, besteht die Verpflichtung, die Nachteile für den ökologischen Haushalt auszugleichen (Ausgleichsmaßnahmen) oder an anderer Stelle zu kompensieren (Kompensationsmaßnahmen). Der Verursacher z.B. der sich ansiedelnde Gewerbebetrieb ist dann nach den Landschaftsgesetzen der einzelnen Bundesländer verpflichtet, für die verloren gegangene Werte in der Natur und Landschaft eine Kompensation durch Ersatz- und Ausgleichsmaßnahmen zu leisten. Dieses kann durch diverse Maßnahmen (z.B. Schaffung einer Streuobstwiese) erreicht werden, die jeweils mit ihren Wertigkeiten mit sogen. Ökopunkten bewertet werden. Statt der Durchführung in Eigenregie können die Verpflichtungen auch durch diese Ökopunkte abgelöst werden. Bei der zuständigen Naturschutzbehörde wird für diese Zwecke ein Ökokonto geführt. Hier kann ein jeder ein Ökokonto errichten und Ökopunkte erwerben oder veräußern. Die Ökopunkte sind losgelöst von dem jeweiligen Grund und Boden handelbar.

Für die Eigentümer von Ökopunkten stellt sich die Frage, ob und wie sie diese in ihrem handelsrechtlichen Jahresabschluss abbilden können. Die Problematik liegt in der fehlenden endgültigen Klärung hinsichtlich der Bilanzierung. Hiervon sind insbesondere Kommunen und private Unternehmer betroffen, die sich mit der ökologischen Aufwertung von Flächen beschäftigen.

Für vorlaufende, gezielte naturschutzfachliche Aufwertungsmaßnahmen an Flächen mit einem geringeren ökologischen Wert mit dem Ziel ökologisch höherwertige Flächen zu schaffen, erhalten die durchführenden Parteien (z.B. Unternehmen, Kommunen) Ökopunkte. Ökopunkte sind Aufwertungsrechte¹ für geleistete Aufwertungsmaßnahmen. Für die Bilanzierung der Ökopunkte ist entscheidend, ob ein Vermögensgegenstand vorliegt und kein explizites Aktivierungsverbot besteht.

Nach herrschender Meinung sind die Merkmale selbständige Verkehrsfähigkeit, Vorhandensein eines Vorteils sowie die selbständige Bewertbarkeit Voraussetzungen für die Identifikation eines Vermögensgegenstandes.² Unter rein wirtschaftlicher Betrachtung sind Ökopunkte ihrer Natur nach veräußerbar, da sie unabhängig von weiteren Gütern gehandelt werden. Entsprechend ihrer Konzeption sind Ökopunkte zum Handel bestimmt, somit ist die selbständige Verkehrsfähigkeit gegeben. Der ökonomische Vorteil der Öko-

punkte liegt in der Möglichkeit diese in Geld zu transformieren oder als verpflichtende Kompensationsmaßnahme für den Eingriff in die Natur einzusetzen. Zwar sind Ökopunkte nicht körperlich greifbar, jedoch in ihrer Eigenschaft als Recht nachweisbar, bspw. durch Bescheide oder mittels des (Ökopunkte-) Registers. Ihr Wert ergibt sich aus klar abgrenzbaren und nachweisbaren Aufwendungen oder belastenden Verpflichtungen. Die Voraussetzungen für das Vorliegen eines Vermögensgegenstandes für Ökopunkte sind kumulativ erfüllt, ein konkretes Aktivierungsverbot besteht nicht. Da es sich bei den Ökopunkten um keinen materiellen Vermögensgegenstand handelt, sind sie als immaterieller Vermögensgegenstand zu klassifizieren.

Es kommt die Frage auf, unter welchem Posten der Ausweis erfolgen kann. Da es sich um einen selbständigen Vermögensgegenstand handelt, der unabhängig von Grund und Boden veräußerbar ist, ist er von anderen Vermögensgegenständen abgegrenzt zu bilanzieren. Gem. § 247 Abs. 2 HGB orientiert sich die Zuordnung des Vermögensgegenstandes zum Anlage- oder Umlaufvermögen nach dem Betriebszweck und der Verwendung im Zeitablauf. Beim Erzeuger liegt die Zweckbestimmung der Ökopunkte überwiegend in der Weiterveräußerung und nicht der dauerhaften Verwendung im Betrieb, somit sind sie dem Umlaufvermögen zu zuordnen. Für einen externen Bilanzadressaten ist der Betriebszweck als auch der Verwendungszweck der Ökopunkte bei einem Erzeuger eher zu erfassen, wenn die Ökopunkte im Umlaufvermögen als fertige bzw. unfertige Erzeugnisse unter den Vorräten ausgewiesen werden. Als unfertige Erzeugnisse sind Ökopunkte bereits ab Beginn der Aufwertungsmaßnahme zu bilanzieren, mit endgültiger Absatzreife sollten sie als fertige Erzeugnisse ausgewiesen werden. Von Prof. Dr. Junker und Dipl.-Wirtsch.-Ing. Weiler, die sich in einem umfassenden Aufsatz intensiv mit der Problematik der Bilanzierung von Ökopunkten befassen³, wird beispielsweise der Bilanzposten „fertige bzw. unfertige Kompensationsrechte/Ökopunkte“ vorgeschlagen.

Interessant ist auch die Frage der Bewertung, d.h. mit welchem Wert die Ökopunkte angesetzt werden können. Bei den Erzeugern nehmen hierbei die Herstellkosten die wichtigste Rolle ein. Dabei geht es um die Schaffung bisher nicht vorhandener Vermögensgegenstände. Gem. § 255 Abs. 2 HGB umfassen die Herstellkosten mindestens die direkt zurechenbaren Einzelkosten und angemessene Teile der Materialgemeinkosten, der Fertigungsgemeinkosten und den Werteverzehr des Anlagevermögens, soweit sie durch die Fertigung veranlasst sind. Fremdbezogene Rohstoffe und Dienstleistung für die Aufwertungsmaßnahme sind mit den Anschaffungskosten als direkt zurechenbare Einzelkosten in die Bewertung der Ökopunkte einzubeziehen. Allerdings ist auch das strenge Niederstwertprinzip im

¹ OFD Frankfurt a.M., 15.01.2007-S 7100A-266-St 11, Umsatzsteuerliche Fragen im Zusammenhang mit dem Handel von Ökopunkten.

² Vgl. Adler/Düring/Schmaltz, Rechnungslegung und Prüfung von Unternehmen, 6. Teilband, 6. Aufl. 1995, § 246 HGB, Rn. 26, S. 189.

³ Vgl. Junker/Weiler, Die Bilanzierung von Ökopunkten, StB 2010, S 271.

Umlaufvermögen (§ 253 Abs. 4 HGB) zu beachten. Ein Bewertungsmaßstab sind hier die tatsächlich erzielten Erlöse für Ökopunkte, sofern die Regeln der Naturschutzbehörde keine eindeutige Bewertung zulassen. Dieses ist dann im Einzelfall zu betrachten. Gleiches gilt für die Notwendigkeit, ggf. eine außerplanmäßige Abschreibung auf den Grund und Boden vorzunehmen, weil die Nutzungsmöglichkeit hier evtl. eingeschränkt ist.

Für den Erzeuger lässt sich im Ergebnis festhalten, dass Ökopunkte als selbständige, immaterielle Vermögensgegenstände des Umlaufvermögens unter den Vorräten auszuweisen und mit den Herstellungskosten zu bewerten sind. Das Niederstwertprinzip ist zu beachten. Ebenso ist zu prüfen, ob auf den Grund und Boden ggf. eine außerplanmäßige Abschreibung vorzunehmen ist.

Für Rückfragen stehen Ihnen die Ansprechpartner der nächsten Niederlassung oder Herr WP/StB Wolfgang Veldboer (Tel.: 0228-98 49-313 bzw. wolfgang.veldboer@bdo.de) und Herr Sandro Minafra (Tel.: 0228-98 49-188 bzw. sandro.minafra@bdo.de) von der Niederlassung Bonn zur Verfügung.

4. VERSORGUNG

4.1. Rekommunalisierung der Energieversorgung - ein „heißes Eisen“?

Trotz massiv veränderter energieregulatorischer Rahmenbedingungen gibt es aktuell einen intensiven Wettbewerb um die sog. „Wegenutzungsverträge“ nach § 46 Abs. 2 EnWG. Das Auslaufen sog. Netzkonzessionen für die Strom- und Gasversorgung verpflichtet die betroffene Kommune häufig auch politisch, sich zwingend mit den erweiterten Chancen und Risiken der Energieerzeugung und des Energievertriebs fachlich auseinander zusetzen. Der in diesem Zusammenhang verwendete Begriff der „Rekommunalisierung“ umfasst dabei nur in enger Fassung die (Rück-) Übernahme von bisher an (über-) regionale Energieversorger vergebene Aufgaben an eigene oder gemeinsam mit anderen bestehende bzw. neu zu gründende Unternehmen unter kommunaler Beteiligung.

Grundsätzlich sollte sich die Kommune im Rahmen der Neuvergabe der Konzessionen a priori fragen, ob sie durch eine Reorganisation der Energieversorgung eine Verbesserung für den kommunalen Haushalt (finanzielle Leistungsindikatoren) oder eine Verbesserung der politische Anforderungen an die lokale Energieversorgung (nicht finanzielle Leistungsindikatoren) erreichen will und auch kann. Durch die gesetzlichen Entflechtungsvorschriften sind die Fragen der Wertschöpfungsbereiche Erzeugung und Vertrieb zwar streng genommen unabhängig von der Frage der Konzessionsverträge und der Durchleitungsnetze zu sehen, allerdings bietet es sich an, durch die zahlreichen vertraglichen Abhängigkeiten - da die Themenkomplexe oft von der Öffentlichkeit als Einheit wahrgenommen werden - , im Rahmen der Überlegungen zur Neuvergabe der Konzessionsverträge auch die Reorganisation der Endkundenversorgung sowie von lokalen Erzeugungspotentialen zu überdenken. Nachfolgend wollen wir drei Thesen vorstellen, warum eine Chancen-/Risikobetrachtung für eine Rekommunalisierung nicht nur den (originären) Bereich der Netzkonzessionen betreffen darf:

These (1): Eine rein politisch getroffene Entscheidung über die Netzkonzession ist nicht ausreichend

Die Laufzeit von Strom- und Gaskonzessionsverträgen ist gesetzlich auf maximal 20 Jahre limitiert. Derzeit stehen turnusmäßig viele Kommunen vor der Entscheidung über die Verlängerung oder Neuvergabe ihrer Energiekonzessionsverträge. Teilweise werden jedoch schon frühzeitig die politischen Entscheidungen getroffen, ohne dass eine umfassende Analyse erfolgt ist. Hierbei ist jedoch zu beachten, dass sich der Inhalt des konzessionierten Rechtes durch die Reform und Liberalisierung des Energiemarktes erheblich verändert hat. Bis zur Neuauflage des Energiewirtschaftsgesetzes im Jahre 2005 beinhaltete der energiewirtschaftliche Konzessionsvertrag noch das exklusive

Recht zur Endkundenversorgung auf dem Gebiet der Kommune. Dieses ist nicht mehr gegeben!

Mittlerweile hat sich aus Sicht der Kommune der Inhalt der energiewirtschaftlichen Konzessionsverträge auf die reine Erhebung von Entgelten für das Wegenutzungsrecht, also die Einräumung des Rechts zur Benutzung öffentlicher Verkehrswege für die Verlegung und den Betrieb von Leitungen, die der unmittelbaren Versorgung von Letztverbrauchern im Gemeindegebiet mit Strom und Gas dienen, beschränkt. Der örtliche Netzbetreiber benötigt genau dieses Wegenutzungsrecht, um seine Leistungen erbringen zu können. Sofern mit einem bestehenden Netzbetreiber der Konzessionsvertrag nicht verlängert wird, besteht durch den neuen Konzessionsnehmer das Recht, eine Übertragung oder Überlassung der für die Herstellung der allgemeinen Energieversorgung notwendigen Energieversorgungsanlagen (also der Netze) zu erlangen (§ 46 Abs. 2 EnWG).

Daher ist es für die wirtschaftlich handelnde Kommune dringend ratsam, bei auslaufenden Konzessionsverträgen frühzeitig sämtliche bestehenden vertraglichen und leistungswirtschaftlichen Verflechtungen in der Energieversorgung aufzunehmen und hinsichtlich ihrer Vorteilhaftigkeit zu bewerten. Wichtig sind an dieser Stelle zum Beispiel die Analyse der Vertragsbeziehungen zu den bestehenden Versorgern und die Betrachtung von wirtschaftlichen Abhängigkeiten. Zum Beispiel könnte der Altkonzessionär oder ein ihm nahestehendes Unternehmen einen Standortwechsel in Erwägung ziehen oder lokale Aktivitäten, die der allgemeinen Entwicklung der Kommune zugute gekommen sind, einstellen. Auf der anderen Seite könnte aber auch der Alt-Konzessionär zukünftig Dienstleistungen für die kommunale Beteiligung erbringen.

Der Konzessionsvertrag berührt unmittelbar die Beziehungen zum Netzbetreiber und somit ist die Auseinandersetzung mit der Struktur und Wirtschaftlichkeit des betroffenen Netzes ein zwingend nötiger Schritt für eine fundierte Entscheidungsfindung. Dies ist insbesondere vor dem Hintergrund des „Überlassen“-Anspruchs des Neukonzessionärs an den Altkonzessionär relevant. Zwar ist rechtlich noch nicht abschließend geklärt, ob das „Überlassen“ nur durch Eigentumsübergang oder auch durch eine Verpachtung erfolgen kann, auf jeden Fall müssen sich beide Parteien jedoch hinsichtlich einer angemessenen Vergütung für dieses Überlassen einig werden. Kurz gesagt, sie müssen sich eine Meinung über den Wert des Netzes bilden. Anhand dieses Wertes lassen sich dann die denkbaren Handlungsalternativen im Bereich Netz beleuchten, beispielsweise der Kauf- und die (Rück-)Verpachtung der Netze oder die Einbringung in kommunale oder gemeinsam mit einem Dritten betriebene Stadtwerke.

Im Rahmen auslaufender Konzessionsverträge hat die Kommune ein gesetzlich geregeltes, umfassendes Auskunftsrecht. Anhand dessen lassen sich für die Kommune entscheidende Informationen über den wirtschaftlichen Wert des Netzes gewinnen, die im Rahmen der Verhandlung mit dem Neu- und Altkonzessionär oder für die Entscheidung zum Rückerwerb des Netzes von entscheidender Bedeutung sind. Mit diesen Informationen können dann Gutachter wie BDO mit entsprechendem Sachverstand den Ertragswert, also den Wert aller zukünftig aus dem Netzbetrieb erzielbaren Überschüsse und den Sachzeitwert, also die für eine Herstellung eines baugleichen Netzes heute zu zahlenden Anschaffungs- bzw. Herstellkosten ermitteln.

Zudem werden im Rahmen der Netzentgeltregulierung Erlösobergrenzen festgesetzt, die nicht mehr rein kostenbasiert sind. Die Bestimmung des Ausgangsniveaus erfolgt im Vergleich mit einem wirtschaftlichen Netzbetreiber. Zudem werden Produktivitätsfortschritte unterstellt, die in der Praxis erst erwirtschaftet werden müssen. Auch sind die Kosten der Entflechtung oftmals ein nicht unerheblicher Kostenfaktor. Insgesamt gibt es zahlreiche Einflussfaktoren, die es zu beachten gilt.

Für eine fundierte Entscheidung über die Netzkonzessionen ist es für die Kommune zwingend erforderlich, sich intensiv mit den verschiedenen Einflussfaktoren auf den Sachzeitwert und den Ertragswert, den Erlösobergrenzen, den Kosten der Entflechtung, etc. zu befassen. Nur dann kann sie die wirtschaftlichen Wirkungen und auch die Risiken einer Netzübernahme sachgerecht abschätzen.

These (2): Der Endkundenvertrieb ist kein Selbstläufer

Nicht zu verkennen ist, dass mit der Rückübertragung der Netze i.d.R. noch kein einziger Vertriebskunde beliefert werden kann. Sofern die Kommune nicht bereits über eigene Stadtwerke verfügt, wird sie durch die Neuvergabe von Energiekonzessionen unmittelbar keine Vorteile für den Aufbau einer kommunalen Vertriebsgesellschaft zu erwarten haben, da sich der Status als Grundversorger gemäß § 36 EnWG nur nach der Anzahl an versorgten Kunden auf dem Konzessionsgebiet richtet. Von einem Anspruch auf Rückübergang von Vertriebskunden kann nur in Ausnahmekonstellationen ausgegangen werden. Daher ist die Entscheidung über die Gründung einer eigenen oder gemeinschaftlich mit Dritten betriebenen Vertriebsgesellschaft als inhaltlich verwandte, aber gesonderte Fragestellung für die Kommune zu betrachten.

Die Vielzahl an bereits etablierten Anbietern und der hohe Preis- und Margendruck am Energievertriebsmarkt lassen die Gründung einer rein kommunalen Gesellschaft als eine Option mit tendenziell höheren Risiken erscheinen. Die Partnerschaft mit etablierten Gesellschaften kann hier attraktive Alternativen eröffnen. Die weit verbreitete öffentliche

Meinung, dass die natürliche Kundenbindung des Netzbetreibers die Etablierung eigener Vertriebs- bzw. sogar Erzeugungsaktivitäten mit spezifischen tariflichen und ökologischen Gestaltungsmöglichkeiten fördert, ist mit der strikten Neutralität eines Netzbetreibers regulatorisch nicht vereinbar. Zudem zeigen der Zulauf preissensitiver Kunden und steigende Wechselraten zu „marketingbefeuertem“ Energiehändlern - teilweise mit wirtschaftlich nicht tragfähigem Geschäftsmodell - die rasante wettbewerbliche Entwicklung auf. Regionaler Bevölkerungsschwund und Energieeinsparungen tragen ebenfalls nicht dazu bei, den Endkundenvertrieb per se in die kommunale Hand zu nehmen. Um jedoch ein Zulauf sicherzustellen, sind frühzeitige und wohl überlegte Marketingaktivitäten erforderlich.

These (3): Die kommunalen Potenziale aus der dezentralen Erzeugung werden (noch) nicht ausgeschöpft

Die ökologische Attraktivität und Renditeerwartungen der regenerativen Erzeugung gebietet es, im Rahmen der Rekommunalisierungsfrage die Höhe und wirtschaftliche Nutzbarmachung der dezentralen Erzeugungspotentiale zu ermitteln. Im Gesamtkontext einer gutachterlichen Erhebung ist zu hinterfragen, in welcher Organisationsform (Verein, Genossenschaft etc.) die Potenziale am effektivsten genutzt werden können. Eine ressourcenschonende Energieerzeugung mittels regenerativer Energieträger wie Windenergie, Photovoltaik, Biogas, Wasser etc. scheint dabei grundsätzlich überall möglich.

Fragen zu

- theoretischen Potenzialen (z.B. Flächenpotenziale wie Größe, Lage, Verfügbarkeit, Menge biogener Materialien etc.)
- technischen Potenzialen (Bewertung der technischen Wirtschaftlichkeit vor dem Hintergrund der lokalspezifischen Situation)
- wirtschaftlichen Potenzialen (Berücksichtigung von Fördermöglichkeiten, Einspeisevergütungen, Marktpreisentwicklung nach dem Erneuerbaren-Energien-Gesetz, Energieeinsparverordnung, Erneuerbaren Energien-Wärmegesetz etc.)
- Ökobilanzierung (Relation zwischen Energieaufwand und erzielbarer Energieertrag, CO₂-Einsparungen)

sollten jedoch unabhängig von hehren politischen Zielen bei einer geplanten regenerativen kommunalen Eigenerzeugung stets fachlich vorab betrachtet werden. Dieses findet derzeit noch nicht in ausreichendem Maße statt. Im Ergebnis werden dann vorhandene Potenziale aus der dezentralen Erzeugung noch nicht identifiziert.

Quintessenz - Rekommunalisierung

Eine Rekommunalisierungsentscheidung ist für die Kommune ein hochkomplexes Entscheidungsfeld aus regulatorischen und (energie-)wirtschaftlichen Rahmenbedingungen. Ein „heißes Eisen“ stellt sie aber nur dann dar, wenn die mit allen Facetten der in der energiewirtschaftlichen Wertschöpfungskette verbundenen Themengebiete nicht frühzeitig fachlich strukturiert aufgearbeitet werden. Die Sinnhaftigkeit resultiert umso mehr daraus, zum einen keine (energie-)wirtschaftlichen Chancen zu verpassen, zum anderen um nicht vor dem Hintergrund aktueller konzessionsrechtlicher Fragestellungen in unbedachte kommunalwirtschaftliche Risiken zu geraten. BDO unterstützt hier den Entscheidungsprozess bei den vielfältigen speziellen Fragestellungen mit einem ausgewiesenen Expertenteam aus Ingenieuren, Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten.

Für Rückfragen stehen Ihnen die Ansprechpartner der nächsten Niederlassung oder Herr WP/StB Wolfgang Veldboer (Tel.: 0228-98 49-313 bzw. wolfgang.veldboer@bdo.de) und Herr WP/StB Michael Reinartz (Tel.: 0211-13 71-229 bzw. michael.reinartz@bdo.de) zur Verfügung.

4.2. Neue Anforderungen für Energieversorgungsunternehmen

Änderungen im Energiewirtschaftsgesetz

Am 4. August 2011 ist das Energiewirtschaftsgesetz 2011 in Kraft getreten. Damit werden die Vorschriften des dritten Energiebinnenmarktpakets der EU in deutsches Recht umgesetzt. Die Novellierung des Energiewirtschaftsgesetzes umfasst neben Regelungen für Betreiber von Objektnetzen und den Vorgaben zur Entflechtung von Transportnetzbetreibern u. a. folgende Neuregelungen:

Operationelle Entflechtung von Verteilernetzbetreibern

Verteilernetzbetreiber, die mehr als 100.000 angeschlossene Kunden haben und Teil eines vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens sind, haben nach § 7a EnWG (Operationelle Entflechtung von Verteilernetzbetreibern) in ihrem Kommunikationsverhalten und ihrer Markenpolitik sicherzustellen, dass eine Verwechslung zwischen Verteilernetzbetreiber und den Vertriebsaktivitäten des vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmens ausgeschlossen ist. Das bedeutet, dass die betroffenen Energieversorgungsunternehmen verpflichtet sind, für die Netzgesellschaft einen eigenen Marken- und Außenauftritt zu schaffen. Dies betrifft insbesondere die Energieversorger, die nur das Wort „Netz“ zur Firma der Muttergesellschaft hinzugefügt haben.

Smart Metering

Intelligente Messgeräte wie Smart Meter sollen nach verbindlichen Vorgaben von Mindestfunktionalitäten zum Einsatz kommen. Der Einbau dieser Messgeräte ist nach § 21c EnWG (Einbau von Messgeräten) bei Neuanschlüssen und größeren Renovierungen, bei EEG- und KWKG-Neuanlagen mit einer Leistung von mehr als 7 Kilowatt sowie bei Haushalten mit einem jährlichen Stromverbrauch von über 6.000 kWh verpflichtend, soweit dies technisch möglich ist. Es ist davon auszugehen, dass die technische Möglichkeit dann gegeben ist, wenn zertifizierte Messgeräte in ausreichender Stückzahl am Markt verfügbar sind, die auch den eichrechtlichen Vorschriften nach § 21e Absatz 1 EnWG (Allgemeine Anforderungen an Messsysteme zur Erfassung elektrischer Energie) entsprechen. Die ersten Geräte sollen im Laufe der 2. Jahreshälfte 2012 zur Verfügung stehen.

Ebenfalls verpflichtend ist der Einbau von Smart Meter in allen übrigen Gebäuden, wenn der Einbau nach § 21c Absatz 1 d EnWG technisch möglich und wirtschaftlich vertretbar ist.

Lieferantenwechsel

Die Frist bei Lieferantenwechsel wurde gekürzt. Gemäß § 20a Abs. 2 EnWG darf das Verfahren für den Wechsel des Lieferanten drei Wochen nicht überschreiten. Diese Frist beginnt mit dem Zeitpunkt des Zugangs der Anmeldung zur Netznutzung durch den neuen Lieferanten bei dem Netzbetreiber, an dessen Netz die Entnahmestelle angeschlossen ist.

Der neu geschaffene § 20a soll den Wechsel zu einem neuen Energielieferanten für den Endkunden beschleunigen und transparenter machen. Der § 20a Absatz 4 EnWG regelt, dass der Endverbraucher vom Lieferanten oder vom Netzbetreiber, der die Verzögerung zu vertreten hat, Schadensersatz verlangen kann. Die Anwendung des § 20a EnWG erfolgt gemäß § 118 Absatz 10 EnWG (Übergangsregelungen) erst sechs Monate nach Inkrafttreten des EnWG 2011, also zum 4. Februar 2012.

Die bisherigen Vorgaben der Bundesnetzagentur zum Lieferantenwechsel GPKE (Geschäftsprozesse zur Kundenbelieferung mit Elektrizität) und GeLiGas (Geschäftsprozesse Lieferantenwechsel Gas) wurden im Rahmen einer Konsultationsfassung an die Neuregelung des § 20a EnWG angepasst.

Jahresabschluss und Veröffentlichungspflichten

Mussten die Unbundling-Abschlüsse bisher nur gegenüber der Bundesnetzagentur offengelegt werden, erfolgt nun eine Veröffentlichung im Bundesanzeiger. Nach § 6b Absatz 4 EnWG haben die gesetzlichen Vertreter den Tätigkeitsabschluss unverzüglich spätestens vor Ablauf eines Jahres nach dem Abschlussstichtag gemeinsam mit dem offenzulegenden Jahresabschluss beim Betreiber des elektronischen Bundesanzeigers einzureichen. Die großenabhängigen Erleichterungen

für kleine Kapitalgesellschaften nach § 326 HGB sind nach § 6b Absatz 4 EnWG nicht anzuwenden

Durch die EnWG Novelle 2011 ergibt sich eine weitere wichtige Änderung. Die Bundesnetzagentur kann nach § 6b Absatz 6 EnWG im Rahmen der Jahresabschlussprüfung besondere Prüfungsschwerpunkte festlegen.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in unserer Niederlassung in Hamburg Frau WP/StB Reese, Leiterin Branchencenter Energieversorgung, Tel. 040/30293-461 zur Verfügung.

4.3. Das neue Energiewirtschaftsgesetz; Besonderheiten in der Bilanzierung bei Objektnetzbetreibern (§ 110 EnWG a.F.)

Mit Verkündung des neuen Energiewirtschaftsgesetzes werden Objektnetzbetreiber vor neue Herausforderungen gestellt, die umso bedeutsamer sind, da Übergangsregelungen für Objektnetze i.S.v. § 110 EnWG a.F. hinsichtlich Rechnungslegung und Buchführung nach § 6b EnWG nicht vorgesehen sind.

Auswirkungen auf Objektnetzbetreiber gemäß § 110 EnWG a.F.

Nach dem bisherigen § 110 Abs. 1 EnWG a.F. waren Objektnetzbetreiber von der Anwendung weiter Teile des Energiewirtschaftsgesetzes befreit. Als Objektnetzbetreiber waren bisher u.a. Automobilhersteller, Pharma- oder Chemieunternehmen, Flughäfen, Krankenhäuser und Einkaufszentren eingestuft, die ein Energieversorgungsnetz betreiben.

Ob diese deutsche Sonderregelung mit der europäischen Elektrizitätsrichtlinie (2003/54/EG) vereinbar ist, ist spätestens seit dem EuGH-Urteil vom 22.05.2008 umstritten. Die EU hat diese Rechtsunsicherheit erkannt und diese durch spezielle Regelungen in den Richtlinien 2009/72/EG (Elektrizitätsbinnenmarkt) und 2009/73/EG (Erdgasbinnenmarkt) als Bestandteile des "Dritten Binnenmarktpakets Strom und Gas" beseitigt. Danach unterliegen die Unternehmen, die Eigentümer sog. "Geschlossener Verteilernetze" sind bzw. diese betreiben, grundsätzlich wie alle Netzbetreiber der Verpflichtung zur buchhalterischen Entflechtung, deren Einhaltung im Rahmen der Jahresabschlussprüfung zu prüfen ist.

Mit der o.g. Gesetzesänderung wurden die Richtlinien nunmehr in nationales Recht umgesetzt. Sofern Objektnetzbetreiber i.S.v. § 110 EnWG a. F. bisher keine Entflechtung in der internen Rechnungslegung vorgenommen haben (z. B. aufgrund existierender Objektnetzbescheide), stellt sich die Frage, ab welchem Zeitpunkt die buchhalterische Entflechtung nach § 6b Abs. 3 EnWG vorzunehmen ist. Nach Artikel 8 des Gesetzes zur Neuregelung energiewirtschaftsrechtlicher Vorschriften tritt dieses Gesetz am Tag nach seiner Verkündung, sprich am 04.08.2011, in Kraft. Übergangsregelungen für Objektnetze i.S.v. § 110

EnWG a.F. oder zur Rechnungslegung und Buchführung nach § 6b EnWG sind nicht vorgesehen.

Nach der derzeitigen Einschätzung der Rechtslage vertritt das IDW die Auffassung, dass Objektnetzbetreiber i.S.v. § 110 EnWG a. F., die im Sinne von § 3 Nr. 38 EnWG zu einem vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen verbunden sind, mit der Aufstellung des ersten Jahresabschlusses nach Verkündung der Gesetzesänderungen für jeden der in § 6b Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 - 6 EnWG genannten Tätigkeitsbereiche jeweils einen Tätigkeitsabschluss aufzustellen haben. Bei der erstmaligen Anwendung des § 6b Abs. 3 EnWG kann in entsprechender Anwendung von Artikel 24 Abs. 5 Satz 2 EGHGB von der Angabe von Vorjahreszahlen abgesehen werden. Ab diesem Zeitpunkt sind ferner u. a. die besonderen Prüfungs- und Publizitätspflichten des § 6b Abs. 4 - 7 EnWG zu beachten.

Auswirkungen auf Betreiber von Kundenanlagen i.S.v. § 3 Nr. 24a EnWG sowie von Kundenanlagen zur betrieblichen Eigenversorgung i.S.v. § 3 Nr. 24b EnWG

Nach § 3 Nr. 18 EnWG macht der Betrieb einer Kundenanlage oder einer Kundenanlage zur betrieblichen Eigenversorgung den Betreiber nicht zu einem Energieversorgungsunternehmen. Da für Energieversorgungsunternehmen die besonderen Buchführungs- und Rechnungslegungsvorschriften des § 6b EnWG gelten, kommt somit dem neu eingeführten Begriff Kundenanlage eine besondere Bedeutung zu.

Kundenanlagen i.S.v. § 3 Nr. 24a EnWG sind Energieanlagen zur Abgabe von Energie, die sich auf einem räumlich zusammengehörenden Gebiet befinden, mit einem Energieversorgungsnetz oder mit einer Erzeugungsanlage verbunden sind, für die Sicherstellung eines wirksamen und unverfälschten Wettbewerbs bei der Versorgung mit Elektrizität und Gas unbedeutend sind und jedermann zum Zwecke der Belieferung der angeschlossenen Letztverbraucher im Wege der Durchleitung unabhängig von der Wahl des Energielieferanten diskriminierungsfrei und unentgeltlich zur Verfügung gestellt werden. Dabei sind Energieanlagen zur Abgabe von Energie abzugrenzen von Anlagen zur Erzeugung von Energie (z. B. Blockheizkraftwerke) und von Anlagen zur Fortleitung von Energie. Die Gesetzesbegründung liefert Hinweise zur Auslegung des Begriffes.

Kundenanlagen zur betrieblichen Eigenversorgung i.S.v. § 3 Nr. 24b EnWG dienen fast ausschließlich dem betriebsnotwendigen Transport von Energie innerhalb des eigenen Unternehmens oder zu verbundenen Unternehmen oder fast ausschließlich dem der Bestimmung des Betriebs geschuldeten Abtransport in ein Energieversorgungsnetz. Die Menge der durchgeleiteten Energie ist im Unterschied zur Kundenanlage i.S.v. § 3 Nr. 24a EnWG nicht von Relevanz. Auch das räumlich zusammengehörende Betriebsgebiet kann sich über weite Flächen erstrecken und soll nicht nur kleine Betriebsgelände erfassen.

Nach § 6b Abs. 5 EnWG umfasst die Prüfung des Jahresabschlusses eines Energieversorgungsunternehmens auch die Entflechtung der Tätigkeitsbereiche in der Rechnungslegung gemäß § 6b Abs. 3 EnWG. Argumentiert ein Unternehmen, es sei als Betreiber einer Kundenanlage von § 6b EnWG nicht betroffen, hat der Abschlussprüfer entsprechende Prüfungsnachweise einzuholen (z. B. gutachterliche Stellungnahmen), die belegen, dass sich das zu prüfende Unternehmen hinreichend mit den Voraussetzungen des § 3 Nr. 24a und Nr. 24b EnWG auseinandergesetzt hat. Liegt eine Kundenanlage vor, findet keine Erweiterung des Prüfungsgegenstandes statt, sodass kein erweiterter Bestätigungsvermerk i.S.v. § 6b Abs. 5 Satz 3 EnWG zu erteilen ist, sondern die allgemeinen Regelungen des IDW Prüfungsstandards: Grundsätze für die ordnungsmäßige Erteilung von Bestätigungsvermerken bei Abschlussprüfungen (IDW PS 400) zu beachten sind.

In anderen Fällen kommen in Abhängigkeit von den Umständen des Einzelfalles folgende mögliche Konsequenzen für das Prüfungsergebnis in Betracht:

Sofern die Gesellschaft bei verbleibender Unsicherheit, ob eine Kundenanlage i.S.v. § 3 Nr. 24a bzw. Nr. 24b EnWG vorliegt, ihre - ggf. durch Rechtsgutachten belegte - Rechtsauffassung im Anhang darlegt und die sich hieraus ergebenden Risiken im Lagebericht darstellt, wird bei sachgerechter Darstellung der Unsicherheit das Urteil zur Entflechtung nach § 6b Abs. 3 EnWG nicht zu versagen oder einzuschränken sein. Vielmehr bietet sich ein Hinweis im Bestätigungsvermerk auf die diesbezüglichen Ausführungen der Gesellschaft im Anhang und die sich hieraus ergebenden Risiken im Lagebericht an (vgl. IDW PS 400, Tz. 75).

Unterlässt die Gesellschaft eine Entflechtung gemäß § 6b Abs. 3 EnWG und liegen die Voraussetzungen für eine Kundenanlage i.S.v. § 3 Nr. 24a bzw. Nr. 24b EnWG nicht vor, ist der Bestätigungsvermerk einzuschränken.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema stehen Ihnen in unserer Niederlassung in Düsseldorf die Herren Klaus-Daniel Wiening bzw. Bert Gruber, 0211-1371-215 zur Verfügung.

4.4. Neuregelungen zu „geschlossene Verteilernetze“ nach § 110 EnWG 2011

In unserer Ausgabe AI Kommunal 4/2009 haben wir uns mit Fragen der Berichterstattung von Objektnetzbetreibern nach dem EuGH-Urteil vom 22. Mai 2008 und dem Beschluss des Kartellrechtssenats des OLG Dresden vom 10. März 2009 vor dem Hintergrund der damaligen Regelungen des EnWG 2005 befasst. Unter Objektnetzen wurden nach der erstmaligen Begriffsdefinition des § 110 Abs. 1 EnWG 2005 solche Netze verstanden, die nicht der allgemeinen Versorgung dienen. Konkret musste ein Objektnetz demnach nur auf die Versorgung bestimmter, schon bei der Netzerrichtung feststehender und bestimmbarer Letztverbraucher ausgelegt sein und durfte grds. nicht für die Versorgung jedes Letztverbrauchers offen stehen. Typischerweise galten unter den Voraussetzungen des § 110 Abs. 1 Nr. 1-3 EnWG 2005 die Energieversorgungsnetze z. B. der Automobilhersteller, Pharma- / Chemieunternehmen, Krankenhäuser, Flughäfen und Einkaufszentren als Objektnetze.

Mit dem Inkrafttreten des neuen Energiewirtschaftsgesetzes (im folgenden EnWG 2011) am 4. August 2011 sind auch die Regelungen zu den nunmehr „geschlossene Verteilernetze“ nach § 110 EnWG 2011 neu gefasst worden. Nach der Neudefinition stuft die Regulierungsbehörde ein Energieversorgungsnetz, mit dem Energie zum Zwecke der Versorgung von Kunden in einem geographisch begrenzten Industrie- oder Gewerbegebiet oder einem Gebiet verteilt wird, in dem Leistungen gemeinsam genutzt werden, als sog. „geschlossenes Verteilernetz“ ein, wenn

- die Tätigkeiten oder Produktionsverfahren der Anschlussnutzer dieses Netzes aus konkreten technischen oder sicherheitstechnischen Gründen verknüpft oder
- mit dem Netz in erster Linie Energie an den Netzeigentümer oder -betreiber oder an mit diesen verbundene Unternehmen verteilt wird; maßgeblich ist der Durchschnitt der letzten drei Kalenderjahre; gesicherte Erkenntnisse über künftige Anteile sind zu berücksichtigen.

Die Einstufung als geschlossenes Verteilernetz erfolgt unter den Voraussetzungen des § 110 Abs. 3 EnWG 2011 auf Antrag des Netzbetreibers. Das Verteilernetz gilt ab vollständiger Antragstellung bis zur Entscheidung der Regulierungsbehörde als geschlossenes Verteilernetz.

Unabhängig von den kodifizierten Privilegierungen und Befreiungen für Betreiber von geschlossenen Verteilernetzen - stellvertretend seien hier Netzzustandsbericht (§ 14 Abs. 1b EnWG), Steuerung von unterbrechbaren Verbrauchseinrichtungen in Niederspannung (§ 14a EnWG), Allgemeine Anschlusspflicht (§ 18 EnWG), Anreizregulierung (§ 21a EnWG), Verlust- und Ausgleichsenergie (§ 22 Abs. 1 EnWG), Netz-(zugangs)entgelte (§ 23a EnWG), Vorteilsabschöpfung durch die Regulierungsbehörden (§ 33 EnWG) und

Monitoring (§ 35 EnWG) genannt -, ergeben sich für die Betreiber geschlossener Verteilernetze mit der Neufassung des § 110 EnWG 2011 zahlreiche Verpflichtungen.

So wird zurzeit häufig in Frage gestellt, wann sich die Betreiber geschlossener Verteilernetze nach den Vorgaben der § 6 ff. EnWG 2011 entflechten müssen, insbesondere ob die Vorgaben zur buchhalterischen Entflechtung bereits in dem am 4. August 2011 laufenden Geschäftsjahr oder aber erst im ersten Geschäftsjahr, das nach dem 4. August 2011 beginnt, umgesetzt werden müssen. Weder § 110 EnWG 2011 noch die §§ 6ff. EnWG 2011 enthalten dazu Regelungen.

Während § 118 EnWG 2011 keine Aussagen enthält, ab welchem Zeitpunkt die Betreiber geschlossener Verteilernetze sich entflechten müssen und § 114 EnWG 2011 eine Übergangsregelung für die Einführung der internen Buchhaltung durch das EnWG 2005 darstellt, ist nach der überwiegenden öffentlichen Meinung zur Zeit davon auszugehen, dass die buchhalterische Entflechtung erst für das Geschäftsjahr 2012 erfüllt werden muss. Allerdings könnte durchaus der Fall eintreten, dass der Betreiber eines geschlossenen Verteilernetzes seine netzspezifischen Kosten ex post anhand einer Gewinn- und Verlustrechnung darzulegen hat und für eine Kostenprüfung aufbereiten muss. Aus unserer Sicht ist es unschädlich, die Umsetzung der neuen energierechtlichen Vorgaben so schnell wie möglich in Angriff zu nehmen.

Normadressaten der Entflechtungsvorschriften sind grundsätzlich vertikal integrierte Energieversorgungsunternehmen (EVU) i.S.v. § 3 Nr. 38 EnWG 2011, die einerseits im Bereich des Netzbetriebs (z.B. Verteilung von Strom und Gas) und andererseits im Bereich der Energieversorgung (z.B. Erzeugung und Vertrieb von Energie) tätig sind. Der Betreiber eines geschlossenen Verteilernetzes muss demnach die Entflechtungsregelungen nach den §§ 6 ff. EnWG 2011 beachten, wenn er neben dem Netzbetrieb auch noch Energie erzeugt oder vertreibt. Die bisherigen Privilegierungen - u.a. Befreiung vom informatorischen und buchhalterischen Unbundling - werden nicht aufrecht erhalten.

Für die Betreiber geschlossener Verteilernetze sollte folglich zeitnah die Umsetzung der informatorischen und buchhalterischen Entflechtung (§§ 6a und 6b EnWG) sowie die Kalkulation der Netzentgelte nach den Regelungen der StromNEV/GasNEV geprüft werden:

- **Informatorische Entflechtung (§ 6a EnWG 2011)**

Die Betreiber geschlossener Verteilernetze sind nach § 6a EnWG 2011 zur informatorischen Entflechtung verpflichtet. Die Verpflichtung gilt unabhängig von der Größe des Unternehmens; die de-minimis Regelungen des § 7 Abs. 2 und § 7a Abs. 7 EnWG 2011 sind insoweit nicht anwendbar. Einerseits sind die wirtschaftlich sensiblen Informationen vertraulich zu behandeln, von denen die Betreiber geschlossener Verteilernetze in

Ausübung ihrer Geschäftstätigkeit Kenntnis erlangen; andererseits haben die Betreiber geschlossener Verteilernetze sicher zu stellen, dass wirtschaftlich sensible Informationen ggü. anderen Teilen des Unternehmens vertraulich behandelt werden (§ 6a Abs. 2 S. 2 EnWG 2011) und eine Offenlegung von Informationen über die eigene Tätigkeit, die wirtschaftliche Vorteile bringen können, nicht in diskriminierender Weise erfolgt (§ 6a Abs. 2 S. 1 EnWG 2011).

Die Umsetzung der informatorischen Entflechtung erfolgt bspw. durch arbeitsrechtliche Weisungen oder arbeitsrechtliche Sanktionen bei Nichteinhaltung der Weisungen. Im IT-Bereich sollte sichergestellt werden, dass nur auf die Daten des eigenen Geschäftsbereichs zugegriffen werden kann.

Nach Auffassung der BNetzA bedarf es dafür des sog. "Zwei-Mandanten-Modells", bei dem zwischen den Netz- und Vertriebskunden unterschieden wird, so dass zwei unterschiedliche Kundenstammsätze angelegt werden müssen. Die informatorische Entflechtung bedeutet jedoch nicht, dass für jeden Geschäftsbereich sämtliche Abteilungen oder Organisationseinheiten - z.B. Personal- und IT-Abteilung - gedoppelt werden müssen. Vielmehr ist es im Rahmen der gemeinsamen Dienstleistungen zulässig, eine gemeinsame Personal- oder IT-Abteilung für alle Bereiche des Unternehmens zu betreiben (sog. Querschnittsabteilungen). In diesem Fall ist jedoch sicher zu stellen, dass die Vorgaben des § 6a EnWG eingehalten und nicht durch die "Shared Services" umgangen werden.

- **Buchhalterische Entflechtung (§ 6b EnWG 2011)**

Im Gegensatz zur Befreiung von der buchhalterischen Entflechtung nach dem alten EnWG 2005 legt § 6b EnWG 2011 den Betreibern geschlossener Verteilernetze die Verpflichtung zur buchhalterischen Entflechtung (Rechnungslegung und Buchführung) auf. Im Hinblick auf die Rechnungslegung haben Betreiber geschlossener Verteilernetze, die mit anderen Unternehmen gemäß § 3 Nr. 38 EnWG zu einem vertikal integrierten Elektrizitätsunternehmen (EVU) verbunden sind, zur Vermeidung von Diskriminierung und Quersubventionierung in ihrer internen Rechnungslegung jeweils getrennte Konten für jede ihrer Tätigkeit so zu führen, wie dies erforderlich wäre, wenn die Tätigkeit von rechtlich selbständigen Unternehmen ausgeführt würden (§ 6b Abs. 3 S. 1 EnWG 2011).

Es ist demnach zu prüfen, für welche Tätigkeitsbereiche getrennte Konten eingerichtet und geführt werden müssen. Für Tätigkeitsbereiche außerhalb des Elektrizitäts- und Gassektors sind ebenfalls eigene Konten zu führen (§ 6b Abs. 3 S. 3 EnWG 2011). Ist eine Zuordnung nicht oder nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand möglich, erfolgt die Zuordnung durch eine sachgerechte und für Dritte nachvollziehbare Schlüsselung der Konten. Schließlich ist für jeden der nachzuweisenden Tätigkeitsbereiche eine den Vorschriften des HGB entsprechende Bilanz und Gewinn- und Ver-

Iustrechnung aufzustellen (§ 6b Abs. 3 S. 5 EnWG 2011). Für Zwecke der Rechnungslegung und des Jahresabschlusses halten wir es bei der Trennung der Tätigkeitsbereiche a priori für zweckmäßig, die Vorgaben der IDW-Standards IDW RS ÖFA 2 und IDW PS 610 zu beachten.

- **Regulierung Entgelte für den Netzzugang (Netzentgelte) (§ 21 EnWG 2011)**

Die Betreiber geschlossener Verteilernetze unterliegen zwar nicht der Anreizregulierung nach § 21a EnWG 2011 und müssen die von ihnen erhobenen Netzentgelte auch nicht gemäß § 23a EnWG 2011 von der Regulierungsbehörde genehmigen lassen. Allerdings bleibt § 21 EnWG 2011 auch für geschlossene Verteilernetze anwendbar. Dies bedeutet, dass die Entgelte für den Netzzugang angemessen, diskriminierungsfrei, transparent und nicht ungünstiger sein dürfen, als sie vom Betreiber des geschlossenen Verteilernetzes in vergleichbaren Fällen für Leistungen innerhalb seines Unternehmens oder diesen verbundenen Unternehmen angewendet und tatsächlich kalkulatorisch in Rechnung gestellt werden (§ 21 Abs. 1 EnWG 2011). Dementsprechend sieht § 110 Abs. 4 EnWG 2011 eine Überprüfung der Netzentgelte durch die Regulierungsbehörden vor. Diese Überprüfung findet auf Antrag eines Nutzers des betreffenden geschlossenen Verteilernetzes statt. So ist jeder an das geschlossene Verteilernetz angeschlossene Kunde berechtigt, einen entsprechenden Antrag auf Überprüfung der Netzentgelte durch die Regulierungsbehörde zu stellen.

Die bestehende Kalkulation ist in Einklang mit der StromNEV bzw. GasNEV zu bringen. Dies bedeutet, dass die Entgelte für den Netzzugang auf der Grundlage der Kosten einer Betriebsführung, die denen eines effizienten und strukturell vergleichbaren Netzbetreibers entsprechen müssen unter Berücksichtigung von Anreizen für eine effiziente Leistungserbringung und einer angemessenen, wettbewerbsfähigen und risikogepassten Verzinsung des eingesetzten Kapitals gebildet werden, soweit in der StromNEV bzw. GasNEV nicht eine Abweichung von der kostenorientierten Entgeltbildung bestimmt ist (§ 21 Abs. 2 S. 1 EnWG 2011). Ferner dürfen - soweit die Entgelte kostenorientiert gebildet werden - Kosten und Kostenbestandteile, die sich ihrem Umfang nach im Wettbewerb nicht einstellen würden, nicht berücksichtigt werden (§ 21 Abs. 2 S. 2 EnWG 2011).

Ggf. greift die Erleichterungsvorschrift in § 110 Abs. 4 S. 2 EnWG 2011, der die Vermutung aufstellt, dass ein Entgelt den Vorgaben entspricht, wenn es nicht höher ist als das Entgelt, das der Betreiber des vorgelagerten Netzes für die Nutzung eines angrenzenden Energieversorgungsnetzes der allgemeinen Versorgung auf gleicher Netz- oder Umspannebene verlangt. Die Regelung bietet für die Betreiber geschlossener Verteilernetze zwar eine gewisse Orientierung zur Einordnung der von ihr erhobenen Netzent-

gelte. Allerdings entfällt damit nicht die Verpflichtung, die Entgelte anhand von § 21 EnWG 2011 und der StromNEV/GasNEV konkret zu berechnen.

Dem Netznutzer auf dem Gebiet des geschlossenen Verteilernetzes bleibt es unbenommen, substantielle Gründe gegen die Richtigkeit dieser gesetzlichen Vermutung vorzutragen. Wann diese Gründe substantiell in diesem Sinne sind, bedarf der Würdigung im Einzelfall. Im Ergebnis läuft der Betreiber geschlossener Verteilernetze Gefahr - soweit er sich nur an den Entgelten des Betreibers des vorgelagerten Netzes für die Nutzung des Energieversorgungsnetzes der allgemeinen Versorgung auf gleicher Netz- oder Umspannebene orientiert - dass die Regulierungsbehörde die Entgelte absenkt. Dies wird insbesondere dann der Fall sein, wenn der Betreiber des geschlossenen Verteilernetzes geringere Kosten für den Netzbetrieb als der Betreiber des vorgelagerten Netzes hat. Zwar findet in diesem Fall dann keine Vorteilsabschöpfung durch die Regulierungsbehörde gem. § 33 EnWG statt, weil diese Vorschrift für die Betreiber geschlossener Verteilernetze nicht gilt. Jedoch besteht die Gefahr dass die Netznutzer zivilrechtliche Ansprüche gegen den Netzbetreiber geltend machen. Wir empfehlen daher, die Kalkulation der Netzentgelte durch geeignete Sachverständige wie BDO prüfen zu lassen.

- **Rechtliche Entflechtung (§ 7 EnWG 2011)**

Soweit der Betreiber eines geschlossenen Verteilernetzes Teil eines integrierten EVU´s ist oder als rechtlich selbständiger Betreiber eines geschlossenen Verteilernetzes mit einem vertikal integrierten EVU i.S.v. § 3 Nr. 38 EnWG 2011 verbunden ist und nicht die de minimis-Regelungen eingreifen, muss sich der Betreiber rechtlich entflechten. In der Praxis wird die de minimis-Grenze von 100.000 Kunden von Betreibern geschlossener Verteilernetze jedoch kaum berührt.

- **Operationelle Entflechtung (§ 7a EnWG 2011)**

Soweit der Betreiber eines geschlossenen Verteilernetzes Teil eines integrierten EVU´s (§ 3 Nr. 38 EnWG 2011) bzw. Unternehmens i. S. d. § 6 Abs. 1 S. 1 EnWG 2011 ist, muss er operationell entflechten (§ 7a EnWG 2011). Die Pflicht zur operationellen Entflechtung besteht nur, wenn an das betreffende geschlossene Verteilernetz 100.000 Kunden oder mehr mittelbar oder unmittelbar angeschlossen sind (§ 7a Abs. 7 EnWG 2011).

Weitere Klarstellungen zu den für geschlossene Verteilernetze relevanten Normen des EnWG 2011 erwarten wir in Kürze mit der Veröffentlichung eines Leitfadens durch die Bundesnetzagentur.

Als Ansprechpartner steht Ihnen unter anderem in der Niederlassung Düsseldorf Herr WP/StB Michael Reintartz unter der Tel. 0211-1371-229 zur Verfügung.

4.5. Die Branche Entsorgungswirtschaft: Kreislaufwirtschaftsgesetz im Vermittlungsausschuss

Am 25. November 2011 hat der Bundesrat über das Kreislaufwirtschaftsgesetz (Drucksache 682/11) beraten und vorerst keine Zustimmung erteilt, sondern den Vermittlungsausschuss angerufen. Strittiger Punkt ist die Gleichwertigkeitsprüfung, wonach im Streitfall die gewerbliche Sammlung den Vorrang eingeräumt bekommt, wenn ihre Sammel- und Verwertungsleistungen besser sind als das bestehende oder geplante Angebot des öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträgers. Durch diese Gleichwertigkeitsprüfung werden erhebliche Rechtsunsicherheiten und Vollzugsprobleme in den einzelnen Bundesländern gesehen. Zudem werden negative Auswirkungen auf die Stabilität der Gebührenhaushalte befürchtet. Aus der Debatte im Bundesrat ist aber deutlich geworden, dass die Rolle der öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger gestärkt

werden soll. Die Maxime „Privat vor Staat“ gilt so nicht. Bemerkenswert die Äußerung von Staatssekretär Jürgen Becker (Bundesministerium für Umwelt, Naturschutz und Reaktorsicherheit): „Der Grundsatz lautet also: Wenn die Kommune die Wertstoffe der Haushalte selbst effizient erfasst und hochwertig verwertet, soll es keine private Konkurrenz geben. Kann oder will sie das nicht tun, dann - und nur dann - kann sie ein besseres Serviceangebot des Sammlers an die Haushalte nicht verhindern.“ Man wird sehen, was die weiteren Beratungen im Vermittlungsausschuss ergeben.

Für Rückfragen stehen Ihnen die Ansprechpartner der nächsten Niederlassung oder Herr WP/StB Wolfgang Veldboer (Tel.: 0228-98 49-313 bzw. wolfgang.veldboer@bdo.de) und Herr WP/StB Ulrich Feck (Tel.: 0228-98 49-404 bzw. ulrich.feck@bdo.de) von der Niederlassung Bonn zur Verfügung.

5. VERANSTALTUNGEN/VORTRAGSTERMINE

Umsatzsteuer UPDATE 2011/2012

Datum: 12.01.2012

Ort: Kassel

Datum: 17.01.2012

Ort: Wiesbaden

Jeweils 14:00 - 17:45

Thematik:

Der Tradition folgend, möchten wir Sie auch in diesem Jahr sehr gerne zum Jahreswechsel 2011/2012 auf den aktuellen Stand der Änderungen im Umsatzsteuerrecht bringen. Deshalb beinhaltet unser Update-Seminar alle wesentlichen Neuregelungen des Jahres 2011 sowie einen Ausblick für das kommende Jahr 2012. Sie erhalten einen umfassenden Überblick über die aktuellen Entwicklungen im Umsatzsteuerrecht einschließlich der neuesten Steuerrechtsprechung und erfahren alles, was Sie zur praktischen Umsetzung der Steueränderungen in Ihrem Unternehmen wissen müssen.

Änderungen im Umsatzsteuerrecht 2011 und Auswirkungen auf die Praxis

- Aktuelle Entwicklungen hinsichtlich der elektronischen Rechnungsstellung
- Auswirkungen der EU-Durchführungsverordnung auf das nationale Umsatzsteuergesetz
- Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens ab 1. Januar 2011 sowie 1. Juli 2011
- Umsatzsteuer und (strafbefreiende) Selbstanzeige
- Wesentliche Änderungen aus Rechtsprechung und Verwaltung aus 2011, u. a.
 - EuGH - Reihengeschäfte - Abgrenzungen bei der Abgabe von Speisen zum sofortigen Verzehr - Versagung der Steuerbefreiung bei aktiver Teilnahme an Steuerhinterziehung
 - BFH - Grundsatzurteile zur Vornahme des Vorsteuerabzugs - erneut: Buch- und Belegnachweise bei i. g. Lieferungen
 - BMF - Neues zur Bestimmung von Dienstleistungsorten
 - Anpassungen des UStAE auf Grund der EU-Durchführungsverordnung zur MwStSystRL

Ausblick auf das Jahr 2012

- E-Bilanz und Umsatzsteuer
- Änderungen der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung
- Anstehende Entscheidungen des EuGH

Anmeldung und Information Kassel

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Swetlana Winter
Telefon: +49 561 7665-317
Telefax: +49 561 7665-55
swetlana.winter@bdo.de

Anmeldung und Information Wiesbaden

BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Alexa Mohr
Telefon: +49 611 99042-38
Telefax: +49 611 99042-99
alexa.mohr@bdo.de

E-Bilanz: So gelingt die Umstellung

Datum: 07.03.2012

09:00 - 17:00

Ort: Düsseldorf

Datum: 10.10.2012

09:00 - 17:00

Ort: Berlin

Aktueller Sachstand

- Umstellungsbedarf für Eigengesellschaften und Eigenbetriebe
- Anpassungsbedarfe im Kontenrahmen

Referent:

Heinz-Gerd Hunfeld ist Rechtsanwalt und Steuerberater und leitet die Abteilung Öffentliche Unternehmen der BDO in Hamburg.

ACHTUNG: BDO Mandanten erhalten den Preis der VKU-Mitglieder!

Gebühr

Mitglieder VKU 420 €, Sonstige 500 € zzgl. MwSt.

Veranstalter

Dr. Obladen und Partner
Verband kommunaler Unternehmen e.V.

E-Mail: info@obladen.de

www.obladen.de

Liquiditätsmanagement im kommunalen Betrieb

Datum: 18.01.2012
09:00 - 17:00
Ort: Berlin

Link zu [Anmeldung und Information](#)

Veranstalter
Dr. Obladen und Partner
Verband kommunaler Unternehmen e.V.

Kapital effizient einsetzen Finanzielle Risiken erkennen u. steuern

Referenten

Veit Gerlach ist als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater im Bereich Advisory Services bei der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Düsseldorf) tätig.
Dipl.-Kfm. Wolfgang Veldboer ist als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater bei der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (Bonn) tätig

Programm

- Grundlegende rechtliche Rahmenbedingungen
 - Zinskalkulation und Risikodefinition
 - Aktuelle Marktsituation: Finanzmarktkrise
 - Organisation und Steuerung
- Strategie und Organisation im kommunalen Finanzmanagement
 - MaRisk als Benchmark
 - Integrierte Finanzplanung als zentrales Instrument der Liquiditätssteuerung
 - Geldanlagen
- Kommunale Finanzanlagen - Rahmenbedingungen
 - Instrumente des Liquiditätsmanagements
 - Alternative Anlagemöglichkeiten
 - Identifikation und Messung relevanter Finanzrisiken
 - Risikomessung innerhalb einer integrierten Finanzplanung
 - Limitsysteme zur Begrenzung von Finanzrisiken und Reporting
 - Von der Marktgerechtigkeitsprüfung bis zur Risikoberichterstattung
 - Finanzierung und Zinssteuerung
- Ausgangslage - Kommunale Verbindlichkeiten
 - Instrumente der Zinssteuerung
 - Besonderheiten beim Einsatz derivativer Finanzinstrumente
 - Risiken der Passivseite und Einbindung in das Risikomanagement
 - Hedge-Accounting
- Zweck und Anwendungsgebiete des Hedge-Accounting
 - Umsetzung des Hedge-Accounting
 - Risiken des Hedge-Accounting

Gebühr

Mitglieder VKU 420 €, Sonstige 500 € zzgl. MwSt.

Finanzwesen der Gemeinden

Hochaktuelles Experten- wissen für Sie!

Bestellschein

Praxishandbuch Kämmerei

Herausgegeben von Wolfgang Veldboer, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Partner, BDO AG, Bonn, Mario Bruns, MBA, LL.M. (oec.), vormals Prokurist, BDO AG, Bonn, und Christoph Eckert, Rechtsanwalt, Prokurist, BDO AG, Bonn

2011, XXXII, 613 Seiten, fester Einband
€ (D) 79,80, ISBN 978-3-503-12965-2
Finanzwesen der Gemeinden, Band 13

Firma / Institution

Name / Kd.-Nr.

Funktion

Straße / Postfach

PLZ / Ort

Fax

Der Erich Schmidt Verlag darf mich zu Werbezwecken
per Fax über Angebote informieren: ja nein

E-Mail

Der Erich Schmidt Verlag darf mich zu Werbezwecken
per E-Mail über Angebote informieren: ja nein

Datum / Unterschrift

Fax (030) 25 00 85-275

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG
Genthiner Straße 30 G
10785 Berlin

Widerrufsrecht: Bestellungen zu Büchern können innerhalb von zwei Wochen nach Erhalt der Ware bei Erich Schmidt Verlag oder beim Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Genthiner Str. 30 G, 10785 Berlin, Fax: (030) 25 00 85-275, E-Mail: Vertrieb@ESVmedien.de schriftlich widerrufen (rechtsisigebenen daten liegen).

Wir erfassen und verarbeiten Ihre Daten lediglich zur Durchführung des Vertrages, zur Pflege des laufenden Kundenbeziehungs und um Sie über unsere Angebote und Produkte zu informieren. Sie können die Verwendung Ihrer Daten für Werbezwecke jederzeit widerrufen. Bitte senden Sie uns in diesem Fall Ihren Widerruf nach schriftlich per Post, per Fax oder per E-Mail an: Service@ESVmedien.de.

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG - Sitz: Berlin - Paris-Platz 11/12 - 10178 Berlin
ESV Verlag/Druckung GmbH - Anzeigenschaltstellen-Charlottenburg - 99118 12797
Geschäftsführer: Dr. Joachim Schmidt



Das Werk beleuchtet interdisziplinär die aktuellen Fragestellungen, vor denen kommunale Entscheidungsträger gegenwärtig stehen und bietet praxiserprobte Gestaltungsbeispiele zu ihrer Lösung. Das Handbuch behandelt alle wichtigen aktuellen Themen, u.a.

- ▶ kommunales Finanzrisikomanagement
- ▶ Liquiditätsplanung und -steuerung
- ▶ Beteiligungsmanagement und Public Corporate Governance Kodex
- ▶ zielorientierte Haushaltssteuerung
- ▶ Organisation der Buchhaltung und internes Kontrollsystem
- ▶ In- und Outsourcing
- ▶ Haushaltskonsolidierung und Bürgerhaushalt

Weitere Informationen:

 www.ESV.info/978-3-503-12965-2



ERICH SCHMIDT VERLAG
Auf Wissen vertrauen

Bestellungen bitte an den Buchhandel oder direkt an:
Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG - Genthiner Str. 30 G - 10785 Berlin
Fax: (030) 25 00 85 - 275 - www.ESV.info - ESV@ESVmedien.de

HAMBURG (ZENTRALE)

Ferdinandstraße 59
20095 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Str. 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Dr.-Franz-Mertens-Straße 2 a
27580 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

DORTMUND

Märkische Straße 212-218
44141 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Berliner Allee 59
40212 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLENSBURG

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Grüneburgweg 102
60323 Frankfurt/Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 554335
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Wilhelmstraße 1 b
79098 Freiburg i. Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KOBLENZ

August-Thyssen-Straße 23-25
56070 Koblenz
Telefon: +49 261 88417-0
Telefax: +49 261 88417-30
koblenz@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Radlkoferstraße 2
81373 München
Telefon: +49 89 55168-0
Telefax: +49 89 55168-199
muenchen@bdo.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-58
rostock@bdo.de

STUTTGART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: 0711 50530-0
Telefax 0711 50530-199
stuttgart@bdo.dee

TROISDORF

Siebengebirgsallee 84
53840 Troisdorf
Telefon: +49 2241 97994-0
Telefax: +49 2241 97994-25
troisdorf@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

BDO Global Coordination B.V.
Boulevard de la Woluwe 60
B-1200 Brüssel · Belgien
Telefon: ++32-2/778 01 30
Telefax: ++32-2/778 01 43
bdoglobal@bdoglobal.com

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Christian Dyckerhoff • WP StB Klaus Eckmann • WP Dr. Christian Gorny • WP StB Dr. Arno Probst • WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Kai Niclas Rauscher • WP StB Michael Rohardt • WP StB Roland Schulz • Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Ferdinandstraße 59
20095 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de
www.bdo.de

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.
BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen.