BDEW Bundesverband der Energie- und Wasserwirtschaft e.V.
Reinhardtstraße 32
10117 Berlin
Telefon +49 30 300 199-0
Telefax +49 30 300 199-3900
E-Mail info@bdew.de
www.bdew.de

Anwendungshilfe

Umsatzsteuerliche Behandlung des Kommunalrabattes nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 KAV

Umgang mit den Änderungen durch BMF-Schreiben vom 24.05.2017, III C 2 - S 7200/13/10002

Berlin, 4. Dezember 2017

1. Einleitung

Konzessionsverträge werden in der Energiewirtschaft seit Jahrzehnten abgeschlossen, um den Versorgungsunternehmen die Nutzung öffentlicher Verkehrswege für die Verlegung und den Betrieb von Energieversorgungsleitungen zu ermöglichen. Als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung der Wege erhält die Gemeinde vom Konzessionsvertragspartner die Konzessionsabgabe. Die Zulässigkeit und die Höhe der zu erhebenden Konzessionsabgaben sind in der Konzessionsabgabenverordnung (KAV) geregelt. Grundsätzlich ist die Leistung der Kommune mit dem Erhalt der Konzessionsabgabe abgegolten und § 3 Abs. 1 KAV enthält ein sogenanntes Nebenleistungsverbot, d.h. weitere Leistungen dürfen der Kommune - abgesehen von einigen sehr engen gesetzlichen Ausnahmen - nicht gewährt werden. Zulässig sind nach dem ausdrücklichen Wortlaut des § 3 Abs. 1 Satz 1 KAV u.a. Kommunalrabatte (Gemeinderabatte). Danach darf der Konzessionär der Gemeinde „Preisnachlässe für den in Niederspannung oder in Niederdruck abgerechneten Eigenverbrauch der Gemeinde bis zu 10 vom Hundert des Rechnungsbetrages für den Netzzugang gewähren, sofern diese Preisnachlässe in der Rechnung offen ausgewiesen werden“.

Es entsprach einer fast 70 Jahre währenden Verwaltungspraxis, den Kommunalrabatt umsatzsteuerlich als echten, entgeltmindernden Rabatt zu behandeln. In einigen Betriebsprüfungen ist in der jüngeren Vergangenheit jedoch die Frage aufgeworfen worden, ob es sich nicht vielmehr um eine zusätzliche Gegenleistung handelt, die der Konzessionär der Gemeinde für die Einräumung des Wegenutzungsrechts im Rahmen des Abschlusses des Konzessionsvertrags gewährt. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich nach sehr langer Bearbeitungs- und Abstimmungszeit mit Schreiben vom 24.05.2017 (III C 2 - S 7200/ 13/10002) hierzu geäußert. Der Kommunalrabatt ist nach Auffassung des BMF weder eine Entgeltminderung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage noch ein tauschähnlicher Umsatz, sondern ausschließlich ein zusätzlicher Entgeltbestandteil für die Gewährung des Wegenutzungsrechtes durch den Konzessionsvertrag. Das Netzentgelt selbst dient dabei nur als Berechnungsgrundlage für die Höhe des Entgeltes. Diese Auffassung ist insbesondere beim All-Inclusive-Vertrag des Lieferanten nicht unumstritten. Eine Übergangsregelung gewährte das BMF-Schreiben trotz des Bruchs mit der jahrzehntelangen bisher praktizierten Handhabung nicht. Der BDEW hat daher diese Anwendungshilfe erstellt, um seinen Mitgliedsunternehmen, welche die Auffassung des BMF umsetzen werden, eine Hilfestellung zu geben, wie mit dem Kommunalrabatt umsatzsteuerlich künftig umzugehen ist.

2. Darstellung der möglichen Fallkonstellationen

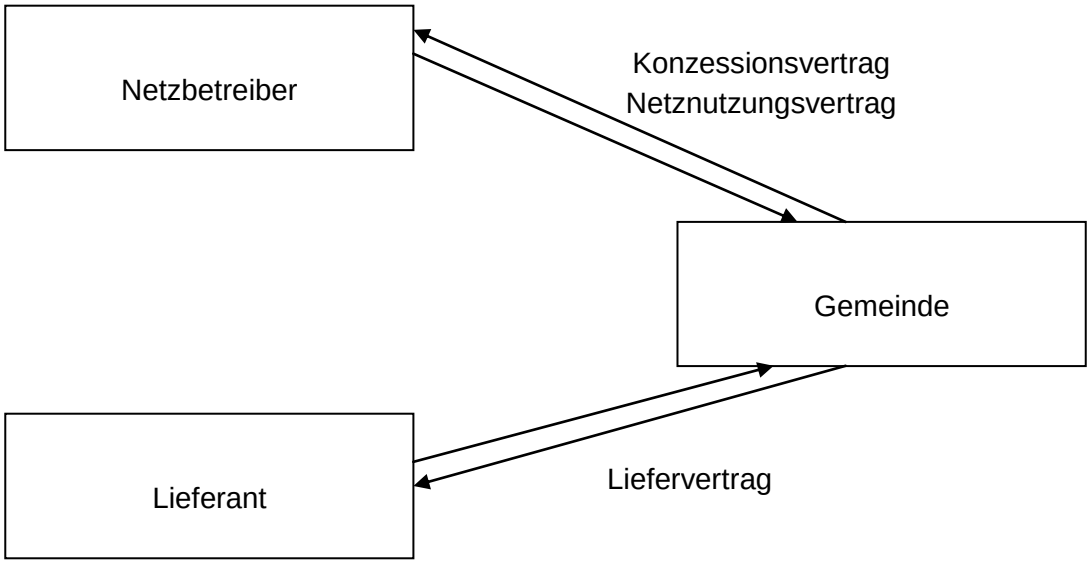
Auf Grund der Entflechtung von Netzbetrieb und sonstigen Tätigkeiten im Rahmen der Energieversorgung ist für die umsatzsteuerliche Betrachtung der Rabattierung stets das Dreiecksverhältnis zwischen Gemeinde, Netzbetreiber und Lieferant zu betrachten. Dabei sind verschiedene Entflechtungsmodelle zu unterscheiden, die zunächst einmal alle aufgezeigt und

anschließend einzeln in Bezug auf die umsatzsteuerlichen Konsequenzen durch das BMF-Schreiben beleuchtet werden. Je nachdem in welchem Entflechtungsmodell man sich befindet, kann für die reine Frage der Abwicklung des eigenen Sachverhalts direkt in das jeweilige Kapitel gesprungen werden.

2.1. Eigener Netznutzungsvertrag zwischen der Gemeinde und dem Netzbetreiber

Die umsatzsteuerliche Beurteilung des Falls findet sich in Kapital 4.

Es existiert zunächst die Möglichkeit, dass die Gemeinde einen Netznutzungsvertrag direkt mit dem Netzbetreiber und einen gesonderten Liefervertrag über Strom oder Gas mit dem Lieferanten abgeschlossen hat.



2.2. All-Inclusive Vertrag mit einem Lieferanten im Pachtmodell

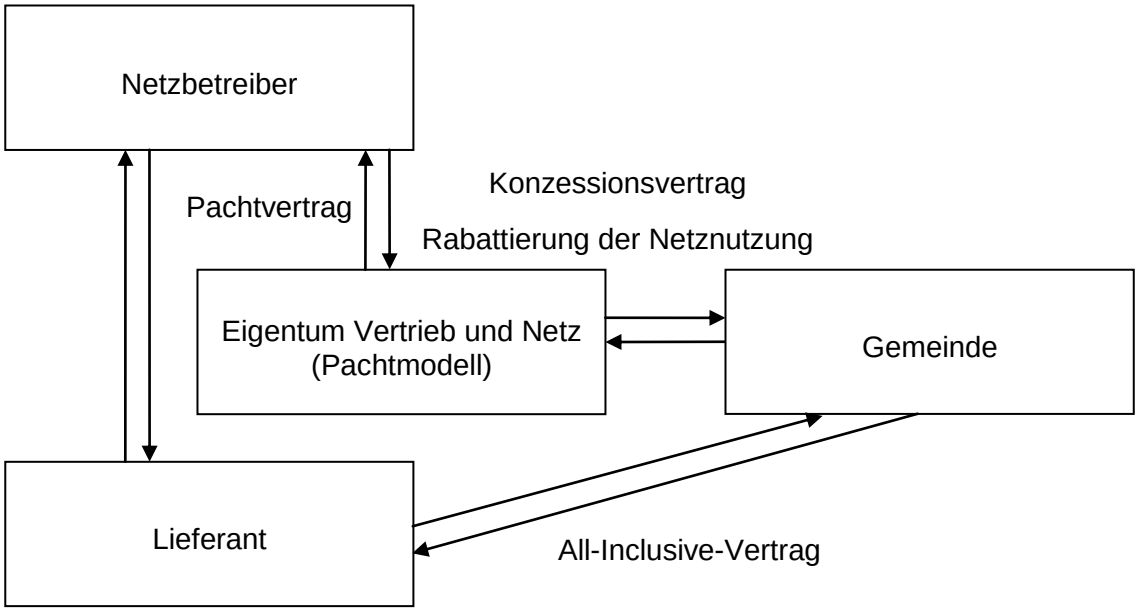
Hat die Gemeinde keinen direkten Netznutzungsvertrag mit dem Netzbetreiber abgeschlossen, sondern einen All-Inclusive-Vertrag mit einem Lieferanten, ist die Abwicklung des Kommunalrabatts komplizierter. In diesem Fall müssen die verschiedenen Entflechtungsmodelle berücksichtigt werden. Begonnen werden soll mit dem sogenannten Pachtmodell.

Bei dieser Konstellation werden die für den Netzbetrieb benötigten Wirtschaftsgüter vom Netzeigentümer und Konzessionsvertragspartner der Gemeinde an den Netzbetreiber verpachtet. Weiterhin ist danach zu differenzieren, ob der Vertrieb ein drittes Unternehmen ist, welches nicht mit dem Netzeigentümer (Verpächter) verbunden ist oder ob es sich bei dem Vertrieb um den Netzeigentümer (Verpächter) handelt.

2.2.1. Pachtmodell und All-Inclusive-Vertrag mit (drittem) Lieferanten

Die umsatzsteuerliche Beurteilung des Falls findet sich in Kapital 5.

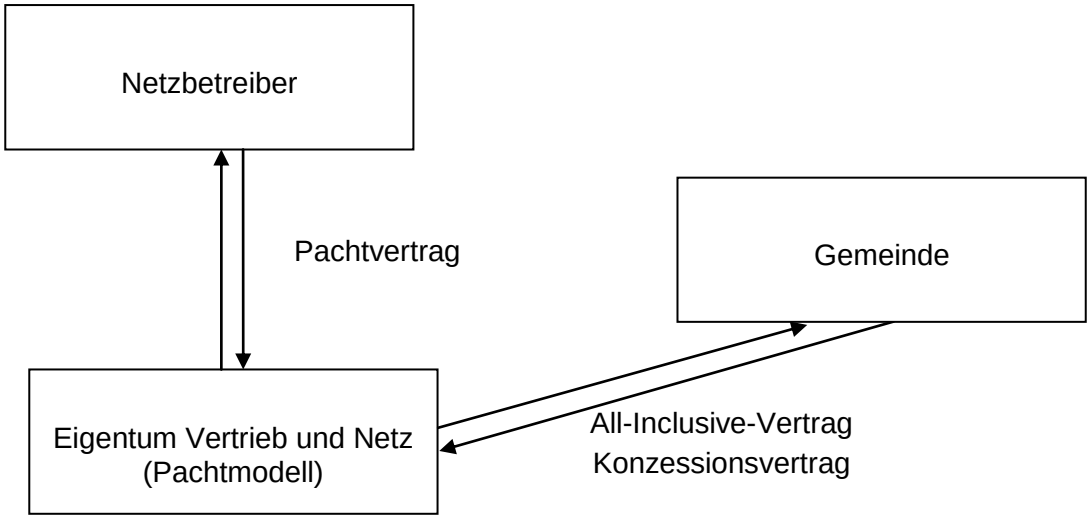
Die Gemeinde hat mit dem Eigentümer von Vertrieb und Netz (nicht mit dem Netzbetreiber) einen Konzessionsvertrag inklusive Rabattierung der Netznutzung und einen All-Inclusive-Vertrag mit einem dritten, eigenständigen Lieferanten geschlossen. Zwischen Netzbetreiber und Lieferant besteht ein Netznutzungsvertrag.



2.2.2. Pachtmodell und All-Inclusive-Vertrag mit Muttergesellschaft

Die umsatzsteuerliche Beurteilung des Falls findet sich in Kapital 6.

Die Gemeinde hat mit dem Eigentümer von Vertrieb und Netz (nicht mit dem Netzbetreiber) einen Konzessionsvertrag inklusive Rabattierung der Netznutzung abgeschlossen. Die Gemeinde hat einen All-Inclusive-Vertrag mit dem rechtlich nicht-entflochtenen Vertrieb geschlossen

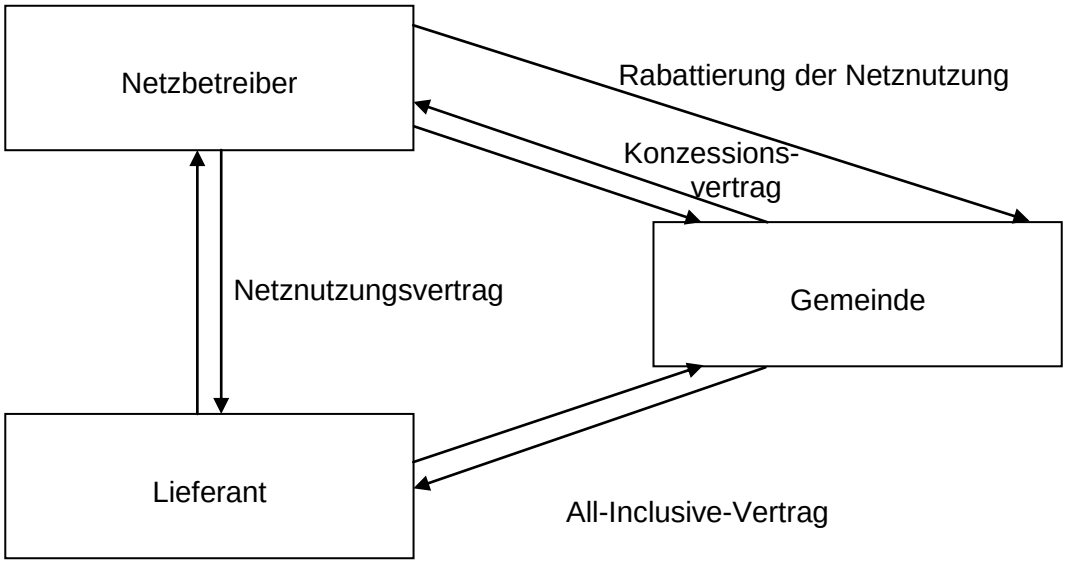


2.3. All-Inclusive-Vertrag mit einem Lieferanten bei rechtlich voll entflochtenem Netzbetrieb („große Netzgesellschaft“)

Neben dem Pachtmodell besteht die Möglichkeit, das Netz vollständig rechtlich zu entflechten. Der Netzbetreiber ist in diesem Fall auch Netzeigentümer und eine eigenständige juristische Person. Der Netzbetreiber hat im Konzessionsvertrag den Kommunalrabatt in Höhe von bis zu 10 vom Hundert des Rechnungsbetrages für den Netzzugang für den Eigenverbrauch der Gemeinde vereinbart. Die Gemeinde hat weiterhin einen einen All-Inclusive-Vertrag mit einem Lieferanten abgeschlossen. Differenziert werden muss dieser Fall darüber hinaus nach der Frage, ob eine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen Netzbetreiber und Lieferant besteht.

2.3.1. All-Inclusive-Vertrag mit einem Lieferanten bei rechtlich voll entflochtenem Netzbetrieb (große Netzgesellschaft) – ohne umsatzsteuerliche Organschaft

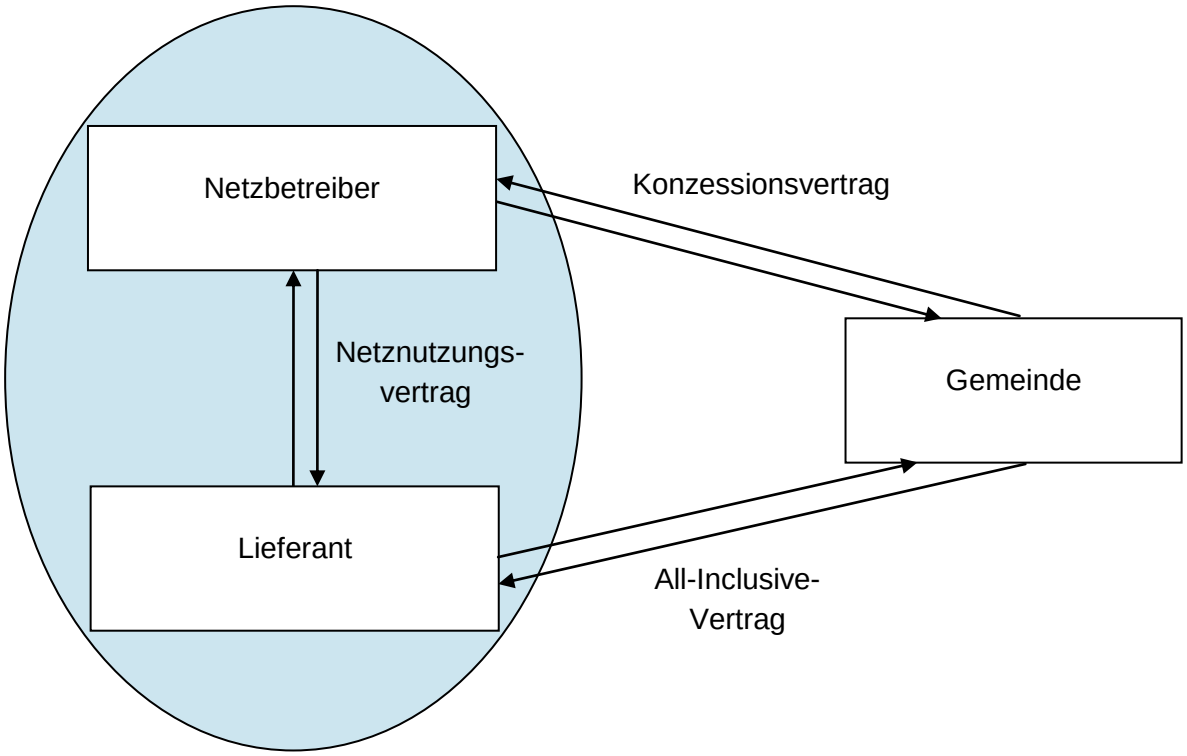
Die umsatzsteuerliche Beurteilung des Falls findet sich in Kapital 7.



Dieser Fall stellt innerhalb der Fallkonstellation des rechtlich entflochtenen Netzbetriebs den Standardfall dar.

2.3.2. All-Inclusive-Vertrag mit einem Lieferanten mit rechtlich voll entflochtenem Netzbetrieb (große Netzgesellschaft) – mit umsatzsteuerlicher Organschaft

Die umsatzsteuerliche Beurteilung des Falls findet sich in Kapital 8.



Eine umsatzsteuerliche Organschaft zwischen Netzbetreiber und Lieferant ist mit § 6 EnWG nach der aktuellen Rechtslage nicht mehr vereinbar. Die Ausführungen sind daher nur noch für offene Altfälle (bis 31.12.2016) relevant.

3. Rabattierung des Brutto- oder Nettobetrags

Bevor die umsatzsteuerlichen Konsequenzen der einzelnen Fallkonstellationen aufgezeigt werden, ist die Frage zu beantworten, ob der Kommunalrabatt auf den Brutto- oder den Nettobetrag des Netznutzungsentgelts zu berechnen ist. Das BMF äußert sich dazu nicht. Bisher wurde der Rabatt auf den Nettobetrag zuzüglich Umsatzsteuer gewährt. Der höchstzulässige Rabatt wird in § 3 Abs. 1 Satz1 Nr. 1 KAV als „10 vom Hundert des Rechnungsbetrages für den Netzzugang“ definiert. Hierbei handelt es sich um einen unbestimmten Rechtsbegriff, welcher nicht gesetzlich definiert wird. Es existiert auch keine explizite Rechtsprechung zu der Fragestellung.

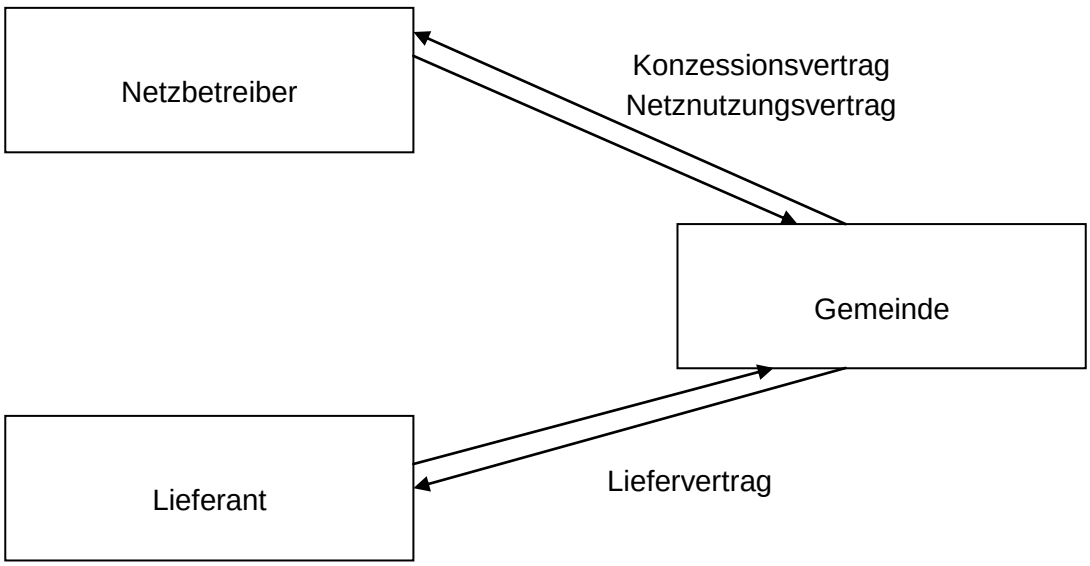
Umgangssprachlich bezeichnet der Rechnungsbetrag den Gesamt- oder Endbetrag einer Rechnung[1]. Für eine Zulässigkeit des Bruttobetrags spricht weiterhin die Tatsache, dass

[1] http://www.duden.de/rechtschreibung/Rechnungsbetrag

der Verordnungsgeber an anderer Stelle in der KAV (siehe § 2 Abs. 4 Satz 2, Abs. 5 Satz 1 letzter Halbsatz KAV) ausdrücklich eine Nichtberücksichtigung der Umsatzsteuer angeordnet hat. Gleiches hätte er unschwer auch in § 3 Abs. 1 Nr. 1 KAV tun können, wenn er eine Nettorabattierung hätte erreichen wollen. Letztlich ist die Gewährung des Kommunalrabatts offensichtlich von dem Gedanken getragen, der Kommune eine Kostenerleichterung von bis zu 10 % zu gewähren. Da den Kommunen derzeit in der Regel kein Vorsteuerabzug zusteht, muss auf den Bruttobetrag abgestellt werden, um auch eine tatsächliche Kostensenkung für die Kommune von bis zu 10 % zu erreichen. Es sei jedoch explizit darauf hingewiesen, dass diese Auffassung nicht unumstritten ist. Letztlich herrscht in der Frage eine gewisse Rechtsunsicherheit und es ist eine unternehmensindividuelle Entscheidung erforderlich.

Ob der Kommune der höchstzulässige Rabatt, d.h. tendenziell der Bruttobetrag auch gewährt wird (oder werden muss), kann pauschal nicht beantwortet werden. Hierzu kann zunächst festgehalten werden, dass die KAV keine Pflicht zur Gewährung des Kommunalrabattes schafft, sondern nur davon spricht, dass dieser gewährt werden darf. Es kommt darauf an, was zivilrechtlich im Rahmen des Konzessionsvertrags vereinbart ist. Gelegentlich findet sich in der Praxis eine Übernahme des Gesetzestextes in den Konzessionsvertrag, gelegentlich wird bestimmt, dass der „höchstzulässige Kommunalrabatt“ gewährt wird und in wieder anderen Fällen werden die Bestandteile des Kommunalrabatts im Vertragstext explizit aufgezählt. Je nach individueller Vereinbarung ist also der Rabatt zu berechnen[2].

4. Umsatzsteuerliche Beurteilung der Fallkonstellation eines eigenen Netznutzungsvertrags zwischen der Gemeinde und dem Netzbetreiber



[2] Im Folgenden wird bei den Rechenbeispielen von einer Rabattierung des Bruttobetrags ausgegangen.

4.1. Bisherige umsatzsteuerliche Behandlung

4.1.1. Abrechnung Netznutzung von Netzbetreiber an Gemeinde

Gemäß dem Netznutzungsvertrag wird das Netznutzungsentgelt zwischen dem Netzbetreiber als Leistenden und der Gemeinde als Leistungsempfänger abgerechnet. Auf dieses Netznutzungsentgelt (Nettobetrag) wurde bisher ein Rabatt in Höhe von bis zu 10 % gewährt. Die Netznutzung zwischen Netzbetreiber und Gemeinde ist eine steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung.

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Rabatt	**10 %**	**€ 10,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 90,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 17,10
Rechnungsbetrag		€ 107,10

4.1.2. Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzbetreiber

In der Abrechnung des Konzessionsvertrags wird der Kommunalrabatt bisher nicht berücksichtigt. Der Konzessionsvertrag wurde bisher dem nicht unternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, weshalb die Abrechnung darüber ohne Ausweis der Umsatzsteuer erstellt wurde. Dies kann sich durch die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts zukünftig ändern und muss daher von den Gemeinden im Einzelfall geprüft werden.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 200,00
Umsatzsteuer	0 %	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 200,00

4.2. Neue umsatzsteuerliche Behandlung

4.2.1. Neue Abrechnung Netznutzung von Netzbetreiber an Gemeinde

Gemäß dem BMF-Schreiben darf die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage (Nettorechnungsbetrag) des Netznutzungsentgeltes nicht um den Kommunalrabatt gekürzt werden. Stattdessen ist der Kommunalrabatt ein Entgeltbestandteil des Wegenutzungsrechtes und ist umsatzsteuerlich dort (siehe 4.2.2.) als solcher zu berücksichtigen. Die Netznutzungsab-

rechnung bildet lediglich die Berechnungsgrundlage für die Ermittlung dieses Entgeltbestandteiles. Das Netznutzungsentgelt ist in voller Höhe zu besteuern.

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Nettobetrag		€ 100,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 19,00
Rechnungsbetrag		€ 119,00

Der Preisnachlass für den in Niederspannung oder in Niederdruck abgerechneten Eigenverbrauch der Gemeinde bis zu 10 vom Hundert des Rechnungsbetrages für den Netzzugang muss gemäß § 3 Abs. 1 Nr. 1 KAV in der Rechnung offen ausgewiesen werden. Rechtlich ist nicht hundertprozentig geklärt, in welcher Abrechnung dieser offene Ausweis zu erfolgen hat. Die Vorgabe könnte so verstanden werden, dass es ausreicht, diesen Preisnachlass auf der Abrechnung des Wegenutzungsvertrags (siehe 4.2.2.) kenntlich zu machen. Um ganz sicher zu gehen, kann auch in der Abrechnung der Netznutzung ein Verweis/Hinweis auf die Gewährung des Rabattes im Rahmen der Abrechnung des Wegenutzungsvertrags gegeben werden. Dies kann formlos geschehen.

Anstelle der Berücksichtigung im Rahmen der Netznutzungsabrechnung ist nach Ansicht des BMF der Kommunalrabatt ein Entgeltbestandteil des Wegenutzungsrechtes und ist umsatzsteuerlich als solcher zu berücksichtigen. Die Netznutzungsabrechnung bildet lediglich die Berechnungsgrundlage für die Ermittlung dieses Entgeltbestandteils. Eine Zahlungsverrechnung mit der Netznutzungsrechnung bleibt weiterhin möglich.

4.2.2. Neue Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzbetreiber

Der individuell vereinbarte und berechnete Kommunalrabatt ist durch die geänderte umsatzsteuerliche Behandlung künftig am sinnvollsten im Rahmen der Abrechnung des Wegenutzungsrechtes zu berücksichtigen und unterliegt derselben umsatzsteuerlichen Behandlung wie das Wegenutzungsrecht.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Rabatt Netznutzung (hier gleich 10 % auf den Bruttobetrag des Netznutzungsentgelts von € 119,00)	**10 %**	**€ 11,90**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 211,90
Umsatzsteuer	0 %*	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 211,90

* In der Regel wurde dies bisher dem nichtunternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts ist zukünftig zu berücksichtigen.

4.2.3. Neue Abrechnung Netznutzung von Netzbetreiber an Gemeinde mit Zahlungsverrechnung Kommunalrabatt

Die in 4.2.2. dargestellte Variante, ist jedoch nicht verpflichtend vorgegeben. Soll die rein finanzielle Gewährung des Kommunalrabatts aus Verrechnungs- und Vereinfachungsgründen des Zahlungsflusses wie bisher mit der Netznutzungsabrechnung des Netzbetreibers verknüpft werden, könnte die Abrechnung folgendermaßen aussehen:

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Nettobetrag		€ 100,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 19,00
Rechnungsbetrag		€ 119,00
Rabatt	**10 %**	**€ 11,90**
Zahlbetrag		€ 107,10

Wichtig ist hierbei jedoch, dass nach Auffassung des BMF für umsatzsteuerliche Zwecke die Bemessungsgrundlage des Netznutzungsentgeltes durch den Rabatt nicht gemindert wird und der Rabatt umsatzsteuerlich in der Bemessungsgrundlage des Wegenutzungsrechts berücksichtigt wird. Nur im Rahmen des tatsächlichen Zahlungsflusses wird der Rabatt angerechnet.

4.3. Sich hieraus ergebende umsatzsteuerlich notwendige Korrekturen für die Vergangenheit

4.3.1. Verhältnis Netzbetreiber – Finanzamt

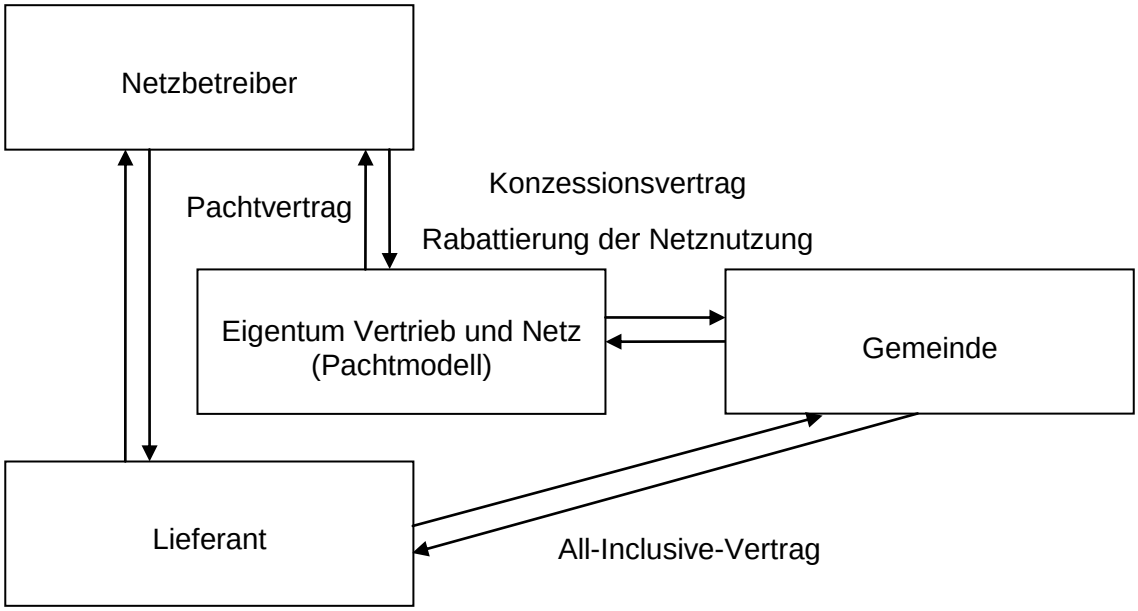
Soweit Abrechnungen der Netznutzung mit Minderung der Bemessungsgrundlage durch den Kommunalrabatt noch nicht bestandskräftig veranlagt sind, ist die Differenz aus alter und neuer umsatzsteuerlicher Behandlung des Kommunalrabatts nachzuversteuern, da der Netzbetreiber in dieser Höhe bisher zu wenig Umsatzsteuer für die Netznutzung an das Finanzamt abgeführt hat.

4.3.2. Verhältnis Netzbetreiber – Gemeinde

Ob eine umsatzsteuerliche Korrektur in dem Verhältnis Netzbetreiber und Gemeinde erforderlich ist, kann nicht pauschal beantwortet werden und richtet sich primär nach den rechtlichen Rahmenbedingungen. Die Erforderlichkeit ist abhängig von den individuellen Vereinbarungen im Konzessionsvertrag sowohl zur Höhe des Kommunalrabattes als auch zur Verjährung. Die Unternehmen müssen daher eine eventuelle Handlungsnotwendigkeit anhand der konkreten Vertragssituation prüfen.

Es ist weiterhin darauf zu achten, dass es nicht zur doppelten Abrechnung des Rabattes - einmal nach alter Rechtslage über die verminderten Netzentgelte und einmal nach neuer Rechtslage über das zusätzliche Entgelt in der Abrechnung der Gemeinde - kommt.

5. Umsatzsteuerliche Beurteilung der Fallkonstellation des Pachtmodells und All-Inclusive-Vertrag mit (drittem) Lieferanten



Der Netzbetreiber hat im Konzessionsvertrag den Kommunalrabatt in Höhe von bis zu 10 vom Hundert des Rechnungsbetrages für den Netzzugang für den Eigenverbrauch der Gemeinde vereinbart, er hat jedoch kein Vertragsverhältnis bezüglich der Netznutzung mit der Gemeinde, wo er direkt den Preisnachlass gewähren könnte. Das Netznutzungsentgelt ist ein Entgeltbestandteil des All-Inclusive-Vertrags zwischen Lieferant und Gemeinde. Der Kommunalrabatt wurde bisher im Rahmen des All-Inclusive-Vertrags berücksichtigt.

Da zwischen der Gemeinde und dem Netzbetreiber kein direkter Netznutzungsvertrag besteht, sind folgende umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehungen relevant:

- Konzessionsvertrag/Wegenutzungsrecht zwischen Netzbetreiber und Gemeinde;
- Netznutzungsvertrag zwischen Lieferant und Netzbetreiber;
- Stromliefervertrag (inkl. Netznutzung) zwischen Gemeinde und Lieferant.

Beim Pachtvertrag zwischen dem Eigentümer Vertrieb/Netz und Netzbetreiber muss im Einzelfall geprüft werden, inwieweit dieser Regelungen zum Kommunalrabatt enthält.

5.1. Bisherige umsatzsteuerliche Behandlung

5.1.1. Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzeigentümer

In der Abrechnung des Konzessionsvertrags wird der Kommunalrabatt bisher nicht berücksichtigt. Der Konzessionsvertrag wurde bisher dem nicht unternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, weshalb die Abrechnung darüber ohne Ausweis der Umsatzsteuer erstellt wurde. Dies kann sich durch die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts zukünftig ändern und muss daher von den Gemeinden im Einzelfall geprüft werden.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 200,00
Umsatzsteuer	0 %	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 200,00

5.1.2. Abrechnung Netznutzungsvertrag von Netzbetreiber an Lieferant

Die Abrechnung der Netznutzungsleistung zwischen Netzbetreiber und Lieferant erfolgt, als steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz. In der Regel wird - in Abhängigkeit von den jeweiligen vertraglichen Vereinbarungen - vom Netzbetreiber dem Lieferanten für die jeweilige Gemeinde bereits das um 10 % reduzierte Netznutzungsentgelt in Rechnung gestellt. Bei dem Netzentgelt handelt es sich um eine steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung.

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Rabatt	**10 %**	**€ 10,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 90,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 17,10
Rechnungsbetrag		€ 107,10

5.1.3. Abrechnung Stromliefervertrag (inkl. Netznutzung) von Lieferant an Gemeinde

Zwischen dem Lieferanten und der Gemeinde wird die Stromlieferung abgerechnet; in der Abrechnung über die Stromlieferung ist - in Abhängigkeit von den jeweiligen vertraglichen Vereinbarungen - in der Regel das um 10 % reduzierte Netznutzungsentgelt ausgewiesen. Die Strom- oder Gaslieferung ist eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung. Der Rabatt wird auf den Nettobetrag des Netznutzungsentgeltes zuzüglich Umsatzsteuer gewährt und auch so in der Abrechnung ausgewiesen.

Gesamtpreis für Stromlieferung inkl. des um 10 % reduzierten Netznutzungsentgeltes[3]		**€ 500,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 500,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 95,00
Rechnungsbetrag		€ 595,00

5.2. Neue umsatzsteuerliche Behandlung

5.2.1. Neue Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzeigentümer

Der individuell vereinbarte und berechnete Kommunalrabatt ist durch die geänderte umsatzsteuerliche Behandlung künftig am sinnvollsten im Rahmen der Abrechnung des Wegenutzungsrechtes zu berücksichtigen und unterliegt derselben umsatzsteuerlichen Behandlung wie das Wegenutzungsrecht.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Rabatt Netznutzung (hier gleich 10% auf den Bruttobetrag des Netznutzungsentgelts von € 119,00)	**10 %**	**€ 11,90**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 211,90
Umsatzsteuer	0 %*	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 211,90

* In der Regel wurde dies bisher dem nichtunternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts ist zukünftig zu berücksichtigen.

5.2.2. Neue Abrechnung Netznutzung von Netzbetreiber an Lieferant

Die Abrechnung des Netznutzungsvertrages zwischen Netzbetreiber und Lieferant erfolgt als steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung. Der Netzbetreiber stellt dem Lieferanten das volle Netznutzungsentgelt in Rechnung ohne die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage durch den Kommunalrabatt zu reduzieren.

---

3 Möglich wäre es auch, den Rabatt an dieser Stelle nochmals gesondert auszuweisen.

Netznutzungsentgelt[4]		€ 100,00
Nettobetrag		€ 100,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 19,00
Rechnungsbetrag		€ 119,00

5.2.3. Neue Abrechnung Stromlieferung von Lieferant an Gemeinde:

Der Stromlieferant rechnet an die Gemeinde seine Stromlieferung inklusive des vollen Netznutzungsentgeltes ab, welches er vom Netzbetreiber in voller Höhe in Rechnung gestellt bekommen hat. Die Strom- oder Gaslieferung ist auch hier eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung.

Gesamtpreis für Stromlieferung mit vollem Netznutzungsentgelt[5]		**€ 510,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 510,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 96,90
Rechnungsbetrag		€ 606,90

5.2.4. Neue Abrechnung der Netznutzung vom Netzbetreiber an den Lieferanten und der Stromlieferung vom Lieferanten an die Gemeinde mit Zahlungsverrechnung Kommunalrabatt

Die in 5.2.1. bis 5.2.3. dargestellte Variante ist jedoch nicht verpflichtend vorgegeben. Soll die rein finanzielle Gewährung des Kommunalrabattes aus Verrechnungs- und Vereinfachungsgründen des Zahlungsflusses wie bisher mit der Netznutzungsabrechnung des Netzbetreibers und Stromrechnungen des Lieferanten verknüpft werden[6], könnte die Abrechnung folgendermaßen aussehen:

---

4 Möglich wäre es auch, an dieser Stelle auf die Berücksichtigung des Rabattes im Rahmen der Abrechnung des Konzessionsvertrags zu verweisen (siehe 4.2.1.).

5 Möglich wäre es auch, an dieser Stelle auf die Berücksichtigung des Rabattes im Rahmen der Abrechnung des Konzessionsvertrags zu verweisen (siehe 4.2.1.).

6 Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass in den zivilrechtlichen Vereinbarungen (Pachtvertrag) eine derartige Möglichkeit besteht oder künftig eingeräumt wird.

Abrechnung des Netzbetreibers an den Lieferanten:

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Nettobetrag		€ 100,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 19,00
Rechnungsbetrag		€ 119,00
Rabatt	**10 %**	**€ 11,90**
Zahlbetrag		€ 107,10

Abrechnung des Lieferanten an die Gemeinde:

Stromlieferung		€ 510,00
Nettobetrag		€ 510,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 96,90
Rechnungsbetrag		€ 606,90
Rabatt	**10 %**	**€ 11,90**
Zahlbetrag		€ 595,00

Wichtig ist hierbei jedoch, dass für umsatzsteuerliche Zwecke die Bemessungsgrundlage der Netznutzung sowie der Strom- oder Gaslieferung durch den Rabatt nicht gemindert und der Rabatt in der Bemessungsgrundlage des Wegenutzungsrechts berücksichtigt wird. Nur im Rahmen des tatsächlichen Zahlungsflusses wird der Rabatt angerechnet.

Die Abrechnung des Wegenutzungsrechts durch die Kommune bleibt grundsätzlich unverändert, allerdings muss sie natürlich von dem Zahlbetrag den bereits über die Stromrechnung erhaltenen Gemeinderabatt abziehen.

5.3. Sich hieraus ergebende notwendige Korrekturen für die Vergangenheit

5.3.1. Verhältnis Netzbetreiber – Finanzamt

Soweit Abrechnungen der Netznutzung mit Minderung der Bemessungsgrundlage durch den Kommunalrabatt noch nicht bestandskräftig veranlagt sind, ist die Differenz aus alter und neuer umsatzsteuerlicher Behandlung des Kommunalrabattes nachzuversteuern, da der Netzbetreiber in dieser Höhe bisher zu wenig Umsatzsteuer für die Netznutzung an das Finanzamt abgeführt hat.

5.3.2. Verhältnis Netzbetreiber – Lieferant

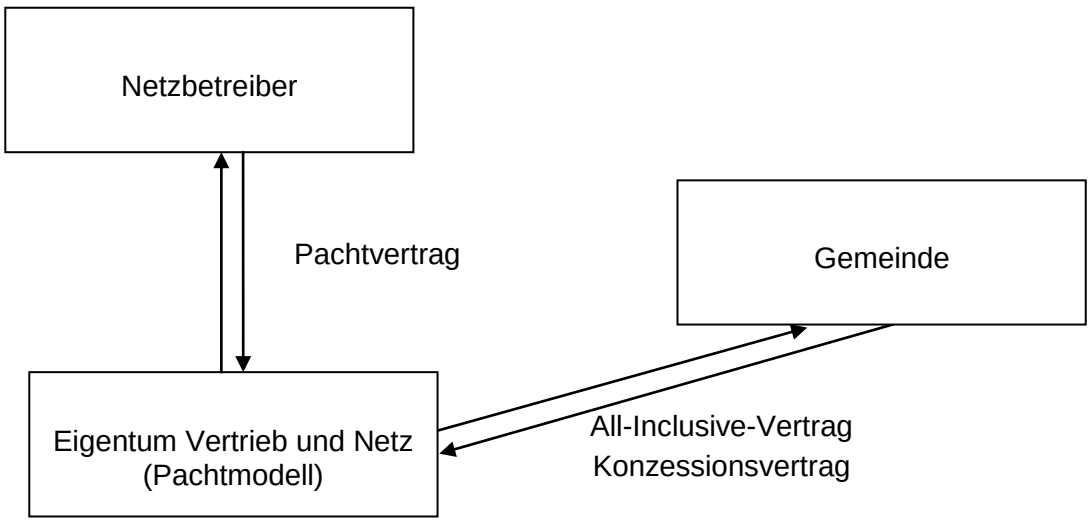
Ob und inwieweit eine geänderte Belastung des Netzentgeltes vom Netzbetreiber an den Lieferanten erfolgt, ist eine rechtliche Frage und muss im Einzelfall anhand der jeweiligen vertraglichen Gestaltungen zwischen Netzbetreiber und Lieferant geprüft werden.

5.3.3. Verhältnis Lieferant – Gemeinde

Ob eine umsatzsteuerliche Korrektur in dem Verhältnis Lieferant und Gemeinde erforderlich ist, ist eine rechtliche Frage und muss im Einzelfall anhand der jeweiligen vertraglichen Gestaltungen zwischen Lieferant und Gemeinde geprüft werden. Nur wenn das Netznutzungsentgelt vom Netzbetreiber an den Lieferanten geändert in Rechnung gestellt wird, kommt eine Korrektur in Frage, da der Stromlieferant ausschließlich das Netznutzungsentgelt des Netzbetreibers weiterbelastet.

6. Umsatzsteuerliche Beurteilung der Fallkonstellation des Pachtmodells und All-Inclusive-Vertrag mit Muttergesellschaft

Bei dieser Konstellation sind im Wege eines Pachtmodells (Verpachtung der für den Netzbetrieb benötigten Wirtschaftsgüter an Netzbetreiber) Vertrieb und Netz rechtlich in einer Hand und die Gemeinde hat einen All-Inclusive-Vertrag mit dem rechtlich nicht-entflochtenen Vertrieb geschlossen.



Es sind vorliegend folgende umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehungen relevant:

- Konzessionsvertrag/Wegenutzungsrecht zwischen Eigentümer Vertrieb/Netz und Gemeinde;
- Netznutzungsvertrag zwischen Lieferant und Netzbetreiber;
- Stromliefervertrag (inkl. Netznutzung) zwischen Eigentümer Vertrieb/Netz und Gemeinde.

Beim Pachtvertrag zwischen dem Eigentümer Vertrieb/Netz und Netzbetreiber muss im Einzelfall geprüft werden, inwieweit dieser Regelungen zum Kommunalrabatt enthält.

6.1. Bisherige umsatzsteuerliche Behandlung

6.1.1. Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzeigentümer

In der Abrechnung des Konzessionsvertrags wird der Kommunalrabatt bisher nicht berücksichtigt. Der Konzessionsvertrag wurde bisher dem nicht unternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, weshalb die Abrechnung darüber ohne Ausweis der Umsatzsteuer erstellt wurde. Dies kann sich durch die die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts zukünftig ändern und muss daher von den Gemeinden im Einzelfall geprüft werden.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 200,00
Umsatzsteuer	0 %	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 200,00

6.1.2. Abrechnung Netznutzungsvertrag von Netzbetreiber an Lieferant

Die Abrechnung der Netznutzungsleistung zwischen Netzbetreiber und Lieferant erfolgt als steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz[7]. In der Regel wird - in Abhängigkeit von den jeweiligen vertraglichen Vereinbarungen - vom Netzbetreiber dem Lieferanten für die jeweilige Gemeinde bereits das um 10 % reduzierte Netznutzungsentgelt in Rechnung gestellt[8]. Bei dem Netzentgelt handelt es sich um eine steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung.

---

7 In der Vergangenheit war es möglich, dass an dieser Stelle eine umsatzsteuerliche Organschaft bestand. Auf offene Altfälle sind die entsprechenden Ausführungen unter Kapitel 8 übertragbar.

8 Es gibt in der Praxis auch das Modell, dass erst über die volle Netznutzung abgerechnet und der Rabatt später gesondert angerechnet wird.

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Rabatt	**10 %**	**€ 10,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 90,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 17,10
Rechnungsbetrag		€ 107,10

6.1.3. Abrechnung Stromliefervertrag (inkl. Netznutzung) von Lieferant an Gemeinde

Zwischen dem Lieferanten und der Gemeinde wird die Stromlieferung abgerechnet; in der Abrechnung über die Stromlieferung ist - in Abhängigkeit von den jeweiligen vertraglichen Vereinbarungen - in der Regel das um 10 % reduzierte Netznutzungsentgelt ausgewiesen[9]. Die Strom- oder Gaslieferung ist eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung. Der Rabatt wird auf den Nettobetrag des Netznutzungsentgeltes zuzüglich Umsatzsteuer gewährt und auch so in der Abrechnung ausgewiesen.

Gesamtpreis für Stromlieferung inkl. des um 10 % reduzierten Netznutzungsentgeltes[10]		**€ 500,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 500,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 95,00
Rechnungsbetrag		€ 595,00

6.2. Neue umsatzsteuerliche Behandlung

6.2.1. Neue Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzeigentümer

Der individuell vereinbarte und berechnete Kommunalrabatt ist durch die geänderte umsatzsteuerliche Behandlung künftig am sinnvollsten im Rahmen der Abrechnung des Wegenutzungsrechts zu berücksichtigen und unterliegt derselben umsatzsteuerlichen Behandlung wie das Wegenutzungsrecht.

9 Es gibt in der Praxis auch das Modell, dass erst über die volle Stromlieferung abgerechnet und der Rabatt später gesondert angerechnet wird.

10 Möglich wäre es auch, den Rabatt an dieser Stelle nochmals gesondert auszuweisen.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Rabatt Netznutzung (hier gleich 10% auf den Brutto-betrag des Netznutzungs-entgelts von € 119,00)	**10 %**	**€ 11,90**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 211,90
Umsatzsteuer	0 %*	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 211,90

* In der Regel wurde dies bisher dem nichtunternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts ist zukünftig zu berücksichtigen.

6.2.2. Neue Abrechnung Netznutzung von Netzbetreiber an Lieferant

Die Abrechnung des Netznutzungsvertrages zwischen Netzbetreiber und Lieferant erfolgt als steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung. Der Netzbetreiber stellt dem Lieferanten das volle Netznutzungsentgelt in Rechnung ohne die umsatzsteuerliche Bemessungsgrund-lage durch den Kommunalrabatt zu reduzieren.

Netznutzungsentgelt[11]		€ 100,00
Nettobetrag		€ 100,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 19,00
Rechnungsbetrag		€ 119,00

6.2.3. Neue Abrechnung Stromlieferung von Lieferant an Gemeinde

Der Stromlieferant rechnet an die Gemeinde seine Stromlieferung inklusive des vollen Netz-nutzungsentgeltes ab, welches er vom Netzbetreiber in voller Höhe in Rechnung gestellt be-kommen hat. Die Strom- oder Gaslieferung ist auch hier eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung.

Gesamtpreis für Stromlieferung mit vollem Netznutzungsentgelt[12]		**€ 510,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 510,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 96,90
Rechnungsbetrag		€ 606,90

11 Möglich wäre es auch, an dieser Stelle auf die Berücksichtigung des Rabattes im Rahmen der Abrechnung des Konzessionsvertrags zu verweisen (siehe 4.2.1.).

12 Möglich wäre es auch, an dieser Stelle auf die Berücksichtigung des Rabatts im Rahmen der Abrechnung des Konzessionsvertrags zu verweisen (siehe 4.2.1).

6.2.4. Neue Abrechnung der Netznutzung vom Netzbetreiber an den Lieferanten und der Stromlieferung vom Lieferanten an die Gemeinde mit Zahlungsverrechnung Kommunalrabatt

Die in 6.2.1. bis 6.2.3. dargestellte Variante ist jedoch nicht verpflichtend vorgegeben. Soll die rein finanzielle Gewährung des Kommunalrabattes aus Verrechnungs- und Vereinfachungsgründen des Zahlungsflusses wie bisher mit der Netznutzungsabrechnung des Netzbetreibers und Stromrechnungen des Lieferanten verknüpft werden[13], könnte die Abrechnung folgendermaßen aussehen:

Abrechnung des Netzbetreibers an den Lieferanten:

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Nettobetrag		€ 100,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 19,00
Rechnungsbetrag		€ 119,00
Rabatt	**10 %**	**€ 11,90**
Zahlbetrag		€ 107,10

Abrechnung des Lieferanten an die Gemeinde:

Stromlieferung		€ 510,00
Nettobetrag		€ 510,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 96,90
Rechnungsbetrag		€ 606,90
Rabatt	**10 %**	**€ 11,90**
Zahlbetrag		€ 595,00

[13] Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass in den zivilrechtlichen Vereinbarungen (Pachtvertrag) eine derartige Möglichkeit besteht oder künftig eingeräumt wird.

Wichtig ist hierbei jedoch, dass für umsatzsteuerliche Zwecke die Bemessungsgrundlage der Netznutzung sowie der Strom- oder Gaslieferung durch den Rabatt nicht gemindert und der Rabatt in der Bemessungsgrundlage des Wegenutzungsrechts berücksichtigt wird. Nur im Rahmen des tatsächlichen Zahlungsflusses wird der Rabatt angerechnet.

Die Abrechnung des Wegenutzungsrechts durch die Kommune bleibt grundsätzlich unverändert, allerdings muss sie natürlich von dem Zahlbetrag den bereits über die Stromrechnung erhaltenen Gemeinderabatt abziehen.

6.3. Sich hieraus ergebende notwendige Korrekturen für die Vergangenheit

6.3.1. Verhältnis Netzbetreiber – Finanzamt

Soweit Abrechnungen der Netznutzung mit Minderung der Bemessungsgrundlage durch den Kommunalrabatt noch nicht bestandskräftig veranlagt sind, ist die Differenz aus alter und neuer umsatzsteuerlicher Behandlung des Kommunalrabattes nachzuversteuern, da der Netzbetreiber in dieser Höhe bisher zu wenig Umsatzsteuer für die Netznutzung an das Finanzamt abgeführt hat.

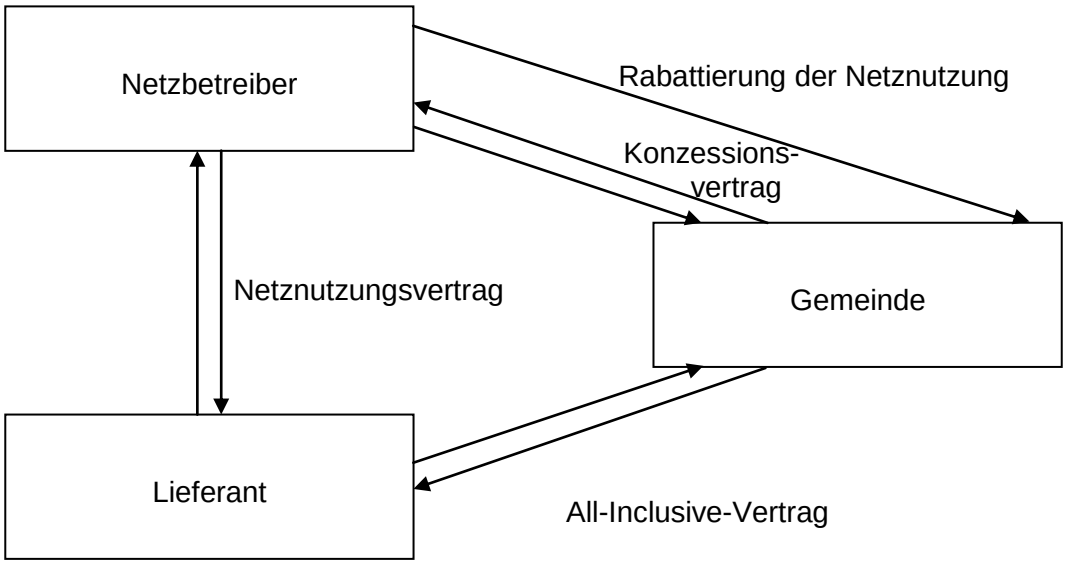
6.3.2. Verhältnis Netzbetreiber – Lieferant

Ob und inwieweit eine geänderte Belastung des Netzentgeltes vom Netzbetreiber an den Lieferanten erfolgt, ist eine rechtliche Frage und muss im Einzelfall anhand der jeweiligen vertraglichen Gestaltungen zwischen Netzbetreiber und Lieferant geprüft werden.

6.3.3. Verhältnis Lieferant – Gemeinde

Ob eine umsatzsteuerliche Korrektur in dem Verhältnis Lieferant und Gemeinde erforderlich ist, ist eine rechtliche Frage und muss im Einzelfall anhand der jeweiligen vertraglichen Gestaltungen zwischen Lieferant und Gemeinde geprüft werden. Nur wenn das Netznutzungsentgelt vom Netzbetreiber an den Lieferanten geändert in Rechnung gestellt wird, kommt eine Korrektur in Frage, da der Stromlieferant ausschließlich das Netznutzungsentgelt des Netzbetreibers weiterbelastet.

7. Umsatzsteuerliche Beurteilung der Fallkonstellation eines All-Inclusive-Vertrags mit einem Lieferanten bei rechtlich entflochtenem Netzbetrieb (große Netzgesellschaft) – ohne umsatzsteuerliche Organschaft



Der Netzbetreiber hat im Konzessionsvertrag den Kommunalrabatt in Höhe von bis zu 10 vom Hundert des Rechnungsbetrages für den Netzzugang für den Eigenverbrauch der Gemeinde vereinbart, er hat jedoch kein Vertragsverhältnis bezüglich der Netznutzung mit der Gemeinde, in welchem er direkt den Preisnachlass gewähren könnte. Das Netznutzungsentgelt ist ein Entgeltbestandteil des All-Inclusive-Vertrags zwischen Lieferant und Gemeinde. Der Kommunalrabatt wurde bisher im Rahmen des All-Inclusive-Vertrags berücksichtigt.

Da zwischen der Gemeinde und dem Netzbetreiber kein direkter Netznutzungsvertrag besteht, sind folgende umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehungen relevant:

- Konzessionsvertrag/Wegenutzungsrecht zwischen Netzbetreiber und Gemeinde;
- Netznutzungsvertrag zwischen Lieferant und Netzbetreiber;
- Stromliefervertrag (inkl. Netznutzung) zwischen Gemeinde und Lieferant.

7.1. Bisherige umsatzsteuerliche Behandlung

7.1.1. Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzeigentümer

In der Abrechnung des Konzessionsvertrags wird der Kommunalrabatt bisher nicht berücksichtigt. Der Konzessionsvertrag wurde bisher dem nicht unternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, weshalb die Abrechnung darüber ohne Ausweis der Umsatzsteuer erstellt wurde. Dies kann sich durch die die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts zukünftig ändern und muss daher von den Gemeinden im Einzelfall geprüft werden.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 200,00
Umsatzsteuer	0 %	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 200,00

7.1.2. Abrechnung Netznutzungsvertrag von Netzbetreiber an Lieferant

Die Abrechnung der Netznutzungsleistung zwischen Netzbetreiber und Lieferant erfolgt, als steuerbarer und steuerpflichtiger Umsatz. In der Regel wird - in Abhängigkeit von den jeweiligen vertraglichen Vereinbarungen - vom Netzbetreiber dem Lieferanten für die jeweilige Gemeinde bereits das um 10 % reduzierte Netznutzungsentgelt in Rechnung gestellt. Bei dem Netzentgelt handelt es sich um eine steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung.

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Rabatt	**10 %**	**€ 10,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 90,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 17,10
Rechnungsbetrag		€ 107,10

7.1.3. Abrechnung Stromliefervertrag (inkl. Netznutzung) von Lieferant an Gemeinde

Zwischen dem Lieferanten und der Gemeinde wird die Stromlieferung abgerechnet; in der Abrechnung über die Stromlieferung ist - in Abhängigkeit von den jeweiligen vertraglichen Vereinbarungen - in der Regel das um 10 % reduzierte Netznutzungsentgelt ausgewiesen. Die Strom- oder Gaslieferung ist eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung. Der Rabatt wird auf den Nettobetrag des Netznutzungsentgeltes zuzüglich Umsatzsteuer gewährt und auch so in der Abrechnung ausgewiesen.

Gesamtpreis für Stromlieferung inkl. des um 10 % reduzierten Netznutzungsentgeltes[14]		**€ 500,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 500,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 95,00
Rechnungsbetrag		€ 595,00

[14] Möglich wäre es auch, den Rabatt an dieser Stelle nochmals gesondert auszuweisen.

7.2. Neue umsatzsteuerliche Behandlung

7.2.1. Neue Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzeigentümer

Der individuell vereinbarte und berechnete Kommunalrabatt ist durch die geänderte umsatzsteuerliche Behandlung künftig am sinnvollsten im Rahmen der Abrechnung des Wegenutzungsrechts zu berücksichtigen und unterliegt derselben umsatzsteuerlichen Behandlung wie das Wegenutzungsrecht.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Rabatt Netznutzung (hier gleich 10 % auf den Bruttobetrag des Netznutzungsentgelts von € 119,00)	**10 %**	**€ 11,90**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 211,90
Umsatzsteuer	0 %*	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 211,90

* In der Regel wurde dies bisher dem nichtunternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts ist zukünftig zu berücksichtigen.

7.2.2. Neue Abrechnung Netznutzung von Netzbetreiber an Lieferant

Die Abrechnung des Netznutzungsvertrages zwischen Netzbetreiber und Lieferant erfolgt als steuerbare und steuerpflichtige sonstige Leistung. Der Netzbetreiber stellt dem Lieferanten das volle Netznutzungsentgelt in Rechnung ohne die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage durch den Kommunalrabatt zu reduzieren.

Netznutzungsentgelt[15]		€ 100,00
Nettobetrag		€ 100,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 19,00
Rechnungsbetrag		€ 119,00

15 Möglich wäre es auch, an dieser Stelle auf die Berücksichtigung des Rabattes im Rahmen der Abrechnung des Konzessionsvertrags zu verweisen (siehe 4.2.1.).

7.2.3. Neue Abrechnung Stromlieferung von Lieferant an Gemeinde

Der Stromlieferant rechnet an die Gemeinde seine Stromlieferung inklusive des vollen Netznutzungsentgeltes ab, welches er vom Netzbetreiber in voller Höhe in Rechnung gestellt bekommen hat. Die Strom- oder Gaslieferung ist auch hier eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung.

Gesamtpreis für Stromlieferung mit vollem Netznutzungsentgelt[16]		**€ 510,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 510,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 96,90
Rechnungsbetrag		€ 606,90

7.2.4. Neue Abrechnung der Netznutzung vom Netzbetreiber an den Lieferanten und der Stromlieferung vom Lieferanten an die Gemeinde mit Zahlungsverrechnung Kommunalrabatt

Die in 7.2.1. bis 7.2.3. dargestellte Variante, ist jedoch nicht verpflichtend vorgegeben. Soll die rein finanzielle Gewährung des Kommunalrabattes aus Verrechnungs- und Vereinfachungsgründen des Zahlungsflusses wie bisher mit der Netznutzungsabrechnung des Netzbetreibers und Stromrechnungen des Lieferanten verknüpft werden, könnte die Abrechnung folgendermaßen aussehen:

Abrechnung des Netzbetreibers an den Lieferanten:

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Nettobetrag		€ 100,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 19,00
Rechnungsbetrag		€ 119,00
Rabatt	**10 %**	**€ 11,90**
Zahlbetrag		€ 107,10

[16] Möglich wäre es auch, an dieser Stelle auf die Berücksichtigung des Rabattes im Rahmen der Abrechnung des Konzessionsvertrags zu verweisen (siehe 4.2.1.).

Abrechnung des Lieferanten an die Gemeinde:

Stromlieferung		€ 510,00
Nettobetrag		€ 510,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 96,90
Rechnungsbetrag		€ 606,90
Rabatt	**10 %**	**€ 11,90**
Zahlbetrag		€ 595,00

Wichtig ist hierbei jedoch, dass für umsatzsteuerliche Zwecke die Bemessungsgrundlage der Netznutzung sowie der Strom- oder Gaslieferung durch den Rabatt nicht gemindert und der Rabatt in der Bemessungsgrundlage des Wegenutzungsrechts berücksichtigt wird. Nur im Rahmen des tatsächlichen Zahlungsflusses wird der Rabatt angerechnet.

Die Abrechnung des Wegenutzungsrechts durch die Kommune bleibt grundsätzlich unverändert, allerdings muss sie natürlich von dem Zahlbetrag den bereits über die Stromrechnung erhaltenen Gemeinderabatt abziehen.

7.3. Sich hieraus ergebende notwendige Korrekturen für die Vergangenheit

7.3.1. Verhältnis Netzbetreiber – Finanzamt

Soweit Abrechnungen der Netznutzung mit Minderung der Bemessungsgrundlage durch den Kommunalrabatt noch nicht bestandskräftig veranlagt sind, ist die Differenz aus alter und neuer umsatzsteuerlicher Behandlung des Kommunalrabattes nachzuversteuern, da der Netzbetreiber in dieser Höhe bisher zu wenig Umsatzsteuer für die Netznutzung an das Finanzamt abgeführt hat.

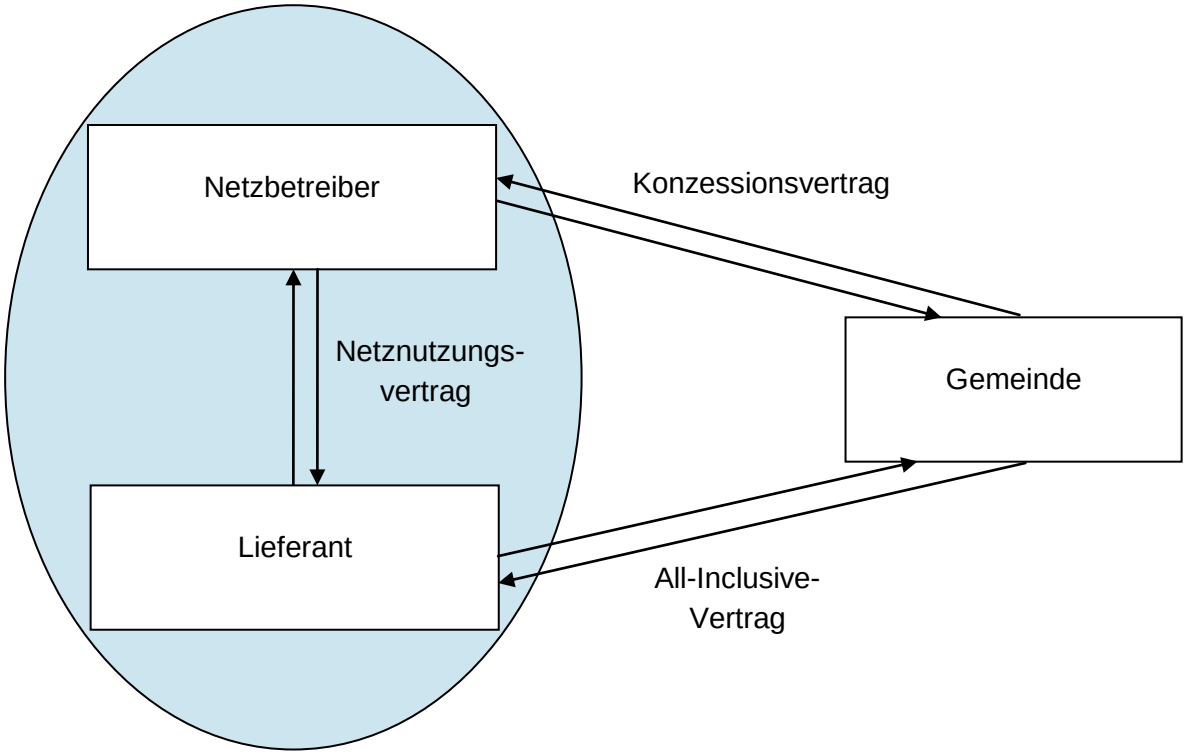
7.3.2. Verhältnis Netzbetreiber – Lieferant

Ob und inwieweit eine geänderte Belastung des Netzentgeltes vom Netzbetreiber an den Lieferanten erfolgt, ist eine rechtliche Frage und muss im Einzelfall anhand der jeweiligen vertraglichen Gestaltungen zwischen Netzbetreiber und Lieferant geprüft werden.

7.3.3. Verhältnis Lieferant – Gemeinde

Ob eine umsatzsteuerliche Korrektur in dem Verhältnis Lieferant und Gemeinde erforderlich ist, ist eine rechtliche Frage und muss im Einzelfall anhand der jeweiligen vertraglichen Gestaltungen zwischen Lieferant und Gemeinde geprüft werden. Nur wenn das Netznutzungsentgelt vom Netzbetreiber an den Lieferanten geändert in Rechnung gestellt wird, kommt eine Korrektur in Frage, da der Stromlieferant ausschließlich das Netznutzungsentgelt des Netzbetreibers weiterbelastet.

8. Umsatzsteuerliche Beurteilung der Fallkonstellation eines All-Inclusive-Vertrags mit einem Lieferanten bei rechtlich entflochtenem Netzbetrieb (große Netzgesellschaft) – mit umsatzsteuerlicher Organschaft



Der Netzbetreiber hat im Konzessionsvertrag den Kommunalrabatt in Höhe von bis zu 10 vom Hundert des Rechnungsbetrages für den Netzzugang für den Eigenverbrauch der Gemeinde vereinbart, er hat jedoch kein Vertragsverhältnis bezüglich der Netznutzung mit der Gemeinde, wo er direkt den Preisnachlass gewähren könnte. Das Netznutzungsentgelt ist ein Entgeltbestandteil des All-Inclusive-Vertrags zwischen Lieferant und Gemeinde. Der Kommunalrabatt wurde bisher im Rahmen des All-Inclusive-Vertrags berücksichtigt.

Da zwischen der Gemeinde und dem Netzbetreiber kein direkter Netznutzungsvertrag besteht, sind folgende umsatzsteuerlichen Leistungsbeziehungen relevant:

- Konzessionsvertrag/Wegenutzungsrecht zwischen Netzbetreiber und Gemeinde;
- Netznutzungsvertrag zwischen Lieferant und Netzbetreiber;
- Stromliefervertrag (inkl. Netznutzung) zwischen Gemeinde und Lieferant.

Zwischen Lieferant und Netzbetreiber besteht eine umsatzsteuerliche Organschaft. Eine solche Organschaft ist allerdings mit § 6 EnWG nach der aktuellen Rechtslage nicht mehr vereinbar. Die Ausführungen sind daher nur noch für offene Altfälle (bis 31.12.2016) relevant.

8.1. Bisherige umsatzsteuerliche Behandlung

8.1.1. Abrechnung Konzessionsvertrag/Wegenutzung von Gemeinde an Netzeigentümer

In der Abrechnung des Konzessionsvertrags wird der Kommunalrabatt bisher nicht berücksichtigt. Der Konzessionsvertrag wurde bisher dem nicht unternehmerischen Bereich der Gemeinde zugeordnet, weshalb die Abrechnung darüber ohne Ausweis der Umsatzsteuer erstellt wurde. Dies kann sich durch die Reform der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts zukünftig ändern und muss daher von den Gemeinden im Einzelfall geprüft werden.

Wegenutzungsrecht		€ 200,00
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 200,00
Umsatzsteuer	0 %	€ 0
Rechnungsbetrag		€ 200,00

8.1.2. Abrechnung Netznutzungsvertrag von Netzbetreiber an Lieferant

Die Abrechnung des Netznutzungsvertrages zwischen Netzbetreiber und Lieferant erfolgt als nicht steuerbarer Innenumsatz auf Grund der Organschaft ohne Ausweis der Umsatzsteuer. In der Regel wird - in Abhängigkeit von den jeweiligen vertraglichen Vereinbarungen - vom Netzbetreiber dem Lieferanten für die jeweilige Gemeinde bereits das um 10 % reduzierte Netznutzungsentgelt in Rechnung gestellt.

Netznutzungsentgelt		€ 100,00
Rabatt	**10 %**	**€ 10,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 90,00
Umsatzsteuer	0 %	€ 0,00
Rechnungsbetrag		€ 90,00

8.1.3. Abrechnung Stromliefervertrag (inkl. Netznutzung) von Lieferant an Gemeinde

Zwischen dem Lieferant und der Gemeinde wird die Stromlieferung abgerechnet; in der Abrechnung über die Stromlieferung ist das um 10 % reduzierte Netznutzungsentgelt ausgewie

sen. Die Strom- oder Gaslieferung ist eine steuerbare und steuerpflichtige Lieferung. Der Rabatt wird auf den Nettobetrag des Netznutzungsentgeltes zuzüglich Umsatzsteuer gewährt und auch so in der Abrechnung ausgewiesen.

Gesamtpreis für Stromlieferung inkl. des um 10 % reduzierten Netznutzungsentgeltes[17]		**€ 500,00**
Zwischensumme/Nettobetrag		€ 500,00
Umsatzsteuer	19 %	€ 95,00
Rechnungsbetrag		€ 595,00

8.2. Neue umsatzsteuerliche Behandlung

Aufgrund der Regelungen zur Entflechtung von Netz und sonstigen Tätigkeiten in der Energiewirtschaft, welche eine umsatzsteuerliche Organschaft verhindern, ist der Fall künftig nicht von Relevanz. Lediglich die Abwicklung offener Altfälle ist ggf. noch erforderlich, hierfür ist auf Basis der konkreten Umstände des Einzelfalls eine individuelle Regelung zwischen dem betroffenen Unternehmen und der Betriebsprüfung zu finden (siehe 8.3.).

8.3. Sich hieraus ergebende notwendige Korrekturen für die Vergangenheit

Für die umsatzsteuerlichen Korrekturen ist wieder zwischen den einzelnen Leistungsbeziehungen zu differenzieren. Auf Grund der vorliegenden Organschaft muss mit der zuständigen Betriebsprüfung oder Veranlagung geklärt werden, ob die Korrekturen auf Ebene der Organgesellschaft oder auf Ebene des Organträgers umgesetzt werden sollen.

8.4. Verhältnis Organträger – Finanzamt

Soweit Abrechnungen der Netznutzung mit Minderung der Bemessungsgrundlage durch den Kommunalrabatt noch nicht bestandskräftig veranlagt sind, ist die Differenz aus alter und neuer umsatzsteuerlicher Behandlung des Kommunalrabattes nachzuversteuern, da der Netzbetreiber (bzw. der Organträger) in dieser Höhe bisher zu wenig Umsatzsteuer für die Netznutzung an das Finanzamt abgeführt hat.

[17] Möglich wäre es auch, den Rabatt an dieser Stelle nochmals gesondert auszuweisen.

8.5. Verhältnis Netzbetreiber – Lieferant

Auf Grund der zwischen Netzbetreiber und Lieferant bestehenden umsatzsteuerlichen Organschaft und der damit verbundenen Abrechnung von Innenumsätzen ohne Umsatzsteuerausweis, sind in den Fällen keine umsatzsteuerlichen Korrekturen erforderlich.

8.6. Verhältnis Lieferant – Gemeinde

Ob eine umsatzsteuerliche Korrektur in dem Verhältnis Lieferant und Gemeinde erforderlich ist, ist eine rechtliche Frage und muss im Einzelfall anhand der jeweiligen vertraglichen Gestaltungen zwischen Lieferant und Gemeinde geprüft werden.

Ansprechpartner:

Dr. Max Marquard
Telefon: 030 / 300 199 - 1665
E-Mail: max.marquard@bdew.de