



**Eine monatliche Publikation mit
aktuellen Mitteilungen
zur Gemeinnützigkeit, zum Handels- und
Steuerrecht unter Berücksichtigung der Rechtsprechung u.a.m.**

für Beirat, Vorstand, Geschäftsführer, Verwaltungsdirektoren und -leiter,
für die Finanzbuchhaltung

Ich berate Sie,

- welche Vorschriften für die Rechnungslegung aktuell zu beachten sind,
- welche buchhalterischen Besonderheiten für NPO's (Non Profit Organisationen) gelten,
- wie Controlling und Risikomanagement in Ihrer betrieblichen Praxis zu realisieren sind,
- wie Steuerbegünstigungen in der Sozialwirtschaft und im Gesundheitswesen sicher und optimal zu nutzen sind,
- ob ein Wechsel der Rechtsform sinnvoll ist,
- welche Konfliktpotenziale die wirtschaftliche Betätigung auslöst,
- wann Sie in der persönlichen Haftung stehen,
- was zur Erstellung der Eröffnungsbilanz und der laufenden Buchhaltung auf dem Gebiet des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) zu beachten ist,
- **zum Inhalt und Aufbau einer Qualitätsmanagement-Dokumentation – Schwerpunkt Betriebswirtschaft und internes Kontrollsystem**

Ich berate und prüfe

- gemeinnützige Körperschaften
- gesetzliche Krankenkassen
- steuerpflichtige Unternehmen und
- zertifiziere Software nach IDW PS 880 PS

Überregionale Dienstleistungen

DR. HANS-JOACHIM KLEMM

Klausenerstraße 44
39112 Magdeburg

Telefon: 03 91/636 77 - 0
Telefax: 03 91/636 77 - 29
www.wp-dr-klemm.de
kanzlei@wp-dr-klemm.de

Privat:
Essen
Magdeburg
Berlin

EYK audit GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Geschäftsführender Gesellschafter
Dr. Hans-Joachim Klemm
www.eykaudit.de

AKTUELL

- 78 -

<u>Textziffer</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Seite:</u>
94	Erstattung des Nachhaltigkeitsberichts von Unternehmen	79
95	Nachhaltigkeitsziele und § 15 Bundes-Klimaschutzgesetz	81
96	Kosten der erstmaligen Implementierung bei EU-Taxametern und Wegstreckenzählern - Vereinfachungsregelung	82
97	Betriebswirtschaftliche Begriffe in der steuerlichen Außenprüfung	82
98	Automationsgestützte quantitative Prüfungsmethoden in der steuerlichen Außenprüfung	82
99	Umsatzsteuerrechtliche Neuregelung durch das JStG 2022	82
100	Blockheizkraftwerk	83

Anlagen 33 - 34



Dr. Klemm berichtet in dem Journal 11/2023 über:

AKTUELL

- 79 -

Zitat

Ein Anleger, der eine Anleihe kauft, erhält in der Regel einen regelmäßigen Coupon und am Ende der Laufzeit den Nennwert der Anleihe zurückbezahlt.

Je nachdem, wie sich die Inflation, die Leitzinsen, das allgemeine Wirtschaftsumfeld, aber auch die Bonität des Kreditnehmers entwickeln, steigt oder sinkt der Kurs einer Anleihe. Die Rendite bzw. die Zinsen einer Anleihe steigen, wenn der Anleihekurs sinkt – und umgekehrt. Wenn die Inflation steigt, dann sinkt der Wert der künftigen Coupon-Zahlungen aus einer Anleihe, und so geht auch der Kurs zurück. Auch die Leitzinsen sind negativ korreliert mit den Anleihekursen (L. Honegger, E. Mordrelle, in: NZZ. vom 9. Oktober Seite 20).

94 Erstattung des Nachhaltigkeitsberichts von Unternehmen

Grundlagen

- a) Mit der Verordnung (EU) 2020/852 des Europäischen Parlaments und des Rates wird ein Klassifikationssystem für ökologisch nachhaltige Wirtschaftstätigkeiten geschaffen, um nachhaltige Investitionen zu fördern und gegen das „Greenwashing“ von zu Unrecht als nachhaltig dargestellte Finanzprodukten vorzugehen (vgl. Tz. 2 L 322/16 der Richtlinie (EU) 2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022 zur Änderung der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 u.a. hinsichtlich der Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen).
- b) Corporate Sustainability Reporting Directive (**CSRD**), in: Wirtschaftsprüferkammer – Lesefassung Stand 16. Dezember 2022 in der Bearbeitung von Spang/Weber).
 - Änderung der Bilanzrichtlinie
 - Änderung der Transparenzrichtlinie
 - Änderung der Abschlussprüferrichtlinie (Anwendung ab dem 1. Januar 2024 beginnenden Geschäftsjahr
 - Umsetzung
 - Überprüfung und Berichterstattung
 - Inkrafttreten und Anwendung: Die CSRD wurde am 23. Dezember 2022 im Amtsblatt der Europäischen Union veröffentlicht und ist am 5. Januar 2023 in Kraft getreten. Nach Inkrafttreten muss die Richtlinie innerhalb von 18 Monaten in nationales Recht umgesetzt sein (vgl. Art. 5 Absatz 1 CSRD).
 - Anwendungszeitpunkte der CSRD: 2024 für Unternehmen, die bereits der NFRD unterliegen (erster Bericht 2025); 2025 für große Unternehmen, die derzeit nicht der NFRD unterliegen (erster Bericht 2026); 2026 für börsennotierte KMU sowie für kleine und nicht komplexe Kreditinstitute und firmeneigene Versicherungsunternehmen (erster Bericht 2027) – vgl. Artikel 5 Absatz 2 CSRD)
- c) **Richtlinie** (EU) 2022/2464 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 14. Dezember 2022
- d) § 289c in Verbindung mit § 289b Absatz 1 HGB Inhalt der nichtfinanziellen Erklärung im Lagebericht bestimmter Kapitalgesellschaften mit Merkmalen des § 289b Absatz 1 Nr. 1 bis Nr. 3 HGB: – Umweltbelange, – Arbeitnehmerbelange, – Sozialbelange, – Achtung der Menschenrechte, – Bekämpfung von Korruption und Bestechung (vgl. § 289c Absatz 2 Nr. 1 - 4 HGB).

AKTUELL

- 80 -

e) Journal 10/2023 Tz. 89.

f) – alle großen Unternehmen (Bilanzsumme > 20 Mio. €, Umsatzerlöse > 40 Mio. €, über 250 Mitarbeiter – unabhängig von der Kapitalmarktorientierung)
– alle kapitalmarktorientierten kleinen und mittleren Unternehmen, mit Ausnahme von Kleinstunternehmen

g) Bestimmte nichteuropäische Unternehmen.

Bemerkung

Die in vorgenannten Grundlagen erwähnten Verordnungen, Richtlinien und sonstige Vorschriften werden sich auf die Berichterstattung der übrigen Rechtsformen von Unternehmen und Körperschaften in Zukunft auswirken (Ausstrahlungswirkung zum Beispiel bei Finanzierung durch Subventionierungen und öffentliche Zuschüsse von Unternehmen und Körperschaften, durch Spenden).

Ich berate Sie gern zu „ehrlichen Preisen“ aus der Praxis für die Praxis ohne Gemein- (overhead, rechtsform- und Gewerbesteuer verursachte) Kosten, aber mit Einzelkosten direkter Leistungen.

Inhalt des Nachhaltigkeitsberichts

Der Nachhaltigkeitsbericht soll über die Nachhaltigkeitsziele und -risiken des Unternehmens sowie die hieraus abgeleitete Geschäftsstrategie informieren (vgl. Artikel 1 Absatz 4 und Absatz 8 CSRD). Auf sechs Umweltziele der EU, auf soziale Aspekte und auf Governance-Aspekte ist einzugehen. Grundlage der Berichterstattung ist die sogenannte „doppelte Wesentlichkeit“: Der Einfluss der Nachhaltigkeitsaspekte auf die Unternehmenstätigkeit (outside-in) und die Auswirkung der Unternehmenstätigkeit auf Menschen und Umwelt (inside-out)

Im Lagebericht sind mittels eines dafür vorgesehenen Abschnitts klar erkennbar Angaben enthalten, die für das Verständnis der Auswirkungen der Tätigkeiten des Unternehmens auf Nachhaltigkeitsaspekte sowie das Verständnis der Auswirkungen von Nachhaltigkeitsaspekten auf Geschäftsverlauf, Geschäftsrisiken und Lage des Unternehmens erforderlich sind unter anderem (vgl. Kapitel 5 Artikel 19a Nachhaltigkeitsberichterstattung Tz. 2 a bis h der Richtlinie 2013/34/EU des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26. Juni 2013):

- Eine kurze Beschreibung von Geschäftsmodell und Strategie des Unternehmens einschließlich bestimmter Angaben
- Beschreibung der zeitgebundenen Nachhaltigkeitsziele einschließlich der absoluten Ziele für die Verringerung der Treibhausgasemissionen mindestens für 2030 und 2050 und eine Fortschrittsbeschreibung
- Beschreibung der Rolle der Verwaltungs-, Leitungs- und Aufsichtsorgane („Organe“) im Zusammenhang mit Nachhaltigkeitsaspekten
- Beschreibung der Unternehmenspolitik hinsichtlich Nachhaltigkeit
- Angaben über das Vorhandensein von mit Nachhaltigkeitsaspekten verknüpften Anreizsystemen, die den Organen angeboten werden

AKTUELL

- 81 -

- eine Beschreibung des Due-Diligence-Prozesses, die das Unternehmen mit Blick auf Nachhaltigkeitsaspekte durchgeführt hat
- der wichtigsten tatsächlichen oder potenziellen negativen Auswirkungen, die mit der eigenen Geschäftstätigkeit des Unternehmens verknüpft sind
- der Maßnahmen zur Verhinderung, Minderung oder Behebung tatsächlicher negativer Auswirkungen und des Erfolgs dieser Maßnahmen
- eine Beschreibung bestimmter relevanter Indikatoren.

95 Nachhaltigkeitsziele und § 15 Bundes-Klimaschutzgesetz

Die 17 globalen Ziele für nachhaltige Entwicklung der Agenda 2030, die Sustainable Development Goals (SDGs), richten sich an alle: die Regierungen weltweit, aber auch die Zivilgesellschaft, Privatgesellschaft und die Wissenschaft (Die Bundesregierung – Richtschnur der Politik).

Die Klimaneutralität soll insbesondere durch die Einsparung von Energie, durch die effiziente Bereitstellung, Umwandlung, Nutzung und Speicherung von Energie sowie durch die effiziente Nutzung erneuerbarer Energie und die Wahl möglichst klimaschonender Verkehrsmittel erreicht werden (vgl. § 15 Absatz 2 Satz 1 Bundes-Klimaschutzgesetz – „KSG“). Der Bund wirkt unter anderem in den Körperschaften, Anstalten und Stiftungen, die unter seiner Aufsicht stehen, darauf hin, dass auch diese ihre Verwaltungstätigkeit klimaneutral organisieren (vgl. § 15 Absatz 3 KSG).

Dieser Wunsch des Gesetzgebers wird Ausstrahlungskraft haben auf Körperschaften, die durch öffentliche Finanzmittel finanziert werden. Was bedeutet dieser Wunsch für seine Umsetzung in der Geschäftstätigkeit von steuerrechtlich befreiten gemeinnützigen Einrichtungen und Körperschaften oder der Tätigkeit im Gesundheitswesen, ganz allgemein von Einrichtungen mit überwiegender öffentlicher Finanzierung?

Es geht um die Einsparung des sogenannten Fußabdrucks einer Einrichtung. Der Fußabdruck misst den jährlichen CO₂-Ausstoß, und eine Treibhausgasbilanz wird aufgestellt. Dieser Fußabdruck muss zeitpunktbezogen mengenmäßig gemessen (inventarisiert) und in Euro bewertet werden. Ergebnis ist die Klimaperformance je Mitarbeiter und Jahr der Einrichtung. Durch eine wiederholende Inventur und Bewertung des Fußabdrucks wird ein Vergleich der Werte möglich und die Entwicklung des Fußabdrucks in Menge und Wert nachweisbar. Eine besondere Schwierigkeit besteht jedoch in der Bewertung der getroffenen Maßnahmen; denn es werden ihre Vorteile und Nachteile in Bezug auf die voraussichtlichen und zukunftsbezogenen, nicht bekannten „Kosten“ annäherungsweise zu schätzen sein.

Ich berate Sie gern zu dem vorerwähnten Thema

zu ehrlichen Preisen

- aus der Praxis für die Praxis,
- ohne Gemein-(overhead-, rechtsform- und Körperschaft-/Gewerbsteuer verursachte)Kosten,
- mit Einzelkosten direkt erbrachter, auftragsbezogener Leistungen.

AKTUELL

- 82 -

96 Kosten der erstmaligen Implementierung bei EU-Taxametern und Wegstreckenzählern - Vereinfachungsregelung

Das BMF hat mit Schreiben vom 30. August 2023 (in: BStBl. I 18/2023 Seite 1579; www.bundesfinanzministerium.de > Themen> Steuern > Steuerverwaltung & Steuerrecht > Betriebsprüfung) zur Frage der Behandlung der Kosten der erstmaligen Implementierung von digitalen Aufzeichnungen durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) und der einheitlichen digitalen Schnittstelle nach § 4 KassenSichV bei EU-Taxametern und Wegstreckenzählern bestimmt: aus Vereinfachungsgründen wird es nicht beanstandet, wenn die Kosten für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung bestehender EU-Taxameter oder Wegstreckenzähler mit einer TSE und die Kosten für die erstmalige Implementierung der einheitlichen digitalen Schnittstelle eines bestehenden elektronischen Aufzeichnungssystems in voller Höhe sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Auf das Schreiben des BMF vom 13. September 2023 (in: BStBl. I 18/2023 Seite 1580) wird hingewiesen (Aktuelle Version 1.0 zur digitalen Schnittstelle der Finanzverwaltung für EU-Taxameter und Wegstreckenzählung).

97 Betriebswirtschaftliche Begriffe in der steuerlichen Außenprüfung

Vgl. Schreiben des BMF vom 5. September 2023 (in: BStBl. I 18/2023 Seite 1582 ff.) und Anlage 33 zu diesem Journal 11/2023.

98 Automationsgestützte quantitative Prüfungsmethoden in der steuerlichen Außenprüfung

Mit Schreiben vom 5. September 2023 (in: BStBl. I 18/2023 Seite 1594 ff. und Anlage 34 zu diesem Journal 11/2023) gelten die automationsgestützten quantitativen Prüfungsmethoden in der steuerlichen Außenprüfung.

99 Umsatzsteuerrechtliche Neuregelung durch das JStG 2022

Durch das JStG 2022 vom 18. Dezember 2022 (in: BGBl. I 2022 Seite 2294) wird die Besteuerung einer Photovoltaikanlage (PV-Anlage) ertrag- und umsatzsteuerrechtlich gesetzlich geregelt. Bis zum 31. Dezember 2022 konnte der Unternehmer einer vor dem 1. Januar 2023 angeschafften PV-Anlage in vollem Umfang seinem Unternehmensbereich zuordnen und wählen, ob er die Regelung für Kleinunternehmen anwendet (vgl. § 19 UStG) oder ob er zur Regelbesteuerung optierte. Optierte er für die Regelbesteuerung und zum vollen Vorsteuerabzug, unterlagen die Einspeiserlöse und die privat (dezentral) verbrauchte Strom der Besteuerung, Vorsteuer aus Reparaturenrechnungen einer vor dem 1. Januar 2023 angeschafften PV-Anlage ist abzugsberechtigt (vgl. BFH-Urteil vom 7. Dezember 2022 in: BFH/NV 2023 Seite 788).

Seit dem 1. Januar 2023 ermäßigt sich der Umsatzsteuersatz auf 0 Prozent für bestimmte Umsätze (vgl. § 12 Absatz 3 Nummer 1 UStG): die Lieferung von PV-Anlagen und der Speicher, die Lieferungen von Solarmodulen an den Betreiber einer Photovoltaikanlage und der für den Betrieb dieser PV-Anlage wesentlichen Komponenten und der Speicher, die dazu dienen, den mit Solarmodulen erzeugten Strom zu speichern. Voraussetzungen sind, dass a) die PV-Anlage auf oder in der Nähe untern anderem auf Gebäuden installiert ist, die für eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt wird und b) die installierte Bruttoleistung der PV-Anlage laut Marktstammdatenregister nicht mehr als 30 Kilowatt (peak) beträgt. Entsprechendes gilt für die Installation von PV-Anlagen und der Speicher (vgl. § 12 Absatz 3 Nummer 4 UStG).

AKTUELL

- 83 -

Nach Auffassung des BMF vom 27. Februar 2023 (in: BStBl. I 2023 Seite 351) unterliegt die Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung einer PV-Anlage, die zum vollen (oder teilweisen) Vorsteuerabzug berechtigt hat, als unentgeltliche Wertabgabe grundsätzlich der Umsatzsteuer (vgl. § 3 Absatz 1b UStG). Diese Entnahme setzt voraus, dass mindestens 90 % des erzeugten Stroms für nicht-unternehmerische Zwecke verwendet werden. Unter den übrigen Voraussetzungen des § 12 Absatz 3 UStG unterliegt diese Entnahme dem Nullsteuersatz, andernfalls dem Regelsteuersatz von 19 %.

Von mindestens einer 90 %igen nichtunternehmerischen Nutzung ist aus Vereinfachungsgründen auszugehen, wenn

- ein Teil des mit der PV-Anlage erzeugten Stroms zum Beispiel in einer **Autobatterie** gespeichert wird oder
- eine Rentabilitätsberechnung eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von 90 % nahelegt (a.a.o. Tz. 5).

Die Finanzverwaltung Nordrhein-Westfalen ergänzt (vgl. www.finanzverwaltung.nrw.de/photovoltaikanlage-und-dasfinanzamt) ... auszugehen, wenn

- mit Hilfe einer Wall-Box die Autobatterie des privat genutzten Fahrzeugs geladen wird oder
- eine Wärmepumpe verwendet wird. Auf die Art der verwendeten Wärmepumpe kommt es nicht an.

Die **Entnahme** der PV-Anlage löst keine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG aus, weil es sich nicht um eine Änderung im Verhältnis steuerfrei/steuerpflichtig im Sinne des § 15a Absatz 1 UStG handelt (vgl. BMF vom 27. Februar 2023 a.a.O. Rz. 2): der Steuersatz für die unentgeltliche Entnahme einer PV-Anlage beträgt 0 % (vgl. Tz. 87 der Umsatzsteuer-Voranmeldung „Umsätze zum Steuersatz vom 0 %“).

Die **Veräußerung** oder **unentgeltliche Übertragung** einer vor dem 1. Januar 2023 angeschafften PV-Anlage führt zu einer nichtsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen (vgl. Abschnitt 1.5 Absatz 10 UStAE).

100 Blockheizkraftwerk

Urteile des Bundesfinanzhofs

- a) Die Zahlung eines sogenannten KWK-Zuschlags für nicht eingespeisten, sondern dezentral verbrauchten Strom gemäß § 4 Absatz 3a KWKG 2009 führt nicht zu einer Lieferung im Sinne von § 3 Absatz 1 UStG.

BFH-Urteil vom 29. November 2022 – XI R 18/21.

- b) Die Zahlung eines sogenannten KWK-Zuschlags für nicht eingespeisten, sondern dezentral verbrauchten Strom gemäß § 4 Absatz 3a KWKG 2009 führt nicht zu einer Lieferung im Sinne von § 3 Absatz 1 UStG. Der von einem Anlagenbetreiber erzeugte und dezentral verbrauchte Strom wird daher weder an den Stromnetzbetreiber geliefert noch an den Anlagenbetreiber zurückgeliefert (Bestätigung des BFH-Urteil vom 29.11.2022, entgegen Abschnitt 2.5 Absatz 17 Satz 2 bis 4 UStAE).

BFH-Urteil vom 11. Mai 2023 – V R 22/21).

AKTUELL

- 84 -

c) Auffassung der Finanzverwaltung

Abschnitt 2.5.(1) Satz 1 UStAE: Soweit der Betreiber einer Anlage zur Stromgewinnung den erzeugten Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz einspeist, dient diese Anlage ausschließlich der nachhaltigen Erzielung von Einnahmen aus der Stromerzeugung.

Abschnitt 2.5.(2) Satz 1 UStAE: Kaufmännisch-bilanzielle Einspeisung nach § 8 Absatz 2 EEG.

Eine bestimmte i.S. der §§ 8 Absatz 2, 3 Nr. 7 und 16 Absatz 1 EEG eingespeiste angebotene und vergütete Elektrizität wird umsatzsteuerrechtlich auch dann vom EEG-Anlagenbetreiber an den vergütungspflichtigen Netzbetreiber geliefert, wenn der Verbrauch tatsächlich innerhalb eines Netzes erfolgt, das kein Netz für die allgemeine Versorgung ist und das vom Anlagenbetreiber selbst oder einem Dritten, der kein Netzbetreiber ist, betrieben wird.

Abschnitt 2.5.(3) UStAE: Wiederverkäufereigenschaft des Anlagenbetreibers.

Satz 1: Betreiber zum Beispiel einer Photovoltaikanlagen oder Biogas-Blockheizkraftwerke sind regelmäßig keine Wiederverkäufer von Strom i.S. von § 3g UStG. Besteht die Tätigkeit des Anlagenbetreibers im Erwerb und in der Herstellung von Strom zur anschließenden Veräußerung, ist bei der Beurteilung der Wiederverkäufereigenschaft ausschließlich das Verhältnis zwischen erworbenen und veräußerten Energiemengen maßgeblich (vgl. Satz 3).

Abschnitt 2.5.(6) UStAE: Direktverbrauch nach § 33 Absatz 2 EEG (Photovoltaikanlagen).

Satz 1: Umsatzsteuerrechtlich wird die gesamte vom Anlagenbetreiber aus solarer Strahlungsenergie erzeugte Energie an den Netzbetreiber geliefert unabhängig davon, wo die Elektrizität tatsächlich verbraucht wird (vgl. Satz 2). Die Einspeisevergütung ist Entgelt für die Lieferung des Anlagenbetreibers und kein Zuschuss. Soweit der Anlagenbetreiber bei Inanspruchnahme der Vergütung Elektrizität dezentral verbraucht, liegt umsatzsteuerrechtlich eine (Rück-)lieferung des Netzbetreibers an ihn vor (vgl. Satz 2 und Satz 4).

Abschnitt 2.5.(7) UStAE: Entgelt für die Rücklieferung

Satz 1: Das Entgelt für die Rücklieferung ist der gesamte Aufwand des Anlagenbetreibers für die Rücklieferung abzüglich der Umsatzsteuer. Zum Vorsteuerabzug siehe Abschnitt 2.5.(8) und (11) UStAE.

Abschnitt 2.5.(17) UStAE: Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen (KWK-Anlagen)

Der sogenannte Direktverbrauch (dezentraler Verbrauch von Strom durch den Anlagebetreiber oder einen Dritten) führt nach Auffassung der Finanzverwaltung umsatzsteuerrechtlich zunächst zu einer Lieferung des gesamten selbst erzeugten und dezentral verbrauchten Strom an den Netzbetreiber und zur Rücklieferung an den Anlagenbetreiber. Die Hin- und Rücklieferung beim dezentral verbrauchten Strom liegen nur vor, wenn der Anlagenbetreiber für den dezentral verbrauchten Strom eine Vergütung nach dem EEG oder einen Zuschlag nach dem KWKG in Anspruch genommen hat (vgl. 2.5(17) Satz 2 bis Satz 4)).

AKTUELL

- 85 -

Aus dem Urteil

Zu a)

Nach Abschnitt 2.5 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) werde fingiert, dass der gesamte von der KWK-Anlage erzeugter Strom zunächst in das öffentliche Stromnetz eingespeist und dann der vom Anlagenbetreiber selbst verbrauchte Strom durch den Stromabnehmer wieder zurück geliefert werde.

Die steuerbare Lieferung erfordert, dass der Unternehmer die Verfügungsmacht an einem Gegenstand einem Dritten (hier: die R-GmbH) gegen Entgelt verschafft (vgl. § 3 Absatz 1 UStG). Elektrischer Strom kann Gegenstand einer Lieferung sein. Im Streitfall wurde aber der Klägerin nicht die Verfügungsmacht an dem durch den Anlagebetreiber V (der KWK-Anlage) erzeugten Strom übertragen; denn es wurde kein Strom in das Netz der R-GmbH eingespeist und von ihr wieder zurückübertragen, so dass weder Substanz, Wert oder Ertrag von V auf die R-GmbH und dann wieder von ihr zurück an V übergegangen sind (fehlende Hin- und Rücklieferung); denn der Anlagenbetreiber V „lieferte“ den selbsterzeugten Strom in seinem eigenen Stromnetz (in der sogenannten Kundenanlage), ohne bilanziell eine Stromeinspeisung in das Elektrizitätsversorgungsnetz und eine Stromentnahme aus dem Elektrizitätsversorgungsnetz vorzunehmen.

Zu b)

Eine wegen der Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens gemeinnützig anerkannte Anstalt des öffentlichen Rechts (Anstalt) hatte auf ihrem Gelände ein eigenes Stromnetz (sogenannte Kundenanlage), das mit dem Stromnetz des Stromnetzbetreibers für die allgemeine Versorgung verbunden war. Die Anstalt (Organträger) baute ein Blockheizkraftwerk (BHKW), überließ den Betrieb und die Verwaltung des BHKW der A-GmbH (Organgesellschaft - eine 100%ige Tochtergesellschaft der Anstalt) mit der Verpflichtung, die Anstalt ausschließlich mit Strom, Fernwärme - Wärme/Kälte - und Gas zu versorgen. Die von dem BHKW erzeugte Energie verbrauchte die Anstalt nahezu vollständig, eine Einspeisung in das Stromnetz des Stromnetzbetreibers erfolgte nicht. Die erzielten Einnahmen aufgrund des Energielieferungsvertrags („Pachtvertrag“) erfasste die Anstalt im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als „Leistungen an die A-GmbH“. Strittig war, ob der gesamte im Streitjahr im Blockheizkraftwerk (BHKW) der Anstalt erzeugte und dezentral verbrauchte Strom fiktiv von dem Anlagenbetreiber (der A-GmbH) in das Stromnetz des Stromnetzbetreibers eingespeist und von dem Stromnetzbetreiber wieder an den Anlagenbetreiber zurückgeliefert wird.

Die Sache hat der Bundesfinanzhof an das Finanzgericht zurückgewiesen; denn es war nicht eindeutig, ob der Anlagenbetreiber die A-GmbH oder die Anstalt war und ob die Voraussetzungen für eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft erfüllt sind oder nicht. Eine Lieferung des Stroms von der A-GmbH an die Anstalt sei als nicht steuerbarer Innenumsatz einer zwischen der A-GmbH und der Anstalt bei einer bestehenden Organschaft anzusehen (§ 2 Absatz 2 Nr. 2 UStG).

Ergebnis

1. Steuerbar und steuerpflichtig – sofern nicht nach § 4 UStG befreit – ist die Stromlieferung eines Blockheizkraftwerks an den externen Stromnetzbetreiber.
2. Keine steuerbare Stromlieferung zwischen dem Blockheizkraftwerk und dem externen Stromnetzbetreiber entsteht für selbst erzeugten und selbst verbrauchten Strom (fehlende Hin- und Rücklieferung, kein Leistungsaustausch); weitere Folgen sind ein gegenüber einer steuerpflich-

AKTUELL

- 86 -

tigen Stromlieferung geringerer Vorsteuerabzug aus der Anschaffung des BHKW's und den laufenden Aufwendungen

3. KWK-Zuschlag ist kein Entgelt, sondern eine Förderung des Zuschussempfängers.
4. Umsatzsteuerbescheide sind im Hinblick auf die geänderte Rechtslage zu prüfen und ggf. zu ändern.

Anlage 33

Betriebswirtschaftliche Begriffe in der steuerlichen Außenprüfung

Anlage 34

Automationsgestützte quantitative Prüfungsmethoden in der steuerlichen Außenprüfung

PS. Diese Informationen ist ein kostenloser Service und gibt im Allgemeinen Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen nur auszugsweise wieder. Es wird deshalb gebeten, die Beiträge bei Anwendung im Einzelfall mit den ungekürzten Veröffentlichungen zu vergleichen, um Informationsfehler, für die eine Haftung nicht übernommen wird, zu vermeiden. Zentrales Anliegen ist, Sie mit aktuellen Informationen aus dem Bereich des Steuer- und Handelsrechts zur Gemeinnützigkeit zu versorgen. Dieses Journal enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Es wird weder Garantie oder Gewährleistung für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen, noch wird in irgendeiner Weise für den Inhalt dieses Journals haftet und empfohlen, stets eine persönliche Beratung einzuholen.

Bei Rückfragen stehe ich jederzeit gern zur Verfügung. Die Information steht ab sofort für eine Übergangszeit auf meinen Internet-Seiten unter <http://www.wp-dr-klemm.de> zur Ansicht bereit.