

KOMMUNAL

ONLINE-SEMINAR
NEUE ANFORDERUNGEN
AN KOMMUNALE AUFSICHTSRÄTE

STEUERRECHT
SPARTENRECHNUNG
BEI VERKEHRSBETRIEBEN

KARTELLRECHT
VERFÜGUNG WEGEN ÜBERHÖHTER
TRINKWASSERPREISE RECHTMÄSSIG



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit einem neuen Layout startet die BDO in das Jahr 2010. Dies wird 2010 nicht die einzige Änderung sein. Unsere Mandantenzeitschriften werden 2010 vollständig auf den elektronischen Versand umgestellt, da viele Mandanten die elektronische Form als komfortabler empfinden. Die gedruckte Ausgabe wird eingestellt. Bisherige Abonnenten der gedruckten Ausgabe müssen sich einmalig mit ihrer E-Mail-Adresse registrieren. Dies können Sie mit dem beiliegenden Fax oder auf unserer Homepage www.bdo.de erledigen. Direkt auf der Startseite ist der Link News@bdo auffällig platziert. Unter diesem Link können Sie auch alle anderen BDO-Mandantenpublikationen bestellen.

Aber nicht nur die BDO ist in Bewegung. Auch für Ihre betriebliche Praxis ergeben sich aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht und im Bereich Wirtschaftsprüfung viele neue Aspekte. Auf einige ausgewählte Aspekte gehen wir wieder in dieser Ausgabe ein. Gerne helfen wir Ihnen bei der Bewertung, welche Auswirkungen das auf Ihren betrieblichen Bereich hat und welche Reaktionen darauf sinnvoll sind. Sprechen Sie dazu gerne Ihren Berater vor Ort, die in den Rubriken genannten Ansprechpartner oder die zentralen Ansprechpartner des Branchencenters „Öffentliche Unternehmen und Verwaltung“ an. Die BDO versteht sich als Ihr Partner, der Sie in Ihrer kommunalen und betrieblichen Praxis unterstützt und Ihre Sprache spricht!

Ihr Branchencenter
Öffentliche Unternehmen und Verwaltung
BDO Deutsche Warentreuhand AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

BRANCHENCENTER ÖFFENTLICHE UNTERNEHMEN UND VERWALTUNG

Für weitere Informationen und zur Beantwortung spezieller Fragen stehen Ihnen neben Ihrem Berater vor Ort und den Autoren der Artikel auch die zentralen Ansprechpartner zur Verfügung.

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG / ADVISORY SERVICES

WP StB Wolfgang Veldboer
Tel.: 0228 9849-313
E-Mail: Wolfgang.Veldboer@bdo.de

WP StB Heike Wiesing-Weißbarth
Tel.: 0451 70281-35
E-Mail: Heike.Wiesing-Weissbarth@bdo.de

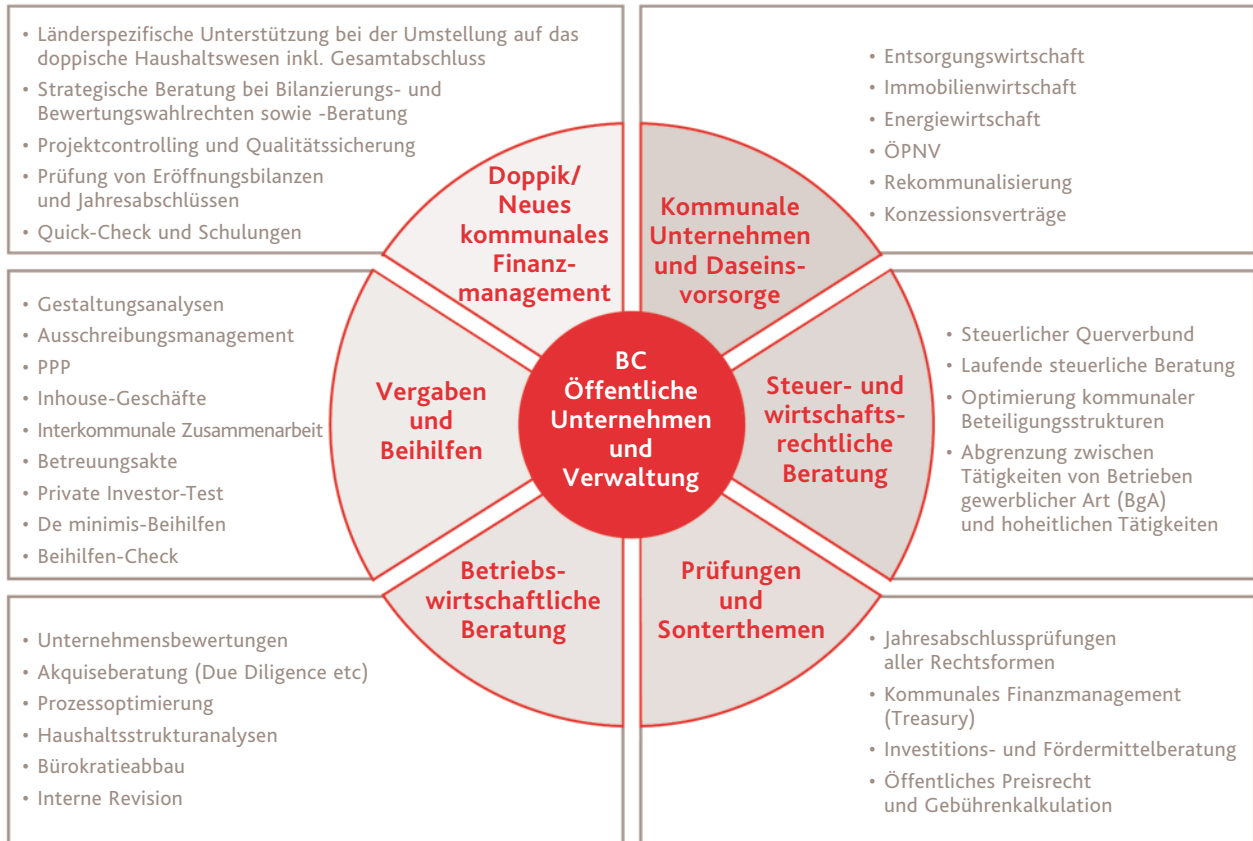
STEUERN UND WIRTSCHAFTSRECHTLICHE BERATUNG

RA StB Heinz-Gerd Hunfeld
Tel.: 040 30293-580
E-Mail: Heinz-Gerd.Hunfeld@bdo.de

Sie können unser Branchencenter per E-Mail auch unter kommunal@bdo.de erreichen.

Unser Branchencenter Öffentliche Unternehmen und Verwaltung

Die BDO Deutsche Warentreuhand Aktiengesellschaft ist eine der führenden Prüfungs- und Beratungsgesellschaften und hat im öffentlichen Sektor ihre langjährige Erfahrung in der Beratung von Kommunen und kommunalen Unternehmen in dem Branchencenter Öffentliche Unternehmen und Verwaltung gebündelt. Mit unserem flächendeckenden Netz von 27 Standorten und klarer Ausrichtung auf die Bedürfnisse der Kommunen und kommunalen Unternehmen bieten wir von der Rundum-Betreuung bis zur kreativen Lösung komplexer Einzelfragen die gesamte Palette steuerlicher, betriebswirtschaftlicher und damit verbundener wirtschaftsrechtlicher Beratungsleistungen. Eine Auswahl:



Je nach Fragestellung stellen wir interdisziplinäre Teams aus branchenerfahrenen Spezialisten zusammen –Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsanwälte, Betriebswirte, Ingenieure und IT-Experten. Unsere Spezialisten bringen ihr Fachwissen disziplinübergreifend ein und können auf diese Weise selbst hochkomplexe Fragestellungen umfassend aufbereiten, analysieren und bewerten. Durch unsere breite fachliche Aufstellung sind wir in der Lage, einen ganzheitlichen Ansatz zu verfolgen.

Für Informationen zu kommunalen Themen stehen Ihnen Ihre BDO-Berater vor Ort gerne direkt zur Verfügung, die bei speziellen Fragestellungen von den Experten des Branchencenters beraten und unterstützt werden. Eine Übersicht der Standorte finden Sie am Schluss der Publikation. Gerne können Sie auch die in den Rubriken bzw. unter den Artikeln genannten Ansprechpartner sowie die zentralen Ansprechpartner des Branchencenters direkt ansprechen. Sie können unser Branchencenter Öffentliche Unternehmen und Verwaltung auch über kommunal@bdo.de erreichen.

INHALTSVERZEICHNIS

1	Steuerrecht	5
1.1	Abgrenzung der hoheitlichen Tätigkeit von der wirtschaftlichen Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts	5
1.2	Spartenrechnung bei Verkehrsbetrieben	5
1.3	BFH klärt Streitpunkte bei Wertaufholung nach Teilwertabschreibung auf Beteiligungen	6
1.4	Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto: Steuerbescheinigungen für Anteilseigner fristgerecht erstellen	7
1.5	BFH bestätigt Vorsteuerabzug der öffentlichen Hand im Bereich der Vermögensverwaltung	7
1.6	BFH: Umsatzsteuerliche Organschaft auch bei wirtschaftlicher Verflechtung zwischen Organgesellschaften möglich	8
<hr/>		
2	Recht	10
2.1	Gesellschaftsrecht	10
2.1.1	Weisungsrechte der Kommune an Aufsichtsräte	10
2.2	Kommunalrecht	10
2.2.1	Auskunftsanspruch des Ratsmitglieds bei Angelegenheiten von Eigengesellschaften	10
2.3	Gebührenrecht	11
2.3.1	Gebührenbescheid darf nicht in der Rechnung versteckt werden	11
2.4	Kartellrecht	12
2.4.1	Der BGH bestätigt Kartellrechtsverfügung wegen überhöhter Trinkwasserpreise	12
<hr/>		
3	Rechnungslegung/Doppik	14
3.1	Bilanzierungs-, Bewertungs- und Prüfungsfragen bei Eigenbetrieben und Gemeinden in NRW	14
3.2	Doppik: Bilanzielle Behandlung von Zahlungen an den Abwasserzweckverband	15
<hr/>		
4	Transaktionsberatung	16
4.1	Umwandlung von BgAs und Eigengesellschaften in AöRs	16
4.2	Eignung eines BgAs als Organträger	17
4.3	Finanzverwaltung ändert ihre Rechtsauffassung: Objektbezogene Kosten bei Verschmelzungen sind zu aktivieren	17
4.4	Due Diligence vor Anteilsveräußerung setzt einstimmigen Gesellschafter beschluss voraus	18
<hr/>		
5	Versorgung	19
5.1	Änderung der Gemeindeordnung für Stadtwerke gefordert	19
5.2	Entwurf eines „Leitfadens der Regulierungsbehörden zum Inhalt und zur Struktur von Anträgen auf Neufestlegung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen nach § 26 Abs. 2 ARegV“ vom Dezember 2009 – Teil I	19
5.3	Möglicher Wegfall der Steuervorteile für Contracting ab 2010	20

INHALTSVERZEICHNIS

6	Sonstige	21
6.1	Entsorgung: Neuordnung der Verpackungsordnung	21
6.2	Verkehr: Eckpunkte für eine Fortentwicklung des PBefG	22
<hr/>		
7	Online-Seminar	23
<hr/>		
8	Veranstaltungen	24

1 STEUERRECHT

Bei Fragen im Bereich Steuerrecht sprechen Sie bitte Ihren BDO-Steuerberater vor Ort oder den Leiter des Fachbereichs Öffentliche Unternehmen, **RA/StB Heinz-Gerd Hunfeld** (Tel. 040/30293-580), an.

1.1 Abgrenzung der hoheitlichen Tätigkeit von der wirtschaftlichen Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts

Als Betrieb gewerblicher Art (BgA) gelten alle Einrichtungen, die einer **nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit** zur Erzielung von Einnahmen dienen und sich innerhalb der Gesamtbetätigung der juristischen Person des öffentlichen Rechts wirtschaftlich herausheben. Ausgenommen sind jedoch die Betriebe, die überwiegend der Ausübung **öffentlicher Gewalt** dienen, wenn also die Tätigkeit der juristischen Personen des öffentlichen Rechts **eigentümlich und vorbehaltlich** ist.

Die deutschen Bundesländer haben in einigen Bereichen unterschiedlich entschieden, ob eine Aufgabe nur von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder auch von einer privaten Person vorgenommen werden kann. Zu den Auswirkungen dieses föderalen Flickenteppichs für die Qualifizierung einer Tätigkeit als BgA hatte der Bundesfinanzhof im vergangenen Herbst im so genannten Krematoriums-Urteil Stellung genommen. Obwohl in Nordrhein-Westfalen Krematorien nur von Körperschaften des öffentlichen Rechts betrieben werden dürfen, ist diese Tätigkeit nicht hoheitlich. Ein dortiges Krematorium steht im **Wettbewerb** mit privat betriebenen Krematorien anderer Bundesländer, da Bürger aus Nordrhein-Westfalen auch diese nutzen dürfen.

Die **Finanzverwaltung** wendet die Grundsätze dieses Urteils – auch über den entschiedenen Einzelfall – nunmehr allgemein an. Nach dem entsprechenden Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF vom 11. Dezember 2009) gilt, dass eine Tätigkeit einer juristischen Person des öffentlichen Rechts vorbehalten ist, wenn die Aufgabe ihr **gesetzlich zugewiesen** ist und ein **öffentlich-rechtlicher Benutzungszwang** in diesem Bundesland besteht. Anderenfalls kann eine zugewiesene Tätigkeit ausnahmsweise auch dann hoheitlich sein, wenn diese örtlich so eingeschränkt ist, dass eine Wettbewerbsbeeinträchtigung steuerpflichtiger Unternehmen im In- und Ausland ausgeschlossen werden kann.

Können derartige Aufgaben nach bestehender Gesetzeslage auch auf private Dritte **übertragen** werden, begründet diese Tätigkeit einen BgA, sofern die Übertragung nicht auf den Weg einer Beleihung beschränkt ist. Ebenso unschädlich ist es, wenn sich die juristische Person des öffentlichen Rechts bei ihrer Durchführung privater Dritter lediglich als **Erfüllungsgehilfen** bedient.

Hinweis:

Soweit in einzelnen Bundesländern bisher abweichende Regelungen galten, sind die Grundsätze des BMF-Schreibens erstmals für den Veranlagungszeitraum 2010 anzuwenden.

1.2 Spartenrechnung bei Verkehrsbetrieben

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 sollte der steuerliche Querverbund gesetzlich kodifiziert werden. Nach der Gesetzesbegründung sollte die bisherige Finanzverwaltungsauffassung lediglich festgeschrieben werden, sodass der Eindruck entstand, dass damit tatsächlich keine nachteiligen Auswirkungen verbunden seien.

Dieses ist jedoch ein Irrtum. Gerade im Zusammenhang mit der Spartenrechnung zeigen sich immer wieder erhebliche Veränderungen. Sogar bei reinen Verkehrsbetrieben kann dies der Fall sein.

Das BMF-Schreiben vom 12. November 2009 enthält keine Ausführungen dazu, welche Tätigkeiten zu einem Betrieb, der dem öffentlichen Verkehr dient, gehören. Die Spartenrechnung erfordert es nun, sich den Begriff des öffentlichen Verkehrs gemäß § 4 Abs. 3 KStG eingehender anzuschauen, da nur diesem Bereich zuzurechnende Tätigkeiten der Verkehrssparte zuzurechnen sind und damit z. B. mit anderen Querverbundssparten zusammengefasst werden könnten.

Zu diesem Begriff existieren nur wenige BFH-Urteile und Verwaltungsanweisungen. Nach einem BFH-Urteil aus dem Jahre 1989 steht fest, dass § 4 Abs. 3 „Verkehr“ nicht im Sinne von Transport versteht, sondern als Gegenstand der öffentlichen Verkehrspolitik, also der Mitgestaltung des Verkehrs durch gesetzgeberische Organe und die öffentliche Verwaltung. Aus diesem Grund gehören auch Parkplätze dazu. Während durch die frühere Rechtsprechung des BFH zur Vermögensteuer Zweifel an der Qualifizierung von reinen Infrastrukturunternehmen als Verkehrsbetrieb aufgeworfen werden, könnte die frühere Rechtsprechung zum Kapitalverkehrssteuergesetz als Bestätigung herangezogen werden. Zum Verkehrsbegriff des Kapitalverkehrssteuergesetzes existierte auch ein Ländererlass. Tätigkeiten, die dem öffentlichen Verkehr dienen, sind danach der genehmigte Linienverkehr (inklusive Sonderformen), die Schülerbeförderung nach der FreistellungsVO und Auftragsfahrten in diesen Bereichen.

Ausflugsfahrten, Ferienzeleisen im Mietomnibusverkehr und der sonstige Gelegenheitsverkehr gehören nach diesem Erlass hingegen nicht zum öffentlichen Verkehr. Diese Auslegung zu Grunde gelegt, sind diese Tätigkeiten einer gesonderten Sparte zuzuweisen, sofern sie nicht als unwesentliche Nebengeschäfte qualifiziert werden können. Das BMF-Schreiben vom 12. November 2009 lässt offen, wann ein Nebengeschäft unwesentlich ist. Der Ländererlass zum

Kapitalverkehrssteuergesetz hingegen sah Nebengeschäfte als unschädlich an, wenn ihr Anteil an den Einnahmen unter 10 % lag. In der Diskussion mit der Finanzverwaltung könnte versucht werden, diesen Wert auch bei der Auslegung des Begriffs unwesentlich heranzuziehen.

Weitere Nebengeschäfte sind z. B. die Vermietung von Büroräumen, die Verpachtung von Vorhaltegrundstücken, das Erbringen von Werkstatteleistungen an Dritte, das Betreiben einer Tankstelle etc. In der Praxis bestehen viele Tätigkeiten von Verkehrsunternehmen, die oftmals bisher von der Finanzverwaltung toleriert wurden. Werden diese oftmals gewinnträchtigen Tätigkeiten nun einer gesonderten Sparte zugewiesen, so sind diese zu versteuern, obwohl der Verkehrsbereich insgesamt verlustträchtig ist. Im Bereich einer Holding bestehen weitere Gefahren. Nach dem BMF-Schreiben werden Leistungen von einer Konzerngesellschaft an eine andere Konzerngesellschaft in der sonstigen Sparte erbracht, auch wenn sie innerhalb eines Unternehmens unter Umständen der Verkehrssparte zuzurechnen wären. Ist z. B. die Werkstatt in eine separate Tochtergesellschaft ausgegliedert, so dürfte diese Tätigkeit nicht in der Verkehrssparte erfolgen, selbst wenn 90 % der Werkstatteleistungen an den ÖPNV-Betrieb erbracht werden. Dies führt zur Besteuerung von Gewinnen der Werkstattsparte, obwohl die Holding insgesamt unter Umständen Verluste schreibt.

Die Spartenrechnung birgt erhebliche Risiken für sämtliche Unternehmen. Vor diesem Hintergrund ist es notwendig, sich intensiv mit ihr auseinanderzusetzen. In vielen Fällen ist es sinnvoll, schon im Rahmen der Veranlagung 2009 mit der Finanzverwaltung Einvernehmen über die Spartenrechnung zu erzielen. Überraschende Feststellungen im Rahmen der Betriebsprüfung dürften oftmals weder im Interesse des Unternehmens noch im Interesse der kommunalen Entscheidungsträger sein.

Gerne analysieren wir auch Ihr Unternehmen in Bezug auf die Risiken aus der Spartenrechnung. Wir zeigen Ihnen Optimierungspotenziale auf, insbesondere, inwieweit durch Umstrukturierungen die Spartenrechnung unter Umständen optimiert werden kann.

1.3 BFH klärt Streitpunkte bei Wertaufholung nach Teilwertabschreibung auf Beteiligungen

Im Rahmen der Bewertung von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften wirkten sich Teilwertabschreibungen und Wertaufholungen bis zur Systemumstellung vom Körperschaftsteuerrechtlichen Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren normalerweise steuerlich aus. Seither sind Gewinnminderungen, die im Zusammenhang mit Anteilen stehen, deren Veräußerung von der Körperschaftsteuer freigestellt ist, steuerlich jedoch nicht mehr zu berücksichtigen. Entsprechendes gilt deshalb auch für – seit 1999 gebotene – Wertaufholungen, sofern sie nicht aus früheren Zeiträumen stammen und damals noch steuerwirksam waren.

Reihenfolge bei verschiedenen Teilwertabschreibungen

Umstritten war bisher die steuerliche Behandlung von Wertaufholungen, wenn Teilwertabschreibungen aus früheren Jahren teils steuerwirksam und teils nicht steuerwirksam waren. In einem vom Bundesfinanzhof (BFH) nunmehr entschiedenen Fall hielt eine GmbH in ihrem Umlaufvermögen Aktien von Publikumsgesellschaften. In 2001 nahm sie auf einen Teil des Bestandes steuerlich wirksame Teilwertabschreibungen vor. Weitere in 2002 vorgenommene Wertminderungen waren nach der geänderten Gesetzesregelung dagegen steuerlich nicht mehr zu berücksichtigen. Auch in 2003 und 2004 wurden weitere nicht steuerwirksame Teilwertabschreibungen gemacht, allerdings auch Wertaufholungen. Hinsichtlich dieser Zuschreibungen war zu entscheiden, ob diese mit – unstrittig zuordenbaren – steuerunwirksamen Wertminderungen des jeweiligen Vorjahres, oder mit steuerwirksamen Vorgängen aus 2001 zu verrechnen waren.

Der BFH entschied gegen die Auffassung der Finanzverwaltung, dass Wertaufholungen solange steuerfrei zu belassen sind, bis die steuerlich unwirksamen Teilwertabschreibungen vollständig ausgeglichen sind. Nach dem Regelungszweck des Gesetzes ist die Verrechnungsreihenfolge an einer Zeitenreihenfolge zu orientieren und dabei die zuletzt eingetretene Wertminderung als zuerst ausgeglichen anzusehen. Denn Wertaufholungen beziehen sich als solche nur auf den betreffenden Anteil und lassen sich nicht mit einer konkreten vorangegangenen Abschreibung identifizieren. Sie sind deshalb zunächst mit jenen späteren Abschreibungen zu „verrechnen“, weil erst dann wieder der jeweilige „Zwischen“-Buchwert erreicht wird. Bis dahin sind die vor dem Systemwechsel vorgenommenen Abschreibungen wertmäßig noch nicht rückgängig gemacht und dementsprechend noch keine Buchgewinne erzielt worden, die nunmehr (ausnahmsweise) als steuerpflichtig zu behandeln wären.

Wertaufholung nach nicht steuerwirksamer Teilwertabschreibung

Der BFH hatte darüber hinaus einen Fall zu entscheiden, in dem eine Teilwertabschreibung vor 2002 auch unter der damaligen Rechtslage ausnahmsweise nicht steuerwirksam war. Da eine Gesellschaft Anteile an einer Tochtergesellschaft von einem nicht anrechnungsberechtigten Anteilseigner erworben hatte, bestand hinsichtlich einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung innerhalb des maßgeblichen Zehnjahreszeitraums ein sog. Sperrbetrag gemäß des § 50c EStG. Obwohl sich die ursprüngliche Teilwertabschreibung also steuerlich nicht ausgewirkt hatte, war eine später vorgenommene Wertaufholung nach der Entscheidung des BFH dennoch steuerwirksam zu berücksichtigen.

Begründet wird dies damit, dass die Regelung des Sperrbetrags als steuerrechtliche Sonderregelung die Teilwertabschreibung als solche und damit auch das Wertaufholungsgebot gerade nicht berührt. Deswegen ist es unerheblich, ob die vorherige Teilwertabschreibung steuerlich nicht oder

nicht vollständig wirksam geworden sei, denn der Sperrbetrag einerseits und die spätere Wertsteigerung der Beteiligung andererseits sind auseinanderzuhalten. Der BFH nimmt daher auch keine doppelte Besteuerung ein und desselben Vorgangs an, sondern eine (zufällige) Kollision unterschiedlicher Besteuerungsgrundlagen, welche unabhängig voneinander legitimiert sind.

Hinweis:

Auch wenn die Rechtslage zum Sperrbetrag nicht mehr besteht, lässt sich aus der Entscheidung allgemein eine zeitlich unbeschränkte Rückwirkung des Wertaufholungsgebots ableiten. Ist in der Vergangenheit einmal eine Teilwertabschreibung auf ein Anlagegut vorgenommen worden, bleibt dies für spätere Wertaufholungen immer relevant. Die Dokumentation über die Anschaffungskosten solcher Wirtschaftsgüter und deren weitere bilanzielle Entwicklung sollte entsprechend sauber geführt und vorgehalten werden.

1.4 Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto: Steuerbescheinigungen für Anteilseigner fristgerecht erstellen

Nach dem Körperschaftsteuergesetz hat jede Kapitalgesellschaft ein „steuerliches Einlagekonto“ zu führen, in dem sie alle Einlagen der Anteilseigner festhält, die nicht in das Nennkapital geleistet werden. Finanziert eine Kapitalgesellschaft eine Ausschüttung ganz oder teilweise aus dem steuerlichen Einlagekonto, ergeben sich für die Besteuerung des Anteilseigners folgende Konsequenzen:

Hält der Anteilseigner seine Beteiligung im Betriebsvermögen ist die Einlagenrückgewähr als Minderung der Anschaffungskosten zu behandeln und demzufolge vom Buchwert der Anteile abzuziehen. Soweit der Rückzahlungsbetrag höher ist als der Buchwert der Anteile, entsteht ein Gewinn. Bei einer Körperschaft wird der Gewinn steuerfrei gestellt, allerdings 5 % nicht abziehbare Betriebsausgaben angesetzt.

Die Kapitalgesellschaft ist verpflichtet, ihrem Anteilseigner eine entsprechende Bescheinigung auszustellen.

Unterlässt sie dies, gilt seit den Neuregelungen durch das SEStEG nunmehr generell eine Einlagenrückgewähr von EUR 0 als bescheinigt. Damit wird unwiderlegbar vermutet, dass die Kapitalgesellschaft eine etwaige Ausschüttung nicht aus dem steuerlichen Einlagekonto finanziert hat. Dies hat zur Folge, dass die Kapitalgesellschaft Kapitalertragsteuer einzubehalten und abzuführen hat und die Ausschüttungen bei den Anteilseignern als Gewinnanteile zu behandeln sind. Für die ausschüttende Kapitalgesellschaft besteht insoweit die Gefahr, hinsichtlich der „unberechtigten Steuerschuld“ von den Anteilseignern in Regress genommen zu werden.

Die maßgebliche Frist für die Ausstellung einer Bescheinigung ist der Tag der Bekanntgabe der erstmaligen Feststel-

lung des steuerlichen Einlagekontos auf den Schluss desjenigen Wirtschaftsjahres, in dem Beträge des steuerlichen Einlagekontos verwendet worden sind. Bis zu diesem Tag kann also die unterbliebene Bescheinigung nachgeholt werden. Nach diesem Zeitpunkt ist eine erstmalige Ausstellung der Bescheinigung der Einlagenrückgewähr nicht mehr zulässig.

Die Festschreibung der Verwendungsreihenfolge gilt auch, wenn die Kapitalgesellschaft den Betrag der Einlagenrückgewähr zu niedrig bescheinigt, d. h. die bescheinigte Verwendung ist für die Besteuerung auf Gesellschafts- und Gesellschafterebene auch hier bindend. Eine Berichtigung kommt allerdings nicht in Betracht. Ist der Verwendungsbeitrag zu hoch bescheinigt worden, unterliegt dieser höhere Betrag der Kapitalertragsteuer. Allerdings besteht hier die Möglichkeit einer zeitlich unbegrenzten Berichtigung.

Hinweis:

Bei Ausschüttungen aus dem steuerlichen Einlagekonto sollten Kapitalgesellschaften sicherstellen, dass sie ihren Anteilseignern spätestens bei Abgabe ihrer Körperschaftsteuererklärung eine entsprechende Bescheinigung erteilen, um eine ungünstige Verwendungsfestschreibung und die daraus resultierende Steuerschuld zu vermeiden.

1.5 BFH bestätigt Vorsteuerabzug der öffentlichen Hand im Bereich der Vermögensverwaltung

Nach der bisherigen deutschen Rechtspraxis wird eine juristische Person des öffentlichen Rechts mit einer rein vermögensverwaltenden Tätigkeit – z. B. der langfristigen Vermietung und Verpachtung eines Gebäudes – nicht als umsatzsteuerliche Unternehmerin tätig. Die Option zur Umsatzsteuer sowie der Vorsteuerabzug bleiben ihr insoweit verwehrt.

Die Ausnahme der Vermögensverwaltung der öffentlichen Hand von der Umsatzbesteuerung ist in Deutschland nicht gesetzlich geregelt. Sie hat den Hintergrund, dass eine juristische Person des öffentlichen Rechts nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art, land- und forstwirtschaftlichen Betriebe sowie sog. Katalogbetriebe als umsatzsteuerliche Unternehmerin handelt. Die bloße Vermögensverwaltung wird dabei nicht zu den (im KStG definierten) Betrieben gewerblicher Art gerechnet. Dies wird einerseits daraus abgeleitet, dass die Vermögensverwaltung von den (steuerlich relevanten) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ausdrücklich ausgenommen ist und andererseits, im Umkehrschluss zu der gesetzlichen Fiktion gesehen, nach der die Verpachtung eines Betriebes gewerblicher Art selbst als Betrieb gewerblicher Art gilt. Die Ausnahme der Vermögensverwaltung der öffentlichen Hand aus der Besteuerung ist insbesondere auch historisch gewachsen, da Betriebe der öffentlichen Hand nach der Begründung zum KStG 1934, mit dem der Begriff des Betriebes gewerblicher Art eingeführt wurde, wei-

terhin nur dann besteuert werden sollten, wenn sie das „äußere Bild eines Gewerbebetriebes“ aufweisen.

Nach dem Gemeinschaftsrecht wird eine juristische Person des öffentlichen Rechts auch mit der langfristigen Vermietung eines Gebäudes als umsatzsteuerliche Unternehmerin tätig. Unter der Bedingung, dass hieraus keine größeren Wettbewerbsverzerrungen drohen, ist es den Mitgliedstaaten jedoch gestattet, bestimmte steuerfreie Tätigkeiten – hierzu gehört die Vermietung und Verpachtung eines Gebäudes – mit hoheitlichen Tätigkeiten gleichzustellen und juristische Personen des öffentlichen Rechts auch insoweit nicht als umsatzsteuerliche Unternehmer zu behandeln.

Der BFH war im Zweifel darüber, ob die deutsche Rechtslage im Einklang mit dem Gemeinschaftsrecht steht, und hatte hierzu am 20. Dezember 2007 (Az. V R 70/05) den EuGH angerufen (vgl. AI Kommunal 2/2008).

In dem zu Grunde liegenden Verfahren war streitig, ob der Klägerin Vorsteuerbeträge aus der Errichtung eines an die IHK vermieteten Gebäudes zustehen, weil sie für diese Vermietung wirksam zur Umsatzsteuer (teil-)optiert hat. Dies setzt voraus, dass die IHK – bezogen auf die Fremdnutzung des Gebäudes – ihrerseits umsatzsteuerliche Unternehmerin ist (und für ihre Vermietungsumsätze ebenfalls wirksam zur Umsatzsteuer optiert hat).

Der EuGH hatte hierzu mit Urteil vom 4. Juni 2009 (Rs. C-102/08 [SALIX Grundstücks-Vermietungsgesellschaft mbH & Co. Objekt Offenbach KG]) entschieden, dass Deutschland nicht die Befugnis hat, die öffentliche Hand u. a. mit der langfristigen Vermietung und Verpachtung eines Gebäudes von der Umsatzbesteuerung auszunehmen. Er hatte dies damit begründet, dass in Deutschland eine entsprechende gesetzliche Regelung fehlt und zudem eine uneinheitliche Verwaltungspraxis vorherrscht (vgl. AI Kommunal 3/2009).

Der BFH hat sich dem EuGH in seiner Folgeentscheidung vom 20. August 2009 (Az. V R 70/05) angeschlossen und bestätigt, dass eine juristische Person des öffentlichen Rechts mit der langfristigen Vermietung und Verpachtung eines Gebäudes umsatzsteuerliche Unternehmerin ist, weshalb ihr die Option zur Umsatzsteuer sowie der Vorsteuerabzug insoweit zustehen. Die IHK ist mit der Fremdnutzung des Gebäudes auf privatrechtlicher Grundlage tätig geworden und weder das UStG noch die UStDV regeln, dass eine solche Tätigkeit wie eine Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt zu behandeln ist, d. h. eine juristische Person des öffentlichen Rechts auch insoweit nicht der Umsatzbesteuerung unterliegt.

Nach der Entscheidung des FG Berlin-Brandenburg vom 1. Oktober 2009 (Az. 5 K 858/05, rechtskräftig), auf die wir an dieser Stelle ebenfalls gerne aufmerksam machen, handelt eine juristische Person des öffentlichen Rechts auch mit der Lieferung eines Grundstücks als umsatzsteuerliche Unternehmerin und kann daher für den Verkauf zur Umsatzsteuer optieren.

Zu beachten ist, dass die o. g. Entscheidungen keine Auswirkung auf die Körperschaftsteuer haben. Für die körperschaftsteuerliche Behandlung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ist unverändert an den Begriff des Betriebes gewerblicher Art anzuknüpfen, der bei einer rein vermögensverwaltenden Tätigkeit als nicht erfüllt anzusehen ist.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema stehen Ihnen unter anderem in der Niederlassung Dresden RA/StB Lothar Mayer und Katharina Wenzel (Tel. 0351/86691-16) zur Verfügung.

1.6 BFH: Umsatzsteuerliche Organschaft auch bei wirtschaftlicher Verflechtung zwischen Organgesellschaften möglich

Der BFH hat in jüngerer Zeit mehrfach zu den Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft entschieden. Mit Urteil vom 20. August 2009 (Az. V R 30/06) hat er diese Voraussetzungen – im Streitfall zur Organschaft bei der öffentlichen Hand – weiter konkretisiert.

Eine umsatzsteuerliche Organschaft liegt vor, wenn eine juristische Person des Privatrechts nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen eingegliedert ist. Unter der finanziellen Eingliederung ist der Besitz der entscheidenden Anteilsmehrheit an der Organgesellschaft zu verstehen, die es ermöglicht, Beschlüsse in der Organgesellschaft durchzusetzen. Sie ist bei mehrheitlicher Beteiligung regelmäßig gegeben. Wirtschaftliche Eingliederung bedeutet, dass die Organgesellschaft gemäß dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens, und zwar in engem wirtschaftlichem Zusammenhang mit diesem, dieses fördernd und ergänzend, wirtschaftlich tätig ist. Eine organisatorische Eingliederung liegt vor, wenn der Organträger durch organisatorische Maßnahmen sicherstellt, dass sein Wille in der Organgesellschaft auch tatsächlich ausgeführt wird. Die Wirkung einer umsatzsteuerlichen Organschaft besteht darin, dass Leistungsbeziehungen zwischen den organschaftlich verbundenen Gesellschaften als sog. Innenumsätze nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

Im aktuellen Streitfall ging es konkret darum, ob zwischen einer Körperschaft des öffentlichen Rechts, die gesetzlich zur Abwasserbeseitigung verpflichtet ist (FlussG), und einer GmbH, die in Ausübung der Abwasserbeseitigungspflicht der FlussG tätig wird (A-GmbH), eine umsatzsteuerliche Organschaft bestand. Die FlussG erbrachte an die A-GmbH entgeltliche Leistungen im Bereich Buchhaltung, Personalwesen, Lohn- und Gehaltsabrechnung, Steuerberatung sowie Personalüberlassung. Sie stellte der A-GmbH zudem Klärschlamm zur Verfügung, ohne hierfür ein besonderes Entgelt zu verlangen. Daneben stand die FlussG in Leistungsbeziehungen zur B-GmbH, der sie ein Grundstück vermietete, auf dem die B-GmbH eine Trocknungsanlage er-

richtet hatte, die sie wiederum an die A-GmbH verpachtet hat. Die A-GmbH betrieb diese Trocknungsanlage zur Herstellung von Brennstoffen aus dem von der FlussG erhaltenen Klärschlamm. Die FlussG war an der A-GmbH und der B-GmbH mehrheitlich beteiligt. Sie hatte leitende Mitarbeiter aus ihrem Personalbestand als Geschäftsführer bei der A-GmbH eingesetzt und auch die Betriebsführung bei der B-GmbH übernommen.

In seinem im ersten Rechtsgang ergangenen Urteil vom 9. Oktober 2002 (Az. V R 64/99) hatte der BFH entschieden, dass auch eine juristische Person des öffentlichen Rechts als Organträgerin in Betracht kommt, wenn und soweit sie als umsatzsteuerliche Unternehmerin tätig ist.

Mit Urteil vom 20. August 2009 hat der BFH bejaht, dass die FlussG – mit der Ausführung der entgeltlichen Leistungen an die A-GmbH – Unternehmerin und die A-GmbH finanziell und organisatorisch in die FlussG eingegliedert war. Über die wirtschaftliche Eingliederung der A-GmbH (und damit das Vorliegen einer umsatzsteuerlichen Organschaft) konnte der BFH indes nicht abschließend entscheiden, weshalb er die Sache nochmals an das FG zurückverwiesen hat.

Wie der BFH in seiner Entscheidung ausführt, kann sich die organisatorische Eingliederung – neben dem Regelfall der personellen Verflechtung über die Geschäftsführung von Organträger und Organgesellschaft (sog. Personalunion) – auch daraus ergeben, dass die Geschäftsführer der Organgesellschaft leitende Mitarbeiter des Organträgers sind. Dies ist der Fall, weil der Organträger über seine leitenden Mitarbeiter dieselben Einflussmöglichkeiten wie bei einer Personalunion auf die Geschäftsführung der Organgesellschaft hat. Weiterhin offen gelassen hat der BFH, welche Bedeutung der Geschäftsführerordnung für das Merkmal der organisatorischen Eingliederung zukommt.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sind für die wirtschaftliche Eingliederung Art und Umfang der zwischen den Unternehmensbereichen von Organträger und Organgesellschaft bestehenden Verflechtungen maßgebend. Die wirtschaftliche Eingliederung kann auch auf Leistungen des Organträgers an die Organgesellschaft beruhen. Voraussetzung hierfür ist jedoch, dass diese Leistungen entgeltlich erfolgen und für das Unternehmen der Organgesellschaft von mehr als nur unwesentlicher Bedeutung sind. Hieran fehlt

es bei Materialbeistellungen des potenziellen Organträgers, z. B. bei der im Streitfall unentgeltlichen Abgabe der Klärschlämme durch die FlussG an die A-GmbH zum Zwecke der Ausführung der Entsorgungsleistung durch die A-GmbH an die FlussG.

Bemerkenswert an der Entscheidung des BFH vom 20. August 2009 ist, dass sich die wirtschaftliche Eingliederung nicht nur im Falle einer unmittelbaren Verflechtung zwischen Organgesellschaft und Organträger ergeben kann. Ebenso wie die finanzielle Eingliederung auf einer mittelbaren Beteiligung beruhen kann, muss auch eine wirtschaftliche Eingliederung in das Unternehmen des Organträgers nicht aufgrund unmittelbarer Beziehungen zum Organträger bestehen, sondern kann sich auch aus einer Verflechtung mit einer anderen Organgesellschaft ergeben. Der BFH zieht danach im Streitfall die wirtschaftliche Eingliederung der A-GmbH in das Unternehmen der FlussG in Betracht, wenn zwischen der B-GmbH und der FlussG – über die Grundstücksvermietung – eine umsatzsteuerliche Organschaft besteht, was durch das FG noch festzustellen ist. Gehört die B-GmbH danach zum Organkreis der FlussG, ist die Verpachtung der Trocknungsanlage durch die B-GmbH an die A-GmbH der FlussG zuzurechnen. Wie der BFH hierzu feststellt, vermag die Trocknungsanlage bzw. deren Verpachtung die wirtschaftliche Verflechtung zu begründen, da sie für die A-GmbH wesentlich ist.

Zu beachten ist, dass sich eine definitive Umsatzsteuerbelastung der öffentlichen Hand auch durch die Gestaltung einer Organschaft nicht vermeiden lässt, wenn die Leistungen der Tochtergesellschaft im hoheitlichen Bereich der juristischen Person des öffentlichen Rechts verwendet werden. Zwar bewirkt eine umsatzsteuerliche Organschaft (zunächst) auch in diesem Fall, dass auf die Leistungen der Tochtergesellschaft an die juristische Person des öffentlichen Rechts keine Umsatzsteuer anfällt. Die Verwendung der Leistungen im hoheitlichen Bereich löst bei der juristischen Person des öffentlichen Rechts jedoch als sog. unentgeltliche Wertabgabe Umsatzsteuer aus.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema stehen Ihnen unter anderem in der Niederlassung Dresden **RA/StB Lothar Mayer und Katharina Wenzel** (Tel. 0351/86691-16) zur Verfügung.

2 RECHT

2.1 Gesellschaftsrecht

2.1.1 Weisungsrechte der Kommune an Aufsichtsräte

Aufsichtsräte sind grundsätzlich gesellschaftsrechtlich verpflichtet, sich bei ihren Entscheidungen nur an dem Wohl der Gesellschaft zu orientieren. Bei Eigengesellschaften mit einem fakultativen Aufsichtsrat liegt es hingegen im Interesse der Kommune, den von ihr entsandten Vertretern im Aufsichtsrat auch Weisungen zu erteilen. Aus diesem Grunde sehen die Gemeindeordnungen, wie z. B. § 113 Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalen, eine Bindung der Vertreter der Gemeinde in Aufsichtsräten an Beschlüsse des Rates vor. Wie dieser Konflikt aufgelöst wird, hängt stark vom Einzelfall ab.

In einem vom Oberverwaltungsgericht NRW entschiedenen Fall sah die Satzung vor, dass auf den Aufsichtsrat die Bestimmungen des Aktiengesetzes keine Anwendung finden. Die Gemeinde wollte ihre Aufsichtsratsmitglieder anweisen, eine aus Sicht der Aufsichtsratsmitglieder für die GmbH schädliche Entscheidung zu treffen. Das Oberverwaltungsgericht NRW hat entschieden, dass in diesem Einzelfall tatsächlich die Aufsichtsratsmitglieder weisungsgemäß folgen mussten.

§ 113 GO-NRW sieht ein solches Weisungsrecht gegenüber Vertretern der Gemeinde vor. Dazu zählen sowohl die von der Gemeinde bestellten als auch die auf deren Vorschlag gewählten Mitglieder in Aufsichtsräten. Dies folgt nach dem Oberverwaltungsgericht aus § 108 GO-NRW, wonach Gemeinden sich an Unternehmen nur beteiligen dürfen, wenn durch die Ausgestaltung des Gesellschaftsvertrages sichergestellt ist, dass der Rat den von der Gemeinde bestellten oder auf deren Vorschlag gewählten Mitgliedern des Aufsichtsrates Weisungen erteilen kann, soweit die Bestellung eines Aufsichtsrates gesetzlich nicht vorgeschrieben ist.

Bei einem fakultativen Aufsichtsrat sieht § 52 Abs. 1 GmbHG die Anwendung der aktienrechtlichen Bestimmungen vor, soweit der Gesellschaftsvertrag nichts anderes bestimmt. § 52 Abs. 1 GmbHG verweist damit auch auf die Regelungen des Aktienrechts, aus denen die Weisungsfreiheit der Mitglieder des Aufsichtsrates abgeleitet werden. Das Weisungsrecht des § 113 GO-NRW sieht ausdrücklich eine Einschränkung vor, wenn anderslautende gesetzliche Regelungen ein Weisungsrecht verbieten. Damit ist das Weisungsrecht verdrängt, wenn der Gesellschaftsvertrag die entsprechende Anwendung der einschlägigen aktienrechtlichen Bestimmungen nicht abbedingt.

In dem dem Urteil zu Grunde liegenden Fall war jedoch ausdrücklich im Gesellschaftsvertrag die Anwendung des Aktienrechts ausgeschlossen, sodass die Aufsichtsräte den Weisungen unterlagen. Dieses gilt selbst dann, wenn die Weisung zur Schädigung der Gesellschaft führt. § 113 GO-NRW sieht vor, dass die Gemeinde dem Angewiesenen den Schaden, und zwar sogar den vorsätzlich herbeigeführten

Schaden, zu ersetzen hat, wenn der Angewiesene aus seiner Tätigkeit in dem Organ haftbar gemacht wird. Das Weisungsrecht der Gemeinde wird daher in diesem Fall nur dann beschränkt, wenn mit der Weisung ein strafbares Verhalten verlangt wird.

Hinweis:

Viele Gesellschaftsverträge enthalten einen Hinweis auf die Anwendung aktienrechtlicher Vorschriften. Schon in der letzten Ausgabe haben wir darauf hingewiesen, dass die Anwendung der Vorschriften des Aktienrechts für fakultative Aufsichtsräte zu negativen Folgen führen kann. In der letzten Ausgabe war dies die weitgehende Haftung der Aufsichtsräte. Dieses Urteil zeigt, dass sogar ein Nichtausschluss des Aktienrechts für die Gemeinde eine Einschränkung ihres Weisungsrechts zur Folge haben kann. Aus diesem Grunde sollte bei einem fakultativen Aufsichtsrat besser die Anwendung der aktienrechtlichen Vorschriften ausgeschlossen und durch eigene Regelungen bezüglich des Aufsichtsrates ersetzt werden.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen unter anderem im zentralen Fachbereich Öffentliche Unternehmen in Hamburg RA/StB Carl Christian Becker (Tel. 040/30293-144) zur Verfügung.

Mehr Informationen über neue Anforderungen an kommende Aufsichtsräte präsentieren wir in unserem Online-Seminar am 27. Mai 2010. Weitere Informationen dazu auf Seite 23.

2.2 Kommunalrecht

2.2.1 Auskunftsanspruch des Ratsmitglieds bei Angelegenheiten von Eigengesellschaften

Zur flexibleren Wahrnehmung ihrer Aufgaben des übertragenen und eigenen Wirkungskreises gründen Kommunen oftmals Eigengesellschaften. Dass dadurch aber keine Einschränkung des Auskunftsanspruches der Gemeinderatsmitglieder erreicht werden kann, hat das OVG Lüneburg (Aktenzeichen: 10 LC 217/2007) nun entschieden.

In dem Urteilsfall beehrte ein Gemeinderatsmitglied Erläuterungen zu der Position „Honorare“ im Wirtschaftsplan der Eigengesellschaft. Der Bürgermeister verweigerte eine Auskunft nach § 39a NGO mit der Begründung, die Angelegenheiten der GmbH seien nicht Angelegenheiten der Gemeinde. Die Kommunalaufsicht hat diese Ansicht geteilt. Dem ist das OVG Niedersachsen nicht gefolgt. Das Auskunftsrecht des Ratsmitgliedes bestehe umfassend für alle Angelegenheiten der Gemeinde im eigenen wie im übertragenen Wirkungskreis. Die im Streitfall übertragene Aufgabe „Wirtschaftsförderung“ sei eine Aufgabe des eigenen Wirkungskreises, also eine originäre kommunale Aufgabe. Der

Bürgermeister könne als gesetzlicher Vertreter der Gesellschafterin gemäß § 51a Abs. 1, 2 GmbHG von der Gesellschaft Auskunft verlangen. Damit bezieht sich das Auskunftsrecht des Ratsmitgliedes auf alle Sachverhalte, in denen der Bürgermeister gemäß § 51a GmbHG Auskunft verlangen kann. Dieses wäre auch ohne eine ausdrückliche Regelung des Informationsanspruches in § 39a NGO der Fall, da das Auskunftsrecht der Ratsherren Ausfluss der Mitgliedschaft im kommunalen Parlament sei.

Der Gegenstand des Auskunftsanspruches des Gesellschafters bezieht sich nicht nur auf Vorgänge aus dem Zuständigkeitsbereich der Geschäftsführer, sondern auch auf Vorgänge, die sich beispielsweise im Aufsichtsrat abgespielt haben. Er eröffnet dem Gesellschafter Einblick in alle internen Papiere der Gesellschaft, in die gesamte Geschäftskorrespondenz und sogar in die Protokolle der Aufsichtsratssitzungen.

Auch wenn in der Regel der Bürgermeister nur auf Grund eines Mehrheitsbeschlusses des Gemeindeorgans nach § 51a GmbHG Auskünfte von der Gesellschaft begehren wird, setzt der Auskunftsanspruch des Gemeinderatsmitglieds nicht voraus, dass eine solche Mehrheitsentscheidung vorliegt. Dies gebietet allein schon der Minderheitenschutz.

Das Auskunftsrecht bezieht sich jedoch nicht auf Wissen des Bürgermeisters, welches er als Aufsichtsratsmitglied erworben hat. Der Bürgermeister hat dahingehende Fragen nur zu beantworten, wenn er dieses Wissen auch durch seinen Auskunftsanspruch gemäß § 51a GmbHG von der Gesellschaft verlangen könnte.

Der Auskunftsanspruch bezieht sich allerdings nur auf Tatsachen und nicht auf rechtliche oder gar politische Bewertungen, Einschätzungen oder Beurteilungen bestimmter Sachverhalte. Das Ratsmitglied beehrte die Beantwortung der Frage, welchen Nutzen die Gesellschaft bzw. die Stadt bisher von der Tätigkeit der Honorarempfänger hatte. Diese Frage war nach Ansicht des OVG nicht vom Auskunftsanspruch gedeckt.

Ein Auskunftsverweigerungsrecht wegen der Vertraulichkeit der erbetenen Informationen sieht die Niedersächsische Gemeindeordnung nur für Angelegenheiten des übertragenen Wirkungskreises vor (insbesondere Verteidigungs- oder Zivilschutzfragen). Für allgemein vertraulich zu behandelnde Angelegenheiten ist hingegen das Auskunftsrecht nicht ausgeschlossen, da das Ratsmitglied ohnehin der Amtsverschwiegenheit unterliege. Die Beantwortung der Frage könne daher in einer nicht öffentlichen Ratssitzung erfolgen.

Hinweis:

In der Vergangenheit haben Verwaltungsgerichte entschieden, dass Angelegenheiten von Sparkassen und Abwasserzweckverbänden keine Gemeindeangelegenheiten im Sinne des kommunalrechtlichen Ausgangsanspruches

seien. Das OVG Niedersachsen hat in diesem Urteil ausdrücklich darauf hingewiesen, dass diese Rechtsprechung von diesem Urteil nicht tangiert wird.

Inwieweit die Auskunft verweigert werden kann, wenn in der Vergangenheit wiederholt Informationen aus nicht öffentlichen Ratssitzungen an die Presse gelangt sind, also Probleme mit der Einhaltung der Amtsverschwiegenheit bestehen, bleibt offen.

Als Ansprechpartnerin zu diesem Thema steht Ihnen unter anderem im zentralen Fachbereich für öffentliche Unternehmen in Hamburg RA Sylvia Böttcher (Tel. 040/30293-145) zur Verfügung.

2.3 Gebührenrecht

2.3.1 Gebührenbescheid darf nicht in der Rechnung versteckt werden

Es ist für den Bürger besonders komfortabel, wenn er die meisten Ver- und Entsorgungsleistungen von den Stadtwerken aus einer Hand erhalten kann. Es ist für die Stadtwerke aber mit einem besonderen Risiko verbunden, wenn öffentlich-rechtliche Gebühren in der Gemeinde und privatrechtliche Entgelte der Stadtwerke gemeinsam in einem Schreiben geltend gemacht werden. In dem einem Urteil des Verwaltungsgerichtshofes Baden-Württemberg zu Grunde liegenden Fall hat eine Stadtwerke GmbH angefallene Kosten der Trinkwasserversorgung sowie der Abwasser- und Abfallbeseitigung in einem als Rechnung bezeichneten Schreiben gegenüber dem Bürger abgerechnet. Der Briefkopf wies lediglich die Stadtwerke GmbH aus. Auf der Rückseite der Seite 3 des Schreibens befand sich unter der Rubrik „Hinweise und Erläuterungen zu unserer Rechnung“ unter anderem der Absatz Rechtsbehelfsbelehrung zum Gebührenbescheid:

„Berechnung und Einzug von Abfall- und Entwässerungsgebühren erfolgen im Auftrag und im Namen der Stadt. Für diesen Teil der Abrechnung (Gebührenbescheid) gilt die folgende Rechtsbehelfsbelehrung:

Gegen den Gebührenbescheid kann innerhalb eines Monats nach Erhalt Widerspruch eingelegt werden. Der Widerspruch ist schriftlich oder zur Niederschrift an das Amt für Abfallwirtschaft bzw. an das Tiefbauamt (Abteilung Stadtentwässerung) der Stadt zu richten und dabei waren jeweils die entsprechenden Adressen mitgeteilt.“

Der Bürger hatte sich mit seinen Einwendungen hinsichtlich der Abfall- und Entwässerungsgebühren nur an die Stadtwerke GmbH gewandt. Da kein Widerspruch eingelegt worden ist, wollte die Stadtwerke GmbH Vollstreckungsmaßnahmen ergreifen. Das Verwaltungsgericht war der Auffassung, dass es sich um einen wichtigen Verwaltungsakt handele, da dieser die erlassene Behörde nicht erkennen

ließe. Nach Ansicht des Verwaltungsgerichtshofes Baden-Württemberg ist das Schreiben dagegen noch nicht einmal als Verwaltungsakt zu qualifizieren.

Ob ein Schreiben ein Verwaltungsakt ist, ist nach dem objektiven Empfängerhorizont zu ermitteln, da Verwaltungsakte Willenserklärungen sind. Zwar findet sich im Zusammenhang mit der Berechnung des für die Entwässerung zu zahlenden Betrages auch die Formulierung „Entwässerungsgebühr“ und darüber hinaus enthalten auch die Hinweise und Erläuterungen zur Rechnung eine Rechtsbehelfsbelehrung hinsichtlich der Entwässerung, doch würde dies nur dazu führen, dass aus Sicht eines qualifizierten Juristen, der das Schreiben vollständig zur Kenntnis nimmt, dieses als Verwaltungsakt qualifiziert würde.

Bei der Sicht eines objektiven Betrachters müsse hingegen ein juristisch nicht vorgebildeter Bürger zu Grunde gelegt werden. Da das Schreiben auf der ersten Seite insgesamt als Rechnung bezeichnet wird und dort auch nur die Stadtwerke GmbH als Absender ausgewiesen wird, kann ein juristisch nicht vorgebildeter Bürger nicht damit rechnen, dass es sich um einen Verwaltungsakt handelt. Tatsächlich enthalte das Schreiben auf der ersten Seite schon eine Grußformel, sodass der objektive Betrachter auf den nachfolgenden Seiten keine rechtlich relevanten Aussagen mehr erwarten würde. Die Seite 1 hätte einen deutlichen Hinweis auf die Rechtsbehelfsbelehrung enthalten müssen, damit auch ein juristischer Laie dieses Schreiben als Gebührenbescheid hätte wahrnehmen können.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen unter anderem im zentralen Fachbereich Öffentliche Unternehmen in Hamburg RA/StB Peter Klumpp (Tel. 040/30293-641) zur Verfügung.

2.4 Kartellrecht

2.4.1 Der BGH bestätigt Kartellrechtsverfügung wegen überhöhter Trinkwasserpreise

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat eine kartellrechtliche Missbrauchsverfügung der hessischen Landeskartellbehörde gegen einen Kommunalversorger mit privatrechtlichen Wasserentgelten größtenteils bestätigt. Damit wurden erstmals gerichtlich Wasserpreise im Wege der kartellrechtlichen Missbrauchsaufsicht erheblich (über 30 %) reduziert und Anforderungen an den Nachweis objektiv bedingt höherer Wasserpreise aufgestellt. Dem Beschluss kommt Signalwirkung zu, verbunden mit erheblichen Auswirkungen auf die Praxis der Wasserpreissetzung der Unternehmen. Viele Bundesländer dürften jetzt ebenfalls in die kartellrechtliche Überprüfung eintreten. Das Kartellrecht betrifft dabei nur Versorger in Privatrechtsform, nicht betroffen sind z. B. Eigenbetriebe.

Im Rahmen der kartellrechtlichen Missbrauchsaufsicht ist ein „Preismissbrauch“ insbesondere dann gegeben, wenn ein

Wasserversorger ungünstigere Preise fordert als gleichartige Unternehmen und der Versorger nicht nachweisen kann, dass der Unterschied auf von ihm nicht beeinflussbaren Umständen beruht. Der BGH hat in seinem Beschluss die für Energieversorger geltenden Grundsätze auf Wasserversorger übertragen und stuft diese prinzipiell als gleichartig ein.

Anders als bei der Strom- und Gasversorgung habe aber im Bereich der Wasserversorgung auch die Vertriebssituation eine erhebliche Bedeutung, weil die Vertriebskosten hier einen höheren Anteil an den Gesamtkosten ausmachen. Daher sollten die Versorgungsdichte (Mietermengenwert) und die Abnehmerdichte (Netzlänge pro Hausanschluss) bei der Zusammenstellung der gleichartigen Unternehmen berücksichtigt werden. Unterschiede bei den Beschaffungskosten hingegen sind bei der Beurteilung der Gleichartigkeit nicht relevant, sondern können auf der Rechtfertigungsebene herangezogen werden. Der Grund ist, dass diese Einflüsse auf die Preise umfangreiche Untersuchungen und Kostenkalkulationen erforderlich machen. Mit Rücksicht auf die Effektivität der Missbrauchskontrolle soll aber gerade eine generalisierende Betrachtung bezüglich der Gleichartigkeit genügen.

Preisunterschiede können jedoch durch abweichende Umstände gerechtfertigt sein, die den Wasserversorger nicht nur individuell betreffen, sondern auf einer „schicksalhaften“ Struktur des Versorgungsgebietes beruhen und daher jedes andere Unternehmen auch trafen.

Der BGH nimmt eine Beweislastumkehr vor, d. h. der Wasserversorger hat die die höheren Preise rechtfertigenden Umstände detailliert darzulegen. Unterschiedlich hohe Baukostenzuschüsse können grundsätzlich einen höheren Preis rechtfertigen, jedoch muss in diesem Zusammenhang eine genaue Kalkulation vorgelegt werden, aus der sich ergibt, wie sich die Preise verändern, wenn gleich hohe Baukostenzuschüsse wie von den Vergleichsunternehmen berechnet werden.

Unterschiede bei den Eigen- und Fremdkapitalkosten sind hingegen grundsätzlich unberücksichtigt zu lassen. Hat aber ein Vergleichsunternehmen ungewöhnlich niedrige Kapitalkosten, weil seine Eigentümer auf eine Rendite verzichten, so kann dies berücksichtigt werden. Ein erhöhter Investitionsbedarf kann grundsätzlich einen höheren Preis rechtfertigen, jedoch ist dabei nicht auf den derzeitigen Zustand des Netzes abzustellen, sondern auch zu berücksichtigen, ob das betroffene Versorgungsunternehmen in der Vergangenheit erforderliche Investitionen unterlassen oder ineffektiv durchgeführt hat. Kosten, die allein auf Fehlentscheidungen des Unternehmens beruhen, rechtfertigen keinen höheren Preis. Eine ungünstigere Topografie des Versorgungsgebietes kann dann zur Rechtfertigung herangezogen werden, wenn das Unternehmen nachweist, welche Mehrkosten ihm dadurch entstehen, und dass diese Mehrkosten nicht durch eine rationellere Betriebsführung vermieden werden können. Ob zum Nachweis eine detaillierte Kostenstellenrech-

nung notwendig ist, die erkennen lässt, wie sich die unveränderlichen Umstände der Oberflächenstruktur im Einzelnen auswirken, hat der BGH offen gelassen. Der Landeskartellbehörde würde es im konkreten Fall ausreichen, wenn die Kosten der auf die Topografie notwendigen zusätzlichen Einrichtungen hinreichend genau aufgeschlüsselt wären, so dass daraus Zu- und Abschläge auf die Vergleichspreise erchenbar gewesen wären.

Grundsätzlich können nach dem BGH Preise von Vergleichsunternehmen nicht zu Grunde gelegt werden, die unter deren Selbstkosten liegen. Obwohl im Urteilsfall Vergleichsunternehmen nicht kostendeckende Preise erhoben haben, war gleichwohl die Verfügung aufrechtzuerhalten, da die Kartellbehörde die Preissenkungsverfügung nur auf die Vergleichspreise von neun der insgesamt achtzehn Wasserversorgern gestützt hat und für den Umfang der Preissenkung nur das teuerste Unternehmen zu Grunde gelegt hat. Die Kartellbehörde hätte nach dem BGH sogar nur ein einziges Unternehmen als Vergleichsunternehmen heranziehen können, wobei dann die wegen der schmalen Vergleichsbasis bestehenden Unsicherheiten angemessen hätten berücksichtigt werden müssen.

Eine Kartellverfügung darf den Versorger nicht dazu zwingen, nicht kostendeckende Preise zu nehmen. Der Einwand mangelnder Kostendeckung kann jedoch nur dann erfolgreich sein, wenn das Unternehmen sämtliche Rationalisierungsreserven ausgeschöpft hat. Auch dieses muss genau nachgewiesen werden.

Auf Grund dieses BGH-Urteiles ist die Rechtfertigung höherer Wasserpreise nur mit detaillierten Berechnungen und erheblichem Aufwand möglich. Insbesondere der Nachweis, dass die Netzstruktur betriebswirtschaftlich optimiert ist und zu jeder Zeit ein optimales Investitionsverhalten vorlag, macht eine Rechtfertigung sehr schwierig. Vor diesem Hintergrund ist es riskant, sich auf ein gerichtliches Verfahren

einzulassen. Eine Preissenkung von 30 %, wie im BGH-Beschlussfall, dürfte durch eine betriebswirtschaftliche Optimierung kaum erzielbar sein. Vor diesem Hintergrund könnte erwogen werden, sich mit dem Kartellamt auf eine Preissenkung zu einigen, die mit Rationalisierungen tatsächlich erreichbar ist. Eine Alternative ist auch die Flucht in die öffentlich-rechtliche Rechtsform, denn in Bayern, Schleswig-Holstein und Niedersachsen wäre z. B. der Formwechsel einer GmbH in eine Anstalt des öffentlichen Rechts grundsätzlich möglich. Auch die Rekommunalisierung als Eigenbetrieb kann erwogen werden. Jedoch müsste in diesen Fällen genau geprüft werden, ob nicht aus anderen Rechtsgebieten Gründe gegen eine Umstrukturierung sprechen.

Hinweis:

Eine rückwirkende Feststellung des Preismissbrauches ist auf Basis der fortgeltenden Altregelung des § 103 GWB 1990 nicht möglich. Der BGH ermöglicht aber der Kartellbehörde, eine solche rückwirkende Feststellung auf die Neuregelung des § 19 GWB zu stützen. Bei dieser Norm liegt die Beweislast aber weitestgehend bei der Kartellbehörde. Im Streitfall reicht der Beweisantritt der Kartellbehörde nicht aus, um § 19 GWB zu verwirklichen. Vor diesem Hintergrund ist es nicht ausgeschlossen, dass Kartellbehörden auch rückwirkend Preismissbräuche feststellen. Jedoch dürften Kartellbehörden in der Regel wegen der günstigeren Beweislage die Altregelung bevorzugen und nur für die Zukunft Preismissbräuche feststellen.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen unter anderem im Fachbereich Umwandlungs- und Transaktionsberatung in Hamburg **RA/StB Peter Klumpp** (Tel. 040/30293-641) zur Verfügung.

3 RECHNUNGSLEGUNG/DOPPIK

Bei Fragen im Bereich Doppik/Rechnungslegung sprechen Sie bitte Ihren BDO-Wirtschaftsprüfer vor Ort oder den zentralen Ansprechpartner des Bereichs Wirtschaftsprüfung im Branchencenter Öffentliche Unternehmen und Verwaltung, **WP/StB Wolfgang Veldboer** (Tel. 0228/9849-313), an.

3.1 Bilanzierungs-, Bewertungs- und Prüfungsfragen bei Eigenbetrieben und Gemeinden in NRW

Die Gemeindeprüfungsanstalt NRW (GPA NRW) und das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) befinden sich im Gedankenaustausch zu aktuellen Bilanzierungs-, Bewertungs- und Prüfungsfragen sowohl im Hinblick auf Eigenbetriebe als auch auf Gemeinden in Nordrhein-Westfalen. In den IDW-Fachnachrichten 1 – 2 2010 vom 8. Februar 2010 wurden folgende Hinweise veröffentlicht, die nachfolgend wiedergegeben werden:

- **Aktualisierung der Musterprüfungsverträge für die Jahresabschlussprüfung von Eigenbetrieben nach § 106 GO NRW**

Die Jahresabschlussprüfung eines Eigenbetriebes nach § 106 Gemeindeordnung (GO) obliegt der GPA NRW, die sich zur Durchführung in der Regel eines Wirtschaftsprüfers bedient. Hierzu hat die GPA NRW Musterprüfungsverträge entwickelt, die aktualisiert wurden. Wesentlicher Bestandteil der Jahresabschlussprüfung ist die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Verhältnisse nach § 53 Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG). Nach den Erfahrungen der GPA NRW sind bestimmte Bereiche, wie Korruptionsprävention, Risikofrüherkennung und Kostenüberdeckungen nach § 6 Kommunalabgabengesetz (KAG) und Wirtschaftlichkeitsberechnungen von Investitionen von besonderem Interesse. Insbesondere bei den Fragenkreisen 2, 4 und 8 sind aussagekräftige Informationen zu geben. Die GPA NRW hat gegenüber dem IDW zum Ausdruck gebracht, dass bei gebührenrechnenden Einheiten ein besonderer Wert auf eine Aussage zur Behandlung von Kostenüber- und Kostenunterdeckungen nach § 6 KAG gelegt wird. Von Interesse ist, ob Nachkalkulationen stattgefunden haben. Eine sachliche Prüfung der Durchführung der Nachkalkulation sei nicht erforderlich.

Übereinstimmung besteht zwischen der GPA NRW und dem IDW, dass bei Eigenbetrieben für Kostenüberdeckungen eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu passivieren ist. Die Vorwegnahme künftiger Mehrerlöse bei festgestellten Kostenunterdeckungen scheidet jedoch nach dem Realisationsprinzip aus. Der Ansatz eines Aktivpostens für künftige Mehrerlöse kommt nicht in Betracht.

- **Ermittlung von Förderquoten nach den Unterabschnitten (kameraler Vermögenshaushalt) zur Berechnung der Sonderposten in der Eröffnungsbilanz**

Nach § 56 Abs. 5 Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO NRW) kann für gleichartige oder sachlich durch eine Fördermaßnahme verbundene Vermögensgegenstände der vom-Hundert-Anteil der erhaltenen Zuwendungen und Beiträge an den Anschaffungs- und Herstellungskosten des geförderten Vermögensgegenstandes mit Hilfe mathematisch-statistischer Methoden aufgrund von Stichproben oder durch andere geeignete Verfahren pauschal ermittelt werden. Diese pauschale Vereinfachungsregelung darf aber nur in Ausnahmefällen angewandt werden. Zudem muss ihr Ergebnis unter Wesentlichkeitsaspekten die tatsächlichen Verhältnisse widerspiegeln. Zudem muss Gleichartigkeit und eine gewisse Regelmäßigkeit vorliegen. Bestehen Schwankungen in der Förderung über den Zeitablauf, kann das Vereinfachungsverfahren evtl. nur über bestimmte Zeitabschnitte angewendet werden.

- **Bilanzierung der Abgeltung von laufenden Verpflichtungen durch Einmalzahlung**

In der kommunalen Praxis beteiligen sich Dritte an der Unterhaltungspflicht von Infrastruktureinrichtungen oftmals mit Einmalzahlungen. Dieses betrifft beispielsweise das Land als Straßenbaulastträger, der sich mit Einmalzahlungen an bestimmten Anlagen des Straßenverkehrs beteiligt. Ähnliches ist bei der Mitbenutzung der Kanalanlagen für die Entwässerung der Ortsdurchfahrten vorzufinden. Nach Auffassung der GPA NRW und des IDW sind solche Einmalbeträge passivisch abzugrenzen und über den Zeitraum der geschätzten wirtschaftlichen Nutzungsdauer der betroffenen Vermögensgegenstände aufzulösen, sofern nicht nach der Vereinbarung ein anderer Nutzungszeitraum vorgesehen ist.

- **Zeitpunkt der Bilanzierung von Ansprüchen aus Ausgleichsfonds**

Gemeinden haben bei entsprechender Antragstellung grundsätzlich Ansprüche aus dem EU-Solidaritätsfonds zur Bewältigung von durch Naturkatastrophen verursachten Schäden (z. B. Schäden durch den Sturm „Kyrrill“ im Januar 2007). Dazu mussten die Gemeinden Anträge bei der Bezirksregierung stellen. Ein Rechtsanspruch auf Förderung besteht aber nicht. Vielmehr entscheidet die zuständige Bewilligungsbehörde nach pflichtgemäßem Ermessen im Rahmen der verfügbaren Haushaltsmittel über die Gewährung der Zuwendungen.

Erst durch einen Zuwendungsbescheid kann ein Anspruch entstehen. Die Forderung ist dann zu aktivieren, wenn die Gemeinde am Bilanzstichtag die sachlichen Voraussetzungen für die Gewährung der Zuwendung er-

füllt hat. Fallen dadurch Aufwendungen und Erträge in zwei verschiedene Haushaltsjahre, sind im Anhang zusätzliche Darstellungen vorzunehmen.

- **„Verlängerungs- vs. Verjüngungstheorie“ bei der Immobilienbewertung**

Bei der Ermittlung des Sachzeitwertes von Immobilien in NRW haben die angenommene Gesamtnutzungsdauer und die aufgrund der Inaugenscheinnahme eingeschätzte Restnutzungsdauer einen erheblichen Einfluss auf die Wertfindung (Bemessung der Alterswertminderung). Dieses ist dann problematisch, wenn die tatsächliche Nutzungsdauer die Gesamtnutzungsdauer übersteigt. Nach der Verjüngungstheorie haben zwischenzeitliche Modernisierungen den zwischenzeitlichen Substanzverzehr zum Teil wieder rückgängig gemacht. Zu diesem Zweck wird aus der zum Bewertungszeitpunkt festgestellten Restnutzungsdauer in Kombination mit der Gesamtnutzungsdauer ein fiktives Baujahr abgeleitet, wonach sich der jeweilige Alterswertminderungsfaktor errechnet. Dieses steht im Einklang mit den Vorschriften der GO NRW.

Bei der sog. Verlängerungstheorie wird angenommen, dass die individuelle Gesamtnutzungsdauer über der grundsätzlich angenommenen Gesamtnutzungsdauer liegt. Es wird somit eine Verlängerung der Gesamtnutzungsdauer angenommen. Dieses verstößt nach Auffassung der GPA gegen die Regelungen der Wertermittlungsverordnung und damit gegen § 55 Abs. 1 GemHVO. Lediglich in Ausnahmefällen (z. B. historische Gebäude) kann die Verlängerungstheorie zu akzeptablen Ergebnissen führen. Jedoch ist in diesen Fällen die Anpassung der Gesamtnutzungsdauer der Restnutzungsdauerverlängerung vorzuziehen.

- **Bewertung und Fortschreibung von Gebäuden**

Die Festlegungen für die Wertermittlung in der Eröffnungsbilanz sind auch bei der späteren bilanziellen Fortschreibung anzuwenden. Wurden für verschiedene Gebäudeteile unterschiedliche Restnutzungsdauern angenommen, so ist diese Festlegung in der weiteren Fortschreibung (planmäßige Abschreibungen) zu beachten. Hier kann keine wirtschaftliche Einheit angenommen werden. Ist dagegen bei den Gebäuden und Gebäudeteilen eine wirtschaftliche Einheit anzunehmen, ist zwingend eine gemeinsame Restnutzungsdauer anzusetzen.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema stehen Ihnen Herr **WP/StB Wolfgang Veldboer** (Tel.: 0228-9849-313 oder wolfgang.veldboer@bdo.de) und Herr **WP/StB Ulrich Feck** (Tel. 0228-9849-404 oder ulrich.feck@bdo.de) jederzeit gerne zur Verfügung.

3.2 Doppik: Bilanzielle Behandlung von Zahlungen an den Abwasserzweckverband

Im Rahmen der Umstellung der Buchführung auf die Doppik stellen sich viele Einzelfragen. Eine davon ist die Behandlung von Zahlungen der Kommune an einen Abwasserzweckverband (im Folgenden: „AZV“ genannt) im Rahmen der Kostenverteilung für Niederschlagswasserbeseitigungsanlagen in der Doppik-Bilanz. Um ihrer Verantwortung für die Straßenentwässerung zu entsprechen, verpflichten sich Kommunen in der Regel gegenüber dem AZV, die Kosten für Anlagen der Niederschlagswasserentsorgung, die sowohl der Grundstücks- als auch der Straßenentwässerung dienen, anteilig zu tragen. Diese umfassen (nachträgliche) Anschaffungs- und Herstellungskosten, Instandhaltungs- und Wartungskosten sowie Betriebskosten. Die Anlagen stehen dabei regelmäßig im Eigentum des AZV.

1. Anschaffungs- und Herstellungskosten

Im Beispielsfall übernimmt die Kommune die anteilige Übernahme der Anschaffungs- und Herstellungskosten der Abwasseranlagen, weil der AZV sich im Gegenzug zur schadlosen Abführung des Straßenniederschlagswassers in der Kommune rechtlich verpflichtet. Die Kommune hat eine einklagbare Gegenleistungsverpflichtung. Damit handelt es sich um einen Investitionszuschuss, der als Rechnungsabgrenzungsposten in der Doppik-Bilanz der Kommune zu aktivieren und linear über die Nutzungsdauer aufzulösen ist. Ohne gesonderte vertragliche Regelung des Verpflichtungszeitraums dürfte dieser der Nutzungsdauer der Anlage zur Niederschlagswasserentsorgung, für die die Kommune den Zuschuss gezahlt hat, entsprechen.

Das nachfolgende Beispiel verdeutlicht die bilanzielle Behandlung in einer Bilanz der Kommune für das Wirtschaftsjahr vom 1. Januar 2009 bis zum 31. Dezember 2009:

Anschaffungskosten des AZV:	EUR	60.000,00
Anschaffungsdatum:		1. Juli 1997
Planmäßige Nutzungsdauer:		25 Jahre
Nachträgliche Anschaffungskosten des AZV im Jahr 2005 ohne Verlängerung der Nutzungsdauer:	EUR	15.000,00

Auf die Kommune entfallen vertragsgemäß 50 % der Anschaffungskosten des AZV, mithin EUR 30.000,00. Diese wären zum 1. Juli 1997 in der Bilanz der Kommune als Rechnungsabgrenzungsposten zu aktivieren gewesen. Die Nutzungsdauer beträgt 300 Monate, die monatliche Auflösung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens mithin EUR 100,00. Zum 1. Januar 2005 sind seit dem Anschaffungszeitpunkt 90 Monate vergangen, der Rechnungsabgrenzungsposten wäre mit EUR 21.000,00 zu bilanzieren gewesen. Nach der Übernahme der nachträglichen Anschaffungskosten durch die Kommune (50 %) besteht eine neue Auflösungsbasis in Höhe von EUR 28.500,00. Diese ist über die Restnutzungsdauer von 210 Monaten aufzulösen, mithin

EUR 136,00 p. m. Zum 1. Januar 2009 besteht damit ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten in Höhe von EUR 21.972,00. Im Jahr 2009 ist der aktive Rechnungsabgrenzungsposten in Höhe von EUR 1.632,00 aufzulösen. Dieser Auflösungsbetrag wird im Jahr 2009 in der Ergebnisrechnung als Aufwand ausgewiesen. Zum 31. Dezember 2009 besteht damit ein aktiver Rechnungsabgrenzungsposten in Höhe von EUR 20.340,00.

Die Bewertung des aktiven Rechnungsabgrenzungspostens in der Bilanz der Kommune erfolgt zum gleichen Wert, wie in der Bilanz des AZV ein entsprechender Sonderposten aus öffentlicher Förderung ausgewiesen wird. Für Zwecke der Erstellung einer Eröffnungsbilanz für die Kommune sollten daher zu Abstimmungszwecken die aktuellen Buchwerte der Anlage zur Niederschlagswasserentsorgung und des entsprechenden Sonderpostens sowie die jährlichen Abschreibungsbeträge für die Anlage und die jährlichen Auflösungsbeträge des entsprechenden Sonderpostens durch den AZV

an die Kommune übermittelt werden, sofern die Bilanzierung auf Basis tatsächlicher Anschaffungs- und Herstellungskosten erfolgt.

2. Instandhaltungs- und Wartungskosten sowie Betriebskosten

Die Instandhaltungs- und Wartungskosten sowie die Betriebskosten sind als jahresbezogene Kosten in dem Jahr in der Ergebnisrechnung der Kommune als Sach- und Dienstleistungsaufwendungen auszuweisen, in dem sie entstanden sind. Liegen Informationen über deren Höhe zum Zeitpunkt der Jahresabschlussstellung noch nicht vor, so ist eine sachgerechte Schätzung vorzunehmen.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema stehen Ihnen unter anderem in Leipzig **WP/StB Dr. Doris Hammer** (Tel. 0341/992-6641) und **WP/StB Lars Kockisch** (Tel. 0341/992-6668) zur Verfügung.

4 TRANSAKTIONSBERATUNG

Bei Fragen im Bereich Transaktionsberatung steht Ihnen unter anderem im zentralen Fachbereich Öffentliche Unternehmen in Hamburg **RA/StB Heinz-Gerd Hunfeld** (Tel. 040/30293-580) zur Verfügung.

4.1 Umwandlung von BgAs und Eigengesellschaften in AöRs

In vielen Bundesländern (z. B. Bayern, Schleswig-Holstein, Niedersachsen, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz) steht den Kommunen neben dem Eigenbetrieb, dem Regiebetrieb und der Eigengesellschaft die Anstalt des öffentlichen Rechts (AöR) als weitere Organisationsform zur Verfügung. Die Akzeptanz dieser weiteren Organisationsform hängt auch davon ab, ob die Umwandlung in die AöR steuerneutral möglich ist. Das Umwandlungssteuergesetz sieht die Möglichkeit einer Umwandlung unter Buchwertfortführung zum einen dann vor, wenn es sich um eine Umwandlung nach dem Umwandlungsrecht handelt und zum anderen dann, wenn die Umwandlung auf Grund der landesgesetzlichen Grundlage ausdrücklich zugelassen wurde.

Eine solche landesgesetzliche Regelung stellt nach einer Verfügung der Oberfinanzdirektion Hannover § 113a der Niedersächsischen Gemeindeordnung dar. Diese ermöglicht

Gemeinden, bestehende Eigenbetriebe und Eigengesellschaften im Wege der Gesamtrechtsnachfolge in AöRs umzuwandeln. Damit ist aus Sicht der Oberfinanzdirektion Hannover die Möglichkeit einer steuerneutralen Übertragung auf die AöR gegeben.

Auch in Bayern, Schleswig-Holstein, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz gibt es die Möglichkeit, bestehende Regiebetriebe auf AöRs im Wege der Gesamtrechtsnachfolge zu übertragen. Die Gemeindeordnungen für Bayern und Schleswig-Holstein kennen zudem auch die Möglichkeit, eine Eigengesellschaft in eine AöR formzuwechseln. Diese Regelung der anderen Bundesländer dürfte ebenfalls eine Umwandlung zu Buchwerten ermöglichen.

Der Formwechsel einer Eigengesellschaft in eine AöR kann gleichwohl zum Teil Steuern auslösen. Das Umwandlungssteuergesetz macht die Steuerneutralität davon abhängig, dass die Versteuerung der stillen Reserven sichergestellt bleibt. Dies ist nur der Fall, soweit der Geschäftsbetrieb auch bei der AöR einen BgA darstellt. Hat die Eigengesellschaft Tätigkeiten betrieben, die bei der AöR dem Bereich „Vermögensverwaltung“ oder dem „Hoheitsbereich“ zuzurechnen sind, so findet hier eine Schlussbesteuerung statt. Die Überführung in den Hoheitsbereich und unter Umständen auch in den Vermögensbereich kann zudem Umsatz-

steuer auslösen. Aus diesem Grunde sind die steuerlichen Auswirkungen des Formwechsels genau zu analysieren, wenn nicht eindeutig sämtliche Tätigkeiten dem BgA-Bereich zuzurechnen sind.

Die Ausgliederung von Eigenbetrieben auf AöRs hingegen dürfte in der Regel keine Besteuerung drohen, da die Kriterien für eine Bewertung als BgA in der Kommune und in der AöR grundsätzlich gleich sind. Umsatzsteuerlich dürfte in der Regel eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegen, soweit BgA-Bereiche übertragen werden.

Keine Aussage trifft die Oberfinanzdirektion Hannover zu anderen Steuern. Während ein Formwechsel einer Eigengesellschaft in eine AöR keine Grunderwerbsteuerpflicht auslöst, ist dies bei der Umwandlung eines grundbesitzenden Betriebes gewerblicher Art in eine AöR der Fall.

4.2 Eignung eines BgAs als Organträger

Gemäß § 14 Abs. 1 KStG kann ein Betrieb gewerblicher Art nur dann Organträger sein, wenn er ein gewerbliches Unternehmen betreibt. Dieses setzt eine Gewinnerzielungsabsicht voraus. Bei der Frage, welche Einnahmen bei der Feststellung der Gewinnerzielungsabsicht berücksichtigt werden können, vertreten die Finanzverwaltungen vor Ort durchaus auch mal sehr restriktive Auffassungen. In dem einem aktuellen BFH-Urteil zu Grunde liegenden Fall, stellte das Finanzamt die Eignung des BgAs als Organträger deshalb infrage, weil dieser aus der Verpachtung und seinem sonstigen operativen Geschäft Verluste erwirtschaftet hatte. Die aus der Beteiligung an der Organgesellschaft stammenden Beteiligungserträge wollte hingegen das Finanzamt bei der Prüfung der Gewinnerzielungsabsicht nicht berücksichtigen.

Dieser Auffassung hat der BFH eine Absage erteilt. Die Gewinnerzielungsabsicht eines BgAs kann in dem Bestreben liegen, Beteiligungserträge zu erzielen. Unerheblich ist dabei, ob die Beteiligungsgesellschaft Gewinnausschüttungen an den BgA vornimmt oder die Gewinne ganz oder teilweise thesauriert. Unterbliebene Ausschüttungen können nämlich nachgeholt werden und erhöhen im Übrigen den Wert der Beteiligung. Die Gewinnerzielungsabsicht ist erst dann zu verneinen, wenn der Gesellschafter – selbst unter Berücksichtigung der tatsächlichen und möglichen Ausschüttungen – auf Dauer keine Kostendeckung erwarten kann. Nach der Urteilsbegründung der ersten Instanz (Finanzgericht München) sind nicht nur die thesaurierten Gewinne zu berücksichtigen, sondern auch die in der Beteiligung bestehenden stillen Reserven.

Der BFH hat darauf abgestellt, dass der BgA schon vor Abschluss des Ergebnisabführungsvertrages an dieser Gesellschaft beteiligt war und unter Berücksichtigung der möglichen Gewinnausschüttungen schon damals ein gewerbliches Unternehmen darstellte. Dieser BgA verlor nach der Auffassung des BFH nicht dadurch seinen Charakter als

gewerbliches Unternehmen, dass infolge der Organschaft Gewinnausschüttungen der Beteiligungs-GmbHs nicht mehr möglich sind, sondern die zu erwartenden Gewinnabführungen sind vielmehr insoweit zu berücksichtigen, als sie an die Stelle von Gewinnausschüttungen treten, die ohne Begründung einer Organschaft zu erwarten wären.

Dieses gilt jedenfalls dann, wenn die Beteiligung zum notwendigen Betriebsvermögen des BgAs gehört. In einem Urteil aus dem Jahre 2002 hat der BFH dieses jedoch auch für eine zum gewillkürten Betriebsvermögen gehörende Beteiligung angedeutet.

Hinweis:

Die Begründung von Organschaften zwischen BgAs und Eigengesellschaften kann zu erheblichen steuerlichen Vorteilen führen. Dieses Urteil gibt Anlass, die bisherige Struktur zu überprüfen. Der Fachbereich Öffentliche Unternehmen unterstützt Sie dabei gern.

4.3 Finanzverwaltung ändert ihre Rechtsauffassung: Objektbezogene Kosten bei Verschmelzungen sind zu aktivieren

Im Zuge von Umwandlungen gehen Wirtschaftsgüter regelmäßig auf einen anderen Rechtsträger über. Oftmals fallen hierfür Kosten an, die nach bisheriger Auffassung der Finanzverwaltung den laufenden Gewinn minderten bzw. den laufenden Verlust erhöhten. Daran hält sie nach einem kürzlich veröffentlichten Anwendungsschreiben nicht mehr fest, vielmehr sind solche objektbezogenen Kosten (z. B. Grunderwerbsteuer, ausländische Börsenumsatzsteuer auf übergehende ausländische Wertpapiere) bei den entsprechenden Wirtschaftsgütern zu aktivieren.

Der BFH hatte schon länger entschieden, dass es sich bei einer Verschmelzung auf Ebene des übertragenden und des übernehmenden Rechtsträgers um ein Anschaffungs- und Veräußerungsgeschäft handelt, auch wenn das Vermögen im Wege der Gesamtrechtsnachfolge übergeht. Die dabei beim übernehmenden Rechtsträger anfallenden objektbezogenen Kosten der Vermögensübertragung sind daher als Nebenkosten der Anschaffung aktivierungspflichtig. Die Aktivierung erfolgt mit der Entstehung der Grunderwerbsteuer bzw. der ausländischen Börsenumsatzsteuer und nicht erst mit deren Zahlung. Die deutsche Grunderwerbsteuer entsteht im Falle einer Umwandlung mit der maßgebenden Eintragung und damit beim übernehmenden Rechtsträger.

Das gilt auch dann, wenn z. B. der übertragende und der übernehmende Rechtsträger vereinbart haben, die Grunderwerbsteuer jeweils zur Hälfte zu übernehmen. Wirtschaftlich gesehen handelt es sich nach Auffassung der Finanzverwaltung bei der Steuer gleichwohl um ausschließlich eigenen Aufwand des übernehmenden Rechtsträgers, für den der übertragende Rechtsträger in seiner Übertragungsbilanz keine Rückstellung bilden darf.

Hinweis:

Durch das Gesetz über steuerliche Begleitmaßnahmen zur Einführung der Europäischen Gesellschaft und zur Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (SE-StEG) (2006) wurden die umwandlungssteuerrechtlichen Regelungen erheblich geändert. Für alle noch offenen und unter die vormalige Rechtslage fallenden Sachverhalte sieht die Finanzverwaltung aus Gründen des Vertrauensschutzes ein Wahlrecht vor. Die betroffenen objektbezogenen Kosten können entweder nach obigen Grundsätzen aktiviert oder als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe oder Werbungskosten behandelt werden.

4.4 Due Diligence vor Anteilsveräußerung setzt einstimmigen Gesellschafterbeschluss voraus

Soll ein Unternehmen veräußert werden, möchte der Käufer regelmäßig eine Due Diligence vornehmen, um das Objekt im Vorfeld zu prüfen und evtl. Schwachstellen zu erkennen. Dass hierbei aber auch gesellschaftsrechtliche Hürden bestehen, hat das Landgericht Köln in einem Urteil festgestellt.

Im Streitfall beabsichtigte die Gesellschaftermehrheit einer GmbH, ihre Anteile an einen Wettbewerber zu veräußern und wollte deshalb dem potenziellen Käufer eine umfassende Due Diligence-Prüfung ermöglichen. Die Minderheitsgesellschafter lehnten sowohl einen Anteilsverkauf wie auch eine Due Diligence-Prüfung ab und stimmten in den entsprechenden Gesellschafterversammlungen entsprechend dagegen. Da aufgrund der Mehrheitsbeschlüsse die Geschäftsführung angewiesen werden sollte, die Due Diligence-Prüfung vornehmen zu lassen, riefen die Minderheitsgesellschafter das Gericht an und erhielten von diesem

Recht: Ein Gesellschafterbeschluss, mit dem einem Kaufinteressenten, insbesondere einem Wettbewerber, eine Due Diligence-Prüfung gewährt werden soll, kann von den Gesellschaftern nur einstimmig gefasst werden.

Auch wenn umfassende gesetzliche Informationsrechte für die Gesellschafter selbst bestehen, ist es diesen verwehrt, die insoweit erhaltenen Daten und Informationen ohne Zustimmung der Mitgesellschafter an den Kaufinteressenten weiterzugeben. Die Informationsrechte werden insoweit durch die Treuepflicht der Gesellschafter gegenüber der Gesellschaft und den Mitgesellschaftern begrenzt. Diese Grundsätze gelten auch für die Möglichkeit der Einsicht und Kenntnisnahme dieser Daten und Informationen im Rahmen einer Due Diligence.

Nach Auffassung des Gerichts wird der veräußerungswillige Gesellschafter dadurch nicht unbillig benachteiligt, insbesondere besteht keine faktische Vinkulierung. Vielmehr kann die Bewertung des Gesellschaftsanteils durch Einschaltung eines neutralen Wirtschaftsprüfers erfolgen, der alle Daten und Informationen erhält und diese auswerten darf mit dem Ziel, dem Gesellschafter oder dem Kaufinteressenten (nur) das Ergebnis mitzuteilen.

Hinweis:

In der Transaktionspraxis ist diese enge Auffassung über notwendige einstimmige Gesellschafterbeschlüsse auf Kritik gestoßen. Da Due Diligences zum Standard bei Unternehmens- und Anteilsveräußerungen gehören, könne ein Minderheitsgesellschafter diese quasi blockieren. Die vom Gericht aufgezeigte Möglichkeit mit neutralen Wirtschaftsprüfern, die nur das Ergebnis mitteilen, werde der Praxis nicht gerecht, da für eine Aquisitionsentscheidung und deren Finanzierung weitergehende Informationen notwendig sind. Mangels anderer bisheriger Rechtsprechung erlangt dieses Urteil aber erhebliche Bedeutung.

5 VERSORGUNG

5.1 Änderung der Gemeindeordnung für Stadtwerke gefordert

Anders als private Wettbewerber unterliegen kommunale Stadtwerke auch den Restriktionen der jeweiligen Gemeindeordnung. Viele Gemeindeordnungen sehen zum Beispiel ein Örtlichkeitsprinzip vor, wonach die Betätigung über die Grenzen der Kommune hinaus nicht oder nur unter engen Voraussetzungen möglich ist. Besonders die nordrhein-westfälische Gemeindeordnung ist in diesem Punkt sehr restriktiv.

Die Wettbewerbsfähigkeit der Stadtwerke ist dadurch beeinträchtigt, wie ein Rechtsgutachten des Bochumer Verwaltungsrechtlers Prof. Dr. Martin Bürge feststellt. Zumindest die Gemeindeordnung Nordrhein-Westfalen behindert das Bestreben der Stadtwerke, ein leistungsfähiger Anbieter zu sein. Gerade aber starke Stadtwerke bieten die Chance auf den Ausbau der dezentralen Energieversorgung und die Stärkung des Wettbewerbs im Energiemarkt.

Die Studie schlägt daher eine Sonderregelung in den Gemeindeordnungen nur für den Bereich Energieversorgung vor. Stadtwerke und Stadtwerkverbände sollen sich auf den Energiemärkten wie privatwirtschaftliche Anbieter engagieren können. Dazu sollen bestehende Gebietsbeschränkungen für Kommunen entfallen. Bei Betätigung auf internationalen Märkten soll lediglich eine Anzeigepflicht bestehen. Auch zukünftig soll die Betätigung der Stadtwerke einem öffentlichen Zweck dienen, doch solle es dazu ausreichen, dass die Erlöse für die Erfüllung öffentlicher Aufgaben eingesetzt werden. Weiterhin soll allerdings die Betätigung in einem angemessenen Verhältnis zur Leistungsfähigkeit der Kommune stehen müssen.

Die Aufhebung der entsprechenden Restriktionen soll jedoch auch mit der Streichung bisher geltender Vorteile für kommunale Unternehmen verbunden werden. Danach sollen Stadtwerke grundsätzlich privatrechtlich, d. h. zum Beispiel in der Rechtsform der GmbH, organisiert sein und zudem bei der Kreditvergabe von kommunalwirtschaftlichen Vorzugskonditionen und kommunalen Bürgschaften ausgeschlossen sein. Ebenso soll ein solches Unternehmen sich nicht auf das Inhouse-Privileg bei einer Beauftragung durch die Kommune berufen können.

Stadtwerke, die sich weiterhin nur lokal engagieren wollen und daher die geänderten Rahmenbedingungen nicht nutzen möchten, sollen weiterhin den bisherigen Ordnungsrahmen nutzen können.

Als Ansprechpartnerin zu diesem Thema steht Ihnen unter anderem im zentralen Fachbereich für öffentliche Unternehmen in Hamburg RA Sylvia Böttcher (Tel. 040/30293-145) zur Verfügung.

5.2 Entwurf eines „Leitfadens der Regulierungsbehörden zum Inhalt und zur Struktur von Anträgen auf Neufestlegung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen nach § 26 Abs. 2 ARegV“ vom Dezember 2009 – Teil I

Mit Wirkung zum 1. Januar 2009 haben die Regulierungsbehörden erstmals für alle deutschen Energieversorgungsnetzbetreiber Erlösobergrenzen für jedes Kalenderjahr der ersten Regulierungsperiode festgelegt. Die erste Regulierungsperiode dauert für die ca. 900 Stromnetzbetreiber fünf Jahre und für die ca. 750 Gasnetzbetreiber vier Jahre.

Um die wirtschaftlichen Folgen von Veränderungen der Unternehmens- und Netzstruktur – bedingt durch teilweise Netzübergänge und Netzaufspaltungen (zusammenfassend: „Netzübergang“) – angemessen in den kalenderjährlichen Erlösobergrenzen abzubilden, hat der Verordnungsgeber in § 26 Abs. 2 ARegV entsprechende Regelungen getroffen. Danach sind bei einem teilweisen Übergang eines Energieversorgungsnetzes auf einen anderen Netzbetreiber und bei Netzaufspaltungen die Erlösobergrenzen auf Antrag der beteiligten Netzbetreiber nach § 32 Abs. 1 Nr. 1 ARegV neu festzulegen. Im Antrag ist anzugeben und zu begründen, welcher Erlösanteil dem übergehenden und dem verbleibenden Netzanteil zuzurechnen ist. Die Summe beider Erlösanteile darf die für dieses Netz insgesamt festgelegte Erlösobergrenze nicht überschreiten. Die nach § 4 Abs. 3 ARegV zulässigen und erforderlichen Anpassungen der Erlösobergrenzen („Änderungen des Verbraucherpreisindex“ bzw. „nicht beeinflussbare Kostenanteile“) bleiben davon unberührt.

Mit dem Entwurf eines „Leitfadens der Regulierungsbehörden zum Inhalt und zur Struktur von Anträgen auf Neufestlegung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen nach § 26 Abs. 2 ARegV“ geben die Regulierungsbehörden nunmehr erstmals Hinweise zur Antragstellung. Durch die neu verfügbaren Erhebungsbögen haben Strom- und Gasnetzbetreiber die Möglichkeit, die notwendigen Informationen für die Antragstellung formalisiert zu erfassen und an die zuständige Regulierungsbehörde zu übermitteln.

Inhaltlich beschäftigt sich der Entwurf des Leitfadens in seinen sieben Kapiteln mit der definitorischen Abgrenzung von Netzübergang und Vollnetzübergang (I), Zuständigkeitsregelungen (II), Ausgestaltung des Antrags (III), Zeitpunkt des Netzübergangs (IV), Anpassung der Netzübergänge (V), Aufteilung der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen (VI) und der Ausfüllhilfe zu den Erhebungsbögen (VII). Auf die Kapitel IV bis VII werden wir in Teil II (AI Kommunal 2/2010) gesondert eingehen.

Nach dem Leitfaden ist der vollständige Übergang eines Energieversorgungsnetzes („Vollnetzübergang“) nach § 26 Abs. 1 ARegV dadurch gekennzeichnet, dass der abgebende Netzbetreiber sein gesamtes Netz an einen anderen Netz-

betreiber überträgt. Der abgebende Netzbetreiber gibt das Energieversorgungsnetz vollständig auf. Einer Neufestlegung bedarf es in den Fällen des Vollnetzüberganges nicht. Durch Addition beider Erlösobergrenzen kann in diesem Fall die für die Bildung des Netzentgeltes nach § 17 Abs. 1 ARegV zu Grunde zu legende kalenderjährliche Erlösobergrenze des aufnehmenden Netzbetreibers neu ermittelt werden.

Grundsätzlich sind die Landesregulierungsbehörden für einen Antrag nach § 26 Abs. 2 ARegV zuständig, soweit an den Elektrizitäts- oder Gasverteilernetzen der beteiligten Netzbetreiber weniger als 100 000 Kunden unmittelbar oder mittelbar angeschlossen sind und das Energieversorgungsnetz nicht über das Gebiet des Landes hinausreicht. Wird die Zuständigkeit nicht ausdrücklich der Landesregulierungsbehörde zugewiesen, so ist gemäß § 54 Abs. 3 EnWG die BNetzA zuständig. Die bestimmende Kundenanzahl und die Gebietsverhältnisse richten sich dabei nach den Folgewirkungen eines Netzübergangs. Als maßgeblichen Zeitpunkt für die Erfassung der beteiligten Energieversorgungsnetze bzw. für die zu bildenden Netzanteile ist der 31. Dezember des Kalenderjahres vor Antragstellung vorgesehen. Infolge eines Netzübergangs kann es als Besonderheit auch zu einem Auseinanderfallen der Zuständigkeiten kommen.

§ 26 Abs. 2 ARegV setzt hinsichtlich der zu übertragenden kalenderjährlichen Erlösobergrenzen einen Antrag der beteiligten Netzbetreiber voraus. Demnach wird die zuständige Regulierungsbehörde bei Netzübergängen i. S. v. § 26 Abs. 2 ARegV ausschließlich auf Antrag tätig. Zwischen dem abgebenden und dem aufnehmenden Netzbetreiber muss bereits vor der Antragstellung nach § 26 Abs. 2 ARegV Einigkeit über die Höhe des zu übertragenden Erlösobergrenzenanteils bestehen. In Zweifelsfällen ist zivilrechtliche Hilfe in Anspruch zu nehmen, sofern zwischen den beteiligten Netzbetreibern keine Einigung erreicht werden kann.

Der Entwurf zum Leitfaden sieht grundsätzlich einen gemeinsamen Antrag der an einem Netzübergang beteiligten Netzbetreiber vor. Gesonderte Anträge bei den jeweils zuständigen Regulierungsbehörden können nur dann gestellt werden, wenn sie hinsichtlich des zu übertragenden Erlösanteils vollständig deckungsgleich sind. Den Anträgen ist eine gemeinsame Erklärung der Netzbetreiber hinsichtlich der zu übertragenden Erlösanteile, der Aufteilung des Ausgangsniveaus, der dauerhaft nicht beeinflussbaren Kostenanteile, des übergehenden Sachanlagevermögens sowie der übergehenden Strukturparameter des Netzes beizufügen.

Ein bevorstehender Netzübergang muss unverzüglich und schriftlich angezeigt werden. Der Antrag nach § 26 Abs. 2 ARegV ist dann unverzüglich nach Einigung der Parteien oder einer entsprechenden gerichtlichen Entscheidung zu stellen. Im Antrag ist anzugeben, welche Anteile der kalenderjährlichen Erlösobergrenzen dem übergehenden und dem verbleibenden Netzanteil zuzurechnen sind. Die an

einem Netzübergang beteiligten Netzbetreiber beantragen dabei für jedes Kalenderjahr eine neu festzusetzende Erlösobergrenze. Bis zum Zeitpunkt des Netzübergangs behält der abgebende Netzbetreiber seine kalenderjährlichen Erlösobergrenzen bei.

Über den im Leitfaden-Entwurf geregelten Zeitpunkt des Netzübergangs, die Anpassung der Netzentgelte und die Aufteilung der Erlösobergrenzen werden wir in unserer kommenden Ausgabe in Teil II berichten.

Als Ansprechpartner zum Thema Netzübergänge steht Ihnen unter anderem in der Niederlassung Düsseldorf Herr WP/StB Michael Reinartz (Tel. 0211-1371-229) zur Verfügung.

5.3 Möglicher Wegfall der Steuervorteile für Contracting ab 2010

Wir informieren Sie in der Aktuelle Information „Kommunal“ Ausgabe 2/2009 über das Energieeffizienzgesetz (im Folgenden: „EnEfG“). Das Gesetzesvorhaben wird vermutlich 2010 realisiert werden. Das EnEfG verpflichtet u. a. die öffentliche Hand, effizienter mit Energie umzugehen und bestimmte Einsparziele bei dem Energieverbrauch zu verwirklichen. Als ein Weg, dieses Ziel zu verwirklichen, bietet sich das sog. Contracting an. Durch Contracting-Modelle ergeben sich Gestaltungsmöglichkeiten bei der Anschaffung neuer energie-/stromverbrauchender Anlagen. Die Einsparungen bei der Energie-/Stromsteuer, die aus Contracting-Modellen resultieren, können bei der Finanzierung der Anlagen berücksichtigt werden.

Derzeit plant das Bundesfinanzministerium (BMF) allerdings, das Contracting im Energie- und Stromsteuerrecht noch in diesem Jahr einzuschränken. Anlass für das eventuelle Gesetzesvorhaben ist eine Studie des Bundesrechnungshofes vom Dezember 2009. Der „Steuerschaden“ durch sog. Nutzenergie-Contracting-Modelle betrage nach der Studie EUR 500 Mio. Neben dem Nutzenergie-Contracting gibt es noch das Anlagen-Contracting sowie das Einspar-Contracting.

Im Kern geht es beim Contracting um Folgendes: Ein nicht energie-/stromsteuerbegünstigtes Unternehmen lagert den Betrieb seiner energie-/stromverbrauchenden Anlagen (z. B. Lampen, Heizung etc.) an ein Unternehmen des produzierenden Gewerbes (im Folgenden: „UPG“) aus. Bezieher der Energieerzeugnisse bzw. des Stroms ist nicht mehr das auslagernde Unternehmen, sondern das UPG. Das UPG ist energie- und stromsteuerbegünstigt für den Strom, den es zu betrieblichen Zwecken verbraucht. Es liefert dem nicht begünstigten Unternehmen das jeweilige in der überlassenen Anlage „hergestellte“ Medium (Licht, Wärme etc.). Für die in den Anlagen verbrauchten Energieerzeugnisse bzw. den verbrauchten Strom erhält das UPG eine Energie-/Stromsteuerermäßigung.

Die Pläne des BMF, das Contracting zu unterbinden, knüpfen an einen Gesetzesentwurf aus dem Jahre 2006 an. Dieser Gesetzesentwurf wurde aufgrund des Widerstands der Energiedienstleister-Lobby nicht umgesetzt. Jetzt wird geplant, dass Energieversorger, die Fernwärme und dergleichen liefern, aus den Begünstigungen des sog. Spitzenausgleichs ausgeschlossen werden, wenn der Empfänger der Fernwärme kein UPG ist. Eine Altfallregelung ist nicht vorgesehen.

Wenn das Gesetzesvorhaben scheitern sollte, können Contracting-Modelle weiterhin energie-/stromsteuerrechtlich anerkannt werden. Ein Teil der Energie-/Stromsteuerbegünstigungen (der sog. Spitzenausgleich) für UPG wird allerdings bis zum 31. Dezember 2012 gewährt. Ob die Regelungen danach weitergelten, ist derzeit noch nicht entschieden.

Fazit:

Der Druck auf die öffentliche Hand, die Energieeffizienz zu steigern, wird sich verstärken. Noch ist das EnEFG

nicht wirksam. Wenn das EnEFG aber in 2010 wie geplant in Kraft tritt, nimmt der Handlungsdruck für die öffentliche Hand zu, Energie effizienter einzusetzen.

Contracting-Modelle bieten die Möglichkeit, Energiekosten und –verbräuche zu senken. Trotz des vom BMF angeregten Gesetzes ist das Contracting nach dem derzeit geltenden Recht eine Möglichkeit für die öffentliche Hand, die an sie nach dem EnEFG gestellten Erfordernisse zu erfüllen.

Wir halten Sie über die weiteren Entwicklungen und den Stand des Gesetzesvorhabens unterrichtet.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen u. a. im Fachbereich Zölle, Verbrauchsteuern und Außenwirtschaftsrecht der Leiter des Fachbereichs, Herr **Dr. Klaus Friedrich**, (Tel. 030-885722-730) gern zur Verfügung.

6 SONSTIGE

6.1 Entsorgung: Neuordnung der Verpackungsordnung

In Deutschland ist es zu heftigen Diskussionen um die wertstoffliche Verwertung gekommen.

Das Ende des vergangenen Jahres war noch geprägt von Forderungen der Privatwirtschaft nach einer Wertstofftonne, die nicht ausschließlich auf Verpackungsmaterial beschränkt ist. Vielmehr sollten Regelungen geschaffen werden, auch stoffgleiche Nicht-Verpackungen zuzulassen. Die privaten Entsorger versprechen sich hiervon höhere Lizenzgebühren und stellen den Bürgern eine Entlastung in Form von geringeren Gebühren für den Restmüll in Aussicht.

Überwiegend Vertreter kommunaler Verbände und Spitzenverbände haben Anfang 2010 mit einem „Positionspapier zu einer Neuordnung der Verpackungsentsorgung“ gekontert. Darin sprechen sie sich u. a. für eine erneute Überarbeitung der Verpackungsverordnung aus, um eine Vereinfachung der gegenwärtigen Regelungsdichte zu erreichen. Im Wesentlichen geht es um eine Neuerung, die aus kommunaler Sicht von besonderer Bedeutung ist:

Den Kommunen soll die Zuständigkeit für die Steuerung der Erfassung übertragen werden. Entsprechende Verträge sol-

len künftig von den Gebietskörperschaften vergeben werden. Damit es zu keinen Begünstigungen der öffentlichen Hand zu Lasten der privaten Anbieter kommen kann, soll es bei einer Wahrnehmung der Aufgaben durch die betroffene Gebietskörperschaft selbst zu Standardvergütungen kommen. Dies schaffe insgesamt Transparenz und trage zur Belebung des Wettbewerbs bei. Auch sei ein solches Vorgehen gegenüber der jetzigen Situation vorzugswürdig, um die Chancen kleiner und mittlerer Entsorgungsunternehmen bei der Zuschlagserteilung zu wahren. Entsprechende vergaberechtliche Erfahrungen lägen bereits aus dem Hausmüllbereich vor, sodass auch keine wesentlichen Hindernisse bei der operativen Umsetzung zu erwarten seien.

Die Privatwirtschaft befürchtet bei einer entsprechenden Vorgehensweise indessen Preissteigerungen und Qualitätsverluste. Auch könne es zu intransparenten Quersubventionierungen kommen.

Unabhängig von den jeweiligen Argumenten sind zwei Punkte des beschriebenen Prozesses beachtlich:

Zum einen, dass die gerade in Kraft getretene 5. Novelle der Verpackungsordnung, die erst nach langwierigen Abstimmungsprozessen beschlossen werden konnte, bereits wieder

Gegenstand von Reformbestrebungen aller Beteiligten ist. Es lässt sich mithin festhalten, dass die politischen Prozesse, die in der „Kompromissnovelle“ gemündet sind, noch nicht abgeschlossen sind und es aller Voraussicht nach in absehbarer Zukunft zu erneuten Anpassungen kommen wird.

Zum anderen, dass die Fronten auf dem Weg zu diesen Anpassungen möglicherweise aufweichen, denn Vertreter des Bundesverbandes Dualer Systeme Deutschland e. V. (BDSD) haben an dem o. a. Positionspapier mitgewirkt.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen unter anderem in der Niederlassung Bonn **RA Christoph Eckert** (Tel. 0228/9849-316) zur Verfügung.

6.2 Verkehr: Eckpunkte für eine Fortentwicklung des PBefG

Am 3. Dezember 2009 ist die Verordnung (EG-Nr. 1370/2007) über öffentliche Personenverkehrsdienste auf Schienen und Straßen in Kraft getreten. Obwohl zur Umsetzung dieser Verordnung eine Novellierung des Personenbeförderungsgesetzes (PBefG) nicht stattgefunden hat, gilt diese Verordnung in wesentlichen Passagen seit dem 3. Dezember 2009 nun unmittelbar. Die neue Koalition hat auf Bundesebene angekündigt, das Personenbeförderungsgesetz unverzüglich zu novellieren und an den europäischen Rechtsrahmen anzupassen.

Dies nahm der Verband Deutscher Verkehrsunternehmen und der Bundesverband Deutscher Omnibusunternehmer zum Anlass, eine gemeinsame Stellungnahme herauszugeben. Danach soll zur Verbesserung der Rechtssicherheit das Personenbeförderungsgesetz an die neuen Begriffe der VO angepasst werden. Das Personenbeförderungsgesetz sollte weiterhin lediglich gewerberechtlich ausgerichtet sein und keine Elemente des Beihilfe- und Vergaberechts enthalten. Die Linienverkehrsgenehmigung sei kein ausschließliches Recht im Sinne der Verordnung. Auch seien die Vergaberichtlinien nicht anzuwenden, da die Linienverkehrsgenehmigung einen Verwaltungsakt und keinen Vertrag darstelle. Dort wo unternehmerinitiierte Verkehre ohne einen öffentlichen Dienstleistungsauftrag im Sinne der VO betrieben werden können, muss es zudem beim Genehmigungswettbewerb der bisherigen Prägung bleiben.

Damit sprechen sich der Verband Deutscher Verkehrsunternehmen und der Bundesverband Deutscher Omnibusunternehmer weitgehend für eine Beibehaltung des bisherigen Personenbeförderungsgesetzes aus.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen unter anderem im zentralen Fachbereich Öffentliche Unternehmen in Hamburg **RA/StB Heinz-Gerd Hunfeld** (Tel. 040/30293-580) zur Verfügung.

7 ONLINE-SEMINAR

Neue Anforderungen an kommunale Aufsichtsräte

Das Aufsichtsratsmandat ist mit vielen Pflichten verbunden. Eine wesentliche Pflicht ist die Überwachung der Geschäftsführung. In diesem Bereich haben sich, insbesondere auch durch das BilMoG, neue Anforderungen für die Aufsichtsräte ergeben. Diese Anforderungen muss jeder Aufsichtsrat kennen, damit er sich nicht einer Haftung ausgesetzt sieht.

In unserem Online-Seminar stellen wir die wesentlichen Anforderungen an kommunale Aufsichtsräte dar.

Referent: RA/StB Carl Christian Becker, BDO Deutsche Warentreuhand AG, Hamburg

Termin: Donnerstag, 27. Mai 2010, 14:00 Uhr

Die Teilnahme ist kostenlos. Der Vortrag und die Diskussion dauern ungefähr 1 1/2 Stunden.

Anmeldung bei: Frau Nadja Lieutenant (Nadja.Lieutenant@bdo.de).

Wie funktioniert das Online-Seminar?

BDO bietet Ihnen mit dem kostenlosen Online-Seminar die Möglichkeit, an einem Fachvortrag nebst anschließender Diskussion ohne zeitaufwendigen, kostenintensiven Reiseaufwand teilzunehmen.

Sie verfolgen das Online-Seminar direkt am eigenen Computer, auf dem sämtliche Powerpoint-Folien – gesteuert durch den Referenten – angezeigt werden. Parallel zu dieser Darstellung wird eine herkömmliche Telefonkonferenz ge-

schaltet, über die Sie zum einen den Referenten hören, zum anderen die Möglichkeit haben, dem Referenten Fragen zu stellen.

Weitere Einzelheiten zum Ablauf und zur Vorgehensweise werden wir Ihnen rechtzeitig zur Verfügung stellen. Auch die Einwahldaten für die Telefonkonferenz erhalten Sie rechtzeitig vor Beginn des Online-Seminars per E-Mail.

8 VERANSTALTUNGEN

Kommunales Liquiditäts- und Finanzrisikomanagement – Grundlagen für die Abwicklung und Prüfung

Termin, Ort:

26. April 2010, 10:00 - 16:30 Uhr
Kardinal-Schulte-Haus (Thomas-Morus-Akademie)
Overather Str. 51 – 53 ·
51429 Bergisch Gladbach-Bensberg

Referent:

Mario Bruns, MBA, Dipl.-Betriebswirt (FH),
Certified Corporate Treasurer (VDT)

Teilnahmegebühr:

305,00 € für Mitglieder des vhw
365,00 € für Nichtmitglieder
100,00 € für Studenten (bis 27 Jahre mit Nachweis)
In der Gebühr sind das gemeinsame Mittagessen, Pausengetränke und Seminarunterlagen enthalten.

Veranstalter:

vhw - Bundesverband für Wohnen und Stadtentwicklung e.V.
Geschäftsstelle Nordrhein-Westfalen
Hinter Hoben 149 · 53129 Bonn
Telefon 0228 72599-41
Telefax 0228 72599-49
E-Mail: gst-nrw@vhw.de

Anmeldung:

vhw e.V., Zentrale Seminarverwaltung,
Fritschestr. 27/28,
10585 Berlin,
Fax. (030) 390473-690,
E-Mail: seminare@vhw.de
oder buchen Sie im Internet unter www.vhw.de

EU-Beihilfenrecht für öffentlich-rechtliche Gesundheitsdienstleister

Termin, Ort:

27. April 2010, 09:30 bis 17:00 Uhr
Lindner Congress Hotel, Düsseldorf

Thema:

Das EU-Beihilfenrecht kann massive Auswirkungen auf die Finanzierung von Krankenhäusern und Pflegeeinrichtungen in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft haben. Die Gewährung von finanziellen Vorteilen aus öffentlichen Haushalten ist grundsätzlich ein beihilferelevanter Vorgang im Sinne des EU-Wettbewerbsrechts und nur unter bestimmten Voraussetzungen zulässig. Beihilfen können nicht nur Geldleistungen, sondern auch die Befreiung von Belastungen, steuerrechtliche Privilegierungen, verbilligte Darlehen oder Bürgschaften sein. Nach Artikel 107 des „Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union“ (AEUV) gilt der Grundsatz, dass staatliche Subventionen, die den Wettbewerb verfälschen können, mit dem Gemeinsamen Markt unvereinbar sind, wenn dadurch der Handel zwischen Mitgliedsstaaten beeinträchtigt wird. Daher muss grundsätzlich jede staatliche Beihilfe bei der EU-Kommission angemeldet, d. h. notifiziert werden. Die EU-Kommission prüft dann die Vereinbarkeit der Beihilfe mit dem Gemeinsamen Markt. Rechtswidrig gezahlte Beihilfen müssen zurückgefordert werden. Aber auch zulässige Beihilfen können Risiken bergen, insbesondere wenn Sie Steuertatbestände auslösen. Auf Grund dieser weitreichenden Konsequenzen sind eine sorgfältige Prüfung der möglichen Beihilferelevanz sowie Kenntnisse des Beihilfeverfahrens für Krankenhäuser und Pflegeeinrichtungen in öffentlich-rechtlicher Trägerschaft unverzichtbar.

Ihr Nutzen:

Sie erhalten kompakt und praxisbezogen einen Überblick über das EU-Beihilfenrecht.

Nach dem Seminar sind Sie in der Lage, beihilferelevante Tatbestände zu identifizieren und mögliche Maßnahmen für eine EU-konforme Finanzierung abzuleiten. Hierzu werden Ihnen insbesondere die unterschiedlichen Voraussetzungen vorgestellt, die zu einer Befreiung von der Notifizierungspflicht führen können. Die Erläuterung steuerlicher Aspekte runden das Thema ab.

Inhalt:

- Aktuelle Rechtsprechung
- Beihilfetatbestände in der Praxis und Beihilfeverfahren „de-minimis“-Regelung
- Freistellungsentscheidung des „Monti-Pakets“
- Steuerliche Aspekte
- Lösungsansätze für EU-konforme Finanzierungen

Zielgruppe:

Verwaltungsdirektoren und Führungskräfte aus öffentlich-rechtlichen Krankenhäusern und Pflegeeinrichtungen sowie

Trägervertreter, insbesondere Beigeordnete, Kämmerer,
Mitarbeiter des Rechtsamtes sowie andere Interessierte
dieser Institutionen

Referenten:

Susanne Renzewitz

Rechtsanwältin, Prokuristin, Branchencenter Gesundheit
und Soziales, BDO Köln

Christoph Eckert

Rechtsanwalt, Prokurist, Branchencenter Öffentliche
Unternehmen und Verwaltung, BDO Bonn

Gabriele Ritter

Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuer- und Sozialrecht,
Prokuristin, Branchencenter Gesundheit und Soziales,
BDO Köln

Kai Tybussek

Rechtsanwalt, Prokurist, Branchencenter Gesundheit und
Soziales, BDO Köln

Teilnahmegebühr:

Gebühr: 475,00 € zzgl. MwSt

Anmeldung:

Direkt bei dem Veranstalter Deutsches Krankenhaus Institut:

Gewählter Termin

Seminar-Nr.: 7015

Hansaallee 201

40549 Düsseldorf

Telefon: 0211 / 47051-0

Fax: 0211 / 47051-19

E-Mail: info@dki.de

HAMBURG (ZENTRALE)

Ferdinandstraße 59
20095 Hamburg
Telefon: 040 30293-0
Telefax: 040 337691
E-Mail: hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: 030 885722-0
Telefax: 030 8838299
E-Mail: berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: 0521 52084-0
Telefax: 0521 52084-84
E-Mail: bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: 0228 9849-0
Telefax: 0228 9849-450
E-Mail: bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Str. 126-128
28195 Bremen
Telefon: 0421 59847-0
Telefax: 0421 59847-75
E-Mail: bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Dr.-Franz-Mertens-Straße 2 a
27580 Bremerhaven
Telefon: 0471 8993-0
Telefax: 0471 8993-76
E-Mail: bremerhaven@bdo.de

DORTMUND

Märkische Straße 212-218
44141 Dortmund
Telefon: 0231 419040
Telefax: 0231 4190418
E-Mail: dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: 0351 86691-0
Telefax: 0351 86691-55
E-Mail: dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Berliner Allee 59
40212 Düsseldorf
Telefon: 0211 1371-0
Telefax: 0211 1371-120
E-Mail: duesseldorf@bdo.de

ELMSHORN

Kaltenweide 11
25335 Elmshorn
Telefon: 04121 4864-0
Telefax: 04121 4864-50
E-Mail: elmshorn@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: 0361 3487-0
Telefax: 0361 3487-11
E-Mail: erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: 0201 87215-0
Telefax: 0201 87215-800
E-Mail: essen@bdo.de

FLENSBURG

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: 0461 90901-0
Telefax: 0461 90901-1
E-Mail: flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Grüneburgweg 102
60323 Frankfurt/Main
Telefon: 069 95941-0
Telefax: 069 554335
E-Mail: frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Wilhelmstraße 1 b
79098 Freiburg i. Br.
Telefon: 0761 28281-0
Telefax: 0761 28281-55
E-Mail: freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: 0511 33802-0
Telefax: 0511 33802-40
E-Mail: hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: 0561 70767-0
Telefax: 0561 70767-11
E-Mail: kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: 0431 51960-0
Telefax: 0431 51960-40
E-Mail: kiel@bdo.de

KOBLENZ

August-Thyssen-Straße 23-25
56070 Koblenz
Telefon: 0261 88417-0
Telefax: 0261 88417-30
E-Mail: koblenz@bdo.de

KÖLN

Konrad-Adenauer-Ufer 79-81
50668 Köln
Telefon: 0221 97357-0
Telefax: 0221 7390395
E-Mail: koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: 0341 9926600
Telefax: 0341 9926699
E-Mail: leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: 0451 70281-0
Telefax: 0451 70281-49
E-Mail: luebeck@bdo.de

MAGDEBURG

Otto-von-Guericke-Straße 65
39104 Magdeburg
Telefon: 0391 53262-0
Telefax: 0391 53262-50
E-Mail: magdeburg@bdo.de

MÜNCHEN

Radlkoflerstraße 2
81373 München
Telefon: 089 55168-0
Telefax: 089 55168-199
E-Mail: muenchen@bdo.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: 0381 493028-0
Telefax: 0381 493028-58
E-Mail: rostock@bdo.de

STUTTGART/LEONBERG

Heidenheimer Straße 6
71229 Leonberg
Telefon: 07152 971-50
Telefax: 07152 971-800
E-Mail: leonberg@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: 0611 99042-0
Telefax: 0611 99042-99
E-Mail: wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

BDO Global Coordination B.V.
Boulevard de la Woluwe 60
B-1200 Brüssel · Belgien
Telefon: ++32-2/778 01 30
Telefax: ++32-2/778 01 43
E-Mail: bdoglobal@bdoglobal.com

BDO Deutsche Warentreuhand AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO-Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO-Netzwerk und für jede der BDO-Mitgliedsfirmen.

Dieses Dokument wurde mit Sorgfalt erstellt, ist aber allgemein gehalten und kann daher nur als grobe Richtlinie gelten. Es ist somit nicht geeignet, konkreten Beratungsbedarf abzudecken, so dass Sie die hier enthaltenen Informationen nicht verwerten sollten, ohne zusätzlichen professionellen Rat einzuholen. Bitte wenden Sie sich an BDO Deutsche Warentreuhand AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen. BDO Deutsche Warentreuhand AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, deren Partner, Angestellte, Mitarbeiter und Vertreter übernehmen keinerlei Haftung oder Verantwortung für Schäden, die sich aus einem Handeln oder Unterlassen im Vertrauen auf die hier enthaltenen Informationen oder darauf gestützte Entscheidungen ergeben.

BDO Deutsche Warentreuhand Aktiengesellschaft, Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Sitz der Gesellschaft: Hamburg · Amtsgericht Hamburg · HR B 1981
Vorsitzender des Aufsichtsrates: Friedrich J. Ziegler
Vorstand: WP StB RA Christian Dyckerhoff (Sprecher)
StB Frank Biermann · WP StB Klaus Eckmann · WP StB RA Werner Jacob · WP StB RA Dr. Holger Otte · WP StB Dr. Arno Probst · WP StB Kai-Niclas Rauscher
WP StB Uwe Rittmann · WP StB Michael Rohardt
WP StB Roland Schulz · WP StB Klaus Schumacher
Stellv.: WP Dr. Christian Gorny



Ferdinandstraße 59
20095 Hamburg
Telefon 040 30293-0
Telefax 040 337691
hamburg@bdo.de
www.bdo.de

