

Themen

Öffentlicher Sektor



Steuerlicher Querverbund beim Breitbandausbau

Werden gerade geöffnete
Türen beihilferechtlichen
Gegenwind überstehen?

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Nachdem die Digitalisierung als Mega-Trend mittlerweile fast alle Wirtschaftsbereiche erfasst hat, ist sie nun auch im steuerlichen Querverbund angekommen. Kommunen und kommunale Unternehmen (wie z.B. Stadtwerke und AöR) engagieren sich im Breitbandausbau, um eine flächendeckende Versorgung mit schnellem Internet sicherstellen zu können; das ist aufgrund hoher Investitionen i.d.R. in der Anlaufphase mit Verlusten verbunden. Ein wenig überraschend hat sich aber nun auch die Finanzverwaltung bewegt und seitens des BMF Einbeziehungsmöglichkeiten beim Breitbandausbau geöffnet, nachdem Erfahrungen in Betriebsprüfungen zuvor gezeigt hatten, dass eine Ergebnisverrechnung im steuerlichen Querverbund abgelehnt und Verluste aus der Breitbandtätigkeit als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) behandelt worden waren. Allerdings informieren wir im Top-Thema auch darüber, dass der BFH (unabhängig vom Breitbandausbau) dem EuGH die Rechtsfrage der beihilferechtlichen Zulässigkeit des steuerlichen Querverbunds (bei Eigengesellschaften) vorgelegt hat.

Im Zusammenhang mit dem Ausbau digitaler Hochgeschwindigkeitsnetze sollten Sie auch den Beitrag ab S. 16 lesen, denn es ist eine Änderung des Telekommunikationsgesetzes in Vorbereitung, da sich die Betreiber öffentlicher Versorgungsnetze (z.B. Stadtwerke) seit dem Jahr 2016 bestimmten Ansprüchen von Betreibern öffentlicher Telekommunikationsnetze (TK-Netzbetreiber) ausgesetzt sehen.

Bisweilen werden dem Gesamteindruck, dass sich fast alles dem Digitalisierungszwang unterzuordnen hat, aber auch noch Schranken gesetzt. So haben Vergabekammer-Entscheidungen Tücken im Rahmen der eigentlich uneingeschränkten eVergabe aufgedeckt: Danach darf ausgerechnet die für die Wirksamkeit der Zuschlagserteilung so wichtige Vorabinformation der nichtberücksichtigten Bieter nicht über Vergabeplattformen erfolgen. Was die Verantwortlichen zu dieser offenbar traditionellen Informationswegen zugeneigten Entscheidung bewogen hat und ob dem andere Entscheidungsträger in Kammern bzw. Gerichten folgen werden, bleibt vorerst unklar (mehr dazu auf S. 13).

Kein Geheimnis ist hingegen, dass der im April 2019 gesetzlich neu verankerte Schutz von Geschäftsgeheimnissen voraussetzt, dass das Unternehmen bestimmte Maßnahmenerfordernisse erfüllt. Dabei und im Hinblick auf die weiteren Themen in diesem Heft – darunter auch sog. Dauerbrenner wie die Anerkennung von Ergebnisabführungsverträgen oder Umsatzsteuerkorrekturen bei Forderungsausfällen – unterstützen wir gerne.

Neben einer informativen Lektüre auch schöne Aussichten zum Jahreswechsel

wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



TOP-Thema

Steuerlicher Querverbund
im Spannungsfeld von BMF
und EuGH

Inhalt

Top-Thema

Steuerlicher Querverbund auf dem doppelten Prüfstand:
Finanzverwaltung öffnet Einbeziehungsmöglichkeiten
beim Breitbandausbau / BFH lässt Vereinbarkeit mit
Beihilfavorschriften prüfen 4

Steuerrecht

BgA-Einkünfte bei Beteiligung der Trägerkörperschaft
an einer Mitunternehmerschaft 6

Keine körperschaftsteuerliche Organschaft bei
fehlender tatsächlicher Durchführung des EAV 8

Rechnungslegung

Rückstellungen für Nachsorgeverpflichtungen bei still-
gelegten Deponien 9

Abschlussprüfung bei Eigenbetrieben und eigenbe-
triebsähnlichen Einrichtungen: GPA NRW nur noch
während Übergangsfrist Abschlussprüferin 10

Wirtschaftsrecht

Geschäftsgeheimnisschutz durch angemessene Maß-
nahmen – Neues Regelwerk mit Interaktionszwang .. 11

Vergaberecht

Tücken der eVergabe: Vorabinformation über Vergabe-
plattform unzulässig 13

Mobilitätsdienstleistungen „aller Art“ als privilegierte
Sektorentätigkeiten im Sinne des Vergaberechts? –
Fahrradvermietensystem keine ÖPNV-Dienstleistung 14

Versorgungswirtschaft

Ausbau digitaler Hochgeschwindigkeitsnetze: Änderung
des Telekommunikationsgesetzes in Vorbereitung ... 16

Insolvenzen bei Energielieferanten – Hinweise für
Grundversorger und Netzbetreiber 17

Neue Festlegungen der BNetzA für Jahres- und
Tätigkeitsabschlüsse 19

Kurz notiert

Einsatz elektronischer Registrierkassen auch ohne techn.
Sicherungseinrichtung bis zum 30.9.2020 zulässig 23

Neue Schwellenwerte ab 1.1.2020 für europaweite
Vergaben 23

TOP-THEMA

Steuerlicher Querverbund auf dem doppelten Prüfstand

Finanzverwaltung öffnet Einbeziehungsmöglichkeiten beim Breitbandausbau / BFH lässt Vereinbarkeit mit Beihilfevorschriften prüfen

Kommunen und kommunale Unternehmen (wie z.B. Stadtwerke und AöR) engagieren sich im Breitbandausbau, um eine flächendeckende Versorgung mit schnellem Internet sicherstellen zu können. Aufgrund hoher Investitionen ist der Breitbandausbau i.d.R. in der Anlaufphase mit Verlusten verbunden. Erfahrungsgemäß hat die Finanzverwaltung bisher in Betriebsprüfungen eine grundsätzliche Ergebnisverrechnung im steuerlichen Querverbund abgelehnt und Verluste aus der Breitbandtätigkeit als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) behandelt. Das BMF hat aber nunmehr mit Schreiben vom 9.9.2019 (Az.: IV C 2 - S 2706/16/10002) gegenüber den kommunalen Spitzenverbänden und dem VKU dazu Stellung genommen, ob und unter welchen Voraussetzungen die Breitbandtätigkeit in den steuerlichen Querverbund einbezogen werden kann. Allerdings ist (unabhängig vom Breitbandausbau) auch zu beachten, dass der BFH dem EuGH die Rechtsfrage der beihilferechtlichen Zulässigkeit des steuerlichen Querverbunds (bei Eigengesellschaften) vorgelegt hat.

1. Breitbandtätigkeit im Querverbund

Die Einbeziehung der Breitbandtätigkeit in den steuerlichen Querverbund ist nach dem genannten BMF-Schreiben in bestimmten Fällen möglich. Entscheidend sind hierbei die Anwendung von § 4 Abs. 6 KStG und die Abgrenzung eines sog. Breitband-BgA.

1.1 Anwendung des § 4 Abs. 6 KStG

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) begründen mit der Überlassung der gesamten passiven Infrastruktur (Leerrohre mit Glasfaserkabel sowie weiterer erforderlicher technischer Komponenten) an Netzbetreiber einen Verpachtungs-BgA i.S. des § 4 Abs. 4 KStG. Wird das Breitbandnetz von der jPöR allerdings selbst betrieben, liegt ein „aktiver“ BgA i.S. des § 4 Abs. 1 KStG vor.

Der „Breitband-BgA“ ist ein Versorgungs-BgA im Bereich



der Telekommunikation, allerdings kein Versorgungs-BgA i.S. des § 4 Abs. 3 KStG (vgl. Rn. 13 des BMF-Schreibens vom 12.11.2009, BStBl. I 2009 S. 1303). Versorgungs-BgA i.S. des § 4 Abs. 3 KStG sind untereinander gleichartig (vgl. Rn. 4 letzter Satz des BMF-Schreibens vom 12.11.2009). Gleichartigkeit liegt auch vor zwischen den Versorgungs-BgA i.S. des § 4 Abs. 3 KStG und den BgA aus dem Bereich der Telekommunikation. Diese können daher nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 KStG zusammengefasst werden.

Hinweis: Die Grundsätze sind entsprechend anzuwenden, wenn nicht die jPöR, sondern eine Eigengesellschaft im Bereich Breitband tätig ist. Überlässt die Eigengesellschaft nur Leerrohre an einen Betreiber des Breitbandnetzes, ist dies als eigenständige Sparte zu betrachten. Auf diese Sparte sind die für Telekommunikations-BgA geltenden Grundsätze entsprechend anzuwenden. Damit liegt eine Versorgungssparte vor.

1.2 Einkommensermittlung des Breitband-BgA

Ein „Breitband-BgA“ ist kein BgA, auf den § 8 Abs. 7 KStG anzuwenden ist. Seine Tätigkeiten können also nicht unter § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG subsumiert werden.

Hinsichtlich möglicher Verluste eines „Breitband-BgA“ ist zu berücksichtigen, dass er regelmäßig für seine Investitionsvorhaben staatliche Zuwendungen erhalten wird (z.B. nach der Richtlinie „Förderung zur Unterstützung des Breitbandausbaus in der Bundesrepublik Deutschland“). Derartige Zuwendungen sehen u.a. vor, dass die Netzinfrastruktur an Dritte veräußert werden soll. Hierin ist ein einheitliches Gesamtkonzept aus laufender Verpachtung (im Fall des Verpachtungs-BgA i.S. des § 4 Abs. 4 KStG) bzw. aus laufendem Betrieb (im Fall des „aktiven“ BgA i.S. des § 4 Abs. 1 KStG) und anschließender Veräußerung zu sehen. Aus Sicht des Zuwendungsgebers wird mit dem Investitionsvorhaben eine schwarze Null angestrebt. Aus einem derartigen Gesamtkonzept resultiert aus dem laufenden Betrieb des Breitband-BgA keine vGA.

Hinweis: Das Vorstehende gilt entsprechend, wenn das Investitionsvorhaben durch eine Eigengesellschaft durchgeführt wird.

1.3 Handlungsempfehlungen für Akteure im Breitbandausbau

Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 9.9.2019 sind in allen offenen Fällen anzuwenden. JPöR und insbesondere Stadtwerke sollten für offene Veranlagungszeiträume die bisherige steuerliche Behandlung der Breitband- bzw.

Telekommunikationstätigkeiten dahingehend prüfen, ob die Ergebnisse aus diesen Tätigkeiten nach den o.g. Grundsätzen querverbundfähig sind und/oder im Falle von Anfangsverlusten eine vGA durch ein Gesamtkonzept mit „schwarzer Null“ verneint werden kann. Resultiert aus der Prüfung vertretbar eine abweichende steuerliche Behandlung, sollte diese bei der Erstellung von Steuererklärungen berücksichtigt werden und für offene Veranlagungen eine Änderung beim Finanzamt beantragt werden.

2. Scheitert der steuerliche Querverbund jetzt womöglich am EU-Beihilferecht?

2.1 Eigengesellschaften: Aktuelle Vorlage an den EuGH

Der BFH hat den EuGH um Klärung gebeten, ob die Steuerbegünstigung des § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG für dauerdefizitäre Tätigkeiten kommunaler Eigengesellschaften gegen die Vorschriften des EU-Beihilferechts verstößt (vgl. Pressemitteilung des BFH vom 24.10.2019 zur Veröffentlichung seines Vorlagebeschlusses vom 13.3.2019, Az.: I R 18/19).

2.2 Steuerlicher Querverbund in der BFH-Rechtsprechung

Der steuerliche Querverbund war noch nie das Lieblingkind des BFH. Dieser hatte bereits in der Vergangenheit entschieden, dass die Hinnahme von Dauerverlusten kommunaler Eigengesellschaften regelmäßig zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führt (BFH-Urteil vom 22.8.2007, Az.: I R 32/06). Der Bund hatte das weitreichende BFH-Urteil allerdings durch das Jahressteuergesetz 2009 rückwirkend „geheilt“.

In seinen bisherigen Entscheidungen hatte der BFH zudem die umstrittene Rechtsfrage offengelassen, ob die gesetzliche Regelung zum steuerlichen Querverbund mit den unionsrechtlichen Beihilfevorschriften vereinbar ist. In seinem Vorlagebeschluss geht er nunmehr vom grundsätzlichen Vorliegen einer Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV aus, überantwortet aber dem EuGH die verbindliche Klärung der Auslegungsfrage, ob die Steuerbegünstigung nach § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG eine staatliche Beihilfe i.S. von Art. 107 Abs. 1 i.V. mit Art. 108 Abs. 3 AEUV ist. Denn den kommunalen Eigengesellschaften werde mit der Regelung des § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG ein selektiver Vorteil dadurch verschafft, dass die Rechtsfolgen einer vGA nicht zu ziehen sind, während bei den übrigen Steuerpflichtigen, die ebenfalls im Interesse ihrer Gesellschafter verlustreiche Tätigkeiten durchführen, diese Rechtsfolgen eintreten.

2.3 Ausblick

Sollte der EuGH das Vorliegen einer Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV bejahen, wäre § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG bis zu einer Entscheidung der EU-Kommission über die Vereinbarkeit der Steuerbegünstigung mit dem Binnenmarkt nicht anwendbar. Der Streitfall wie auch die weitere Anwendung dieser Vorschrift müssten bis zu einer Entscheidung durch die Kommission ausgesetzt werden.

Empfehlung: U.E. sollte die weitere Entwicklung beobachtet und abgewartet werden. Denn der Ausgang der EuGH-Entscheidung zum Vorlagebeschluss ist grundsätzlich offen und die Gestaltungsmöglichkeiten, wie z.B. die Rückführung der dauerdefizitären Tätigkeiten auf die Kommune, sind kritisch abzuwägen. Unterhält eine Kommune eine Dauerverlusttätigkeit aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen (z.B. Bäder und Verkehr), wäre gleichermaßen eine vGA der sog. Betriebe gewerblicher Art an die Trägerkörperschaft anzunehmen. Die Rechtsfolgen der vGA sind aktuell nach § 8 Abs. 7 Nr. 1 KStG nicht zu ziehen. Es dürfte aber auch die weitere Anwendung des § 8 Abs. 7 Nr. 1 KStG – neben möglichen

Beihilfefragen – offen sein, wenn die Regelung des § 8 Abs. 7 Nr. 2 KStG nicht mit den Beihilfevorschriften vereinbar sein sollte.

Fazit

Es ist sehr zu begrüßen, dass die Finanzverwaltung ihre Auffassung zu Breitband- bzw. Telekommunikationstätigkeiten der Kommunen und kommunalen Unternehmen gelockert hat. In diesem Zusammenhang ist allerdings auch darauf hinzuweisen, dass der BFH dem EuGH die Rechtsfrage der beihilferechtlichen Zulässigkeit des steuerlichen Querverbands (bei Eigengesellschaften) vorgelegt hat. Die weitere Entwicklung bleibt also abzuwarten. Für die Diskussion solcher Fragen und möglicher erheblicher (ggf. auch rückwirkend eintretender) finanzieller Konsequenzen sowohl für die Kommunen als auch ihre Eigengesellschaften stehen wir gerne zur Verfügung.

STEUERRECHT

BgA-Einkünfte bei Beteiligung der Trägerkörperschaft an einer Mitunternehmerschaft

Neue Grundsätze der Gewinnermittlung gem. § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG

Die Grundsätze zur Ermittlung des Gewinns eines Betriebs gewerblicher Art (BgA) bei Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft (gewerblich tätigen Personengesellschaft) hat der BFH mit Urteil vom 26.6.2019 (Az.: V III R 43/15) für kapitalertragsteuerliche Zwecke weiter konkretisiert.

1. BFH-Grundsätze zur ertrag- und kapitalertragsteuerlichen Gewinnermittlung

Sofern einzelne dauerdefizitäre Tätigkeitsfelder einer gewerblich tätigen Personengesellschaft, an der eine Trägerkörperschaft als Mitunternehmer beteiligt ist, sowohl im Rahmen der Einkünfteermittlung der Mitunternehmerschaft als auch für Zwecke der Körperschaftsteuer als eigenständige BgA (Regiebetriebe) behandelt werden, kann zur Ermittlung des Gewinns i.S. des § 20 Abs. 1

Nr. 10 Buchst. b EStG nicht ohne weiteres an den entnommenen Gewinnanteil angeknüpft werden, wenn dieser auf den Erträgen aus sämtlichen Tätigkeitsfeldern beruht.

Ferner entschied der BFH, dass sowohl die ertragsteuerliche Einkünfteermittlung bei der Mitunternehmerschaft als auch die Einkommensteuerermittlung für die verschiedenen BgA bei der Ermittlung der kapitalertragsteuerlichen Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen sind.

2. Sachverhalt: Gewinnermittlung und Kapitalertragsteuerabführung für BgA Beteiligung und BgA Eisstadion

Eine Kommune ist alleinige Kommanditistin einer GmbH & Co. KG. Die GmbH & Co. KG ist in den Streitjahren in



den Sparten Strom- und Wasserversorgung, Fernwärme, Fähre, Freibad, Hallenbad und Eisstadion tätig gewesen. Wegen des dauerdefizitären Betriebs des Eisstadions hat die GmbH & Co. KG die Grundsätze der sog. Segmentierung im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung angewendet. Folglich sind auf Ebene der GmbH & Co. KG die Einkünfte ohne die Erträge und Aufwendungen, die auf den Betrieb des Eisstadions entfielen, ermittelt und die Einkünfte gesondert festgestellt worden.

Darüber hinaus ist vom Finanzamt für Zwecke der Körperschaftsteuer ein BgA „Beteiligung“ geführt worden. Diesem ist der steuerliche Gewinn der GmbH & Co. KG gem. den gesonderten und einheitlichen Feststellungsbescheiden nach der Segmentierung zugerechnet worden. Ferner ist für Körperschaftsteuerzwecke ein BgA „Eisstadion“ geführt worden. Dieser erzielte Verluste, die in die Einkommensermittlung für diesen BgA eingingen und in Verlustfeststellungsbescheiden gesondert festgestellt wurden.

Der Stadtrat beschloss in den Streitjahren Entnahmen

aus dem Jahresgewinn der GmbH & Co. KG. Ausgangspunkt der Berechnung der entnehmfähigen Beträge war jeweils der in den handelsrechtlichen Jahresabschlüssen der GmbH & Co. KG ausgewiesene Gewinn aus sämtlichen Tätigkeiten der GmbH & Co. KG einschließlich des Betriebs des Eisstadions. Von diesem Gewinn sind laut Gesellschafterversammlung zu thesaurierende „Mindestgewinne“ abgezogen worden.

Für die Gewinne des BgA „Beteiligung“ i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG hat die Stadt Kapitalertragsteuer angemeldet und abgeführt. Diese Beträge ergaben sich aus den bei der GmbH & Co. KG beschlossenen entnehmfähigen Jahresgewinnen nach Abzug der „Mindestgewinne“ und des Aufwands für Körperschaftsteuer und Solidaritätszuschlag.

3. Finanzgerichtliche Entscheidung vom BFH bestätigt

Im Einspruchsverfahren erhöhte das Finanzamt jedoch letztlich die kapitalertragsteuerliche Bemessungsgrundlage um die bei der Ermittlung der handelsrechtlichen

Gewinne der GmbH & Co. KG abgezogenen Verluste des Eisstadions. Das FG München hatte in seinem Urteil vom 21.7.2015 (Az.: 6 K 3113/11) die dagegen erhobene Klage abgewiesen. Der kapitalertragsteuerpflichtige Gewinn sei ohne die Verluste des Eisstadions zu ermit-

teln, da eine Zusammenfassung des BgA „Beteiligung“ und des BgA „Eisstadion“ i.S. von § 4 Abs. 6 KStG für Zwecke der Körperschaftsteuer und Kapitalertragsteuer vorliegend nicht in Betracht komme. Diese Rechtsansicht des FG wurde vom BFH nun bestätigt.

Keine körperschaftsteuerliche Organschaft bei fehlender tatsächlicher Durchführung des Ergebnisabführungsvertrags

Fehlender Bilanzausweis des bestehenden Anspruchs auf Verlustübernahme

Der zwischen einer Organgesellschaft und einer Organträgerin geschlossene Ergebnisabführungsvertrag (EAV) wird i.S. der §§ 17 Abs. 1 Satz 1, 1. Halbsatz, 14 Abs. 1 Nr. 3 KStG tatsächlich nicht durchgeführt, wenn die Organgesellschaft den ihr gegenüber der Organträgerin zustehenden Anspruch auf Verlustübernahme in ihrer Bilanz nicht ausweist. Das hat das Schleswig-Holsteinische FG mit Urteil vom 6.6.2019 (Az.: 1 K 113/17) entschieden und betont, dass das auch dann gilt, wenn die Organträgerin der Organgesellschaft den Verlustbetrag tatsächlich erstattet.

1. Sachverhalt: FA moniert Ergebnisabführungsvertrag ohne Forderungsausweis

Im Streitfall erwarb der Gesellschafter in 2008 sämtliche Geschäftsanteile an der Klägerin. Zwischen der Gesellschafterin (Organträgerin) und der Klägerin (Organgesellschaft) ist mit Wirkung zum 1.1.2009 ein Gewinnabführungs- und Beherrschungsvertrag geschlossen worden.

Die Organgesellschaft bilanzierte zum 31.12.2008 einen handelsrechtlichen Verlustvortrag. Für die Jahre 2009 bis 2012 ergaben sich laut den Jahresabschlüssen Gewinne. Im Jahr 2013 erwirtschaftete die Organgesellschaft einen Verlust. Die Bilanz der Organgesellschaft auf den 31.12.2013 wies keine Forderung der Organgesellschaft gegenüber der Organträgerin aus. Es befand sich im Erstellungsbericht zum Jahresabschluss ein Hinweis auf den Gewinnabführungs- und Beherrschungsvertrag.

Die Eintragungen in den Körperschaftsteuererklärungs-vordrucken 2013 erfolgten entsprechend der oben dargestellten Handhabung betreffend die Jahresüber-

schüsse; der Verlust sollte der Organträgerin zuzurechnen sein (Zeile 28 der Anlage ORG). In Zeile 21 der Anlage ORG („Vom Organträger an die Organgesellschaft zum Ausgleich eines sonst entstehenden Jahresfehlbetrags zu leistender Betrag“) wurden keine Eintragungen gemacht. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist der Ergebnisabführungsvertrag mangels Forderungsausweis nicht tatsächlich durchgeführt worden und die Organschaft insgesamt zu versagen, denn der Mangel sei innerhalb der fünfjährigen Mindestlaufzeit aufgetreten.

2. FG-Entscheidung: Voraussetzungen der Organschaft nicht gegeben

Die Voraussetzungen der Organschaft sind auch nach der Entscheidung des FG vorliegend nicht gegeben. Denn der bilanzielle Ausweis der entsprechenden Forderung bzw. Verbindlichkeit in den Jahresabschlüssen von Organträgerin und Organgesellschaft (sog. „erste Stufe“) als Grundvoraussetzung für die tatsächliche Durchführung des Ergebnisabführungsvertrags liegt jedenfalls für das Jahr 2013 nicht vor.

Ergebnis

Der Durchführungsmangel innerhalb der fünfjährigen Mindestlaufzeit führt im Streitfall dazu, dass ein Organschaftsverhältnis von Beginn an nicht anerkannt werden kann. Die Revision gegen die Entscheidung ist beim BFH unter dem Az. I R 37/19 anhängig.

Rückstellungen für Nachsorgeverpflichtungen bei stillgelegten Deponien

Ansatz ohne separate Abzinsungszeiträume

Wie Deponie-Nachsorgeverpflichtungen zutreffend in der Steuerbilanz abzubilden sind, hatte der BFH in dem Urteil vom 8.11.2016 (BStBl. II 2017 S. 768) entschieden. Demnach erfasst das Passivierungsverbot des § 5 Abs. 4b Satz 1 EStG auch in künftigen Wirtschaftsjahren als Anschaffungs- und Herstellungskosten zu aktivierende Aufwendungen, die zu keinem Ertrag mehr führen können. Allerdings blieb die wichtige Frage offen, ob bezogen auf die Abzinsung von Rückstellungen für Nachsorgeverpflichtungen nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e Satz 2 EStG separate Abzinsungszeiträume für die Stilllegungs- und Nachsorgephase zu bilden sind.

1. FG bestätigt Berechtigung zur Rückstellungsbildung

Die vom BFH offen gelassene Frage wurde nun im zweiten Rechtsgang anhand der vom FG festzustellenden Rechtsgrundlagen der jeweiligen Nachvorsorgeverpflichtung beurteilt. Das FG Münster hat in seinem Urteil vom 13.2.2019 (Az.: 13 K 1042/17) die Berechtigung zur Bildung der Rückstellung bejaht.

Nach Ansicht des FG war die Klägerin dem Grunde nach zur Rückstellungsbildung für die ihr obliegenden Nachsorgeverpflichtungen berechtigt. Die Rechtsgrundlage ergab sich im Streitfall aus den Planfeststellungsbeschlüssen bzw. den behördlichen Bescheiden und außerdem aus den umweltrechtlichen Vorschriften i.S. des § 36 Abs. 2 Satz 1 KrW-/AbfG für die einzelnen Deponien.

Die in den Nachsorgerückstellungen enthaltenen Investitionskosten sind nicht nach § 5 Abs. 4b Satz 1 EStG von der Rückstellung ausgeschlossen. Denn die Investitionskosten dienten nicht mehr der Abfallablagerung, sondern der umweltgerechten Wiederherstellung der Deponiegrundstücke, mit deren Anfall erst nach dem Zeitpunkt des Endes des Befüllzeitraums zu rechnen war und die daher nach der BFH-Rechtsprechung nicht mehr zu nachträglichen Herstellungskosten der Deponiegrundstücke führen konnten.

Hinweis: Die vereinnahmten Erträge aus Anlieferungen

von Rekultivierungsboden sind im Streitfall nicht nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a Satz 1 Buchst. c EStG rückstellungsmindernd zu berücksichtigen, da u.a. die Buchungen auf dem Ertragskonto keinen sicheren Rückschluss darauf zuließen, welche Erträge der Rekultivierung der Deponien zuzuordnen sind.

2. Keine separaten Abzinsungszeiträume ...

Es sind nach Auffassung des FG auch keine separaten Abzinsungszeiträume für die Stilllegungs- und Nachsorgephase zu bilden. Durch § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e Satz 2 EStG wird für die Abzinsung von Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen als Abzinsungszeitraum die Zeitspanne von der erstmaligen Bildung der Rückstellung bis zum Beginn der ersten, nicht völlig unbedeutenden Erfüllungshandlung der Sachleistungsverpflichtung festgelegt.

... bei Teilleistungen einer einheitlichen Sachleistungsverpflichtung

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze gelangt das FG anhand der von ihm festgestellten Rechtsgrundlagen für die jeweiligen Stilllegungs- und Nachsorgeverpflichtungen und den daraus abzuleitenden Konsequenzen zu dem Ergebnis, dass es sich wegen des einheitlichen Funktionszusammenhangs und des Ineinandergreifens der Maßnahmen bei

- » den vom Ende der Ablagerung bis zum Aufbringen der endgültigen Oberflächenabdichtung einerseits
- » und den vom Aufbringen der endgültigen Oberflächenabdichtung bis zum Ende der Nachsorgeverpflichtung andererseits

durchzuführenden Maßnahmen um Teilleistungen einer einheitlichen Sachleistungsverpflichtung und nicht um selbstständige Leistungen handelt.

Nach der Entscheidung des FG sind im Ergebnis die Rückstellungen für Nachsorgeverpflichtungen daher der Höhe nach wie von der Klägerin beantragt anzusetzen. Gegen die Nichtzulassung der Revision ist beim BFH Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt worden (BFH-Az.: XI 31/19).

Abschlussprüfung bei Eigenbetrieben und eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen

GPA NRW bleibt nur noch während der Übergangsfrist gesetzliche Abschlussprüferin

Die Jahresabschlussprüfung der Eigenbetriebe, die in der bis zum 31.12.2018 geltenden Fassung der Gemeindeordnung in § 106 GO NRW geregelt gewesen ist, ist im Zuge des 2. NKFVG NRW in den neu gefassten § 103 GO NRW aufgenommen worden. Danach wird die Bindung an die Prüfung durch die GPA NRW aufgehoben; eine Übergangsregelung ist zu beachten.

1. Änderung des § 103 GO NRW und Aufhebung des § 106 GO NRW a.F. beenden Bindung an GPA

Am 1.1.2019 ist das Zweite Gesetz zur Weiterentwicklung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements für Gemeinden und Gemeindeverbände im Land Nordrhein-Westfalen und weiterer kommunalrechtlicher Vorschriften (2. NKFVG NRW) in Kraft getreten, wodurch sich u.a. für Eigenbetriebe und eigenbetriebsähnliche Einrichtungen relevante Änderungen der Gemeindeordnung für das Land NRW (GO NRW) ergeben haben.

Insbesondere kann nun gem. § 103 Abs. 2 GO NRW „die Betriebsleitung mit der Durchführung der Jahresabschlussprüfung einen Wirtschaftsprüfer, eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder die Gemeindeprüfungsanstalt nach vorheriger Beschlussfassung durch den Betriebsausschuss beauftragen. Wird die Buchführung des Eigenbetriebs nach den für Gemeinden geltenden Vorschriften geführt, so kann abweichend dazu auch die örtliche Rechnungsprüfung mit der Prüfung nach Absatz 1 beauftragt werden.“

Hinweis: Mit der Aufhebung des § 106 GO NRW entfällt

somit der bisherige Grundsatz, dass die Eigenbetriebe von der Gemeindeprüfungsanstalt NRW (GPA NRW) zu prüfen sind; die bislang erforderlichen Abstimmungen mit der GPA NRW im Hinblick auf die Beauftragung eines anderen Abschlussprüfers erübrigen sich.

2. Beachtung der Übergangsregelung bei den kommenden Abschlussprüfungen

Für die bevorstehenden Jahresabschlussprüfungen der Eigenbetriebe und eigenbetriebsähnlichen Einrichtungen ist jedoch die Übergangsvorschrift in Art. 10 des 2. NKFVG NRW zu beachten, wonach „für die Jahresabschlüsse der Eigenbetriebe, die für bis zum Ablauf des 31.12.2020 endende Wirtschaftsjahre aufzustellen sind, die Vorschriften der Gemeindeordnung über die Jahresabschlussprüfung der Eigenbetriebe i.d.F. der Bekanntmachung vom 14.7.1994 (GV. NRW. S. 666) ... fortgelten. Diese Übergangsregelung gilt auch für Einrichtungen, die gem. § 107 Abs. 2 entsprechend den Vorschriften über das Rechnungswesen der Eigenbetriebe geführt werden.“

Erst bei Jahresabschlussprüfungen für Wirtschaftsjahre, die am 1.1.2021 und später enden, kommt die neue Regelung zum Tragen. Ab diesem Zeitpunkt erfolgt die Jahresabschlussprüfung ohne Einbindung der GPA NRW (es sei denn, die GPA NRW ist mit der Jahresabschlussprüfung beauftragt worden), was zur Folge hat, dass weder vor der Beauftragung eines Abschlussprüfers die Zustimmung der GPA NRW einzuholen noch nach Abschluss der Prüfung der Prüfungsbericht bei der GPA NRW vorzulegen ist.



Fazit

Die Gemeindeprüfungsanstalt bleibt folglich für die Jahresabschlussprüfungen der Wirtschaftsjahre, die bis zum 31.12.2020 enden, gesetzliche Jahresabschlussprüferin (unabhängig vom Zeitpunkt der Durchführung der Jahresabschlussprüfung). Während dieses Zeitraums behält auch die VO über die Durchführung der Jahresabschlussprüfung bei Eigenbetrieben und prüfungspflichtigen Einrichtungen (JAP DVO) ihre Gültigkeit.

Geschäftsgeheimnisschutz durch angemessene Maßnahmen

Neues Regelwerk mit Interaktionszwang

In Deutschland wurde im April 2019 erstmals ein eigenständiges Regelwerk für den Geschäftsgeheimnisschutz geschaffen. Es handelt sich um das am 26.4.2019 in Kraft getretene Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2016/943 zum Schutz von Geschäftsgeheimnissen vor rechtswidrigem Erwerb sowie rechtswidriger Nutzung und Offenlegung (GeschGehG). Die Schutzwirkung ist jedoch an bestimmte Maßnahmenerfordernisse im Unternehmen gekoppelt.

1. Definition des Geschäftsgeheimnisses

Laut Gesetzestext liegt ein Geschäftsgeheimnis vor, wenn folgende Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

- » Information, die nicht allgemein bekannt oder
- » ohne Weiteres zugänglich ist und
- » einen wirtschaftlichen Wert hat.
- » Außerdem muss die Information durch Geheimhaltungsmaßnahmen geschützt sein.

Letztlich muss ein berechtigtes Interesse an der Geheimhaltung bestehen.

2. Geheimhaltungsmaßnahmen

Seine Schutzwirkung entfaltet das GeschGehG nur, sofern vom Inhaber des Geschäftsgeheimnisses (auch Lizenznehmer) angemessene Geheimhaltungsmaßnahmen ergriffen worden und ausreichend dokumentiert

sind. Nach der Gesetzesbegründung hängt die Art der konkret erforderlichen Geheimhaltungsmaßnahmen von der Art des Geschäftsgeheimnisses und den konkreten Umständen der Nutzung ab. In Betracht kommen sowohl physische Zugangsbeschränkungen und Vorkehrungen wie auch vertragliche Sicherungsmechanismen. Eine gesonderte Kennzeichnung jeder geheim zu haltenden Information ist nicht erforderlich. Stattdessen können grundsätzlich Maßnahmen für bestimmte Kategorien von Informationen ergriffen (z.B. technische Zugangshürden) oder durch allgemeine interne Richtlinien, Anweisungen oder auch in Arbeitsverträgen vorgegeben werden.

Hinweis: Als Qualifikationsmerkmale für die Angemessenheit der Schutzmaßnahmen kommen in Frage:

- » der Wert des Geschäftsgeheimnisses und dessen Entwicklungskosten,
- » die Natur der Informationen,
- » die Bedeutung für das Unternehmen,
- » die Größe des Unternehmens,
- » die üblichen Geheimhaltungsmaßnahmen in dem Unternehmen,
- » die Art der Kennzeichnung der Informationen sowie
- » vertragliche Vereinbarungen mit Arbeitnehmern und Geschäftspartnern.

3. Weitere Gesetzesinhalte

Das GeschGehG normiert Erlaubnis- und Verbotstatbe-



stände betreffend die Erlangung, Nutzung oder Offenlegung eines Geschäftsgeheimnisses. Ausdrücklich erlaubt ist beispielsweise das sog. Reverse-Engineering, also der Erkenntnisgewinn durch Untersuchung oder sogar Rückbau eines Produkts, sofern dieses nicht durch andere Schutzrechte (z. B. Patent, Design) geschützt ist.

Hinweis: Geregelt wird auch der Schutz von sog. „Whistleblowern“ vor Strafverfolgung. Voraussetzung ist, dass die das Geschäftsgeheimnis aufdeckende Person in der Absicht gehandelt hat, das allgemeine öffentliche Interesse zu schützen.

4. Erweiterter Anspruchsumfang

Inhaber verletzter Geschäftsgeheimnisse erhalten durch das neue GeschGehG eine deutlich vergrößerte Anspruchspalette. Neben den bereits bisher bestehenden Ansprüchen auf Unterlassung, Auskunft und Schadenersatz sind nun auch Ansprüche auf Vernichtung, Herausgabe, Rückruf, Entfernung und Rücknahme vom Markt sowie ein Schadenersatzanspruch bei Auskunftsverweigerung vorgesehen. Eine missbräuchliche Inanspruchnahme aufgrund von Ansprüchen wegen der Verletzung von Geschäftsgeheimnissen verbietet das GeschGehG allerdings.

5. Reichweite bis in Gerichtsverfahren und Straftatbestände

Das Interesse der Inhaber von Geschäftsgeheimnissen an deren Geheimhaltung wird bis ins gerichtliche Verfahren geschützt. In Ausnahmefällen kann dies soweit gehen,

dass nicht nur die Öffentlichkeit ausgeschlossen wird, sondern auch die Gegenpartei nur einen personenmäßig beschränkten Zugang erhält. Zudem besteht die Möglichkeit zur Bekanntmachung des Urteils in Geschäftsgeheimnisstreitsachen auf Antrag der obsiegenden Partei.

Die zuvor gem. §§ 17 bis 19 UWG a.F. geregelte Strafbarkeit von Geheimnisverletzungen wird durch das GeschGehG im Grundsatz fortgeschrieben, wobei die entsprechende Vorschrift das Verhältnis zwischen zivil- und strafrechtlichem Schutz umkehrt. Die in diesem Zusammenhang vorgenommenen Formulierungsänderungen sind im Wesentlichen den Anpassungen auf die Terminologie und die Systematik des GeschGehG geschuldet.

Hinweis: Das GeschGehG stärkt den Geschäftsgeheimnisschutz, stellt aber auch die zwingende Forderung an Unternehmen nach angemessenen Schutzmaßnahmen, nicht jedoch nach einer „perfekten“ Geheimhaltung.

Empfehlung

Nur Geheimnisinhaber, die selbst angemessene Schutzmaßnahmen treffen, werden durch das GeschGehG geschützt. Jedes Unternehmen sollte daher eine Bestandsaufnahme bezüglich des „Ob“ und „Wie“ seiner gegenwärtigen Praxis zum Geheimnisschutz machen.



Tücken der eVergabe: Vorabinformation über Vergabeplattform unzulässig

Für die Wirksamkeit der Zuschlagserteilung wichtige Vorabinformation der nichtberücksichtigten Bieter darf nicht über Vergabeplattformen erfolgen

Öffentliche Auftraggeber müssen diejenigen Bieter, die nicht zum Zuge kommen, im Vorfeld der Zuschlagserteilung über den Ausgang des Vergabeverfahrens, insbesondere über den ausgewählten Bestbieter informieren. Nach dieser Information muss erst eine bestimmte Zeit zugewartet werden, bevor der Vertrag wie angekündigt geschlossen werden darf. Verstößt der öffentliche Auftraggeber gegen diese Informations- und Wartepflicht des § 134 GWB, ist der geschlossene Vertrag von Anfang an unwirksam.

1. Beginn der Wartefrist mit Versand der Vorabinformation

Der Vorabinformation der nichtberücksichtigten Bieter nach § 134 GWB kommt also eine besonders hohe Bedeutung zu. Der Versand der Vorabinformationsschreiben löst den Beginn der Wartefrist aus. In diesem Zeitraum sollen die nicht berücksichtigten Bieter überlegen können, ob sie die getroffene Zuschlagsentscheidung der Vergabestelle akzeptieren oder ob sie rechtliche Bedenken dagegen erheben wollen. Der Vertrag darf in diesem Zeitfenster noch nicht geschlossen werden – nur so kann ein effektiver Rechtsschutz gewährleistet werden. Meldet sich keiner der unberücksichtigten Bieter innerhalb dieser Wartefrist, kann der ausgeschriebene Vertrag rechtswirksam geschlossen werden. Vergaberechtlich ist der Vertrag dann nicht mehr angreifbar, ein entsprechender Antrag an die Vergabekammer wäre dann unzulässig.

2. Europaweit elektronisches Vergabeverfahren ...

Seit dem 18.10.2018 müssen europaweite Vergabeverfahren vollständig elektronisch durchgeführt werden. Nach dem Willen des Gesetzgebers müssen die öffentlichen Auftraggeber nicht nur die Bekanntmachung und die Vergabeunterlagen digital zur Verfügung stellen, sondern vor allem auch die Abgabe der Teilnahmeanträge und der Angebote in elektronischer Form ermöglichen. Die gesamte Kommunikation im Vergabeverfahren muss jetzt elektronisch abgewickelt werden.

Hinweis: Vor diesem Hintergrund werden nahezu alle europaweiten Vergabeverfahren zwischenzeitlich über sog. Vergabeplattformen/Vergabeportale durchgeführt, die ein hohes Maß an Effizienz und Rechtssicherheit bei der faktischen Abwicklung der Verfahren bieten – eigentlich.

... unter Ausschluss der Vorabinformation

Im Frühjahr diesen Jahres hat dann aber die Vergabekammer Südbayern in München entschieden, dass ausgerechnet die für die Wirksamkeit des ausgeschriebenen Vertrags so maßgeblichen Vorabinformationen über die beabsichtigte Zuschlagserteilung nicht über Vergabeplattformen erfolgen dürfen (VK München, Beschluss vom 29.3.2019, Az.: Z3-3-3194-1-07-03/19).

Konkret hat sich die Vergabekammer gegen die Vorgehensweise einer bestimmten Vergabeplattform – die sie in ihrem Beschluss zur großen Freude der Plattformbetreiber auch namentlich genannt hat – ausgesprochen. Hier werden die Vorabinformationsschreiben mit all den in § 134 GWB genannten (Pflicht-)Informationen – genau wie schon die gesamte vorhergehende Bieterkommunikation im Verfahren – in einen internen Bieterbereich der Vergabeplattform eingestellt, wo die Bieter das jeweilige Schreiben abrufen können. Zusätzlich erhalten die Bieter eine Hinweismail, die sie darüber in Kenntnis setzt, dass eine Information für sie in der Vergabeplattform eingestellt ist (für den Fall, dass die Bieter den Informationseingang in dem Portal nicht selbst überwachen). Ebenfalls auf diese Art und Weise geht eine Vielzahl der verschiedenen Vergabeplattformen vor.

3. Diskussionsbedarf aufgrund ...

Die Entscheidung hat wegen ihrer hohen praktischen Relevanz für große Unruhe gesorgt. Während das Verfahren in die nächste Instanz zum Vergabesenat des OLG München ging, hat sich in der Literatur eine umfassende Diskussion zu der von der Vergabekammer München aufgeworfenen Problematik entwickelt – und zwar in rechtlicher wie auch in technischer Hinsicht. Von der Entschei-

derung des OLG München wurde allseits eine Klarstellung bzw. Entschärfung der Problematik und damit mehr Rechtssicherheit für die Vergabestellen erwartet. Diese Hoffnung hat sich bedauerlicherweise nicht erfüllt.

... rechtskräftig gewordener VK-Entscheidung

Der Beschluss des OLG München (vom 28.8.2019, Az.: Verg 11/19) hat die sofortige Beschwerde als unzulässig zurückgewiesen und sich dementsprechend ausschließlich mit prozessualen Fragestellungen beschäftigt. Inhaltlich ist der Vergabesenat leider nicht auf die Thematik der (Un-)Zulässigkeit der Mitteilung nach § 134 GWB über Vergabepattformen eingegangen. Die Entscheidung der Vergabekammer ist damit rechtskräftig geworden.

4. Handlungsempfehlungen für die Praxis

Bis zu einer Klarstellung durch die vergaberechtlichen Instanzen raten wir Vergabestellen, die kein Interesse daran haben, selbst Anlass für die richterliche Rechtsfindung zu sein, dazu, rein vorsorglich zusätzlich zu der beschriebenen, allgemein üblichen und im Hinblick auf die gewünschte und vom Gesetzgeber als Mittel der Wahl vorgegebene eVergabe auch noch die herkömmlichen Wege zu nutzen, d.h.

- » Einstellen der Vorabinformationen nach § 134 GWB in den Bieterbereich der Vergabepattformen,
- » im unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang Versand

- der jeweiligen Hinweisemails an die Bieter, dass Informationen für die Bieter eingestellt worden sind, und
- » ebenfalls unmittelbar zeitlich folgend ein Fax mit der Vorabinformation nach § 134 GWB an die Bieter – ggf. mit der Bitte um Eingangsbestätigung (Vordruck).

Bei diesem Vorgehen bleibt es bei der kurzen Wartezeit von 10 Kalendertagen (gerechnet ab dem Tag nach der Absendung der Information durch die Vergabestelle, § 134 Abs. 2 Sätze 2 und 3 GWB).

Würde anstelle des (ergänzenden) Fax-Versands der ebenfalls im unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang mit den beiden erstgenannten Schritten erfolgende zusätzliche Versand des Vorabinformationsschreibens nach § 134 GWB als (Ein-)Schreiben mit Rückschein an die Bieter gewählt, würde die Wartezeit 15 Kalendertage betragen (gerechnet ab dem Tag nach dem Versand des Schreibens, § 134 Abs. 2 Sätze 1 und 3 GWB).

Hinweis

Es bleibt abzuwarten, ob und wie weitere Gerichte/ Vergabekammern mit der Problematik umgehen werden. Über den weiteren Gang der Ereignisse halten wir Sie selbstverständlich unterrichtet.

Mobilitätsdienstleistungen „aller Art“ als privilegierte Sektorentätigkeiten im Sinne des Vergaberechts?

Fahrradvermietsystem keine ÖPNV-Dienstleistung

Im Kreise unserer Mandanten werden vielfältige Bestrebungen verfolgt, die ÖPNV-Unternehmen gerade auch im Zeichen der Verkehrswende zukunftsorientiert und zukunftsfest aufzustellen. Hierbei sollte ein schon älterer, rechtskräftiger Beschluss zur vergaberechtlichen Einordnung sog. Verkehrshilfsleistungen beachtet werden, der für Abgrenzungsfragen vergaberechtlich privilegierter Sektorentätigkeiten wichtig ist.

1. Betrieb eines Fahrradvermietsystems

Auch dieser in 2018 gefasste Beschluss stammt wie

die vorstehend besprochene Entscheidung aus Bayern: Es handelt sich um den Beschluss der Vergabekammer Nordbayern in Ansbach vom 26.7.2018 (Az.: RMF-SG21-3194-3-19). Im Ausgangsfall sollte ein Dienstleister mit der Errichtung und dem Betrieb eines Fahrradvermietsystems in Ergänzung und als Bestandteil des ÖPNV als Teil eines Modellprojekts „Neue Mobilität in Städten“ beauftragt werden. Ziel war hier wie derzeit bei vielen Städten und ihren Verkehrsunternehmen, ein umfassendes, aus mehreren Komponenten bestehendes Mobilitätskonzept rund um die ÖPNV-Leistungen im engeren Sinne zu entwickeln und umzusetzen.



2. Vergaberechtliche Aspekte bei Verkehrsdienstleistungen

Unabhängig von den im genannten Fall entschiedenen vielfältigen – und interessanten! – vergaberechtlichen Fragestellungen sei hier nur kurz auf den vergaberechtlichen Aspekt der Verkehrsdienstleistungen hingewiesen: Die Vergabestelle ging im entschiedenen Fall davon aus, dass der Betrieb des Fahrradvermietsystems eine vergaberechtlich privilegierte Sektorentätigkeit i.S. des § 102 Abs. 4 GWB darstellt und agierte entsprechend. Dieser rechtlichen Einschätzung erteilte die Vergabekammer aber eine deutliche Abfuhr und stellte die Unwirksamkeit des geschlossenen Vertrags fest. Die auf der vertraglichen Grundlage beauftragten Bestellungen wurden als „unwirksam und rückabzuwickeln“ benannt. Die Vergabekammer Nordbayern stellt in ihrem Leitsatz 1 ausdrücklich fest, dass „Sektorentätigkeiten im Bereich Verkehrsleistungen ... immer netzgebundene Verkehrsleistungen zum Gegenstand“ haben.

Hingegen sei ein Fahrradvermietsystem wie das streitgegenständliche dem Individualverkehr zuzuordnen und auch nicht über das Vehikel der Sektorenhilfstätigkeit der vergaberechtlich privilegierten Sektorentätigkeit zuzuordnen. Sektorenhilfstätigkeiten sind nach Auffassung

der Vergabekammer nur solche Leistungen, die ohne die Sektorentätigkeit gar nicht erbracht würden – als Beispiel nennt die Kammer hier das Catering in Zügen.

Empfehlung

Diese klare Einschätzung darf nicht vernachlässigt werden, wenn es um die vergaberechtliche Bewertung und vor allem um die rechtsichere vergaberechtliche Umsetzung neuer Mobilitätskonzepte geht, die verschiedenste Mobilitätsdienstleistungen als Komponenten beinhalten und zusammenführen, um die größtmögliche Nutzerfreundlichkeit zu erzielen. Die Ausführungen der Kammer treffen neben den Fahrradvermietsystemen auch auf andere Komponenten zu, die den ÖPNV ergänzen und zukünftig integraler Bestandteil des öffentlichen Verkehrsnetzes zur Versorgung der Allgemeinheit mit Bahn- und Busleistungen sein sollen (v.a. Dienstleistungen wie Autovermietung, Taxi-Dienste, Car-Sharing etc.).

VERSORGUNGSWIRTSCHAFT



Ausbau digitaler Hochgeschwindigkeitsnetze

Änderung des Telekommunikationsgesetzes in Vorbereitung

Neben Anwendungsfragen zur steuerlichen Behandlung von Breitband- und Telekommunikationstätigkeiten (dazu mehr im Top-Thema in diesem PKF-Themenheft ab S. 3) sehen sich Betreiber öffentlicher Versorgungsnetze (z.B. Stadtwerke) seit dem Jahr 2016 auch bestimmten Ansprüchen von Betreibern öffentlicher Telekommunikationsnetze (TK-Netzbetreiber) ausgesetzt. Problemrelevante Schlagworte sind der Überbau von Glasfaser durch Glasfaser und das Bestehen von Mitverlegungsrechten gegenüber Stadtwerken.

1. Gesetzliche Lücke im DigiNetzG ...

Das Gesetz zur Erleichterung des Ausbaus digitaler Hochgeschwindigkeitsnetze (DigiNetzG), welches im Jahr 2016 in Kraft trat, will eigentlich Synergien schaffen. So sollen Gräben zur Verlegung z.B. von Stromleitungen (soweit die betreffenden Arbeiten öffentlich gefördert sind) direkt zur Mitverlegung von Breitbandleitungen genutzt werden können. Eine Lücke im Gesetz führt aber dazu, dass TK-Netzbetreiber auch dann Glasfaser mit in den Gräben legen können, wenn die erste zu verlegende Leitung bereits eine Glasfaserleitung ist (Überbau von Glasfaser durch Glasfaser).

... soll geschlossen werden

Diese Problematik hat nun auch der Gesetzgeber erkannt. Die 5. Änderung des Telekommunikationsgesetzes soll eine derartige parallele Verlegung verhindern. Der Gesetzgeber möchte nicht, dass das Recht zur Mitverlegung zu einem Investitionshindernis wird und z.B. Kommunen vom Ausbau von Glasfaser-Netzen abschreckt. Mit der

vorgesehenen Gesetzesänderung soll der Überbau von Glasfaser durch Glasfaser unter bestimmten Umständen unzulässig sein. Die betreffende Gesetzesänderung wird demnächst in Kraft treten.

2. Öffentliche Beteiligung = öffentlich gefördert?

Von großer Bedeutung ist dabei die Frage, ob eine öffentliche Förderung (als Voraussetzung für den Mitverlegungsanspruch des TK-Netzbetreibers) schon dann gegeben ist, wenn die öffentliche Hand an dem betreffenden Unternehmen beteiligt ist (z.B. Stadtwerk in kommunaler Hand). Die Bundesnetzagentur hat sich in früheren Verfahren auf den Standpunkt gestellt, dass dies der Fall ist. Der Bundesrat hat eine Klarstellung gefordert, dass dem nicht so ist. Diese Klarstellung hat aber leider nicht den Weg ins Gesetz gefunden.

Ausblick

So wird die kommende Gesetzesfassung wohl dazu führen, dass z.B. Stadtwerke in kommunaler Hand bei Leitungsverlegungen, die der Ausführung eines öffentlichen Zwecks dienen, grundsätzlich die Mitverlegung von TK-Leitungen durch einen TK-Netzbetreiber dulden müssen. Ob dann einer der vom Telekommunikationsgesetz vorgesehenen Verweigerungsgründe greift, muss im Einzelfall geprüft werden.

Insolvenzen bei Energielieferanten

Hinweise für Grundversorger und Netzbetreiber

Die Insolvenzen von TelDaFax (in 2011) und anderen Energielieferanten haben frühe Irritationen durch die Versorgungsbranche geschickt. Auch für das Jahr 2019 prognostizierten Unternehmensberater, dass die gestiegenen Strompreise Energielieferanten in Schieflage bringen würden: Über die Erwartung einer zweistelligen Anzahl von Insolvenzen wurde im *energate messenger* vom 6.3.2019 berichtet. Nachstehend werden daher Hinweise gegeben, was Ersatz- und/oder Grundversorger bzw. Netzbetreiber bei der Insolvenz eines Energielieferanten beachten sollten. Das betrifft letztlich auch umsatzsteuerliche Korrekturen bei Forderungsausfällen.

1. Die Rolle der Ersatz- und/oder Grundversorger

Im Laufe eines Insolvenzverfahrens wird der Lieferantenrahmenvertrag eines Energielieferanten regelmäßig gekündigt. Damit fällt das Recht des Energielieferanten auf Netznutzung weg. Hierüber benachrichtigt der Netzbetreiber den Grundversorger. Der Grundversorger schreibt dann die betroffenen Kunden in Sachen Ersatzversorgung an. Hierbei sollte sich der Grundversorger jeglicher Hinweise z.B. auf die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des betreffenden Energielieferanten enthalten. Solche Ausführungen können Schadensersatzforderungen durch den Energielieferanten nach sich ziehen.

Hinweis: Zulässig dürfte es aber sein, wenn der Grundversorger im Benachrichtigungsschreiben Vertriebsprodukte aus seinem Haus nennt (so bereits ein Praxistipp unter Versorgungswirtschaft online vom 1.5.2011).

2. Hinweise und Handlungsempfehlungen für Netzbetreiber

2.1 Allgemeines

Netzbetreiber sind bei der Insolvenz eines Energielieferanten i.d.R. im Hinblick auf ausstehende Netznutzungsentgelte betroffen. Rechtsgrundlage für die Zahlung von Netznutzungsentgelten sind dabei im Strombereich der von der Bundesnetzagentur (BNetzA) verbindlich vorgegebene Netznutzungsvertrag und im Gasbereich der aufgrund der KoV X anzuwendende Lieferantenrahmenvertrag (nachstehend einheitlich als Lieferantenrahmenvertrag oder Lieferantenrahmenverträge bezeichnet).

2.2 Netzbetreiber im Zeitraum vor einer möglichen Insolvenz

Um das Risiko insolvenzbedingter Zahlungsausfälle zu minimieren, sollten Netzbetreiber kontinuierlich Forderungsbestand und Marktentwicklungen sowie gestellte Insolvenzanträge (Informationen dazu s.u. <https://www.insolvenzbekanntmachungen.de>) überwachen. Im Rahmen von Konzernverhältnissen ist von besonderer Bedeutung, ob der Vertragspartner eines Lieferantenrahmenvertrags auch wirklich die rechtliche Einheit ist, von der Abschlagszahlungen auf die Netznutzungsentgelte geleistet werden.

Weiter muss akribisch kontrolliert werden, ob die Voraussetzungen für die Einforderung von Vorauszahlungen vorliegen und eine solche Einforderung muss dann schnellstmöglich umgesetzt werden. Bei der Forderung von Vorauszahlungen sollten keinerlei Ausführungen zur finanziellen Lage des Energielieferanten gemacht werden. Ansonsten könnte der Insolvenzverwalter hieraus eine Kenntnis des Netzbetreibers von einer zumindest drohenden Zahlungsunfähigkeit des Energielieferanten herleiten und bereits erfolgte Zahlungen des Energielieferanten nachträglich anfechten. Wird eine Vorauszahlung als Bargeschäft ausgestaltet, so ist es dem Insolvenzverwalter grundsätzlich nicht möglich, diese Zahlung im Nachhinein anzufechten. Daher sollte der Netzbetreiber insbesondere keine Verrechnung von Vorauszahlungen auf Altforderungen vornehmen und er sollte die Höhe der Vorauszahlungen gewissenhaft monatlich den voraussichtlich anfallenden Netznutzungsentgelten anpassen.

Oft ist es für den Netzbetreiber von Vorteil, den Lieferantenrahmenvertrag bei Zahlungsschwierigkeiten des Energielieferanten frühestmöglich zu kündigen. Gründe hierfür können die Nicht-, die nicht vollständige oder die nicht fristgerechte Leistung einer Vorauszahlung sein. Ob eine Vorauszahlung vollständig und fristgerecht geleistet wurde, lässt sich zweifelsfrei belegen.

Hinweis: Im Vergleich zu anderen möglichen Kündigungsgründen bringt eine Kündigung wegen Nichtleistung der Vorauszahlung daher als „Königsweg“ nur ein geringes Risiko mit sich, dass die Kündigung in einer etwaigen gerichtlichen Auseinandersetzung nicht anerkannt wird.



2.3 Netzbetreiber im Zeitraum des vorläufigen Insolvenzverfahrens

Das vorläufige Insolvenzverfahren beginnt mit der Stellung eines Antrags auf Eröffnung und endet mit der Entscheidung des Insolvenzgerichts über die Eröffnung oder Nichteröffnung des (eigentlichen) Insolvenzverfahrens. Da im vorläufigen Insolvenzverfahren entscheidende Weichen gestellt werden, ist es für Netzbetreiber wichtig, sich in dieser Phase richtig zu positionieren.

Ist dies nach den Regelungen des Lieferantenrahmenvertrags zulässig, sollte der Netzbetreiber spätestens jetzt Vorauszahlungen verlangen oder eine Kündigung aussprechen. Sind die Voraussetzungen für eine Kündigung (noch) nicht gegeben, muss der Netzbetreiber den Vertrag fortführen. Dabei ist zu beachten, dass ein vorläufiger Insolvenzverwalter i.d.R. keine Masseverbindlichkeiten begründen und Zahlungen auch nicht verbindlich zusagen kann. Der vorläufige Insolvenzverwalter muss sich vom Insolvenzgericht die wirksame Begründung von Masseverbindlichkeiten in Form eines Beschlusses genehmigen lassen.

Empfehlung: Ist ein betroffener Netzbetreiber (wie im Regelfall) ein wesentlicher Gläubiger des insolventen Energielieferanten, sollte er versuchen, in den vorläufigen Gläubigerausschuss aufgenommen zu werden. Er ist dann näher am Geschehen und hat umfassende Möglichkeiten zur Einsichtnahme in Unterlagen (z. B. Liquiditätsplan etc.).

2.4 Netzbetreiber im Zeitraum ab Eröffnung des Insolvenzverfahrens

Ist ausreichend Masse vorhanden, wird das Insolvenzgericht das Insolvenzverfahren eröffnen. Der Insolvenzverwalter kann dann entscheiden, ob er zu diesem Zeitpunkt bestehende Verträge (wie einen Lieferantenrahmenvertrag) weiter erfüllt oder ablehnt (Wahlrecht nach § 103 InsO). Bei einer Fortführung des Lieferantenrahmenvertrags werden alle Ansprüche auf Netznutzungsentgelte ab dem Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung als Masseverbindlichkeiten vorrangig bedient. Lehnt der Insolvenzverwalter eine Fortführung des Lieferantenrahmenvertrags dagegen ab, können entstehende Ansprüche in die Insolvenzmasse fallen und am Ende des Verfahrens (nur) quotaal bedient werden.

Empfehlung: Der Netzbetreiber sollte den Insolvenzverwalter daher schnellstmöglich nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens zur Ausübung des Wahlrechts auffordern, um Klarheit über das Schicksal seiner Netzentgeltforderungen zu haben.

Zudem hat der Insolvenzverwalter weitreichende Möglichkeiten, vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens geleistete Zahlungen des Energielieferanten (auf Netznutzungsentgelte) rückwirkend anzufechten. Ist die Anfechtung erfolgreich, muss der Netzbetreiber die Zahlung an den Insolvenzverwalter zurück gewähren. Hier kommt es vielfach darauf an, ob der Netzbetreiber eine Zahlungsunfähigkeit des Energielieferanten oder Umstände kannte, die zwingend auf (das Drohen einer) Zahlungsunfähigkeit schließen lassen. Wie bereits erwähnt sollte der Netzbetreiber daher im Rahmen der Kommunikation mit dem Energielieferanten keinesfalls zu erkennen geben, dass er Wissen von wirtschaftlichen Schwierigkeiten des Energielieferanten oder anderen Aspekten hat, die auf eine Insolvenzgefahr schließen lassen.

3. Regulatorische Behandlung von Forderungsausfällen bei Netzbetreibern

In der Praxis von Regulierungsbehörden werden insolvenzbedingte Forderungsausfälle und Rückzahlungen

vielfach (nur) bei Bestimmung des Ausgangsniveaus anerkannt. Vorausgesetzt wird dabei (zu detaillierten Informationen s. den Beitrag von Mayen/Stelter in EnWZ 2016 S. 441 ff.), dass die Forderungsausfälle

- » im Basisjahr entstanden sind,
- » der betreffenden Sparte zuzuordnen sind,
- » die Forderungen uneinbringlich sind und
- » der Schaden nicht versichert ist.

Als dauerhaft nicht beeinflussbare Kosten werden insolvenzbedingte Forderungsausfälle und Rückzahlungen grundsätzlich ebenso wenig anerkannt wie im Rahmen des Regulierungskontos.

Empfehlung

Eine Korrektur der Umsatzsteuer wegen Forderungsausfalls ist nach § 17 UStG zulässig und insbesondere geboten. Eine solche Korrektur wird gerne vergessen, da bis zur Beendigung eines Insolvenzverfahrens u.U. einige Jahre vergehen. Es ist also wichtig, dass der Netzbetreiber Vorsorge trifft, dass die Korrektur der Umsatzsteuer nicht unterbleibt.

Neue Festlegungen der Bundesnetzagentur für Jahres- und Tätigkeitsabschlüsse

Umfangreiche Auswirkungen auf die Unternehmen

Die Bundesnetzagentur (BNetzA) hat im August 2019 Festlegungsverfahren eingeleitet, die in der Zukunft neben den eigentlichen Netzbetreibern auch eine wesentliche Bedeutung für weitere Unternehmen innerhalb von Unternehmensgruppen haben werden. Dies betrifft die Bereiche

- » Elektrizitätsübertragung und -verteilung,
- » Gasfernleitung, -verteilung, -speicherung,
- » Betrieb von LNG-Anlagen.

In den dazu seitens der Beschlusskammern 8 und 9 vorgelegten Entwürfen hat sich die BNetzA sehr ausführlich mit den mittelbaren oder unmittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen befasst. Aus den nachstehenden Ausführungen wird u.a. ersichtlich, dass der Adressatenkreis der betroffenen Unter-

nehmen aufgrund der sehr weiten Begriffsdefinition ausgeweitet wird und einigen Unternehmen weitere Pflichten auferlegt werden.

1. Abgrenzung der betroffenen Unternehmen

Die neuen Festlegungen betreffen primär nur Unternehmen, die in den Zuständigkeitsbereich der BNetzA fallen (mindestens 100.000 angeschlossene Kunden). Des Weiteren erstreckt sich die Geltung der Festlegungen auch auf die Länder Berlin, Brandenburg, Bremen sowie Schleswig-Holstein.

Unternehmen, die ausschließlich ein geschlossenes Verteilnetz betreiben, sind explizit von diesen Festlegungen ausgenommen. Auch Unternehmen, die in den Zustän-

digkeitsbereich anderer Landesregulierungsbehörden fallen, sind nicht angesprochen. Somit sind vorerst nicht alle Unternehmen von den geplanten Festlegungen betroffen.

Hinweis: Die Landesregulierungsbehörde Baden-Württemberg (LRegB BW) hatte bereits in 2015 Festlegungen getroffen, die sich mit den Prüfungsschwerpunkten betreffend die Schlüsselung und ergänzenden Angaben für Strom und Gas befassen, sodass hier möglicherweise kein Erfordernis gesehen wird, sich an die Festlegungen der BNetzA anzuhängen.

2. Inhalte der Festlegungen

Die Festlegungsentwürfe sehen zusätzliche Bestimmungen für die Erstellung und Prüfung von Jahresabschlüssen und Tätigkeitsabschlüssen von vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen und rechtlich selbstständigen Netzbetreibern vor.

2.1 Energiespezifische Dienstleistungen als Abgrenzungsproblem

Bereits der Gesetzgeber hat sich im Energiewirtschaftsgesetz mit energiespezifischen Dienstleistungen befasst und sieht für diesen Bereich eine buchhalterische Entflechtung vor. Insoweit handelt es sich hierbei um keine Neuerung. Zu beachten ist jedoch, dass die BNetzA sich in der Festlegung sehr intensiv mit dem Thema energiespezifische Dienstleistungen befasst und den Anwendungsbereich insgesamt ausweitet. So fallen künftig auch Unternehmen, die lediglich mittelbar oder unmittelbar energiespezifische Dienstleistungen innerhalb der betroffenen Unternehmensgruppen erbringen, ebenfalls in den Regelungsbereich dieser Festlegung und müssen entsprechende Tätigkeitsabschlüsse (z.B. für Elektrizitätsverteilung oder Gasverteilung) aufstellen.

Insbesondere bei der Abgrenzung der mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen besteht eine Vielzahl von praktischen Abgrenzungsproblemen. Diese Problematik wird noch dadurch verstärkt, dass die BNetzA den Begriff in der Festlegung BK8-19/00002-A (S. 3) sehr weit auslegt: *„Der Begriff der mittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen umfasst somit alle Dienstleistungen, welche speziell für die Energiewirtschaft angeboten werden. Somit gehören zu den energiespezifischen Dienstleistungen auch Dienstleistungen, die nach ihrer Art, wie z.B. Geschäftsführung, Rechnungswesen oder Controlling, nur gegenüber dem eigenen verbundenen Netzbetreiber erbracht werden und im vergleichbaren Umfang gegenüber externen Netzbetreibern bzw. anderen Dritten nicht erbracht werden.“*

Mit der letztzitierten Eingrenzung unterstellt die BNetzA, dass die Dienstleistungen, die *„nur gegenüber dem eigenen verbundenen Netzbetreiber erbracht werden und im vergleichbaren Umfang gegenüber externen Netzbetreibern bzw. anderen Dritten nicht erbracht werden“*, die Voraussetzungen für eine mittelbare energiespezifische Dienstleistung erfüllen. Bei dieser Definition besteht allerdings insoweit noch ein Ermessensproblem, welches den vergleichbaren Umfang betrifft.

Beispiel: Bei der praktischen Anwendung würde dies dazu führen, dass nicht nur die „klassischen“ Dienstleistungen (wie z.B. die Netzaufrechnung), sondern auch die auf eine Konzernmutter ausgelagerten Aufgaben wie

- » Rechnungswesen,
- » Controlling,
- » IT-Dienstleistungen
- » und im Falle der Gestellung des Geschäftsführers auch die Geschäftsführung

als mittelbare energiespezifische Dienstleistungen zu qualifizieren wären, wenn die Konzernmutter für keine anderen Gesellschaften die genannten Dienstleistungen erbringt. Würde die Konzernmutter beispielsweise das Hosting eines IT-Systems als Dienstleistung auch an konzernfremde Unternehmen oder den städtischen Gesellschafter erbringen, wie das teilweise in der Praxis anzutreffen ist, so ergibt sich hier u.E. ein Abgrenzungsproblem. So wäre in diesem Fall zu klären, ob hier noch ein „vergleichbarer Umfang“ vorliegt.

Hinweis: Für die Praxis bedeutet das, dass z.B. eine Kommunalholding, die kaufmännische Dienstleistungen für eine Netzgesellschaft (Verteilnetzbetreiber) ausführt, mittelbare energiespezifische Dienstleistungen erbringen würde und somit eine Kontentrennung nach den Vorgaben des § 6b EnWG beachten sowie einen Tätigkeitsabschluss für den Bereich Elektrizitätsverteilung und/oder Gasverteilung aufstellen müsste.

2.2 Vorsicht bei Verpachtungsmodellen

Zu beachten ist, dass auch die wirtschaftliche Nutzung eines Eigentumsrechts an Elektrizitäts- oder Gasversorgungsnetzen, Gasspeichern oder LNG-Anlagen zu den Katalogtätigkeiten des § 6b EnWG gehört (vgl. § 6b Abs. 3 Satz 2 EnWG). Demnach spielt es keine Rolle, ob ein Strom- oder Gasnetz durch die Gesellschaft selbst bewirtschaftet wird oder dieses an eine andere Gesellschaft verpachtet ist. Entscheidend ist lediglich das Abgrenzungskriterium mittelbare oder unmittelbare energiespezifische Dienstleistung. Werden derartige Dienstleistungen innerhalb einer Gruppe erbracht, muss die erbringende Gesellschaft die Konten-



trennung nach § 6b EnWG beachten und einen Tätigkeitsabschluss für die jeweilige Tätigkeit aufstellen.

2.3 Zusätzliche Anlagen und erweiterte Angabepflichten

(1) Derzeit ist die Einführung *zusätzlicher Anlagen* vorgesehen. Dazu gehören

- » eine Übersicht von verbundenen vertikal integrierten Energieversorgungsunternehmen, die gegenüber dem Tätigkeitsbereich Elektrizitätsübertragung/-verteilung bzw. Gasfernleitung/-verteilung Dienstleistungen erbringen und/oder Netzinfrastruktur(en) überlassen sowie
- » Anlagengitter und Rückstellungsspiegel für die jeweiligen Tätigkeitsbereiche.

In der Übersicht sind die jeweiligen Aufwendungen betragsmäßig auszuweisen. Die Anlagengitter müssen auch bestimmte Angaben zu den Anlagegruppen gem. Anlage 1 zur StromNEV enthalten. Zusätzlich zum Rückstellungsspiegel müssen je Rückstellung die Bilanz- und GuV-Posten genannt werden, in welchen diese verbucht wurden.

(2) Des Weiteren sind erweiterte *Angabepflichten* vorgesehen. Diese erstrecken sich sowohl auf die Bilanz- und GuV-Gliederung als auch auf ergänzende Angaben zum Tätigkeitsabschluss. Folgende Punkte sind dabei hervorzuheben:

- » Die Bilanz- und GuV-Gliederung ist um eine Vielzahl von Davon-Vermerken zu erweitern, die sich überwiegend auf diverse Umlagearten beziehen.
- » Für den Kapitalausgleichsposten wird der Ausweis vorgeschrieben.
- » Mögliche Saldierungen von Forderungen und Verbindlichkeiten wären für den Tätigkeitsabschluss aufzuheben und „entkonsolidiert“ in den entsprechenden Posten in der Bilanz darzustellen.
- » In den Erläuterungsteil sind Angaben zum Schuldbeitritt oder zur Schuldübernahme aufzunehmen.

2.4 Konsequenzen in der Praxis

Die geforderten zusätzlichen Anlagen und die erweiterten Angabepflichten bringen sowohl für die Erstellung als auch die anschließende Abschlussprüfung zusätzliche Herausforderungen und Mehraufwand mit sich. Für den Ersteller stellt sich hier die Frage der Datenerhebung und Datenqualität. Außerdem muss sich der Ersteller mit der Frage befassen, wie die derzeit für einige Angaben vorgesehenen Wahlrechte ausgeübt werden sollen. So können einige der geforderten Angaben wahlweise außerhalb des eigentlichen offenzulegenden Tätigkeitsabschlusses in einer gesonderten Anlage dargestellt werden.

Hinweis: Zudem bestehen hier derzeit noch diverse Unklarheiten in Bezug auf den Umfang der Angaben, welcher derzeit noch mit der BNetzA durch diverse Parteien erörtert wird.

3. Umsetzungsfragen in der Praxis

Für die Unternehmen ergeben sich zahlreiche Handlungserfordernisse. Unternehmen, die energiespezifische Dienstleistungen erbringen, sollten daher

- » zunächst prüfen, ob sie zum Adressatenkreis der geplanten Festlegung zählen,
- » dann den Umsetzungsgrad ihrer buchhalterischen Entflechtung analysieren sowie
- » Änderungen im Rechnungswesen vorbereiten und ggf. IT-seitig implementieren.

Die geplante Festlegung eröffnet auch Chancen für die anstehenden Kostenprüfungen. Regulatorisch optimiert aufgestellte Unternehmen, die ein hohes Maß an Transparenz und Nachvollziehbarkeit zeigen, liefern eine starke Belastbarkeit der Kostenstruktur und stützen die Argumentation hinsichtlich Angemessenheit von (Betriebsführungs-) Entgelten. Daher sollten Adressaten der Festlegung einen aktiven Austausch über die Neugestaltung und Abrechnung der Dienstleistungs- und Pachtbeziehungen suchen.

Empfehlung: Auch wenn Dienstleister bereits über ein detailliertes und abgrenzbares Kostenrechnungs- und Abrechnungssystem verfügen, sollte dieses auf Kostenplausibilität und Optimierungspotenzial geprüft werden.

Für alle betroffenen Unternehmen und speziell für jene, die noch keine separaten Konten führen, ergeben sich daher zahlreiche Umsetzungsfragen. U.a. gilt es, die Umsetzung der buchhalterischen Entflechtung unter Berücksichtigung der zusätzlichen Anforderungen aus der Festlegung auf den Prüfstand zu stellen, anzupassen und ggf. zu erweitern. Dies umfasst insbesondere folgenden Aufgabenstellungen:

- » Einrichtung der Kostenzuordnungs- und Kostenverteilungssystematik, z.B.
 - Direktzuordnung von Kosten oder Anteil an Gemeinkosten?
 - Einstufiges oder mehrstufiges Konzept zur Gemeinkostenverteilung?
 - Ausgestaltung von Umlagen und von konzerninternen Leistungsverrechnungen?
 - Festlegung der Kontierungselemente (Kostenstellen, Kostenträger, Konten).
- » Erstellung eines Tätigkeitsabschlusses inkl. Anlagen und Bericht
 - Umsetzung im ERP-System oder Excel-Lösung?
 - Regulatorische Optimierung der Kostenzuordnungs- und Kostenverteilungssystematik.
 - Analyse und Optimierung der Kapitalstruktur.
- » Prüfung der Belastbarkeit und Plausibilität bestehender Kostenzuordnungen und -verteilungen.
- » Identifizierung bestehender Zuordnungs- und Argumentationsspielräume.
- » Aufdeckung bestehender Schwachstellen und Argumentationslücken.

4. Geplante Neuerung bei der Übermittlungsfrist und zeitliche Anwendung

(1) Übermittlungsfrist: In dem Entwurf der BNetzA ist eine faktische Verkürzung der Übermittlungsfrist für die Prüfungsberichte vorgesehen. Demnach sollen die Berichte spätestens sechs Monate nach Abschluss des Geschäftsjahres eingereicht werden. Diese Frist erscheint vielfach als realitätsfremd, da in der Praxis viele Abschlüsse erst zu einem späteren Zeitpunkt festgestellt und erst danach an die Regulierungsbehörde versendet werden (können).

Hinweis: Dieser Punkt befindet sich derzeit noch in Diskussion mit der BNetzA, da sich hiermit sogar andere gesetzlich festgelegte Fristen verkürzen würden.

(2) Anwendung zum 30.9.2020: Laut den Entwürfen sollen die Festlegungen bereits für die Jahresabschlüsse ab dem 30.9.2020 gelten. Auch diese Frist befindet sich derzeit noch in Diskussion mit der BNetzA, da die Unternehmen sich erst einmal auf die Neuerungen einstellen und sowohl die Prozesse als auch die Systeme noch anpassen und ggf. erweitern müssen.

5. Fazit: Vielfältige Handlungsbedarfe

Es bleibt zwar insgesamt abzuwarten, in welchem Umfang die Festlegungen tatsächlich umgesetzt werden und wie die Landesregulierungsbehörden darauf reagieren werden. Dennoch kann bereits jetzt davon ausgegangen werden, dass sich sowohl aus Erstellungs- als auch Prüfungssicht sowie aus regulatorischer Sicht vielfältige Handlungsbedarfe ergeben.

Aufgrund der o.g. Problematik bei der Abgrenzung der mittelbaren und unmittelbaren energiespezifischen Dienstleistungen müssen die Unternehmen ihre Leistungsbeziehungen innerhalb der Gruppe frühzeitig durchleuchten, um mögliche kritische Konstellationen schnell zu identifizieren und ggf. Anpassungen in der Organisation und den Prozessen vornehmen zu können.

Die Unternehmen müssen sich außerdem frühzeitig mit möglichen Problemen bei der Datenerhebung für die zusätzlichen Anlagen und erweiterten Angabepflichten befassen und die Prozesse und ggf. auch Systeme an die Anforderungen anpassen.

Da die Regulierungsbehörde stellenweise Wahlmöglichkeiten bei der Darstellung im eigentlichen Tätigkeitsabschluss oder in einer gesonderten Anlage einräumt, sollten dazu zeitnah Überlegungen angestellt werden, da diese sich ebenfalls auf den Erstellungsprozess auswirken.

Hinweis

Insgesamt ergeben sich für die betroffenen Unternehmen auch Potenziale, die durch die frühzeitige Befassung mit Auslegungs- und Abgrenzungsspielräumen genutzt werden könnten. Hierbei sollten die daraus resultierenden Chancen auf Optimierung im Hinblick auf die kommenden Kostenprüfungen genutzt werden.

Einsatz elektronischer Registrierkassen auch ohne techn. Sicherungseinrichtung bis zum 30.9.2020 zulässig

Unternehmen bzw. Steuerpflichtige mit elektronischen Kassensystemen sind durch das Gesetz zum Schutz an digitalen Grundaufzeichnungen dazu verpflichtet worden, grundsätzlich ab dem 1.1.2020 ihre Systeme mit einer zertifizierten technischen Sicherungseinrichtung (tSE) nachzurüsten. Ausnahmen sind in Art. 97 § 30 Abs. 3 EGAO geregelt. Neben einer grundsätzlichen Belegausgabepflicht besteht bei Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems auch die Verpflichtung, dem zuständigen Finanzamt diese mittels amtlich vorgeschriebenem Vordruck innerhalb eines Monats nach Anschaf-

fung oder Außerbetriebnahme gem. § 146a Abs. 4 AO mitzuteilen.

Hinweis: Die Finanzverwaltung beanstandet es nach dem BMF-Schreiben vom 6.11.2019 (Az.: IV A 4 - S 0319/19/10002 :001) längstens bis zum 30.9.2020 nicht, wenn elektronische Aufzeichnungssysteme noch nicht über eine zertifizierte tSE verfügen. Ferner wird von der entsprechenden Meldung nach § 146a AO bis zur Verfügbarkeit eines elektronischen Meldeverfahrens durch die Finanzverwaltungen abgesehen.



Neue Schwellenwerte ab 1.1.2020 für europaweite Vergaben

Öffentliche Auftraggeber und Bieterunternehmen müssen sich zum Jahreswechsel auf neue Schwellenwerte einstellen. Diese Schwellenwerte markieren die Grenze zwischen dem Anwendungsbereich des rein nationalen Vergaberechts und dem des sog. europäischen Kartellvergaberechts der §§ 97 ff. GWB. Die Schwellenwerte werden nach aktuellem Informationsstand leicht abgesenkt und sollen ab dem 1.1.2020 für

- » **Baufträge 5,35 Mio. € netto** (bisher 5,548 Mio. €),
- » **Liefer- und Dienstleistungsaufträge 214 T€ netto** (bisher 221 T€)
- » **Liefer- und Dienstleistungsaufträge im Sektorenbereich 428 T€ netto** (bisher 443 T€) betragen.

- » Den Wert der Bauaufträge aufgreifend wird auch für **Konzessionen** der maßgebliche Schwellenwert von bisher 5,548 Mio. € auf **5,35 Mio. € netto** gesenkt.

Die neuen Schwellenwerte sollen im Dezember 2019 im EU-Amtsblatt veröffentlicht werden und werden unmittelbar danach im Bundesanzeiger bekanntgegeben.

Hinweis: Eine Umsetzung durch den deutschen Gesetzgeber muss dabei nicht erfolgen, da die EU-Vorschriften über die Schwellenwerte durch die dynamischen Verweisungen der Vergabeverordnungen bzw. des GWB unmittelbar gelten.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

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

www.pkf.de

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

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