

den Kanal durch die Aufgabenträger der Abwasserentsorgung wird die voll-/teilversiegelte bzw. drainierte Fläche ermittelt und mit einem entsprechenden Abflussbeiwert belegt. Unter Ansatz der jährlichen mittleren Niederschlagsmenge ergibt sich daraus rechnerisch die jeweilige Einleitmenge. Die Schätzbefugnis bleibt somit dem Ausnahmefall vorbehalten. Mit dieser einfach nachvollziehbaren, transparenten Berechnung der Einleitmengen erhofft sich der Zweckverband letztlich eine höhere Akzeptanz bei den Abgabepflichtigen.

IV. Resümee

Ohne Übertreibung kann man sagen, dass die Entscheidungen des Sächsischen Obergerichtes zu der vorliegenden Gewässerunterhaltungssatzung ein Meilenstein auf dem Weg zu einer tragfähigen Finanzierung der Unterhaltung der Gewässer zweiter Ordnung in Sachsen sind. Ein Zweckverband setzte als erster

sächsischer Gewässerunterhaltungsverband die Intention des Landesgesetzgebers um, die Bevorteilten der Gewässerunterhaltung auch an den Kosten zu beteiligen. Mag sein, dass einzelne Kommunen mit Hilfe ihrer Bauhöfe einen soliden Unterhaltungsstand ihrer Gewässer vorweisen können. Für die allermeisten sächsischen Kommunen trifft das aber nicht zu. Die begrenzten Haushaltsmittel erlauben es in der Regel nicht, eine kontinuierliche und nachhaltige Gewässerunterhaltung zu organisieren. Jetzt liegt eine ausführliche obergerichtliche Orientierung vor, wie die Kommunen, vorzugsweise im Rahmen eines Gewässerunterhaltungsverbandes, die Finanzierung über § 37 Abs. 1 SächsWG rechtssicher gewährleisten können. Dabei werden die unmittelbar Bevorteilten, insbesondere auch die externen Einleiter, wie die überörtlichen Straßenbaulastträger sowie die Bahn, die bisher umsonst in die kommunalen Vorfluter entwässern konnten, an den Kosten beteiligt. In diesem Sinne ist die Erhebung einer Gewässerunterhaltungsabgabe keine zusätzliche Belastung der Allgemeinheit, sondern die Verortung der Kosten dort, wo sie entstehen. Und das ist gerecht.

Neuregelung der Umsatzsteuerpflicht der juristischen Personen des öffentlichen Rechts – Handlungsbedarf in 2016

Friederike Trommer
Sächsischer Städte- und Gemeindetag*

Änderung des Umsatzsteuergesetzes

Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 (BGBl. vom 5. November 2015, Teil I, S. 1834) wird sich die umsatzsteuerliche Behandlung der Leistungen der juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) ab 2017 grundlegend ändern. Generell ist von einer wesentlichen Ausweitung der steuerbaren und steuerpflichtigen Leistungen einer jPdöR auszugehen. Darauf müssen sich auch die Kommunen personell, organisatorisch und technisch vorbereiten, um den dann geltenden Anforderungen des Umsatzsteuerrechts gerecht zu werden.

Erfreulicherweise hat der Gesetzgeber mit dem neu eingefügten § 27 Abs. 22 UStG die Möglichkeit eröffnet, durch einmalige, gegenüber dem Finanzamt bis zum 31. Dezember 2016 abzugebende Erklärung zu entscheiden, dass die bisherigen Regelungen des § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung, für sämtliche vor dem 1. Januar 2021 ausgeführten Leistungen weiterhin gelten. § 27 Abs. 22 UStG bestimmt hierzu:

„§ 2 Absatz 3 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung ist auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2015 und vor dem 1. Januar 2017 ausgeführt werden, weiterhin anzuwenden. § 2b in der am 1. Januar 2016 geltenden Fassung ist auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2016 ausgeführt werden.“

Die juristische Person des öffentlichen Rechts kann dem Finanzamt gegenüber einmalig erklären, dass sie § 2 Absatz 3 in der am 31. Dezember 2015 geltenden Fassung für sämtliche nach dem 31. Dezember 2016 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anwendet. Eine Beschränkung der Erklärung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen ist nicht zulässig. Die Erklärung ist bis zum 31. Dezember 2016 abzugeben. Sie kann nur mit Wirkung vom Beginn eines auf die Abgabe folgenden Kalenderjahres an widerrufen werden.“

Die jPdöR kann damit in den Jahren 2017 bis 2020, die für sie im konkreten günstigeren Rechtslage der Behandlung im Umsatzsteuerrecht zur Anwendung bestimmen. Ein wichtiges Element dabei ist der Fakt, dass die Erklärung nur einheitlich für alle Leistungen der jPdöR abgegeben werden kann.

Diese Einheitlichkeit der Behandlung begründet sich einerseits damit, dass der Gesetzgeber eine „Rosinenpickerei“ bewusst verhindern wollte. Die jPdöR soll nicht in den für sie günstigeren Fallgestaltungen in den Genuss des Vorsteuerabzugs kommen und in den für sie gegebenenfalls schlechteren Konstellationen der Abfuhr der Umsatzsteuer entgehen können.

Zum anderen begründet sich die einheitliche Behandlung der jPdöR auch mit der Grundsystematik des Umsatzsteuerrechts. Anders als im Ertragssteuerrecht, wo jeder Betrieb gewerblicher Art (BgA) für sich steuerpflichtig ist, werden umsatzsteuerlich alle steuerpflichtigen Leistungen eines Steuerpflichtigen i. S. v. § 2

* Der Beitrag gibt die persönliche Auffassung der Autorin wieder.

UStG zusammengefasst. Das bedeutet in der praktischen Umsetzung, dass im Ertragssteuerrecht für jeden BgA eine Steuererklärung abgegeben wird, im Umsatzsteuerrecht wird jedoch eine Steuererklärung auf Ebene der jPdöR abgegeben, die alle steuerbaren und steuerpflichtigen Leistungen zusammenfasst. Dies führt zu der Konsequenz, dass die abgegebene Umsatzsteuererklärung dann unvollständig und falsch ist, wenn in ihr erbrachte, aber ggf. nicht erkannte steuerbare und/oder steuerpflichtige Leistungen der jPdöR fehlen. Das Risiko eine falsche Steuererklärung abzugeben, ist damit im Umsatzsteuerrecht gegenüber dem Ertragssteuerrecht wesentlich größer.

Die Erklärung gegenüber dem Finanzamt kann längstens für Leistungen gelten, die bis zum 31. Dezember 2020 erbracht werden. Die jPdöR kann die Erklärung bereits während dieser Übergangsfrist widerrufen, dann finden die neuen Regelungen des Umsatzsteuerrechts mit Wirkung ab dem folgenden Kalenderjahr Anwendung. Ein nochmaliger Wechsel zum alten Recht ist dann allerdings ausgeschlossen.

Ab dem 1. Januar 2021 gelten ausnahmslos für alle steuerbaren und steuerpflichtigen Leistungen die neuen Vorschriften des UStG. Damit wird schnell klar, dass sich die jPdöR selbst bei Abgabe der Erklärung gegenüber dem Finanzamt in den kommenden Jahren intensiv auf alle steuerlichen Fragen vorbereiten muss. Die Übergangsregelung ist daher nur als eine Frist zu einem geordneten Übergang zu verstehen. Keinesfalls dürfen die mit dem Umsatzsteuerrecht zusammenhängenden Fragen unter Verweis auf die Frist einfach in das Jahr 2021 verschoben werden, sondern sollten aktiv geklärt und vorbereitet werden.

Handlungsbedarf in 2016

Obwohl die eigentlichen Regelungen erst in 2017 wirksam werden, muss die jPdöR bereits in 2016 ihren Haushalt dahingehend analysieren, ob die Anwendung der alten oder der neuen Rechtslage für sie wirtschaftlich betrachtet günstiger ist. Diese Analyse wird auch bei den Kommunen mehrere Schritte umfassen, die nachfolgend näher erläutert werden:

1. Analyse der Leistungserbringung der Kommunen unter Anwendung der ab 1. Januar 2017 geltenden Rechtslage
2. Analyse und Beurteilung der sich ergebenden Vorsteuerabzugspotenziale
3. Abwägung zur Ermittlung der wirtschaftlicheren Alternative
4. Absicherung der getroffenen Entscheidung

Analyse der Leistungserbringung der Kommunen unter Anwendung der ab 1. Januar 2017 geltenden Rechtslage

In einem ersten Schritt müssen alle Leistungen der Kommune auf den Prüfstand. Dabei ist es wichtig, nicht nur die schon bekannten, „klassischen“ steuerpflichtigen Leistungen zu betrachten sondern eben auch die Leistungen, die bisher noch nicht relevant, da vermögensverwaltender Art oder unterhalb der BgA-Grenze liegend, waren. Idealerweise kann die Analyse über eine Abfrage und/oder Gespräche mit allen Fachbereichen vorbereitet werden. Häufig werden Leistungen erbracht, die von dem einzelnen Fachbereich nicht als steuerbar erkannt werden, weil sie eben nur geringfügig sind oder man (fälschlicherweise) davon ausgeht, dass es sich um

hoheitliche Leistungen handelt. Dabei müssen künftig eben auch Kleinstumsätze (z. B. Kopiergelder für private Kopien) erfasst werden, denn durch die Erklärungspflicht der jPdöR in ihrer Gesamtheit, können auch diese der Besteuerung unterliegen.

Ob die Leistungen im Einzelfall dann steuerbar und auch steuerpflichtig sind, sollte an Hand einer Checkliste überprüft und zur Nachprüfung der Entscheidung auch entsprechend dokumentiert werden. Als Ergebnis sollte ein Leistungskatalog vorliegen, der alle Leistungen der Kommunen in die Kategorien

- nicht steuerbar (z. B. rein hoheitliches Handeln ohne Wettbewerbsbeschränkung),
 - steuerbar aber steuerbefreit (z. B. Leistungen nach SGB VIII in den Kindertageseinrichtungen) und
 - steuerbar und steuerpflichtig
- einteilt. Dieser kann dann auch Grundlage für die notwendigen Anpassungen im Kontenplan sein, um den Anforderungen an die gesonderte Aufzeichnung von steuerbaren Umsätzen nach § 22 UStG gerecht zu werden.¹

Analyse und Beurteilung der sich ergebenden Vorsteuerabzugspotenziale

Das Bestehen einer Umsatzsteuerpflicht bietet unter Umständen für die Leistungserbringung der jPdöR auch Vorteile; in den steuerpflichtigen Bereichen darf für bezogene Leistungen der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden (vgl. § 15 Abs. 1 Nr. 1 i. V. m. Satz 2 UStG). In einem zweiten Schritt müssen deshalb mögliche Vorsteuerabzugspotenziale ermittelt werden. In den einzelnen Leistungsbereichen muss also untersucht werden, in welchem Umfang Leistungen von Dritten bezogen werden, bei denen künftig dann die Möglichkeit eines Vorsteuerabzugs eröffnet ist. Dies betrifft laufende Leistungen, wie z. B. Unterhaltungs- und Bewirtschaftungskosten, Lieferungen, Dienstleistungen nicht jedoch eigene Personalaufwendungen.

Der Vorsteuerabzug kann auch bei der Lieferung eines Gegenstandes für den steuerpflichtigen Bereich geltend gemacht werden, sofern der Gegenstand mindestens mit 10 v. H. für steuerpflichtige Leistungen genutzt wird (vgl. § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG). Damit besteht eine Vorsteuerabzugsberechtigung grundsätzlich auch bei **investiven Leistungen**, soweit der Nachweis der Verwendung für eine steuerpflichtige Leistung erbracht werden kann. Entsprechend müsste für alle Vermögensgegenstände, die für eine künftig steuerpflichtige Leistung genutzt werden, der Nutzungsgrad für den unternehmerischen Bereich ermittelt, dokumentiert und jährlich fortgeschrieben werden. Daraus können sich dann auch Vorsteuerabzugsmöglichkeiten für künftige Jahre im Wege der Vorsteuerberechtigung nach § 15a UStG ergeben.

Da die in 2016 zu treffende Entscheidung den Zeitraum der Jahre 2017 bis 2020 mit im Blick haben müsste, wäre auch zu ermitteln, in welchen steuerpflichtigen Bereichen in diesen Jahren Investitionen geplant sind. Denkbar wäre hier beispielsweise der Neubau oder die grundhafte Sanierung einer Turnhalle im Jahr 2017. Die Vermietung und Verpachtung von Turnhallen wird ab 2021 zu den typischerweise umsatzsteuerpflichtigen Leistungen gehören, soweit diese gegen Entgelt an Vereine, andere jPdöR oder sonstige Dritte

¹ Siehe hierzu die Hinweise zu Schritt 4.

überlassen werden. Mithin sind alle Entgelte ab dem Jahr 2021 steuerpflichtig und die Kommune muss aus den Entgelten die Umsatzsteuer abführen. Ein nachträglicher Abzug der Vorsteuer kommt in diesem Fall aber nicht in Betracht. Hier würde es der Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit nach § 72 Abs. 2 Satz 1 SächsGemO gebieten, dass bereits beim Bau der Turnhalle die künftige steuerliche Behandlung berücksichtigt und der Vorsteuerabzug in vollem Umfang genutzt wird. Denn nur so können die Vorteile der Umsatzbesteuerung – der Vorsteuerabzug – die damit einhergehenden Nachteile – die Besteuerung der Entgelte – aufwiegen.

Bei der Beurteilung des Vorsteuerabzugspotenzials müssen daher auch zwingend **künftig anstehende Investitionen** einbezogen werden. Es gilt daher nicht nur eine Bestandsanalyse vorzunehmen sondern auch eine Zukunftsprognose abzugeben.

Dieser Schritt sollte mit einer zahlenmäßig belegten und dokumentierten Aussage zu den möglichen Vorsteuerabzugspotenzialen abschließen.

Abwägung zur Ermittlung der wirtschaftlicheren Alternative

In dem sich anschließenden Schritt sollten die Ergebnisse der Schritte 1 und 2 gegenübergestellt werden. Vereinfacht kann man hier sagen:

- Sind der Umfang der steuerpflichtigen Entgelte und die sich daraus ergebende Umsatzsteuerbelastung **größer** als ein mögliches Vorsteuerabzugspotenzial spricht einiges für den Verbleib im alten Recht.
- Sind der Umfang der steuerpflichtigen Entgelte und die sich daraus ergebende Umsatzsteuerbelastung **kleiner** als ein mögliches Vorsteuerabzugspotenzial spricht einiges für den (sofortigen) Wechsel zum neuen Recht.

Bei einer Vielzahl der Kommunen werden die Aussagen nicht eindeutig getroffen werden können, da bestimmte Voraussetzungen nicht vorliegen.

So kann es sein, dass eine Kommune zwar dem Grunde nach zu der Aussage kommt, dass der Wechsel ins neue Recht für sie günstiger wäre. Gleichzeitig kommt sie aber zu dem Ergebnis, dass es organisatorisch, technisch und personell nicht machbar ist, sich auf den sofortigen Wechsel ins neue Recht bis Anfang 2017 vorzubereiten. In diesem Fall kann es vertretbar sein, dass eine Kommune zunächst die Erklärung abgibt und in 2017 diese widerruft, um somit ab 2018 nach dem neuen Recht behandelt zu werden. Dies kann insbesondere dann sinnvoll sein, wenn wesentliche Investitionsmaßnahmen, die einen Vorsteuerabzug ermöglichen, erst in 2018 geplant sind.

In diesem Zusammenhang wäre auch die Frage zu prüfen, ob die zu treffende Entscheidung ein **Geschäft der laufenden Verwaltung** i. S. v. § 28 SächsGemO darstellt. Diese Entscheidung muss im Einzelfall getroffen werden und dürfte auch stark vom Ergebnis der vorangehenden Abwägung abhängen. Insbesondere dann, wenn die Abwägung für einen Wechsel ins neue Recht spricht, die Kommune sich darauf aber nicht ausreichend vorbereitet sieht und deshalb zunächst eine Erklärung zum Verbleib im alten Recht abgibt, sollte die Entscheidung je nach Umfang des dadurch entstehenden

Schadens für die Gemeinde durch einen Beschluss des Gemeinderates oder eines beschließenden Ausschusses abgesichert werden. Dies muss auch für die Fälle gelten, bei denen die Kommune auf Grund des engen Zeitfensters die notwendigen Analysen nicht im ausreichenden Umfang vornehmen kann und deshalb „rein vorsorglich“ gegenüber dem Finanzamt eine Erklärung abgibt. Auch in diesen Fällen kann nicht ausgeschlossen werden, dass durch die abgegebene Erklärung ein wirtschaftlicher Schaden für die Kommune entsteht; eine Absicherung durch einen entsprechenden Beschluss des zuständigen Gremiums erscheint hier alternativlos.

Absicherung der getroffenen Entscheidung

In einem letzten Schritt gilt es die getroffene Entscheidung auch im „Verwaltungsalltag“ abzusichern.

Einerseits muss – bei einem Verbleib im alten Recht – rechtzeitig vor dem 31. Dezember 2016 die notwendige Erklärung an das Finanzamt abgegeben werden. Hierzu bestehen keine besonderen Formvorschriften.² Dem Grunde nach wäre sogar eine mündliche Erklärung ausreichend. Allerdings sind die Finanzämter angehalten, die Schriftform anzuregen. Aus der Erklärung muss sich hinreichend deutlich ergeben, dass die jPdöR § 2 Abs. 3 UStG a. F. für sämtliche ausgeführte Leistungen weiterhin anwenden will.³

Es empfiehlt sich daher folgende Formulierung:

Hiermit erklärt die Gemeinde Musterdorf, dass entsprechend § 27 Abs. 22 UStG n. F. für sämtliche nach dem 1. Januar 2017 und vor dem 1. Januar 2021 ausgeübte Tätigkeitsbereiche und damit verbundenen steuerbaren Leistungen § 2 Abs. 3 UStG in der Fassung vom 31. Dezember 2015 zur Anwendung kommen soll. Uns ist bekannt, dass die Erklärung für alle Tätigkeitsbereiche der Gemeinde Musterdorf gilt und nur mit Wirkung für das Folgejahr widerrufen werden kann.

Zum Nachweis der (fristgerechten) Vorlage der Erklärung beim Finanzamt sollte um eine **Empfangsbestätigung** gebeten bzw. eine förmliche Zustellung gewählt werden.

Wird keine Erklärung abgegeben oder die Erklärung, und damit die Behandlung nach altem Recht, später widerrufen, müssen auch die **Verträge** oder die Organisation entsprechend **angepasst** werden. Mit dem Übergang ins neue Recht sollten in allen Verträgen über steuerbare Leistungen entsprechende Steuerklauseln aufgenommen werden. Die Entgeltvereinbarung umfasst damit das vereinbarte Entgelt zzgl. der gesetzlich anfallenden Mehrwertsteuer.

Da nicht ausgeschlossen werden kann, dass der anzuwendende Steuersatz falsch eingeschätzt wird oder bei einer steuerfreien Leistung fälschlicherweise der Vertrag eine Mehrwertsteuerbestimmung enthält, sollte in den Verträgen kein Steuersatz unmittelbar benannt werden. Hilfreich ist dagegen die Formulierung:

² Vgl. Entwurf des BMF-Scheibens vom 26. Januar 2016; Änderung im Bereich der Unternehmereigenschaft von jPdöR durch Artikel 12 des Steueränderungsgesetzes 2015, Anwendung der Übergangsregelung des § 27 Abs. 22 UStG.
³ Ebenda.

„...vereinbaren wir Entgelt i. H. v. X Euro zzgl. der gesetzlich geschuldeten Mehrwertsteuer“.

Ein weiterer Schritt ist dann auch die **Optimierung der Organisation** und von Prozessen hinsichtlich der Erfüllung von steuerlichen Pflichten. So sollte es eine klare Zuständigkeit für die Sammlung und Aufbereitung der steuerrelevanten Daten geben. Der Beauftragte sollte einen Überblick über die Leistungserbringung in der Gesamtverwaltung haben bzw. in Vertragsabschlüssen und bei Änderungen im Leistungsportfolio eingebunden werden. Ferner muss auch abgeschätzt werden, in welchem Umfang Externe eingebunden werden können. Ein beauftragter Dritter wird sich alle steuerrelevanten Informationen von der jPdöR regelmäßig zuarbeiten lassen, da er keinen umfassenden Überblick über das gesamte relevante Leistungsspektrum der Kommune hat bzw. diesen nur mit entsprechendem Aufwand gewinnen kann. Die Hinzuziehung von Externen ist für den Bereich der Umsatzsteuer deshalb insbesondere zur Klärung von speziellen Fragestellungen sinnvoll, die Auslagerung aller steuerlicher Pflichten erscheint dagegen wirtschaftlich kaum möglich bzw. muss im Einzelfall vor Ort geprüft werden. Auch hierzu sollte frühzeitig eine Grundsatzentscheidung getroffen werden. Durch entsprechende interne Vorgaben bei Investitionsentscheidungen und neue Projekte sollte auch ein standardmäßiger Prüfungspunkt hinsichtlich der Prüfung aller steuerlichen Folgen der Entscheidung bestimmt werden. Die Prüfung der steuerlichen Folgen sollte fester Bestandteil einer Wirtschaftlichkeitsprüfung nach § 12 Abs. 2 SächsKomHVO-Doppik werden.

Eine weitere Entscheidung, die vor Ort getroffen und mit dem Finanzamt in einem Antragsverfahren abschließend zu klären ist, ist die **Behandlung als Soll- oder Ist-Zahler**. Das UStG sieht als Regelfall die Steuerschuld auf Grundlage der vereinbarten Entgelte vor. Häufig sehen deshalb auch die Finanzverfahren eine entsprechende Einstellung als Soll-Zahler vor. Damit wird die Steuerschuld auf Grundlage der Ergebnisrechnung ermittelt. Der Steuerpflichtige geht damit in Vorleistung, indem er Steuern auf Entgelte abführt, die er noch nicht vereinnahmt hat. Ergeben sich Einnahmeausfälle können diese erst mit folgenden Voranmeldungen geltend gemacht werden (vgl. § 16 Abs. 1 Satz 1 UStG).

Auf **Antrag beim Finanzamt** kann dieses gemäß § 20 UStG bei Unternehmen, mit einem Gesamtumsatz im vorangegangenen Kalenderjahr von nicht mehr als 500.000 Euro, gestatten, die Steuer nicht nach vereinbarten Entgelten, sondern nach den

vereinnahmten Entgelten zu berechnen. Der Steuerpflichtige wird dann zum sog. Ist-Zahler, da er die Umsatzsteuer nur für tatsächliche erhaltene Entgelte abführen muss, was auch aus Sicht der Kommune die wirtschaftlich günstigere Gestaltung ist. Liegen die Umsätze also unter der Grenze und sind die sonstigen Voraussetzungen des § 20 UStG erfüllt, sollte ein entsprechender Antrag beim Finanzamt gestellt werden. In diesem Fall müssen dann noch die Einstellungen in der Finanzsoftware geändert werden, damit die Steuerschuld künftig auf Basis der Finanzrechnung ermittelt wird.

Abschließend bedarf es auch einer **Anpassung der Kontenpläne** und ggf. weiterer Einstellung der Finanzsoftware, um die umfassenden Aufzeichnungspflichten nach § 22 UStG zu erfüllen. Hier ist eine intensive Abstimmung mit dem Verfahrensanbieter zu empfehlen. Insbesondere muss gewährleistet werden, dass sämtliche Ertragskonten getrennt nach nicht steuerbaren, steuerfreien und steuerpflichtigen Entgelten entsprechend der geltenden Steuersätze sowie ggf. für weitere Sonderfälle gesplittet werden (vgl. § 22 Abs. 2 Nr. 1 UStG). Gegen die Aufzeichnungspflichten würde es verstoßen, wenn auf einem Ertragskonto steuerfreie und steuerbare Leistungen (mit unterschiedlichen Steuersätzen) verbucht würden; zu denken ist hier an die häufig vorkommenden Konten „Gemischte Erträge“ oder „Sonstige Erträge“. Entsprechendes gilt nach § 22 Abs. 2 Nr. 5 i. V. m. Abs. 3 Satz 2 und 3 UStG für bezogene Leistungen.

Fazit

Die vorstehenden Aussagen machen deutlich, dass der Gesetzgeber zwar eine großzügige Übergangsfrist geregelt hat, die Entscheidungsfrist bis 31. Dezember 2016 im Hinblick auf den bestehenden Prüfungsumfang dagegen äußerst knapp bemessen ist. Neben allen sonstigen Aufgaben, zu nennen sind hier insbesondere die noch fehlenden Eröffnungsbilanzen, Jahresabschlüsse und die Abwicklung von Maßnahmen im investiven Bereich, ist die sorgfältige Analyse der Haushalte eine enorme zusätzliche Belastung der Kommunen im Jahr 2016. Dennoch sollte versucht werden, die notwendigen Schritte weitestgehend durchzuführen, um eine sachgerechte Abwägung vornehmen zu können. Wenn am Ende des Jahres die Zeit knapp wird, ist sicherlich der Erklärung gegenüber dem Finanzamt der Vorzug einzuräumen. Allerdings muss auch in diesem Fall gelten: aufgeschoben ist nicht aufgehoben.