

## Inhalt

Neuregelungen im Konzessionsvergaberecht – Änderung des § 46 EnWG .....	1
Kennzahlensystem für Kommunen (Rating) .....	2
IDW PS 700 – Verschärfte Prüfung staatlicher Beihilfen .....	2
Haftung der Mitglieder eines fakultativen Aufsichtsrats einer kommunalen GmbH – BGH-Urteil „Doberlug“ .....	3
Public Corporate Governance Kodex (PCGK) – bürokratischer Unsinn oder Chance für „Konzern Stadt“? .....	3
Kreislaufwirtschaftsgesetz – Umsetzung der EU-Abfallrichtlinie .....	4
Der neue § 6 b EnWG und offene Fragen .....	4
E-Bilanz – Pilotphase beendet – maximale Übergangszeit bis 1. Januar 2015 .....	5
Auf dem Weg zur NKF-Gesamtbilanz: Verzögerte Eröffnungsbilanzen haben Folgen! .....	5
<b>Kurz notiert:</b>	
Kommune muss für Feuerlöschwasser zahlen .....	6
Organschaftsbesteuerung: Neuregelung? .....	6
Umwandlung eines Betriebes gewerblicher Art in eine Anstalt öffentlichen Rechts .....	6
Vorsteuerabzug bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken .....	7
Umsatzsteuer-Gefahren: Leistungsbezüge der öffentlichen Hand aus dem Ausland – Neuregelung ab 1.7.2011 .....	7
Stromsteuerermäßigung für Abwasserbetriebe .....	8
Kommunalwirtschaft der Zukunft .....	8

## Neuregelungen im Konzessionsvergaberecht – Änderung des § 46 EnWG

Mit dem Gesetz zur Neuregelung energiewirtschaftsrechtlicher Vorschriften vom 26.7.2011 ist die novellierte Fassung des Energiewirtschaftsgesetzes (EnWG) am 4.8.2011 in Kraft getreten. Hierdurch wurde auch der für die Neuvergabe von Wegenutzungsverträgen und Rekommunalisierungsbestrebungen maßgebliche § 46 EnWG geändert.

Bisher war umstritten, ob beim Wechsel des Konzessionsnehmers der Anspruch des neuen Netzbetreibers gegen den alten Konzessionär auf Überlassung der notwendigen Verteilungsanlagen, auf die reine Besitzverschaffung (beispielsweise durch Verpachtung) oder auf die Eigentumsüberlassung gerichtet war. Mit der Änderung von § 46 Abs. 2 S. 2 EnWG stellt der Gesetzgeber nun klar, dass das neue Energieversorgungsunternehmen einen Anspruch auf Übereignung der notwendigen Verteilungsanlagen gegen Zahlung einer wirtschaftlich angemessenen Vergütung hat. Darüber hinaus kann der neue Konzessionär gemäß § 46 Abs. 2 S. 3 EnWG nun verlangen, dass der bisherige Konzessionär ihm anstatt der Übereignung den Besitz an den notwendigen Verteilungsanlagen einräumt.

Mit dem neuen § 46 Abs. 2 S. 4 EnWG wird der bislang zumeist nur im Konzessionsvertrag vereinbarte Informationsanspruch der Gemeinde gegenüber dem bisherigen Netzbetreiber gesetzlich geregelt. Der bisherige Konzessionär ist danach verpflichtet, der Gemeinde spätestens ein Jahr vor Bekanntmachung der Gemeinde – mithin drei Jahre vor Ablauf des Konzessionsvertrages – diejenigen Informationen über die technische und wirtschaftliche Situation des Netzes zur Verfügung zu stellen, die für eine Bewertung des Netzes im Rahmen einer Bewerbung um die Konzession erforderlich sind. Eine Konkretisierung, welche Informationen zur Verfügung zu stellen sind, hat der Gesetzgeber hingegen nicht vorgenommen. Mit dem neuen § 46 Abs. 2 S. 5 EnWG wird lediglich die Bundesnetzagentur ermächtigt, im Einvernehmen mit dem Bundeskartellamt Entscheidungen über den Umfang und das For-

mat der zur Verfügung zu stellenden Daten zu treffen. Der „Gemeinsame Leitfaden“ von Bundeskartellamt und Bundesnetzagentur zur Vergabe von Strom- und Gaskonzessionen und zum Wechsel des Konzessionsnehmers vom 15.10.2010 stellt nach wie vor die einzige Orientierungshilfe für den Umfang der zur Verfügung zu stellenden Informationen dar.

Nach § 46 Abs. 3 S. 1 EnWG hat die Gemeinde künftig nicht nur zwei Jahre vor dem Ablauf von Konzessionsverträgen das Vertragsende im Bundesanzeiger oder im elektronischen Bundesanzeiger zu veröffentlichen, sondern auch einen ausdrücklichen Hinweis auf die in geeigneter Form zu veröffentlichenden technischen und wirtschaftlichen Informationen über das Versorgungsnetz sowie den Ort der Veröffentlichung bekannt zu machen.

Nach wie vor sind die Gemeinden verpflichtet, den neuen Konzessionär im Rahmen eines transparenten, diskriminierungsfreien und nachvollziehbaren Auswahlverfahrens zu bestimmen. Nach dem neu eingefügten § 46 Abs. 3 S. 5 EnWG sind die Gemeinden nun bei der Auswahl des neuen Konzessionärs den Zielen des § 1 EnWG verpflichtet, also der möglichst sicheren, preisgünstigen, verbraucherfreundlichen, effizienten und umweltverträglichen leitungsgebundenen Versorgung der Allgemeinheit, die zunehmend auf erneuerbaren Energien beruht. Welche Kriterien eine Gemeinde für die Auswahl des neuen Konzessionärs konkret heranziehen darf, hat der Gesetzgeber nicht bestimmt. Nach der Gesetzesbegründung müssen sich die sachgerechten Kriterien für die Entscheidung der Gemeinde auf Aspekte des Netzbetriebs beschränken.

## Kennzahlensystem für Kommunen (Rating)

Bislang hatten Kommunen keine Probleme, ihre Investitionen mit Kommunalkrediten zu finanzieren. Städte und Gemeinden genossen höchste Bonität. Umsomehr schreckte im Oktober die Meldung auf, nach der einer Kommune in Nordrhein-Westfalen eine Kreditverlängerung abgelehnt wurde. Die Antragstellerin befindet sich laut Pressemitteilung im Nothaushalt. Dieser Fall ist ein Beispiel für das Umdenken der kreditgebenden Banken.

Zunehmend verfestigt sich die Meinung, dass Kommunen im Nothaushalt nicht mehr mit Krediten bedient werden sollen. Hier wirken sich die neuen Regelungen des Basel III-Beschlusses aus, die die Kreditwirtschaft zur Vorkhaltung höherer Eigenkapitalquoten zwingen.

Die Banken haben teilweise ein internes Ratingsystem zur Risikoanalyse aufgebaut. Kommunale Haushalte stellen vermehrt fest, dass die Zahl der Banken, die Kredite anbieten, geringer wird. Diese Entwicklung bestätigt auch die Ratingagentur Fitch Ratings.

Zwar seien nach wie vor genügend Kreditanbieter am Markt, jedoch seien die Finanzierungskosten heterogener geworden. Je nach Größe, Lage und individueller Bonität der Städte und Gemeinden bilden sich sehr große Unterschiede bei den Zinssätzen heraus.

Fitch hat mit einem Kennzahlensystem für 11.400 Städte und Gemeinden einen bundesweiten Gesamtüberblick über die Boni-

tät der Kommunen erstellt. In der Veröffentlichung vom Februar 2010 kommt die Agentur zum Ergebnis, dass von untersuchten Gebietskörperschaften 17,3% als „außerordentlich stark“, 23% als „sehr stark“, 19,7% als „stark“ und nur 21,3% als „durchschnittlich“ oder „schwach“ eingestuft wurden. Die Agentur resümiert, dass die Bonität für die Kommunen insgesamt als gut interpretiert werden kann.

Inwieweit die Fortschreibung dieses Kennzahlensystems die Grundhaltung gegenüber den Gebietskörperschaften auf dem Kapitalmarkt beeinflusst, bleibt abzuwarten. Im Frühjahr 2012 wird die aktuelle Studie von Fitch erwartet. In einer der nächsten Ausgaben werden wir ausführlicher darüber berichten.

## IDW PS 700 – Verschärfte Prüfung staatlicher Beihilfen

Mit dem neuen, am 7.9.2011 verabschiedeten PS 700 legt der Hauptfachausschuss des IDW verstärktes Augenmerk auf staatliche Beihilfen zugunsten öffentlicher Unternehmen und sensibilisiert für den Umgang mit beihilferechtlichen Risiken im Rahmen der Jahresabschlussprüfung.

Eine Notwendigkeit für den neuen Prüfungsstandard sah der HFA aufgrund der zunehmenden Komplexität im Bereich der Beihilfen sowie der Tatsache einer ganzen Reihe von anhängigen Rechtsverfahren. Zum einen sind die jährlich hohen Summen der Ausgleichszahlungen, die i. d. R. an kommunale Unternehmen für öffentliche Aufgaben der Daseinsvorsorge gehen, immer häufiger Anlass für andere Wettbewerber, Konkurrentenklagen zu erheben. Zum anderen erschwert es die Vielzahl an gesetzlichen Bestimmungen, die Rechtmäßigkeit des Erhalts oder der Gewährung von Beihilfen überhaupt zu gewährleisten.

Beihilfeempfänger – häufig kommunale Gesellschaften mit defizitären Aufgabenbereichen – müssen wissen, dass nach Art. 107 (1) Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union AEUV europarechtlich zunächst

ein grundsätzliches Beihilfeverbot gilt, wenn Beihilfen zu Begünstigungen und Wettbewerbsverzerrungen führen.

Es gibt jedoch einige, von der Bundesrepublik unmittelbar anwendbare EU-Verordnungen, die auf europäischer Ebene Ausnahmen von diesem Verbot erlauben, wie z. B. bestimmte Gruppenfreistellungen (sog. „Monti-Paket“) oder Freistellungen aufgrund unwesentlicher Zuwendungsbeträge. Greift keine dieser europarechtlichen Ausnahmen, so muss jede Beihilfe bei der EU-Kommission angemeldet werden (sog. Notifizierungsverfahren nach Art. 108 (3) AEUV), bevor sie dort rechtswirksam beschieden werden kann. Ein Zuwendungsbescheid kann sich nur für noch nicht begonnene Vorhaben ergeben. Was als schon begonnen gilt (z. B. der Abschluss von Kreditverträgen) und was nicht (wie die bloße gedankliche Planung eines Vorhabens), ist dabei von wesentlicher Bedeutung.

Die Wahl des Auftragnehmers für das durchzuführende Projekt muss immer durch ein ordnungsgemäßes Ausschreibungsverfahren i. S. d. Vergaberechts zustande kommen. Ist erst gar kein Zuwendungsbescheid ergangen, müssen bereits erhaltene Fördergelder zu-

rückgezahlt werden. Eine Verjährungsfrist gibt es hier nicht. Auch die Fragen der Angemessenheit der Ausgleichszahlungen etwa bei Betrauungsakten nach Art. 106 (2) AEUV im Hinblick auf die Altmark-Trans-Kriterien (Verbot der Überkompensation) sind im Rahmen der Jahresabschlussprüfung zu würdigen. Diese Punkte stellen nur eine Auswahl der Hürden dar, die Unternehmen, die Beihilfen erhalten oder erhalten wollen, nehmen müssen.

Die Einhaltung aller dieser gesetzlichen Formalitäten kann sowohl für das Beihilfen empfangende als auch für das Beihilfen gewährende Unternehmen herausfordernd sein. Der neue IDW PS 700 wird deshalb die Prüfung von Beihilfen durch den Wirtschaftsprüfer verschärfen. Im Fokus seiner Prüfung stehen dabei die Ordnungsmäßigkeit der Beihilfe per Gesetz oder per Notifizierungsverfahren, eventuelle Rückzahlungsverpflichtungen oder Überkompensationen sowie die richtige Abbildung der Beihilfe sowie der sich möglicherweise ergebenden Risiken im Jahresabschluss und Lagebericht. Eventuell können sich hieraus Konsequenzen für das abzugebende Prüfungsurteil ergeben.

# Haftung der Mitglieder eines fakultativen Aufsichtsrats einer kommunalen GmbH – BGH-Urteil „Doberlug“

Die Haftung der Aufsichtsräte beschäftigt Praxis und Wissenschaft schon seit Jahren. Unterläuft dem Aufsichtsrat ein Fehler bei seiner Überwachungsaufgabe, können seine Mitglieder hierfür haften. Das gilt auch für GmbH-Aufsichtsräte, wie sie in vielen kommunalen Unternehmen existieren. Der BGH hat in seiner viel zitierten „Doberlug“-Entscheidung (Urteil v. 20.9.2010, II ZR 78/09) das Haftungsrisiko für Mitglieder eines fakultativen Aufsichtsrats deutlich eingeschränkt.

Hintergrund der Entscheidung war eine kommunale GmbH mit einem fakultativen Aufsichtsrat, der den Geschäftsführer nicht auf die Stellung eines Insolvenzantrages hingewiesen hatte, obwohl mehrfach in den Aufsichtsratsitzungen deren prekäre finanzielle Situation erörtert worden war. Daher hatte der Insolvenzverwalter der GmbH gegen die fakultativen Aufsichtsratsmitglieder auf Ersatzanspruch geklagt – mit der Begründung, sie hätten es schuldhaft zugelassen, dass der Geschäftsführer nach Eintritt der Insolvenzreife noch

Zahlungen bewirkt habe (Verstoß gegen § 64 Satz 1 GmbHG).

Die Rechtsfolgen eines Verstoßes gegen die Überwachungspflichten sind im GmbH-Recht z. T. abweichend vom Aktienrecht geregelt. Für fakultative Aufsichtsräte einer GmbH gelten nach § 52 GmbHG die Vorschriften des AktG nur teilweise, insbesondere – und hier maßgeblich – wird die aktienrechtliche Haftung für Drittschäden nicht übernommen. Eine Haftungsgefahr besteht jedoch dann, wenn in der Satzung allgemein auf die aktienrechtlichen Regelungen verwiesen wird und somit die Regelungen des § 52 GmbHG überlagert werden.

Bilden die Gesellschafter einer GmbH freiwillig einen Aufsichtsrat, wollen sie damit nicht von der dualistischen Struktur der GmbH abweichen, sondern lediglich ein Gremium schaffen, das für die Gesellschafterversammlung als dem maßgeblichen Willensbildungs- und Kontrollorgan der Gesellschaft Teilaufgaben der Überwachung der Geschäftsführer übernimmt. Im

Gegensatz zu einem obligatorischen Aufsichtsrat ist der fakultative Aufsichtsrat nicht im Interesse der Allgemeinheit in die Pflicht genommen und hat keine über seine ihm von der Gesellschafterversammlung übertragenen Aufgaben hinausgehenden öffentlichen Belange zu wahren. Dies rechtfertigt, dass er grundsätzlich nur für solche Schäden einzustehen hat, die der Gesellschaft erwachsen und nicht bei gesellschaftsfremden Dritten entstehen. Soweit weder von § 52 GmbHG abweichende Haftungstatbestände noch Anhaltspunkte für die Verursachung eines eigenen Schadens bei der GmbH durch zahlungsverbotswidrige Zahlungen des Geschäftsführers vorliegen, kommt bei vergleichbaren Fällen zumindest keine Haftung des fakultativen Aufsichtsrats aufgrund gesellschaftsrechtlicher Schadensersatzregelungen in Betracht. Auch wenn die Gesellschaft als solche keinen Anspruch gegen den fakultativen Aufsichtsrat hat, besteht jedoch grundsätzlich die Möglichkeit einer Haftung den Insolvenzgläubigern gegenüber nach zivilrechtlichen Bestimmungen.

## Public Corporate Governance Kodex (PCGK) – bürokratischer Unsinn oder Chance für „Konzern Stadt“?

Der Corporate Governance Kodex kann grundsätzlich als die Gesamtheit der organisatorischen und inhaltlichen Ausgestaltung der Führung und Überwachung von Unternehmen verstanden werden. Die Corporate Governance gibt hier einen rechtlichen und faktischen Ordnungsrahmen vor, insbesondere bezüglich der Einbindung des Unternehmens in sein Umfeld.

Beteiligungen der Kommune an Unternehmen finden ihre Grundlage und Legitimation in der Erfüllung spezifischer kommunaler Aufgaben (öffentlicher Auftrag). Diese mittels der Beteiligung verfolgte Zielsetzung spiegelt sich im Unternehmensgegenstand und Unternehmenszweck wider. Sie ist Handlungsleitlinie für die Mitglieder von Geschäftsleitung und Überwachungsorgan.

Ein PCGK enthält vorrangig Empfehlungen zur Verbesserung von Prozessen und Arbeitsstrukturen der Unternehmensorgane (Geschäftsführung und Überwachungsorgane). Die Verantwortungsbereiche von Mitgliedern der

Unternehmensorgane müssen klar definiert werden. In Hinblick auf mehr Transparenz spielt schließlich die individualisierte Offenlegung der Vergütung von Geschäftsführungs-/Vorstandsmitgliedern und Aufsichtsrats-/Verwaltungsratsmitgliedern eine wichtige Rolle.

Der wichtigste „Wirkstoff“ ist der bewährte Mechanismus des „comply or explain“. Empfehlungen des Kodex sind im Text durch die Verwendung des Wortes „soll“ gekennzeichnet. Die Unternehmen können hiervon abweichen, sind dann aber verpflichtet, dies jährlich offen zu legen. Dies ermöglicht den Unternehmen die Berücksichtigung branchen- oder unternehmensspezifischer Bedürfnisse.

Der Deutsche Städtetag hat am 12.5.2009 Eckpunkte für einen PCGK für kommunale Unternehmen erarbeitet. Der PCGK des Deutschen Städtetages enthält nur die Mindestregelungen, die notwendig sind, um die gesetzlichen Anforderungen zu erfüllen. In vielen Kommunen werden aus Wirtschaftlichkeitsüberlegungen erhebliche Teile der kommunalen Aufga-

ben auf Unternehmen in privater Rechtsform ausgelagert, ohne allerdings die Führung der Beteiligungen im Sinne des öffentlichen Auftrags ausreichend zu koordinieren. Die Einführung des PCGK könnte mit dem Aufbau eines strukturierten Beteiligungsmanagements – Führen und Kontrollieren statt nur Verwalten – verbunden werden. Hier bietet sich die Chance, klare und einheitliche Standards und Strukturen für alle Unternehmen einzuführen und mittels Beteiligungsmanagement durchzusetzen. Das Beteiligungsmanagement kann gemeinsam mit der Geschäftsführung die Unternehmensziele auch im Sinne des öffentlichen Auftrags festlegen, außerdem kann ein einheitliches und verständliches Berichtswesen zur regelmäßigen und zeitnahen Information des Beteiligungsmanagements und der städtischen Gremien eingerichtet werden. Die Kommunen sollten daher die Einführung eines PCGK damit verbinden, Steuerungsinstrumente aufzubauen, um anstelle einer bloßen Verwaltung alle Beteiligungen im „Konzern Stadt“ aktiv zu führen.

## Der neue § 6b EnWG und offene Fragen

Mit der am 4.8.2011 in Kraft getretenen Änderung des Gesetzes über Elektrizitäts- und Gasversorgung (Energiewirtschaftsgesetz – EnWG) haben sich auch Änderungen für Rechnungslegung und Buchführung von Energieversorgungsunternehmen (EVU) ergeben. Die Regelungen des einstigen § 10 sind nun erweitert in § 6b zu finden.

Als eine wesentliche Erweiterung ist die Pflicht zur Einreichung und Bekanntmachung der Tätigkeitsabschlüsse beim elektronischen Bundesanzeiger gemäß des Absatzes 4 zu nennen. Waren bisweilen die Tätigkeitsabschlüsse einzig für das EVU und für die Regulierungsbehörde bestimmt, werden diese nun für jedermann einsehbar sein. Im Lagebericht ist nun auf die einzelnen Tätigkeitsbereiche einzugehen und EVU haben nun Geschäftsberichte zu den Tätigkeitsbereichen auf ihrer Internetseite zu veröffentlichen.

Auch hat der Abschlussprüfer gemäß Absatz 7 Satz 4 zusätzlich zu den vom EVU einzureichenden Unterlagen bei der Regulierungsbehörde den Prüfbericht nebst Ergänzungsbänden unverzüglich nach Beendigung der Prüfung bei dieser einzureichen.

Schließlich sei darauf hingewiesen, dass mit Änderung des Gesetzes nun die Regulierungsbehörde nach Absatz 6 Satz 2 zusätzliche Schwerpunkte für die Prüfung festlegen kann.

Doch ab wann sind die Änderungen umzusetzen?

Da der Gesetzgeber keine Übergangsregelungen für § 6b vorgesehen hat, ist die Vorschrift seit dem 4.8.2011 vollumfänglich anwendbar, was jedoch in der Praxis nicht unproblematisch umsetzbar ist.

Von den zuständigen Behörden erfahren wir, dass hierzu derzeit eine rege Diskussion unter den Regulierungsbehörden geführt wird. Selbst ein Gesetz zur Korrektur des § 6b sei nicht auszuschließen.

## Kreislaufwirtschaftsgesetz – Umsetzung der EU-Abfallrichtlinie

Mit der am 30.3.2011 vom Bundeskabinett beschlossenen und am 28.10.2011 vom Bundestag verabschiedeten Novelle des Kreislaufwirtschaftsgesetzes wird nun die EU-Richtlinie „über Abfälle und zur Aufhebung bestimmter Richtlinien“ aus dem Jahr 2008 in deutsches Recht umgesetzt. Die Richtlinie, die neben einer nachhaltigen Verbesserung von Umwelt- und Klimaschutz die Ressourceneffizienz sowie die verstärkte Vermeidung und das Recycling von Abfall zum Inhalt hat, soll das deutsche Abfallrecht grundlegend reformieren. Der Gesetzesentwurf wurde dem Bundesrat zur Zustimmung zugeleitet.

Hauptgehalt der Novelle ist die Ersetzung der bisher 3-stufigen („Vermeidung – Verwertung – Beseitigung“) durch eine 5-stufige Abfallhierarchie. Dabei soll die grundsätzliche Rangfolge der Stufen „Vermeidung – Wiederverwendung – Recycling – sonstige (energetische) Verwertung – Beseitigung“ eingehalten werden; Vorrang hat im Einzelfall jedoch immer die beste Option in ökologischer, aber auch in technischer, wirtschaftlicher und sozialer Hinsicht. Der Fokus liegt damit klar auf der Abfallvermeidung und dem Recycling, dem nun generell der Vorzug vor der energetischen Verwertung gegeben wird.

Weiteres Augenmerk der Gesetzesnovelle liegt auf dem Interessenausgleich zwischen kommunalen und privaten Entsorgungsträgern. Dieser sorgt u.a. für die grundsätzliche Absicherung der privaten Hausmüllentsorgung durch die Kommunen und die Einschränkung gewerblicher Sammlungen unter bestimmten Voraussetzungen. Grundgedanke ist, dass gewerbliche Sammlungen effiziente kommunale Sammlungen nicht verhindern sollen, aber ersetzen können, wenn dies erforderlich ist.

Neben diesen Neuerungen sieht die Richtlinie EU-einheitliche Begriffsdefinitionen und -abgrenzungen vor. Wesentliche Begriffe, wie „Abfall“, „Verwertung“, „Recycling“, „Beseitigung“, „Erzeuger“ und „Besitzer“ erhalten einen klar definierten und EU-rechtlich harmonisierten

Inhalt. So soll nun bspw. ohne Zweifel sein, ab wann eine Abfallverbrennung als energetische Verwertung und bis wann sie als Abfallbeseitigung gilt. Hierzu wurde eine Energieeffizienzformel entwickelt, die das Verhältnis zwischen der durch den Verbrennungsakt nutzbar gemachten Energie und der hierfür eingebrachten Energie ermittelt. Bei einem Quotienten von mindestens 60% (65% bei Neuanlagen) kann bei der Verbrennung von einer energetischen Verwertung gesprochen werden.

Weitere entscheidende Begriffsbestimmung ist die der „Abfalleigenschaft“. Bis dato war nie hinreichend geregelt, ab wann die „Eigenschaft Abfall zu sein“ konkret endet. Auf EU-Ebene entschieden ist nun zwar, dass dies der Fall ist, wenn Abfälle ein Verwertungsverfahren durchlaufen haben und spezifische Kriterien erfüllen. Diese Kriterien sind jedoch noch festzulegen, weshalb die Mitgliedsstaaten bis dahin Einzelfallentscheidungen treffen müssen.

Unklar war bisher auch die Behandlung von Grenzfällen zwischen „Produkten“ und „Abfällen“. Die EU hat nun definiert, unter welchen Voraussetzungen ein Stoff oder Gegenstand ein sog. Nebenprodukt darstellt und dementsprechend behandelt werden muss.

Neben diesen Bestimmungen enthält die Richtlinie noch zahlreiche weitere neue Rechte und Pflichten, wie z.B. die ab 2020 zu erreichenden Recycling- und Mindestverwertungsquoten, Genehmigungspflichten für Entsorgungsanlagen, Vermischungs- und Verdünnungsverbote oder Getrenntsammlungspflichten.

Es bleibt abzuwarten, ob die Bedenken der kommunalen Seite im Hinblick auf die zutreffende Grenzziehung zwischen Daseinsvorsorge und Markt ausgeräumt werden konnten. Ansonsten besteht die Gefahr, dass letztlich die Allgemeinheit in Form der Gebührenzahler doch die Zeche zu zahlen haben könnte.

# E-Bilanz – Pilotphase beendet – maximale Übergangszeit bis 1. Januar 2015

Das Steuerbürokratie-Abbaugesetz sieht eine elektronische Übermittlung der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung für Wirtschaftsjahre ab 2011 vor.

Hierfür wurde eine Taxonomie entwickelt, die ein amtliches Datenschema für Jahresabschlussdaten darstellt.

Der Anwendungszeitpunkt wurde aufgrund von organisatorischen und technischen Bedenken, die gegen eine Einführung der E-Bilanz ab 2011 sprachen, um ein Jahr verschoben.

Am 28.9.2011 wurde das BMF-Schreiben zur elektronischen Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen und zur Bekanntgabe der Taxonomie veröffentlicht (IV C 6-S2133-B/11/10009), welches neue zeitliche Regelungen enthält.

Der Inhalt der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung ist grundsätzlich erstmals für

Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2011 beginnen, durch Datenfernübertragung zu übermitteln.

Für das erste Wirtschaftsjahr, das nach dem 31.12.2011 beginnt, wird es von der Finanzverwaltung jedoch nicht beanstandet, wenn die Bilanzen und die Gewinn- und Verlustrechnungen noch nicht gemäß § 5b EStG nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung übermittelt werden. In diesen Fällen können Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen noch in Papierform abgegeben werden.

Das BMF-Schreiben enthält darüber hinaus eine Härtefall-Regelung, die eine elektronische Übermittlung erst für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, vorsieht. Diese gilt allerdings nur für inländische Unternehmen, die ausländische Betriebsstätten haben, für ausländische Unternehmen, die inländische Betriebsstätten haben sowie für

steuerbegünstigte Körperschaften und juristische Personen des öffentlichen Rechts mit den Betrieben gewerblicher Art.

In dieser Übergangszeit wird nicht beanstandet, wenn Bilanzen und Gewinn- und Verlustrechnungen in Papierform abgegeben werden. Der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass kommunale Eigengesellschaften nicht unter diese Übergangsregelung fallen und somit spätestens für das Wirtschaftsjahr 2013 den Regelungen des § 5b EStG unterliegen.

Die Vorbereitung für die Einführung der E-Bilanz sollte trotz eines weiteren Verschonungsjahres bzw. drei Verschonungsjahren nicht zu weit hinausgeschoben werden. Das Datenschema der Taxonomie kann unter [www.eSteuer.de](http://www.eSteuer.de) angesehen bzw. abgerufen werden.

## Auf dem Weg zur NKF-Gesamtbilanz: Verzögerte Eröffnungsbilanzen haben Folgen!

Nach einer vom Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen herausgegebenen Umfrage zur Umsetzung der NKF-Umstellung mit Stichtag 1.5.2011 kommt das Ministerium zu dem Ergebnis: „Bei allen Kommunen ist die Umstellung inzwischen gelungen“.

Von insgesamt 427 auf NKF umzustellenden Gebietskörperschaften (396 Städte und Gemeinden und 31 Kreise) hatte der Großteil die beiden letzten möglichen Stichtage gewählt: 146 wählten den 1.1.2008 und 148 den 1.1.2009 als Eröffnungsbilanzstichtag. Während die NKF-Eröffnungsbilanzen des Stichtags 1.1.2007 zu immerhin 61 % bestätigt wurden, waren dies zum 1.1.2008 nur 17 % und zum 1.1.2009 nur weniger als 1 %.

Daher kommt dann auch die Umfrage zu dem Ergebnis „dass die gesetzlichen Fristen für die

Aufstellung der Eröffnungsbilanz nicht in vollem Umfang erfüllt werden“.

Die Prüfung der Eröffnungsbilanzen erfolgte dabei in 72 % der kreisangehörigen Kommunen durch Dritte und in den übrigen Fällen durch ein Rechnungsprüfungsamt.

Nachdem nun festzustellen ist, dass die Eröffnungsbilanzen mit gewissen Zeitverzögerungen aufgestellt wurden und werden, stellt sich die Frage nach dem Stand bei der Aufstellung des NKF-Gesamtabschlusses. Dieser sollte zum 31.12.2010 aufgestellt werden.

Zum heutigen Zeitpunkt hat noch keine Kommune einen NKF-Gesamtabschluss aufgestellt. Während von den kreisfreien Städten 13 % noch nicht mit den Vorbereitungen des Gesamtabschlusses begonnen haben, sind

dies bei den kreisangehörigen Kommunen mit 58 % weit über die Hälfte.

Interessanterweise gaben bei der Umfrage 33 Kommunen und ein Kreis an, dass sie nicht zur Aufstellung eines Gesamtabschlusses verpflichtet seien. Hierzu merkte die Studie an: „Dies wird in den genannten Fällen noch zu überprüfen sein“.

Insgesamt spricht das Ministerium Verständnis für die hinter den Vorgaben der Gemeindeordnung zurückbleibende Termintreue aus: „Dies scheint angesichts der Schwierigkeit einer vollständigen Erstbewertung kommunalen Vermögens noch nachvollziehbar“. Die Toleranz hat aber auch Grenzen: „In einigen Fällen kann es jedoch angezeigt sein, mit Hilfe von kommunalaufsichtlichen Mitteln Verbesserungen zu erreichen.“

Kurz notiert:

## Kommune muss für Feuerlöschwasser zahlen

Mit Urteil vom 28.7.2010 (Az.: 4 U 95/09) hat das Brandenburgische Oberlandesgericht (OLG) eine Kommune zur Bezahlung des Feuerlöschwassers verurteilt, da die Löschwasservorhaltung als Aufgabe der Kommunen nicht Bestandteil der öffentlichen Wasserversorgung sei. Mit Urteil vom 14.7.2011 (Az.: III ZR 196/10) hat der BGH die Revision der Kommune zurückgewiesen und hierbei mittelbar die Auffassung des OLG bestätigt.

Mit Ausnahme von Rheinland-Pfalz ist die Löschwasservorhaltung nach den Brand- und Feuerschutzgesetzen eine verpflichtende Selbstverwaltungsaufgabe der Kommunen zur Gefahrenabwehr und somit kein Bestandteil der öffentlichen Wasserversorgung. Eine Übertragung der Aufgabe liegt in der Regel auch nicht vor, da in den Satzungen der Wasserversorgungsunternehmen und/oder den Wasserkonzessionsverträgen entsprechende Regelungen zur Löschwasservorhaltung fehlen. Ohne solche Regelungen erfolgt die in der Praxis sehr verbreitete uneingeschränkte, jederzeitige und vor allem kostenlose Löschwasservorhaltung durch den Wasserversorger ohne Rechts- bzw. Vertragsgrundlage. Aufgrund des aktuellen Urteils und möglicher steuerlicher Konsequenzen besteht hier Handlungsbedarf.

## Organschaftsbesteuerung: Neuregelung?

Eine Arbeitsgruppe (AG) beim Bundesfinanzministerium (BMF) prüft Möglichkeiten, die bisherige Organschaft durch ein modernes Gruppenbesteuerungssystem zu ersetzen. Die Hauptkritik am geltenden System betrifft den Ergebnisabführungsvertrag (EAV) und die nationale Begrenzung. Zwischenergebnisse der AG zu 3 möglichen Modellen hat das BMF am 11.11.2011 veröffentlicht. Bei Vorgabe der Aufkommensneutralität wird vorgeschlagen, die bisherige Regelung ggf. modifiziert beizubehalten. Sollte die bisher geforderte Aufkommensneutralität in den Hintergrund treten, wird das „Gruppenbeitrags-Modell“ vorgeschlagen, nicht zuletzt, weil es zu den geringsten Steuermindereinnahmen führt. Hierbei ist eine Beteiligungsquote von mindestens 95% vorgesehen. Zwei weitere Modelle setzen eine Quote von nur 75% voraus. Bei allen 3 Modellen würde der EAV entfallen und der Auslandsbezug erweitert bzw. geändert.

## Umwandlung eines Betriebes gewerblicher Art in eine Anstalt öffentlichen Rechts

Kommunalrechtliche Regie- oder Eigenbetriebe oder eigenbetriebsähnliche Einrichtungen stellen häufig steuerrechtlich einen „Betrieb gewerblicher Art“ (BgA) dar – z. B. ein Betrieb zur Wasserversorgung oder für Tätigkeiten im Rahmen des Dualen Systems Deutschland (DSD) oder für andere ertragsteuerpflichtige Ver- oder Entsorgungsleistungen. Wird ein solcher BgA umgewandelt in eine Anstalt öffentlichen Rechts (AöR), stellen sich verschiedene Fragen hinsichtlich der Körperschaft- und Gewerbesteuer (KSt/GewSt), so insbesondere, ob die Umwandlung zu Buchwerten erfolgen kann, so dass stille Reserven nicht aufgedeckt und versteuert werden müssen, oder ob ein vorhandener Verlustvortrag von der AöR fortgeführt werden kann. Dazu hat es in der Vergangenheit teils einzelfallbezogene Regelungen mit der Finanzverwaltung gegeben, aber auch Verfügungen von einzelnen Oberfinanzdirektionen (OFD), außerdem auch gerichtliche Verfahren.

Am 12.11.2009 urteilte das Niedersächsische Finanzgericht (FG), dass bei einer Umwandlung eines Eigenbetriebs, der auch einen BgA darstellt, in eine AöR der bisherige Verlustvortrag nicht von der AöR fortgeführt werden kann. Einerseits sei keine Personenidentität gegeben. Andererseits sei das UmwStG, welches in bestimmten Fällen die Fortführung zulässt, weder ausdrücklich noch analog anwendbar auf diese Umwandlung. Letztere vollziehe sich nicht nach dem Umwandlungsgesetz (UmwG), sondern nach den jeweiligen kommunalrechtlichen Vorschriften, im Streitfall nach § 113a NGO, der aber nicht vom UmwStG erfasst wird. Somit seien die Begünstigungen des UmwStG nicht anwendbar.

Kurz nach dem o.a. Urteil stellte die Oberfinanzdirektion (OFD) Hannover am 27.11.2009 fest, dass § 113a NGO doch eine nach dem UmwG zugelassene Umwandlung darstelle. Somit sei eine steuerneutrale Übertragung in analoger Anwendung des UmwStG grundsätzlich möglich, d. h. Übertragung zu Buchwerten ohne Besteuerung stiller Reserven. Weitere Voraussetzung sei jedoch, dass die Besteuerung stiller Reserven in der AöR sichergestellt bleibt, was bei einem BgA der Fall sei.

Auf die Revision gegen das o. a. Urteil des Niedersächsischen Finanzgerichts entschied der BFH am 12.1.2011 im Ergebnis weitgehend wie das FG, d. h. dass der bisherige Verlustvortrag steuerlich verloren geht bei der AöR. Lt. BFH ist eine analoge Anwendung der ersten

Teile des UmwStG nicht möglich; sie betreffen insbesondere Verschmelzungen und Spaltungen (2. bis 7. Teil UmwStG 2002, entspricht im UmwStG 2006 dem 2. bis 5. Teil).

Ob dies auch für die beiden folgenden Teile des UmwStG gilt, hat der BFH offen gelassen; sie betreffen die Einbringung von Betrieben in Kapital- bzw. Personengesellschaften (8. und 9. Teil UmwStG 2002, entspricht im UmwStG 2006 dem 6. und 7. Teil). Interessant ist, dass der BFH weiter dem FG zustimmt, dass die Umwandlung des Eigenbetriebs, steuerlich des BgA, in die AöR am ehesten mit einer Ausgliederung nach § 123 Abs. 3 UmwG 1995 zu vergleichen sei, weil die Stadt ihren (ertragsteuerpflichtigen) Regiebetrieb „Abfallwirtschaft“ auf die AöR übertragen habe. „Eine entsprechende Anwendung der diesen Vorgang regelnden §§ 20 ff. UmwStG ... führte jedoch nicht zum Übergang der Verlustabzugsberechtigung auf die AöR“. Das könnte unseres Erachtens bedeuten: kein Übergang des Verlustvortrags, aber die Übertragung zum Buchwert analog § 20 UmwStG sei zu überdenken; dies war jedoch vom BFH nicht zu entscheiden.

Danach hat nun die OFD Münster am 14.7.2011 mitgeteilt, dass immer wieder gefragt worden sei, ob eine Übertragung zu Buchwerten erfolgen kann. Die OFD hätte bisher bei einer jeweils am Einzelfall orientierten Betrachtung eine analoge Anwendung des UmwStG zugelassen, wenn sicher gestellt sei, dass eine Besteuerung der stillen Reserven auf Dauer gewährleistet sei und mit der AöR auch keine sonstigen steuerlichen Vorteile erreicht würden, die ohne diese Gestaltung nicht eröffnet würden. Jedoch könne nach der o. a. BFH-Entscheidung an dieser Auffassung nicht mehr festgehalten werden. Wie eine derartige Umwandlung steuerrechtlich zu beurteilen ist, und weitere Zweifelsfragen bei Umstrukturierungen von BgA, solle bundeseinheitlich geklärt werden.

Klarstellend weist die OFD darauf hin, dass zu der Problematik bereits erteilte verbindliche Auskünfte nur mit Wirkung für die Zukunft aufgehoben oder geändert werden können.

Es bleibt abzuwarten, zu welchen Lösungen die angekündigte Klärung führen wird. Nach Informationen aus dem BMF hat eine Erörterung auf Bund-Länder-Ebene stattgefunden, das Verfahren ist jedoch noch nicht abgeschlossen. Dies könne eventuell in ein Gesetzgebungsverfahren einmünden.

## Vorsteuerabzug bei teilunternehmerisch genutzten Grundstücken

Für Grundstücke, die ab dem 1.1.2011 angeschafft worden sind oder mit deren Herstellung seit dem 1.1.2011 begonnen wurde, gilt eine Neuregelung hinsichtlich des Vorsteuerabzugs bei teilunternehmerischer Nutzung.

Mit Schreiben vom 22.6.2011 hat das Bundesministerium der Finanzen eine Anpassung des Umsatzsteueranwendungserlasses vorgenommen, welche insbesondere die Neueinführung des § 15 Abs. 1 b UStG beschreibt. Mit dieser Gesetzesänderung ist das Ende für das sog. Seelingmodell per 31.12.2010 besiegelt worden. Für ein unter diese Neuregelung fallendes Grundstück entfällt demnach der Vorsteuerabzug, soweit dieses teilweise für Zwecke außerhalb des Unternehmens verwendet wird. Die vollständige Zuordnung des Grundstücks zum Unternehmen hat hierauf keinen unmittelbaren Einfluss.

Allerdings ist bei einer späteren Änderung der Verhältnisse – wenn also das Grundstück in größerem Umfang als zuvor für die unternehmerischen Zwecke genutzt wird – eine Vorsteuerberichtigung nach § 15 a UStG nur möglich, soweit das Grundstück dem Unternehmensvermögen zugeordnet worden war. Als Folge der Versagung des Vorsteuerabzugs für nichtunternehmerisch genutzte Grund-

stückteile entfällt jedoch auch die Besteuerung der nichtunternehmerischen Nutzung des dem Unternehmensvermögen insgesamt zugeordneten Grundstücks (keine Wertabgabenbesteuerung).

Hinsichtlich der Frage, was unter einer teilweisen Nutzung für Zwecke außerhalb des Unternehmens zu verstehen ist, liefert der Anwendungserlass zur Umsatzsteuer einige Beispiele. So scheidet eine Mitbenutzung von Parkanlagen, die die Gemeinde ihrem unternehmerischen Bereich – Kurbetrieb als Betrieb gewerblicher Art (BgA) – zugeordnet hat, durch Personen, die nicht Kurgäste sind, als nichtunternehmerische Nutzung und damit als Grund für eine Vorsteuerkürzung aus, da es sich nicht um eine Nutzung für Zwecke außerhalb des Unternehmens handelt.

Das gleiche gilt, wenn eine Gemeinde ein Parkhaus den Nutzern zeitweise gebührenfrei zur Verfügung stellt, wenn damit neben dem Zweck der Verkehrsberuhigung auch dem Parkhausunternehmen dienende Zwecke (z. B. Kundenwerbung) verfolgt werden. Es ist demnach sehr genau zu unterscheiden und auszulegen, wann überhaupt eine Nutzung für Zwecke außerhalb des umsatzsteuerlichen Unternehmens vorliegt.

Dabei ist zu beachten, dass eine nur teilweise Verwendung für unternehmerische Zwecke (teilunternehmerische Nutzung) nicht nur vorliegen kann, wenn die verschiedenen Nutzungen räumlich voneinander abgegrenzt sind, sondern auch, wenn sie (z. B. bei Mehrzweckhallen) zeitlich wechselnd stattfinden.

Wie schwierig es ist, letztendlich eine Entscheidung in solchen Fällen zu treffen, zeigt auch das Urteil des BFH im Revisionsverfahren gegen das Urteil des Sächsischen Finanzgerichts (Az. des BFH: V R 23/10, Urteil vom 3.3.2011), wobei der Fall an das Finanzgericht zurückverwiesen wurde.

In diesem Verfahren geht es letztendlich um die Frage, inwiefern die Erneuerung eines Marktplatzes durch eine Gemeinde für den BgA der Gemeinde erbracht wird und damit der Vorsteuerabzug möglich ist, was der BFH bejaht, oder ob es sich beim Marktplatz um eine öffentliche Straße handelt und damit um kein Unternehmensvermögen. Vielfach kommt es bei solchen Sachverhalten entscheidend darauf an, wie sie unter steuerlichen Gesichtspunkten dargestellt und welche Argumente vorgetragen werden.

## Umsatzsteuer-Gefahren: Leistungsbezüge der öffentlichen Hand aus dem Ausland – Neuregelung ab 1.7.2011

Bezieht eine deutsche juristische Person des öffentlichen Rechts, z. B. eine Kommune, eine sonstige Leistung von einem Unternehmen, das im Ausland seinen Sitz hat, so wird nun der Umsatz des Ausländers in Deutschland steuerbar und steuerpflichtig. Die Verwaltungsauffassung zur Ortsbestimmung ist neu geregelt worden (§ 3 a Abs. 2 S. 1 UStG lt. BMF-Schreiben v. 10.6.2011). Dies betrifft z. B. eine deutsche Stadt, die ein gewerbliches In-

stitut in den Niederlanden mit der Erstellung einer Untersuchung beauftragt hat.

Wichtig für die Praxis ist, dass die deutsche Stadt als Leistungsempfänger Steuerschuldner für die Umsatzsteuer ist (§ 13 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 5 Sätze 1 und 3 UStG). Das kann selbst dann zutreffen, wenn die Leistung ausschließlich für den hoheitlichen Bereich bezogen wird.

Für die sehr differenzierte Regelung sind mehrere Kriterien im Einzelnen zu prüfen. Für Leistungsbezüge ab 1.7.2011 drohen aufgrund der diesbezüglichen Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses potenziell Konflikte mit der Finanzverwaltung. Wie für jede Umsatzsteuer gilt, dass ein Vorsteuerabzug bei Vorliegen der üblichen Voraussetzungen auch hier gegeben ist.

## Stromsteuerermäßigung für Abwasserbetriebe

Nach § 9b StromStG ist der Strombezug für Unternehmen des produzierenden Gewerbes steuerermäßigt. Unternehmen des produzierenden Gewerbes werden nach der Klassifikation des Statistischen Bundesamtes definiert (§ 2 Nr. 2a und 3 StromStG). In dieser Klassifikation ist auch der Wirtschaftszweig Energie und Wasser genannt. In der ab 2003 (WZ 2003) geltenden Abgrenzung des produzierenden Gewerbes war der Bereich der Abwasserentsorgung nicht aufgeführt.

Demgegenüber wurde in der ab 2008 geltenden Ausführung des statistischen Bundes-

amtes (WZ 2008) der Wirtschaftszweig Wasserversorgung um die Abwasserentsorgung erweitert. Allerdings ist der Gesetzgeber der Änderung des Bundesamtes nicht gefolgt und hält an dem statischen Bezug auf die WZ 2003 unverändert fest. Dies hat zur Folge, dass den Abwasserentsorgungsunternehmen der Bezug von steuerbegünstigtem Strom versagt bleibt, obwohl sie mittlerweile dem produzierenden Gewerbe zugeordnet wurden.

Das Finanzgericht München kam in seinem Urteil vom 28.7.2011 (Az. 14 K 1335/10) zu dem Ergebnis, dass bei der Zuordnung von Unter-

nehmen zum produzierenden Gewerbe nach der Definition in § 2 Nr. 2a und 3 StromStG auf die vom Statistischen Bundesamt herausgegebene Klassifikation der Wirtschaftszweige, Ausgabe 2003 (WZ 2003) abzustellen ist. Die Ersetzung der WZ 2003 durch die WZ 2008 und eine dadurch geänderte Zuordnung von Unternehmen zum produzierenden Gewerbe hat keinen Einfluss auf die Zuordnung nach dem StromStG, da keine entsprechende Änderung des § 2 Nr. 2a StromStG erfolgt ist. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt. Das Revisionsverfahren wird beim Bundesfinanzhof unter dem Az. VII R 55/11 geführt.

## Kommunalwirtschaft der Zukunft



Am 12./13. Oktober 2011 fand in Bonn die Verbandstagung des VKU statt. Die Tagung stand unter dem Titel „Kommunalwirtschaft der Zukunft“. RSM Germany (auf dem Foto v.l. Armin Kroniger, BKP, Sascha Erger, Verhülsdonk und Hans von Beckerath, thp) war mit einem eigenen Info-Stand vertreten. In vielen Gesprächen mit den Teilnehmern wurden die aktuellen Themen der Tagung (z. B. Zukunft der Netze, Energiewende, Erneuerbare Energien) vertieft.

### Impressum

**Herausgeber:**  
MDS MÖHRLE & PARTNER  
Hafenweg 24 · 22769 Hamburg

**V.i.S.d.P.:**  
Kai Voige, Andreas Mau  
MDS MÖHRLE & PARTNER  
Hafenweg 24 · 22769 Hamburg

**Konzeption und Realisation:**  
KAMPE-PR · Berlin  
[www.kampe-pr.de](http://www.kampe-pr.de)

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