

KOMMUNAL

Steuern

Beistandsleistungen vorerst nicht
umsatzsteuerpflichtig

Trinkwasserversorgung

Preissenkungsverfügungen wegen
überhöhter Trinkwasserpreise

Organisationsmodellvergleich

Wertorientiertes
Beteiligungsmanagement



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Welt der Kommunen und deren kommunaler Unternehmen unterliegt einem rasanten Wandel. Dies zeigt sich bei der Umstellung auf die Doppik. In vielen Bundesländern stellt hierbei die Erstellung des Gesamtabschlusses die Kommunen vor Probleme. Auch hier begleitet die BDO die Kommunen mit einer pragmatischen und praxisorientierten Unterstützung. Aus diesem Grunde stellen wir Ihnen in dieser Ausgabe in Artikel 3.1. ein praxisrelevantes Bilanzierungsbeispiel dar.

Artikel 1.8. und 2.1. zeigen auf, dass unbedachte Vertragsformulierungen zu erheblichen Nachteilen bei der Steuerbelastung und im Gebührenrecht führen können. BDO bietet zusammen mit ihrem Rechtsberatungsarm Dres. Lauter, Otte & Knorr eine fachübergreifende Beratung in Ihren Vertragsfragen durch Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Steuerberater aus einer Hand an.

Sprechen Sie uns gerne an.

Ihr BDO Branchencenter
Öffentliche Unternehmen und Verwaltung

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
Telefon: +49 228 9849-313
E-Mail: wolfgang.veldboer@bdo.de

WP/StB Heike Wiesing-Weißbarth
Telefon: +49 451 70281-35
E-Mail: heike.wiesing-weissbarth@bdo.de

STEUERN UND WIRTSCHAFTS- RECHTLICHE BERATUNG

RA/StB Heinz-Gerd Hunfeld
Telefon: +49 40 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

BDO 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 25 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.

Hinweis an den Leser

Die Kommunal sowie zahlreiche weitere BDO Publikationen stehen für Sie auch im Internet bereit unter www.bdo.de. Mit unserer Kommunal berichten wir über neue Gesetze und Gesetzesvorhaben sowie auf der Grundlage aktueller Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen über Änderungen und ausgewählte Themen auf dem Gebiet des Steuerrechts. Die Autoren haben diese Informationen sowie die Veranstaltungshinweise mit größter Sorgfalt zusammengestellt. Wir bitten aber um Verständnis dafür, dass BDO für gleichwohl enthaltene etwaige Informationsfehler keine Haftung übernimmt.

Bitte beachten Sie, dass es sich bei der Kommunal nur um allgemeine Hinweise handeln kann, die die Prüfung und erforderliche individuelle Beratung eines konkret zu beurteilenden Sachverhalts nicht zu ersetzen vermögen.

Für Rückfragen und Ihre persönliche Beratung stehen wir Ihnen jederzeit gern zu Verfügung.

© 2012 BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Herausgeber:
BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Ferdinandstraße 59
20095 Hamburg
www.bdo.de

Inhaltsverzeichnis

1. STEUERRECHT.....	4
1.1. Grunderwerbsteuerbefreiung bei Zusammenschlüssen kommunaler Gebietskörperschaften	4
1.2. Verlustnutzung bei der Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art	4
1.3. Bilanzsteuerrechtliche Behandlung der Abwasserabgaben	5
1.4. Höhe der zulässigen Konzessionsabgabe „Wasser“	5
1.5. Dritte können sich auf Unternehmereigenschaft einer Kommune nach EU-Grundsätzen berufen	6
1.6. Abfallberatung als Betrieb gewerblicher Art	7
1.7. Beistandsleistung vorerst nicht umsatzsteuerpflichtig.....	7
1.8. Umsatzsteuerliche Behandlung von Erschließungsmaßnahmen	8
1.9. BMF erläutert den Anlagenbegriff zur Steuerbefreiung kleiner Stromerzeugungseinheiten	9
2. RECHT	10
2.1. Abwassergebühren bei der Einschaltung Dritter	10
2.2. BGH: Rückerstattungspflicht der erhöhten Umsatzsteuer auf Hausanschlusskosten.....	10
2.3. Preissenkungsverfügung gegen die Berliner Wasserbetriebe sowie Auskunftspflicht sämtlicher Trinkwasserversorger	11
2.4. GmbH-Konzern: Aufhebung eines Unternehmensvertrags nur zum Geschäftsjahresende.....	12
2.5. Pauschales TVöD-Leistungsentgelt bei Fehlen einer Betriebsvereinbarung	12
2.6. Allgemeinverbindliche Tarifverträge für das Gebäudereinigerhandwerk: Geltungsbereich ausgeweitet	13
2.7. AGG: Der diskriminierte Geschäftsführer	13
3. RECHNUNGSLEGUNG	14
3.1. Der praktische Bilanzierungsfall: Wie erfolgt die Schulden- und Ertragskonsolidierung im Gesamtabschluss, wenn Differenzen aufgrund zeitlicher Buchungsunterschiede vorliegen?	14
4. WEITERE THEMEN.....	16
4.1. EEG-Härtefallregelungen für stromintensive Unternehmen	16
4.2. Auswirkungen des Vergaberechts auf Gebührensatzungen und -bescheide	17
4.3. Wertorientierte Steuerung im Beteiligungsmanagement - Organisationsmodelle mehrerer Großstädte im Vergleich	18
5. VERANSTALTUNGEN/VORTRAGSTERMINE	21

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. Grunderwerbsteuerbefreiung bei Zusammenschlüssen kommunaler Gebietskörperschaften

Nach dem Grunderwerbsteuergesetz wird grundsätzlich Grunderwerbsteuer erhoben, wenn ein Grundstück auf einen neuen Rechtsträger übergeht. Dabei ist es unerheblich, ob dieses durch Verkauf, Verschmelzung oder eventuell auch durch eine Gemeindefusion bzw. durch die Aufhebung der Kreisfreiheit von Gemeinden erfolgt. Auch der infolge derartiger Maßnahmen vollständige Gesellschafterwechsel an Grund besitzenden Gesellschaften löst Grunderwerbsteuer aus. Von dieser Besteuerung sind gemäß § 4 Abs. 1 GrEStG nur Erwerbe durch eine juristische Person des öffentlichen Rechts ausgenommen, wenn das Grundstück aus Anlass des Übergangs von öffentlich-rechtlichen Aufgaben oder aus Anlass von Grenzänderungen von der einen auf die andere juristische Person übergeht und nicht überwiegend einem Betrieb gewerblicher Art dient. Dies bedeutet, dass z. B. bei einer Gemeindefusion sämtliche im Hoheits- oder Vermögensverwaltungsbereich befindlichen Grundstücke keine Grunderwerbsteuer auslösen, jedoch die in BgAs befindlichen Grundstücke. Auch für den infolge einer Gemeindefusion eintretenden Rechtsträgerwechsel an Grund besitzenden Gesellschaften gibt es keine Ausnahme von der Besteuerung. Diese Rechtslage besteht seit 1999. Zuvor waren sämtliche im Zusammenhang mit einer Gemeindefusion stehenden Vorgänge von der Grunderwerbsteuer ausgenommen.

Angesichts des Bevölkerungsrückgangs in vielen Landkreisen sind kommunale Zusammenschlüsse und die Aufhebung der Kreisfreiheit von Gemeinden notwendig. In vielen Fällen kann aber die Grunderwerbsteuerbelastung die Synergieeffekte übersteigen. Aus diesem Grund hat der Bundesrat einen Gesetzentwurf zur Grunderwerbsteuerbefreiung bei Zusammenschlüssen kommunaler Gebietskörperschaften vorgelegt. Dieser sieht eine Befreiung nur für Grunderwerbsteuer vor, die als unmittelbare Rechtsfolge eines Zusammenschlusses kommunaler Gebietskörperschaften entsteht oder durch Aufhebung der Kreisfreiheit der Gemeinde.

Grundsätzlich hat die Bundesregierung dieses Anliegen des Bundesrates begrüßt, sieht jedoch Probleme hinsichtlich des Gleichbehandlungsgebotes gemäß Art. 3 Abs. 1 GG und des Beihilfenrechts. Daher wäre noch näher zu prüfen, ob die Anknüpfung an den Zusammenschluss einer kommunalen Gebietskörperschaft für einen rechtfertigenden Grund in Bezug auf Art. 3 Abs. 1 GG ausreichend ist. Zudem könne das Gesetz nicht ohne frühzeitige beihilferechtliche Abstimmung

mit den zuständigen Stellen der EU-Kommission verabschiedet werden. Um das grundsätzliche Ziel, Ausnahmetatbestände auf das unbedingt erforderliche Maß zu beschränken, nicht zu gefährden, regt die Bundesregierung auch eine Befristung des Gesetzes an.

Das Gesetz wurde vom Bundestag noch nicht beraten. Es bleibt abzuwarten, ob die Bedenken der Bundesregierung ausgeräumt werden können.

Die Gesetzesänderung gilt nicht für die im Nachgang eines Zusammenschlusses kommunaler Gebietskörperschaften erfolgende Zusammenlegung von bisher getrennt betriebenen Gesellschaften. Bei diesen wird es weiterhin zum Grunderwerbsteueranfall kommen, sofern das Konzernprivileg gemäß § 6a GrEStG nicht einschlägig ist. Dieses Konzernprivileg setzt nach Auffassung der Finanzverwaltung voraus, dass die Anteile an den Gesellschaften in einem BgA seit fünf Jahren gehalten werden.

1.2. Verlustnutzung bei der Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 wurde geregelt, dass bei einer Zusammenfassung von verschiedenen BgAs die vor der Zusammenfassung entstandenen Verluste von dem zusammengefassten BgA nicht mehr genutzt werden können. Nur bei der Zusammenfassung von gleichartigen BgAs bleiben die Verlustvorträge und Verluste durch die Zusammenfassung unberührt (§ 8 Abs. 8 KStG). Wird die Zusammenfassung zu einem späteren Zeitpunkt wieder gelöst, so können die alten eingefrorenen Verlustvorträge wieder von den separierten BgAs genutzt werden.

Die OFD Niedersachsen hat in einer Verfügung vom 27. April 2012 darauf hingewiesen, dass in Zeiten der Zusammenfassung keine Feststellung der bisherigen Verlustvorträge erfolgt und daher auch für diese keine Erklärungspflicht des Steuerpflichtigen besteht. Nach Beendigung der Zusammenfassung hat der Steuerpflichtige die Nachweispflicht hinsichtlich eines wieder zu berücksichtigenden Verlustvortrages. Zur Vermeidung von Nachweisschwierigkeiten fordert die OFD Niedersachsen jedoch die Finanzämter auf, bei der Zusammenfassung von BgAs die letzten vor der Zusammenfassung erfolgten Verlustfeststellungen der einzelnen BgAs in den nicht auszusondernden Akten vorzuhalten.

Hinweis:

Dieses OFD-Schreiben macht noch einmal die praktischen Probleme der Regelung des § 8 Abs. 8 KStG deutlich. Die Kommune muss ggf. auf Jahrzehnte die Bescheide der festgestellten Verlustvorträge aufbewahren. Auch bei der Kommune empfiehlt es sich daher, diese in einer separaten Akte, die nie archiviert und vernichtet wird, aufzubewahren. Die Verwahrung derartiger Verlustfeststellungsbescheide mit den sons-

tigen steuerlichen Unterlagen, die nach Ablauf einer bestimmten steuerlichen Aufbewahrungsfrist vernichtet werden, würde hingegen zu Nachweisproblemen in der Zukunft führen.

1.3. Bilanzsteuerrechtliche Behandlung der Abwasserabgaben

Einleiter von Abwasser in Gewässer haben nach dem Abwasserabgabengesetz eine mengenbezogene Abgabe zu entrichten. Die Abwasserbetriebe haben jedoch die Möglichkeit, durch Errichtung von Abwasserbehandlungsanlagen, die die Schadstoffbelastung um bestimmte Mengen vermindern, die Abgabenlast zu senken. Für die Abwasserabgabe, die an das Land zu zahlen ist, werden periodengerecht Aufwandsrückstellungen gebildet. Bisher wurde oftmals die Rückstellung in voller Höhe gebildet und erst bei tatsächlicher Vornahme der sog. Verrechnung für Investitionen der Rückstellungsbetrag in einen Sonderposten für Investitionszuschüsse umgebucht und dann rätierlich - entsprechend der Abschreibung der Investition - aufgelöst.

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat am 9. Mai 2012 auf Basis eines Beschlusses der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder folgende Auffassung vertreten:

Bei der Rückstellungsbildung ist auf Grundlage der Vergangenheitserfahrung die Wahrscheinlichkeit zu berücksichtigen, dass der Steuerpflichtige aus der Verpflichtung nur teilweise in Anspruch genommen wird. Bei einer Rückstellungsbildung sind nicht nur die negativen Aspekte einer Verpflichtung zu berücksichtigen, sondern auch die positiven Merkmale, die die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme mindern oder günstigenfalls aufheben. Nur die tatsächliche Belastung des Unternehmens darf daher abgebildet werden. Dementsprechend bleiben voraussichtlich verrechenbare Bestandteile der Abwasserabgabe bei der Bewertung der Verpflichtung unberücksichtigt, wenn mehr Gründe für als gegen eine Verrechnung wegen der Errichtung oder Erweiterung von Abwasserbehandlungsanlagen sprechen.

Diese Rechtsauffassung führt dazu, dass die Rückstellung nur mit einem entsprechend niedrigeren Betrag gebildet wird, also im Jahr der Bildung ein höherer steuerpflichtiger Gewinn anzunehmen ist. Im Zeitpunkt der Investition ist damit kein Sonderposten für Investitionszuschüsse mehr zu bilden, sodass gegenüber der bisherigen Verfahrensweise die Abschreibung in Zukunft erhöht ist. Auf Grund der langen Abschreibungszeiträume im Bereich der Abwasseranlagen wird dadurch der Aufwand so weit in die Zukunft verschoben, dass bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise dem Mehrsteueraufwand im Zeitpunkt der Rückstellungsbildung keine wirtschaftlich relevante Steuerminderung durch die Mehrabschreibung als Kompensation gegenübersteht.

1.4. Höhe der zulässigen Konzessionsabgabe „Wasser“

Im Bereich der Strom- und Gasversorgung wie auch Wasserversorgung werden Monopol- und Ausschlussrechte an bestimmte Unternehmen erteilt und für deren Einräumung und für die Inanspruchnahme öffentlicher Flächen Konzessionsabgaben festgesetzt. Ursprünglich waren sämtliche Konzessionsabgaben in der Konzessionsabgabenanordnung/Energie (KAE) von 1941 geregelt. Für den Bereich „Strom und Gas“ wurde diese durch die Konzessionsabgabenverordnung (KAV) 1992 abgelöst. Für den Bereich „Wasser“ gilt die KAE weiter, sofern sie dem Grundgesetz nicht widerspricht.

Die KAE stellte bei ihrem Erlass auf die letzte verfügbare Volkszählung, nämlich die von 1938, ab. Nach den damaligen Einwohnerzahlen soll festgelegt werden, ob die Konzessionsabgabe 12 % der Entgelte oder 15 % (ab Stadt) der Entgelte betragen darf. In einem aktuell vom BFH entschiedenen Fall ([I R 1/11](#) vom 31. Januar 2012) hat die Versorgungs-GmbH, an der die Stadt Alleingesellschafterin war, die prozentuale Höhe der Konzessionsabgaben nicht nach der Einwohnerzahl von 1939 bemessen, sondern nach den aktuellsten Daten vom Statistischen Landesamt Rheinland-Pfalz und damit den höheren Prozentsatz angesetzt. Die Finanzverwaltung sah in der Differenz von 3 Prozentpunkten eine verdeckte Gewinnausschüttung. Die Gesellschaft hätte damit ihrem Gesellschafter einen Vorteil zuteilwerden lassen, den sie einem Dritten gegenüber nicht hätte zukommen lassen. Einem Dritten gegenüber hätte man sich an den Wortlaut der KAE gehalten. Diese Auffassung hat der BFH verworfen. Unter der Voraussetzung, dass der Zahlung der Konzessionsabgabe eine klare, im Voraus getroffene, zivilrechtlich wirksame und tatsächlich durchgeführte Vereinbarung zu Grunde lag, liegt demnach keine verdeckte Gewinnausschüttung vor. Der Ansatz der höheren Konzessionsabgabe war preisrechtlich zulässig. Zwar geht der Wortlaut der KAE von Einwohnerzahlen im Jahr 1939 aus, doch verstößt diese Regelung, die seither nicht geändert wurde, gegen das rechtsstaatliche Willkürverbot. Art. 3 Abs. 1 GG verbietet ohne Rechtfertigungsgrund Gleiches ungleich zu behandeln. Seit 1939 gab es erhebliche Änderungen in der Einwohnerzahl. 1939 waren z. B. die Städte Plauen und Wilhelmshaven noch Großstädte. Demgegenüber waren ungefähr 40 % der heutigen 80 Großstädte 1939 noch keine Großstädte. Die Differenzierung des Prozentsatzes zwischen Mittelstädten und Großstädten geht davon aus, dass die Lasten einer Gemeinde durch die Inanspruchnahme des öffentlichen Raumes durch die Versorgungsunternehmen mit der Größe der Gemeinde steigen.

Für die aktuelle Belastung ist die Einwohnerzahl von 1939 daher kein geeigneter Maßstab. Gemeinden, die zwischenzeitlich gewachsen sind, werden gegenüber Gemeinden, deren Einwohnerzahl seit 1939 unverän-

dert geblieben oder gesunken ist, ohne einleuchtenden Grund benachteiligt. Daher ist die Anknüpfung an die Volkszählung von 1939 nichtig. Dieses konnte der BFH ohne Vorlage beim Bundesverfassungsgericht selbst entscheiden, da nur formelle Gesetze vorlagepflichtig sind, die KAE aber eine Rechtsverordnung ist. Anstelle der nichtigen Regelung lehnt der BFH sich an die Bestimmung in der KAV an, wonach die jeweils vom Statistischen Landesamt amtlich fortgeschriebene Einwohnerzahl maßgeblich ist. Der Gesetzgeber unterstellt in der KAV, dass die Daten der Statistischen Landesämter die Einwohnerzahlen zutreffend wiedergeben. Hierauf kann auch bei der Ermittlung der zulässigen Konzessionsabgabe „Wasser“ abgestellt werden, so der BFH.

Demgegenüber ist nach Ansicht des BFH nicht auf die letzte Volkszählung (1987) abzustellen, wie es Abschnitt 32 Abs. 2 Nr. 1 KStR 1990 vorsieht. Die Körperschaftsteuerrichtlinien sind keine Rechtsverordnung, sondern nur eine Verwaltungsvorschrift, die die preisrechtliche Zulässigkeit der Konzessionsabgaben „Wasser“ nicht berührt.

Da dem Versorgungsunternehmen der in § 5 KAE genannte Mindestgewinn verblieben ist, lag demnach keine vGA vor, sofern eine klare im Voraus getroffene zivilrechtlich wirksame und tatsächlich durchgeführte Vereinbarung gegeben ist. In diesem Punkt fehlte mangels Angaben die Entscheidungsreife.

1.5. Dritte können sich auf Unternehmereigenschaft einer Kommune nach EU-Grundsätzen berufen

Wie in der letzten Ausgabe der „**Kommunal**“ bereits berichtet, hat der BFH entschieden, dass juristische Personen des öffentlichen Rechts beim Tätigwerden auf privatrechtlicher Grundlage stets umsatzsteuerliche Unternehmer sind und bei einem Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage dann, wenn ansonsten eine nicht nur unerhebliche Wettbewerbsbeeinträchtigung vorliegt. Nach dem Urteil des FG Sachsen-Anhalt vom 21. März 2012 (3 K 853/09) können Dritte sich auf die Unternehmereigenschaft einer juristischen Person des öffentlichen Rechts selbst dann in ihrem eigenen Besteuerungsverfahren berufen, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts sich selbst als Nicht-Unternehmer sieht.

Im Streitfall hat eine vom Landkreis getragene GmbH eine Containerkläranlage errichtet und an einen Abwasser- und Trinkwasserzweckverband übertragen. Der Abwasserzweckverband nahm diese in Betrieb und hat zumindest gegenüber einigen Kunden Dienstleistungen auf Basis eines zivilrechtlichen Geschäftsbesorgungsvertrags erbracht. Das Finanzamt wollte eine Entnahme zum Wiederbeschaffungspreis annehmen und besteuern.

Dagegen hat die GmbH vorgebracht, dass eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliege, da der

Zweckverband durch den Betrieb der Containerkläranlage zum Unternehmer geworden ist. Die Finanzverwaltung verneinte dies, da eine privatrechtliche Vereinbarung keineswegs automatisch zur Unternehmereigenschaft des Zweckverbandes i. S. d. § 2 Abs. 3 UStG führen könne. Zudem hätte der Zweckverband im Rahmen der Abwasserbeseitigung hoheitlich gehandelt. Auch eine privatrechtliche Vereinbarung könne die öffentlich-rechtliche Verpflichtung des Zweckverbandes nicht überlagern. Hilfsweise hat die Finanzverwaltung vorgetragen, dass selbst wenn der Zweckverband aufgrund des Gemeinschaftsrechts als Unternehmer zu behandeln sei, nur der Zweckverband selbst sich auf den Anwendungsvorrang des Gemeinschaftsrechts berufen könne, nicht aber ein Dritter. Da der Zweckverband derzeit nicht als Unternehmer auftritt und keine Umsatzsteuererklärung abgibt, würde die Annahme einer Geschäftsveräußerung im Ganzen zu einem nicht dem Gesetzesziel entsprechenden unbelasteten Letztverbrauch führen.

Diesen Argumenten ist das Finanzgericht Sachsen-Anhalt nicht gefolgt. Auf Basis der BFH-Rechtsprechung aus 2011 ist der Zweckverband aufgrund der privatrechtlichen Handlungsform als Unternehmer i. S. d. § 2 Abs. 3 UStG einzustufen. Dass es sich bei der Abwasserentsorgung selbst um eine hoheitliche Aufgabe handelt, ist nach der BFH-Rechtsprechung unerheblich.

Nach der Rechtsprechung ergibt sich aufgrund des EU-Rechtes automatisch die Unternehmereigenschaft, sodass es sich nicht um ein Wahlrecht des Zweckverbandes handelt. Dass der Zweckverband sich selbst nicht als Unternehmer i. S. d. Umsatzsteuerrechts sieht und insbesondere keine Umsatzsteuererklärung abgegeben hat, ist daher unbeachtlich. Da der Zweckverband die Anlage tatsächlich fortgeführt hat, liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. Diese setzt nicht voraus, dass der Übernehmer tatsächlich seine umsatzsteuerlichen Pflichten erfüllt.

Hinweis:

Auch dieses Urteil zeigt wieder, dass der Auffassung der Finanzverwaltung mittlerweile eine gefestigte Rechtsprechung gegenübersteht. Die Auffassung der Finanzverwaltung ermöglicht eine Rosinenpickerei der Kommunen dahingehend, dass die Finanzverwaltung selbst an die Erlasslage gebunden ist, die Kommunen jedoch ein Abweichen von der Auffassung der Finanzverwaltung im Klagewege erreichen können. Zwar hatte die OFD Niedersachsen im Bereich der Vermögensverwaltung einen Erlass herausgegeben, wonach eine Berufung auf die EU-Rechtsprechung nur für die Kommune insgesamt möglich ist, es ist jedoch fraglich, ob sie diese Rosinenpickerei im Klagewege effektiv verhindert. Aus diesem Grunde besteht ein starkes Interesse der Finanzverwaltung daran, diesen Zustand zu beenden, sodass eine Änderung der Finanzverwaltungsauffassung nicht mehr zu lange auf sich warten lassen dürfte.

1.6. Abfallberatung als Betrieb gewerblicher Art

Die Abgrenzung zwischen Betrieben gewerblicher Art und dem Hoheitsbereich ist trotz vieler BFH-Entscheidungen nach wie vor oft mit Unsicherheiten behaftet. Im Bereich der Abfallentsorgung ist sicher, dass Tätigkeiten im Rahmen des dualen Systems BgA-Tätigkeiten sind. Die Qualifizierung anderer Tätigkeiten ist nicht so eindeutig - wie insbesondere nun ein BFH-Urteil vom 3. April 2012 (Az. I R 22/11) zeigt. Bisher wurde die Hausmüllentsorgung dem Hoheitsbereich zugerechnet. Dieses wird in der Literatur bezweifelt. Nun hat der BFH ausgeführt, dass die Hausmüllbeseitigung „möglicherweise“ als Hoheitsbetrieb gewertet werden kann. Damit distanziert sich der BFH erstmalig von seinen früheren Urteilen. Er könnte damit eine Rechtsprechungsänderung im Bereich der Hausmüllentsorgung vorbereiten. Eine Entscheidung zum Hausmüllbereich ist jedoch nicht Gegenstand dieser Entscheidung.

Vielmehr lag dem Urteil folgender Sachverhalt zugrunde. Eine Kommune beriet ein duales System-Unternehmen auf Basis des § 6 VerpackV hinsichtlich Standortfragen von Behältern, der Sauberhaltung von Standortflächen auf öffentlichem Straßenland, der Systemspezifikation sowie hinsichtlich der Auslegung von Gesetzen und Gesetzesänderungen. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg qualifizierte diese Tätigkeit als öffentlich-rechtliche Tätigkeit, da nach § 6 Abs. 3 Satz 10 VerpackV die Systembetreiber verpflichtet sind, sich an den Kosten der öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger zu beteiligen, die durch Abfallberatung für ihr jeweiliges System und durch die Errichtung, Bereitstellung, Unterhaltung sowie Sauberhaltung von Flächen für die Aufstellung von Sammelgroßbehältnissen entstehen. Damit sei die Tätigkeit der öffentlichen Hand eigentümlich und vorbehalten. Zudem bestehe keine Wettbewerbsbeeinträchtigung. Die streitgegenständliche Abfallberatung sei Teil einer hoheitlichen Überwachungsaufgabe.

Dieser Beurteilung ist der BFH nicht gefolgt. Die streitgegenständliche Abfallberatung sei den öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträgern nicht ausschließlich zugewiesen. § 6 Abs. 3 VerpackV sieht keine Pflicht der Systembetreiber vor, sich hinsichtlich ihres Systems durch die öffentlich-rechtlichen Entsorgungsträger beraten zu lassen. Öffentlich-rechtliche Entsorgungsträger können vielmehr einen entsprechenden Beratungsvertrag auch mit einem privaten Unternehmen schließen. § 6 Abs. 3 VerpackV regelt demnach nur, dass ein Systembetreiber der Kommune sämtliche Kosten zu erstatten hat, sollte er Beratungsleistungen von der Kommune in Anspruch nehmen. Hintergrund der Vorschrift ist lediglich, dass sämtliche mit dem DSD zusammenhängenden Kosten auch aus dem DSD-System getragen werden sollen, und nicht durch die Kommune oder den Entsorger subventioniert werden sollen. Da nach der gefestigten Rechtsprechung des

BFH für die Annahme eines körperschaftsteuerlichen BgA auch unerheblich ist, ob sich die juristische Person des öffentlichen Rechts bei ihrem Handeln des Privatrechts oder des öffentlichen Rechts bedient, war es nicht entscheidungserheblich, dass die Tätigkeit aufgrund eines öffentlich-rechtlichen Vertrages erfolgte.

Hinweis:

Die Abgrenzung zwischen dem Betrieb gewerblicher Art und dem Hoheitsbereich ist auch ertragsteuerlich gerade im Wandel. Nach dem Krematoriums-Urteil des BFH und dem nachfolgenden BMF-Schreiben steht fest, dass die Beurteilung nicht bundeseinheitlich erfolgen muss, sondern gegebenenfalls sogar auf das jeweilige Bundesland bezogen. Es kommt darauf an, dass in dem jeweiligen Bundesland der Empfänger einer Leistung einem Anschluss- und Benutzungszwang unterliegt, von dem er auch hypothetisch nicht befreit werden könnte.

Im Bereich des Abfallrechts sind Bundesland-Unterschiede kaum zu erwarten. Schon seit mehreren Jahren häufen sich die Stimmen, dass die Abfallentsorgung nahezu ausnahmslos als gewerbliche Tätigkeit anzusehen ist. Die Ausführungen des BFH zur Hausmüllentsorgung können ein Indiz sein, dass der BFH sich langfristig dieser Literaturlauffassung anschließen wird. Die weitere Entwicklung bleibt abzuwarten.

1.7. Beistandsleistung vorerst nicht umsatzsteuerpflichtig

In der letzten Ausgabe der Kommunal (Artikel 1.1) haben wir über ein BFH-Urteil berichtet, wonach Beistandsleistungen unter Kommunen dann umsatzsteuerpflichtig sind, wenn diese Tätigkeiten im potenziellen Wettbewerb zu Privaten erbracht werden.

In nicht offiziellen Schreiben hat das BMF mitgeteilt, dass zur Prüfung der Konsequenzen aller Urteile des EuGH und BFH in der jüngsten Zeit eine Arbeitsgruppe aus Vertretern von Bund und Ländern eingesetzt wurde, die aus fachlicher Sicht Vorschläge zum weiteren Umgang mit der Rechtsprechung ausgearbeitet hat. Mit diesen Vorschlägen werden sich die Abteilungsleiter nach der Sommerpause befassen. Bis zum Erlass eines neuen BMF-Schreibens zur Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand gilt die bisherige Verwaltungsauffassung weiter. Daher werden diese neueren BFH-Urteile von der Finanzverwaltung bis auf Weiteres nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus angewandt. Das BMF wird sich zudem für eine Übergangsregelung einsetzen, soweit ein neues BMF-Schreiben auf Basis der Urteile eine verschärfte Rechtsanwendung nach sich ziehen wird.

Hinweis:

Dass die deutsche Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand nicht EU-konform ist und dringend einer Änderung bedarf, war schon in der Vergangenheit Gegenstand von Berichten des Bundesrechnungshofes und

hat schon einmal zur Einsetzung einer Bund-Länder Kommission geführt. Dieses Mal ist jedoch davon auszugehen, dass tatsächlich eine Gesetzesänderung oder ein entsprechendes BMF-Schreiben bevorsteht. Zwar ist der Status quo vorerst unverändert, jedoch dürfte sich nach einer Übergangsfrist die umsatzsteuerliche Behandlung der öffentlichen Hand gravierend wandeln. Vor diesem Hintergrund sollte bei jeder neuen Strukturierung und Gestaltung nicht nur die bisherige Verwaltungsauffassung berücksichtigt werden, sondern auch die bislang nicht anzuwendende BFH-Rechtsprechung. Insbesondere die Ausgliederung interner Serviceabteilungen auf eine Anstalt des öffentlichen Rechts ist heute kritischer denn je zu sehen.

1.8. Umsatzsteuerliche Behandlung von Erschließungsmaßnahmen

In der Kommunal 2/2011 (Artikel 1.3) haben wir über Grundsatzurteile des BFH zum Vorsteuerabzug hinsichtlich Erschließungskosten berichtet. Bei einer mit der Erschließung beauftragten GmbH, die die Grundstücke vermarktet und die Straßen nach der Erschließung öffentlich durch die Gemeinde widmen lässt, können nach Ansicht des BFH die mit der Erschließung verbundenen Kosten nicht den Grundstücksverkaufsumsätzen zugerechnet werden. Durch die Widmung wird die Straße der Gemeinde geliefert. Da die Erschließung einen direkten Zusammenhang mit einer geplanten unentgeltlichen Entnahme hat, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Der mittelbare Zusammenhang mit steuerpflichtigen Grundstücksumsätzen, bei denen im entschiedenen Fall auch die Erschließungskosten tatsächlich mit bedacht wurden, ist für die umsatzsteuerliche Beurteilung irrelevant.

Mit Schreiben vom 7. Juni 2012 hat sich das BMF dieser Rechtsprechung angeschlossen. Nach den Ausführungen des BMF liegt keine Leistung an die Grundstückserwerber hinsichtlich der Erschließung vor, wenn sich der Erschließungsträger nicht nur gegenüber der Gemeinde, sondern zusätzlich auch gegenüber den Grundstückseigentümern privatrechtlich zur Herstellung der Erschließungsanlagen aus den öffentlichen Erschließungspflichten verpflichtet. Die Zahlung der Grundstückseigentümer an den Erschließungsträger ist in diesem Fall Entgelt von dritter Seite, auf das keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden darf. Geschieht dies dennoch, wird die ausgewiesene Umsatzsteuer wegen des unberechtigten Steuerausweises geschuldet. Ein Entgelt von dritter Seite liegt aber nicht vor, wenn ein schon erschlossenes Grundstück zu einem einheitlichen (wegen der Erschließung höheren) Kaufpreis vom Erwerber veräußert wird. Hier liegt lediglich ein Entgelt für die Übertragung des Grundstückes vor.

Für den Vorsteuerabzug des Erschließungsträgers ist relevant, ob eine entgeltliche Erschließung oder eine unentgeltliche Erschließung vorliegt, und ob eine Lieferung oder eine Leistung vorliegt. Der Vorsteuerabzug hinsichtlich der Erschließungsmaßnahmen ist ausge-

schlossen, wenn ein direkter Zusammenhang mit einer umsatzsteuerfreien Lieferung oder Leistung besteht oder mit einer unentgeltlichen Entnahme. Liefert der Erschließungsträger nach Erschließung das Grundstück an die Kommune zurück, so ist diese Lieferung steuerbefreit. Eine Optierung zur Umsatzsteuer dürfte in der Regel nicht in Betracht kommen, da die Lieferung wegen der geplanten Widmung für den öffentlichen Bereich sein wird. Sollte es sich bei den Erschließungsanlagen um Betriebsvorrichtungen handeln, so ist diese Lieferung umsatzsteuerpflichtig. Ebenfalls umsatzsteuerpflichtig ist es, wenn die Erschließungs-GmbH Grundstücke der Kommune entgeltlich erschließt. In diesem Verhältnis ist zwar der Vorsteuerabzug der Erschließungs-GmbH nicht ausgeschlossen, doch ist dafür die Kommune mit Umsatzsteuer in der Regel ohne Vorsteuerabzugsmöglichkeit belastet. Wird das erschlossene Grundstück unentgeltlich an die Gemeinde geliefert (z. B. auch nur durch eine öffentlichrechtliche Widmung ohne Eigentumsübergang), so ist der Vorsteuerabzug bei der Erschließungs-GmbH ausgeschlossen.

Nach dem BMF-Schreiben gibt es jedoch eine Gestaltungsmöglichkeit, die den Vorsteuerabzug sichert, ohne dass eine korrespondierende Umsatzsteuerbelastung bei der Kommune eintritt. Bei einer unentgeltlichen Erschließungsleistung von im Eigentum der Kommunen stehenden Straßen liegt keine für den Vorsteuerabzug schädliche, unentgeltliche Wertabgabe vor, wenn sie aus unternehmerischen Gründen erfolgt. Dies ist der Fall, wenn der Erschließungsträger die Veräußerbarkeit der in seinem Eigentum stehenden angrenzenden Grundstücke herstellen will und die Kosten für die Eingangsleistung zu seinen allgemeinen Aufwendungen gehören und als solche Bestandteil des Grundstückskaufpreises bei der Veräußerung an Dritte sind. Hierbei ist darauf zu achten, dass wirklich nur ein einheitlicher Grundstückskaufpreis ausgewiesen wird und sich die anteiligen Kosten nicht aus der Rechnung der Erschließung ergeben. Des Weiteren müssen die Hauptstoffe von der Kommune gestellt werden, damit eine reine Leistung und keine Werklieferung gegeben ist. In diesem Fall stehen die Erschließungskosten weder mit einer Lieferung oder Leistung an die Kommune in direktem Zusammenhang noch liegt eine unentgeltliche Wertabgabe vor. Der mittelbare Zusammenhang mit den Grundstücksveräußerungen ermöglicht demnach den Vorsteuerabzug gemäß dem sich daraus ergebenden Vorsteuerabzugsschlüssel. Verkauft der Erschließungsträger 50 % der erschlossenen Grundstücke steuerfrei an private Bauwillige und 50 % nach zulässiger Option steuerpflichtig an andere Unternehmen, so hat er demgemäß auch hinsichtlich der Erschließungskosten einen Vorsteuerabzug von 50 %.

Hinweis:

Dieses BMF-Schreiben zeigt, wie wichtig die Details bei der Vertragsgestaltung sind. Übernehmen die Käufer der Grundstücke ausdrücklich Erschließungskosten und

werden diese Erschließungskosten offen als Erschließungskosten in der Abrechnung ausgewiesen, so führt dieses zum Ausschluss des Vorsteuerabzuges. Hier kann insbesondere das Bestreben, den Käufern schon im Kaufvertrag lückenlos nachzuweisen, dass der Erschließungsträger der Kommune mit dem Verkauf keinen übermäßigen Gewinn erzielt, sondern nur seine Kosten weiter belastet, zu umsatzsteuerlich unerfreulichen Auswirkungen führen. Verzichtet man hingegen auf den separaten Ausweis der Erschließungskosten und verlangt denselben Betrag im Rahmen eines um die Erschließungskosten erhöhten Kaufpreises für das Grundstück, ohne dass die Erschließungskosten offen ausgewiesen sind, so kann gleichwohl ein Vorsteuerabzug bestehen.

Dieses zeigt, dass manchmal relativ kleine Details über die steuerliche Behandlung von hohen Beträgen entscheiden. Der Vertragsgestaltung ist daher eine erhöhte Aufmerksamkeit zu widmen.

1.9. BMF erläutert den Anlagenbegriff zur Steuerbefreiung kleiner Stromerzeugungseinheiten

Für die Steuerbefreiung kleiner Stromerzeugungseinheiten nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG ist der maßgebliche Anlagenbegriff des § 12b Abs. 2 StromStV von entscheidender Bedeutung. Das BMF hat diesen in einem aktuellen Schreiben ausführlich erläutert. Im Einzelnen müssen die Stromerzeugungseinheiten folgende Voraussetzungen erfüllen, um eine Anlage darzustellen, die von der StromSt befreit ist:

1. Stromerzeugungseinheiten

Zunächst müssen mehrere einzelne Stromerzeugungseinheiten bestehen, deren addierte Nennleistung zwei Megawatt nicht übersteigen darf. Dabei ist eine Zusammenfassung nur ausgewählter Stromerzeugungseinheiten, um diese Schwelle nicht zu überschreiten, nicht zulässig. In die Berechnung sind also zwingend alle Stromerzeugungseinheiten einzubeziehen, also auch jene, die die Nennleistungsgrenze von zwei Megawatt selbst schon überschreiten.

2. Zentrale Steuerung zum Zweck der Stromerzeugung

Mit einer zentralen Steuerung der einzelnen Stromerzeugungseinheiten werden mehrere dezentral installierte Stromerzeugungseinrichtungen miteinander verknüpft, um damit gemeinsam und bedarfsgerecht eine bestimmte Menge Strom zu erzeugen. Die Begünstigung erfasst mithin nur deswegen zentral gesteuerte Stromerzeugungseinheiten, um die Wirkung eines größeren Kraftwerks zu erzielen. Verknüpfungen von Stromerzeugungseinheiten, die ausschließlich dem Zweck der Überwachung oder der Aufrechterhaltung der Netzstabilität dienen, scheiden demnach aus.

Ob eine zentrale Steuerung dem Zweck der begünstigten Strom- oder der nicht begünstigten Wärmeerzeugung dient, richtet sich im Wesentlichen nach der Steuergröße und der Betriebszeit. Ist die zentrale Steuerung auf die Stromerzeugung ausgerichtet, ist in der Regel die Strommenge als Steuergröße festgelegt, bei einer Ausrichtung auf Wärmeerzeugung ist die Steuergröße auf die Wärmemenge festgelegt. Hieraus folgt, dass eine zentrale Steuerung im Sinne der Stromsteuervergünstigung regelmäßig nur vorliegt, wenn als Steuergröße die Strommenge bestimmt ist. Hinsichtlich der Betriebszeit geht das BMF von einer Schwelle von 4 000 Stunden einer jährlichen Betriebszeit der im Verbund betriebenen Stromerzeugungseinheiten aus. Liegt die Betriebszeit darunter, wird eine zentrale Steuerung zum Zwecke der Stromerzeugung vermutet.

3. Sonstige Voraussetzungen

Der Anlagenbetreiber muss nach den zivilrechtlichen Vorschriften zugleich Eigentümer der einzelnen Stromerzeugungseinheiten sein.

Der Anlagenbetreiber muss die ausschließliche Entscheidungsgewalt über die Stromerzeugungseinheiten innehaben. Dies ist regelmäßig der Fall, wenn dieser den Betrieb und die Fahrweise der Einheiten eigenverantwortlich bestimmen kann.

Der in den zentral gesteuerten Stromerzeugungseinheiten hergestellte Strom muss zumindest teilweise in das Versorgungsnetz eingespeist werden.

2. RECHT

2.1. Abwassergebühren bei der Einschaltung Dritter

Das Sächsische Obergerverwaltungsgericht hat in einem Beschluss (5 B 205/10 vom 6. September 2011) dazu Stellung genommen, wann von einem Zweckverband an einen eingeschalteten Dritten geleistete Zahlungen gebührenfähig sind.

In dem Streitfall hatte ein Zweckverband eine Fondsgesellschaft mit der Fertigstellung und dem Betrieb eines Wasserver- und Abwasserentsorgungssystems beauftragt. Das Verwaltungsgericht Leipzig bezweifelte, dass Finanzierungskosten der Fondsgesellschaft gebührenfähig seien. Hierbei stellte es wesentlich darauf ab, dass die Anlagen der Abwasserentsorgung im wirtschaftlichen Eigentum der Fondsgesellschaft und nicht im wirtschaftlichen Eigentum des Zweckverbandes stünden. Diese Auffassung hat das Sächsische Obergerverwaltungsgericht abgelehnt.

Nach dem Kommunalabgabengesetz sind sämtliche Kosten ansatzfähig, die dem Zweckverband im Zusammenhang mit einer in ihrer Trägerschaft stehenden öffentlichen Einrichtung entstehen. Wird die Aufgabe unter Verwendung leitungsgebundener Systeme erbacht, erstreckt sich die Einrichtung auf das gesamte Leitungsnetz einschließlich aller Haupt- und Nebenanlagen und zugehöriger Grundstücke. Dieses Netz ist insgesamt als öffentliche Einrichtung zu betrachten, auch wenn Anlagen technisch getrennt sein sollten. Somit muss die Abwasserentsorgung an sich eine öffentliche Einrichtung des Zweckverbandes bilden. Dies setzt nicht den Betrieb durch den Zweckverband voraus. Er kann Dritte einschalten, die sogar das Eigentum an den Anlagen haben dürfen.

Die Trägereigenschaft des Zweckverbandes hängt davon ab, ob eine materielle Privatisierung/Aufgabenprivatisierung vorliegt oder lediglich eine funktionale Privatisierung/Erfüllungsprivatisierung. Bei letzterer verbleibt die Aufgabenzuständigkeit beim Zweckverband, sodass auch sie weiterhin Trägerin der öffentlichen Einrichtung ist.

Im Streitfall stellte die Satzung klar, dass der Zweckverband weiterhin die Beseitigungspflicht innehat. Der Vertrag mit der Fondsgesellschaft stellte ebenfalls klar, dass die Fondsgesellschaft lediglich Verwaltungsgehilfe des Zweckverbandes ist, der entsprechend dem Sächsischen Wassergesetz abwasserentsorgungspflichtig bleibt.

Nach dem Obergerverwaltungsgericht ist jedoch für die Qualifizierung der Abwasserentsorgung als öffentliche Einrichtung des Zweckverbandes zusätzlich erforderlich, dass diesem zur Wahrung seiner Verantwortung umfassende Möglichkeiten der Einwirkung in Gestalt von Weisungs- und Überwachungsrechten zustehen. Die Qualifizierung als Erfüllungsgehilfe allein reicht dazu nicht aus.

Im konkreten Fall hat der Vertrag hoheitliche Aufsichts-, Weisungs- und Kontrollrechte über sämtliche Maßnahmen im Zusammenhang mit der Erfüllung der vertraglichen Pflichten der Fondsgesellschaft vorgesehen. Der Zweckverband war berechtigt, die Erfüllung der Verpflichtung der Fondsgesellschaft zu überwachen. Gemäß der Präambel bezog sich die Überwachung nicht allein auf die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften, sondern auch auf die Erfüllung der Bindung der Fondsgesellschaft an das Abwasserbeseitigungskonzept und den Investitionsplan des Zweckverbandes.

Zwar sah der Vertrag vor, dass die Fondsgesellschaft im Rahmen des vereinbarten Abwasserkonzeptes Maßnahmen nach ihrem pflichtgemäßen Ermessen frei treffen darf und bei Unstimmigkeiten ein Beirat anzuhören war, in dem der Zweckverband keine Mehrheit hat. Jedoch diente diese Regelung nur der Beseitigung von Unstimmigkeiten, bevor der Zweckverband von seinen Aufsichts- und Kontrollrechten und seinem entsprechenden Anordnungsrecht Gebrauch machen sollte.

Hinweis:

Dieser Fall zeigt, dass bei der Einschaltung Dritter in nach dem Kommunalabgabengesetz zu verrichtende Tätigkeiten besondere Vorsicht bei der Abfassung der Verträge geboten ist. Wäre im vorliegenden Fall ein Beirat als Letztentscheidungsorgan vorgesehen, so hätte dies die Qualifizierung als öffentliche Einrichtung gefährdet. Das Verwaltungsgericht bezweifelte vorliegend, dass EUR 1,2 Mio. (Kapitalkostenersatz) der Betriebskosten von insgesamt EUR 2,2 Mio. ansatzfähig sind. Dies zeigt, welches erhebliches Risiko auch für den Haushalt der Kommunen bei diesen Gestaltungen besteht.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen im Fachbereich Öffentliche Unternehmen Herr RA/StB Heinz-Gerd Hunfeld unter der Tel.-Nr. (040) 30293-580 zur Verfügung.

2.2. BGH: Rückerstattungspflicht der erhöhten Umsatzsteuer auf Hausanschlusskosten

2008 hatten der EuGH und der BFH entschieden, dass das Legen von Hausanschlüssen als Teilaspekt der Wasserlieferung anzusehen ist und somit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegt. Das BMF hatte diese Rechtsprechung weitgehend akzeptiert, doch den ermäßigten Umsatzsteuersatz nur auf die Fälle beschränkt, bei denen die Wasseranschlussleistung und die Wasserbereitstellung durch ein und denselben Unternehmer erfolgt.

Während viele Wasserversorgungsunternehmen auf Basis des BMF-Schreibens die Altrechnungen berichtigt und die von der Finanzverwaltung erstatteten Beträge an ihre Kunden zurückgezahlt haben, haben andere weder die Rechnung berichtigt noch die Beiträge zurückerstattet. Dabei konnten sie sich auf die Auffassung des Verbands der kommunalen Unternehmen stützen, wonach es sich um freiwillige Erstattungen handelt.

Mit Urteil vom 18. April 2012 ([VIII ZR 253/11](#)) hat der BGH entschieden, dass eine Rückerstattungspflicht besteht, und zwar selbst dann, wenn eine Unternehmeridentität nicht vorliegt. Der Differenzbetrag zwischen dem Regelsteuersatz und dem ermäßigten Steuersatz sei ohne Rechtsgrund gezahlt worden. In der Regel könnte sich zwar das Unternehmen darauf zurückziehen, dass es wegen der Zahlung an das Finanzamt entreichert ist, jedoch hat das Unternehmen eine vertragliche Nebenpflicht, die Rechnung gemäß § 14c Abs. 1 Satz 2, § 17 Abs. 1 Satz 1, 7 UStG zu berichtigen, so dass es die gezahlten Umsatzsteuerbeträge gemäß Art. 37 Abs. 2 AO vom Finanzamt erstattet verlangen kann. Damit besteht die Bereicherung des Unternehmens fort.

Entgegen den Ausführungen im BMF-Schreiben setzt die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes weder voraus, dass die Lieferung von Wasser und das Legen des Hausanschlusses von denselben Wasserversorgungsunternehmen erbracht werden noch ist sie auf das erstmalige Legen eines Hausanschlusses beschränkt. Der ermäßigte Steuersatz findet auch auf Arbeiten zur Erneuerung und zur Reduzierung von Wasseranschlüssen Anwendung. Dass im Streitfall die Wasserlieferung durch einen Zweckverband erfolgt ist, der Hausanschluss jedoch von einem Tochterunternehmen des Zweckverbandes gelegt wurde, schließt deshalb die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht aus.

Das BMF scheint weiterhin das Legen eines Wasseranschlusses als Nebenleistung zur Lieferung von Wasser zu qualifizieren und daher eine Identität zwischen dem Erbringer der Hauptleistung und dem Erbringer der Nebenleistung zu verlangen. Dies ist jedoch nach der eindeutigen Rechtsprechung des EuGH und des BFH falsch. Beide haben das Legen eines Hausanschlusses selbst unmittelbar unter den Begriff der Lieferung von Wasser subsumiert und dabei nicht gerade auf eine Qualifizierung als Nebenleistung abgestellt. Daher kommt es allein auf den Leistungsgegenstand an, nicht aber auf die Vertragsparteien. Das BMF-Schreiben vom 7. April 2009 widerspricht insoweit der eindeutigen Rechtsprechung des BFH. Daher besteht auch ein Anspruch gegen die Finanzverwaltung auf Erstattung der Umsatzsteuerbeträge. Wegen der eindeutigen Rechtsprechung des BFH ist es nach den Umständen auch nicht äußerst schwierig, die Forderung durchzusetzen. Nach Aussage des BGH liegen keine Anhaltspunkte dafür vor, dass das Unternehmen

gezwungen sein wird, seinen Erstattungsanspruch gegen den Fiskus gerichtlich geltend zu machen.

Hinweis:

Mit letzterer Aussage trifft der BGH eine (angesichts der Vielzahl der bestehenden Nichtanwendungserlasse) für Steuerberater überraschende Feststellung. In Bezug auf den zivilrechtlichen Anspruch ist der Sachverhalt des BGH-Urteils leider unklar. Es ist zu vermuten, dass im Streitfall Nettobeträge vereinbart waren, sodass bei einer Änderung des Umsatzsteuersatzes tatsächlich der Rechtsgrund der Zahlung entfällt. Wären hingegen Bruttobeträge vertraglich vereinbart gewesen, so dürfte weiterhin keine Rückerstattungspflicht bestehen.

Das Urteil schafft gegenüber dem BMF-Schreiben eher mehr Rechtsunsicherheit. Im Urteil ist offengelassen, ob zwischen dem wasserliefernden Unternehmen und dem Unternehmen, das den Hausanschluss legt, ein besonderer Zusammenhang bestehen muss, und ob es dabei auf die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe ankommt. Da eine Personenidentität auf Empfängerseite weder vom BMF noch von der Rechtsprechung gefordert wird, könnten wiederum viele Vorleistungen dem reduzierten Steuersatz unterfallen. Die Grenzziehung ist daher zukünftig wieder unklar.

2.3. Preissenkungsverfügung gegen die Berliner Wasserbetriebe sowie Auskunftspflicht sämtlicher Trinkwasserversorger

Das Bundeskartellamt (BKartA) hatte gegen die Berliner Wasserbetriebe Anstalt des öffentlichen Rechts (BWB) im Jahre 2010 ein Verfahren wegen des Verdachts missbräuchlich überhöhter Trinkwasserpreise eingeleitet, welches am 5. Juni 2012 mit einer Preissenkungsverfügung abgeschlossen wurde. Aufgrund dieser muss die BWB ihre Wasserpreise und abgabenbereinigten Erlöse für den Zeitraum von 2012 bis 2015 um bis zu 18 % absenken (ca. EUR 254 Mio.). Das BKartA hat die sofortige Vollziehbarkeit der Verfügung angeordnet und sich die Anordnung der Rückerstattung missbräuchlich bezahlter Wasserpreise für 2009 bis 2011 vorbehalten. Hintergrund ist, dass das BKartA im Rahmen eines Erlösvergleichs mit Vergleichsunternehmen in Hamburg, München und Köln - unter Anerkennung wiedervereinigungsbedingter Mehrkosten - missbräuchlich überhöhte Wasserpreise und Erlöse festgestellt hat. Gegen die Verfügung können die BWB zwar Rechtsmittel einlegen, an der Tatsache der vorzunehmenden Preissenkung dürfte sich dadurch jedoch nichts ändern.

Im Zusammenhang mit diesem Verfahren ergibt sich ein weiterer beachtenswerter Aspekt.

Während des Verfahrens wurden gegen 45 Trinkwasserversorgungsunternehmen Auskunftsbeschlüsse erlassen, um Informationen über Entgelte, Kosten und Erlöse in möglichen Vergleichsgebieten zu erhalten. Darunter befand sich auch der Niederbarnimer Wasser-

und Abwasserzweckverband (WAZ), eine Körperschaft des öffentlichen Rechts (KdöR), der aufgrund eines Anschluss- und Benutzungszwangs und einer Gebührensatzung die Eigentümer der in seinem Gebiet befindlichen Grundstücke mit Trinkwasser versorgt. Gegen den Auskunftsbefehl legte der WAZ Beschwerde ein, weil er sich nicht für Unternehmen i. S. d. Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB) hielt. Mit Beschluss vom 18. Oktober 2011 (**KVR 9/11**) hat der Bundesgerichtshof (BGH) hingegen beschlossen, dass eine KdöR, die Trinkwasser auf der Grundlage eines Anschluss- und Benutzungszwangs und einer Gebührensatzung liefert, Unternehmen i. S. d. GWB ist und zur Auskunft über ihre wirtschaftlichen Verhältnisse verpflichtet ist. Nach dem BGH erfasst der funktionale Unternehmensbegriff des GWB jede Person und jeden Verband, der sich im geschäftlichen Verkehr, d. h. wirtschaftlich betätigt, und damit auch KdöRs, wenn und soweit sie wirtschaftlich tätig sind. Organisiert die KdöR ihre Leistungsbeziehungen zu den Abnehmern öffentlich-rechtlich (z. B. durch öffentlich-rechtliche Satzung) ist sie zwar der kartellrechtlichen Prüfung der Angemessenheit der Wasserpreise entzogen. Eine Auskunft kann jedoch unabhängig davon erteilt werden, ob der jeweilige Wasserversorger sein Leistungsverhältnis öffentlich-rechtlich oder privatrechtlich ausgestaltet. Dies bedeutet, dass die Kartellbehörde künftig von allen Trinkwasserversorgern Auskünfte verlangen kann.

Dem Vernehmen nach beabsichtigt das Bundeskartellamt weitere Verfahren wegen überhöhter Wasserpreise, da die erhobenen Vergleichsdaten aus dem Verfahren gegen die Berliner Wasserbetriebe hierfür eine gute Vergleichsgrundlage bieten.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen im Fachbereich Öffentliche Unternehmen Herr Rechtsanwalt **Thorben Sundström** unter der Tel.-Nr. 040/30293739 zur Verfügung.

2.4. GmbH-Konzern: Aufhebung eines Unternehmensvertrags nur zum Geschäftsjahresende

Das GmbH-Konzernrecht enthält keine besonderen Bestimmungen für Unternehmensverträge. Die insoweit bestehenden Lücken im GmbHG sind nach der Rechtsprechung des II. Zivilsenats des Bundesgerichtshofs (vgl. Urt. v. 31.5.2011 - **II ZR 109/10**) grundsätzlich durch eine analoge Anwendung der aktienrechtlichen Vorschriften zu schließen (§§ 291 ff. AktG).

Vor diesem Hintergrund hat das Oberlandesgericht München mit Beschluss vom 16.3.2012 - 31 Wx 70/12 - zu Recht klargestellt, dass die (einvernehmliche) Aufhebung eines Gewinnabführungs- und Beherrschungsvertrags (GAV) zwischen Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbH) gemäß § 296 Abs. 1 AktG nur zum (Geschäfts-) Jahresende oder des im GAV vereinbarten Abrechnungszeitraums erfolgen kann. Eigenarten des

GmbH-Rechts, die der Übernahme der formalen Regelung in § 296 AktG entgegenstehen, bestehen nach der zutreffenden Ansicht des Oberlandesgerichts München nämlich nicht. Es könne daher hinsichtlich der Aufhebung eines GAV ohne Weiteres von einer durch die analoge Anwendung aktienrechtlicher Bestimmungen zu schließenden Lücke im GmbH-Recht ausgegangen werden, sodass sich der Termin zur Beendigung eines GAV zwingend aus § 296 Abs. 1 AktG ergibt. Ferner kann die Aufhebung danach nicht rückwirkend erfolgen und bedarf zudem der schriftlichen Form (§ 126 BGB).

Die gesetzliche Fixierung des zulässigen Aufhebungstermins, das Rückwirkungsverbot und das Schriftform Erfordernis bezwecken zum einen den Schutz der Gesellschaft, der Gesellschafter und der Gläubiger vor einer rückwirkenden Beseitigung schon entstandener unternehmensvertraglicher Ansprüche.

Zum anderen dienen die gesetzlichen Vorgaben der Rechtsklarheit und -sicherheit, weswegen Verstöße zwingend zur Nichtigkeit des Aufhebungsvertrags führen (§ 134 BGB). Dies gilt insbesondere für die (rückwirkende) Vereinbarung eines unzulässigen Aufhebungszeitpunktes.

Dies alles gilt aber nur für die einvernehmliche Aufhebung eines GAV. Die Kündigung eines solchen Vertrags ist hingegen jederzeit und fristlos möglich, wenn dafür ein wichtiger Grund vorliegt (§ 297 Abs. 1 AktG). Eine ordentliche Kündigung ist hingegen nur zulässig, wenn sie im Vertrag vorgesehen ist, die dort vorgesehenen Voraussetzungen (insbes. Kündigungsfrist) erfüllt sind und die Gesellschafter der abhängigen Gesellschaft einen entsprechenden Beschluss fassen.

2.5. Pauschales TVöD-Leistungsentgelt bei Fehlen einer Betriebsvereinbarung

Die Einführung einer teilweise leistungsorientierten Vergütung im TVöD wurde anfangs als innovativ gefeiert. Doch auch 5 Jahre nach der Einführung des sog. Leistungsentgelts wirft die Regelung des § 18 TVöD in der Praxis zahlreiche Fragen auf. Das Bundesarbeitsgericht hat nun eine der Fragen beantwortet und entschieden, dass die vollständige Verteilung des für das Leistungsentgelt zur Verfügung stehenden Gesamtvolumens die Existenz einer Dienst- oder Betriebsvereinbarung voraussetzt (BAG **Pressemitteilung Nr. 35/12** vom 16.05.2012, Az.: 10 AZR 202/11).

Der TVöD selbst legt lediglich fest, wie das Gesamtvolumen für das Leistungsentgelt zu bestimmen ist. Die Festsetzung der Ausschüttungskriterien wurde hingegen den Betriebsparteien überlassen. Eine Protokollklärung sieht für das Fehlen einer Einigung eine undifferenzierte Auszahlung vor, die das gebildete Gesamtvolumen nur zum Teil ausschöpft. Von den Tarifvertragsparteien wohl nur als Sonderregelung für die Anfangszeit gedacht, gilt nun, dass die hiernach nicht ausgezahlten Restbeträge auch weiterhin über mehrere Jahre angesammelt werden und Mitarbeiter damit

keinen Anspruch auf eine anteilige Auszahlung dieses Rests haben. Da bislang nur die Pressemitteilung vorliegt, bleibt abzuwarten, ob sich aus der Entscheidung auch Antworten auf die Folgefragen ergeben, wie etwa nach einer Verzinsung und Insolvenzsicherung des sich ansammelnden Gesamtvolumens und den Ansprüchen von in der Zwischenzeit ausgeschiedenen Mitarbeitern.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in der Niederlassung Köln Frau Rechtswältin **Dr. Friederike Meurer** unter der Tel.-Nr. 0221/97357219 zur Verfügung.

2.6. Allgemeinverbindliche Tarifverträge für das Gebäudereinigerhandwerk: Geltungsbereich ausgeweitet

Der Geltungsbereich der allgemeinverbindlichen Tarifverträge für das Gebäudereinigerhandwerk (Rahmentarifvertrag sowie Mindestlohntarifvertrag) ist mit (Rück-)Wirkung zum 1. Januar 2012 ausgeweitet worden. Nunmehr ist jedes Unternehmen, das gewerblich Reinigungsdienstleistungen für andere Unternehmen anbietet, unabhängig von der Zahl der Reinigungskräfte, verpflichtet, für die im Bereich „Reinigung“ eingesetzten Mitarbeiter die verbindlichen Mindestlöhne zu zahlen sowie die übrigen Tarifbedingungen zur Anwendung zu bringen. Bislang verlangte der Geltungsbereich der Tarifverträge ein überwiegendes Tätigwerden des gesamten Betriebes oder einer selbstständigen Betriebsabteilung im Reinigungsbereich, d. h. Unternehmen, die neben Reinigungs- auch andere Serviceleistungen anboten, wurden zumeist nicht erfasst. Dies hat sich nun geändert. Die Tarifverträge beziehen ausdrücklich jede „Gesamtheit von Arbeitnehmern“ ein, die mit Reinigungsleistungen außerhalb ihres Betriebes befasst sind. Aufgrund der Allgemeinverbindlichkeit der Tarifverträge tritt die Geltung unmittelbar ein, d. h. auch ohne Mitgliedschaft des Arbeitgebers in einem Arbeitgeberverband.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in der Niederlassung Köln Frau Rechtswältin **Dr. Friederike Meurer** unter der Tel.-Nr. 0221/97357219 zur Verfügung.

2.7. AGG: Der diskriminierte Geschäftsführer

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat am 23. April 2012 erstmals das Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz (AGG) auf GmbH-Geschäftsführer angewendet und einem ehemaligen Geschäftsführer einen Schadensersatz i. H. v. EUR 36.000 für die Nicht-Verlängerung seines Vertrages zugesprochen (Az.: II ZR 163/10). Ein 62-jähriger ehemaliger Geschäftsführer einer Klinik-GmbH hatte dagegen geklagt, dass seine Position nach Auslaufen seines Vertrages mit einem 41-jährigen Mitbewerber besetzt wurde. Der BGH gab ihm Recht und entschied, dass es sich hierbei um eine Diskrimi-

nierung wegen des Alters handele. Das AGG sei auf Geschäftsführer anzuwenden, soweit es um den Zugang zum Geschäftsführeramt gehe. Der Beschluss, einen Geschäftsführer nach dem Auslaufen seiner Bestellung nicht weiter zu beschäftigen, sei eine solche Entscheidung über den Zugang zum Amt. Außerdem komme auch die spezielle Beweislastregel des § 22 AGG zum Zuge. Danach muss der Bewerber nur Indizien beweisen, aus denen sich eine Diskriminierung ergibt. Das Unternehmen hat dann zu beweisen, dass der Bewerber nicht wegen seines Alters oder aus anderen unzulässigen Gründen benachteiligt worden ist. Letzteres wurde hier schwierig: Die Klinik hatte u. a. gegenüber der Presse erklärt, man habe einen Bewerber gewählt, der das Unternehmen „langfristig in den Wind stellen“ könne. Diese Äußerungen erachtete der BGH als ausreichendes Indiz für eine Altersdiskriminierung. Künftig gilt also: Vorsicht bei allen Äußerungen zu den Gründen für die Abberufung von Organträgern! Andernfalls können erhebliche Schadensersatzansprüche drohen.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in der Niederlassung Köln Frau Rechtswältin **Dr. Friederike Meurer** unter der Tel.-Nr. 0221/97357219 zur Verfügung.

3. RECHNUNGSLEGUNG

3.1. Der praktische Bilanzierungsfall: Wie erfolgt die Schulden- und Ertragskonsolidierung im Gesamtabchluss, wenn Differenzen aufgrund zeitlicher Buchungsunterschiede vorliegen?

In loser Folge stellt die BDO praktische Lösungen für einzelne Bilanzierungsfragen dar. Diesmal handelt es sich um einen Grundfall zur Vollkonsolidierung, der im Rahmen der Erstellung des Gesamtabchlusses in der Praxis sehr häufig anzutreffen ist:

Die Stadt berechnet ihrer 100%igen Tochtergesellschaft im März 2010 noch einen Verwaltungskostenbeitrag für 2009 in Höhe von TEUR 10 nach. Die Stadt berücksichtigt dieses in ihrem Jahresabschluss zum 31. Dezember 2009, während das Tochterunternehmen (TU) ihren Jahresabschluss zum 31. Dezember 2009 bereits im Februar 2010 erstellt hat und für diese Nachberechnung mangels Kenntnis keinen Aufwand und demzufolge auch keine Verbindlichkeit oder Rückstellung berücksichtigt hat. Sie berücksichtigt diese Nachberechnung vielmehr im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2010.

Mit der Einführung des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) in NRW wurde festgelegt, dass spätestens zum 31. Dezember 2010 der erste Gesamtabchluss aufzustellen ist. Anzuwenden ist das Handelsgesetzbuch (HGB) in seiner Fassung vom 24. Februar 2002 (statischer Verweis nach § 49 Abs. 4 Gemeindehaushaltsverordnung NRW). Der erste Gesamtabchluss bedingt eine entsprechende Eröffnungsbilanz zum 1. Januar 2010.

Es liegt auf der Hand, dass im Rahmen der Schuldenkonsolidierung (§ 303 HGB) zum 1. Januar 2010 und der Aufwands- und Ertragskonsolidierung (§ 305 HGB) zum 31. Dezember 2010 jeweils eine Differenz vorliegt: Die Stadt weist eine Forderung und einen Ertrag gegenüber ihrem Tochterunternehmen aus, während diese keine entsprechende Verbindlichkeit ausweist. Zudem weist das Tochterunternehmen in ihrem Jahresabschluss zum 31. Dezember 2010 einen Aufwand gegenüber ihrer Mutter „Stadt“ in Höhe von TEUR 10 aus, während die „Stadt“ keinen entsprechenden Ertrag ausweisen kann, da sie den Geschäftsvorfall ja bereits im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2009 berücksichtigt hat. Die Frage ist jetzt: Wie ist dieser Geschäftsvorfall in der Erstkonsolidierung zum 1. Januar 2010 und in der Folgekonsolidierung zum 31. Dezember 2010 zu berücksichtigen?

Zunächst einmal ist zwischen „echten“ und „unechten“ Aufrechnungsdifferenzen zu unterscheiden. Bei „echten“ Aufrechnungsdifferenzen liegen tatsächliche Bilanzierungs- und Bewertungsunterschiede (z. B. niedrigere Bewertung der Forderung im Vergleich zu einer Verbindlichkeit oder Rückstellung) vor. Bei „unechten“ Aufrechnungsdifferenzen liegen dagegen

zeitverschobene oder fehlerhafte Buchungen vor. Diese sind im Rahmen des Gesamtabchlusses richtig zu stellen, sofern dieses aus Gründen der Wesentlichkeit nicht entfallen kann. Letzteres liegt hier vor.

Dieses vorausgeschickt ist dann der Geschäftsvorfall im Gesamtabchluss so darzustellen, als ob die Stadt mit ihren voll zu konsolidierenden Tochterunternehmen eine Einheit wäre. Wäre dieses so, gäbe es den Geschäftsvorfall nicht in der externen Rechnungslegung. Denkbar wären allenfalls interne Leistungsverrechnungen, ohne jedoch Außenwirkung zu entfalten. Folglich lässt sich durch diese Vorüberlegung bereits das Ergebnis ableiten: Der Geschäftsvorfall darf weder in der Gesamtbilanz noch in der Gesamtergebnisrechnung erscheinen. Gleiches gilt selbstverständlich für die Gesamtfinanzrechnung, ohne dieses hier weiter zu thematisieren.

Aus buchungstechnischer Sicht stellt sich das wie folgt dar, wobei aus Übersichtsgründen nur der Geschäftsvorfall dargestellt wird:

1. Erstkonsolidierung zum 1. Januar 2010

Postenbezeichnung	Stadt TU		SUMME	Konsolidierung		GESAMT
	TEUR	TEUR		Soll	Haben	
AKTIVA						
A. Anlagevermögen						
B. Umlaufvermögen						
1. Forderungen	10		10		10	0
Summe	10	0	10	0	10	0
PASSIVA						
A. Eigenkapital						
B. Fremdkapital						
1. Verbindlichkeiten		0	0	10		0
Summe	10	0	10	10	0	0
nachrichtlich:						
ERGEBNISRECHNUNG 2009						
1. Erträge	(10)		(10)			
2. Aufwendungen		0	0			
Summe	(10)	0	(10)	0	0	0

Die im Jahresabschluss der Stadt ausgewiesene Forderung und der Ergebnisvortrag im Eigenkapital (quasi der Ertrag des Jahres 2009) werden im Rahmen der Konsolidierungsbuchungen eliminiert, sodass der Geschäftsvorfall nicht in der Gesamtbilanz enthalten ist.

2. Folgekonsolidierung zum 31. Dezember 2010

In den (Einzel-)Jahresabschlüssen zum 31. Dezember 2010 ist der Geschäftsvorfall beim Tochterunternehmen als Aufwand (ohne Ausweis einer Verbindlichkeit, da bereits gezahlt) berücksichtigt. Im Jahresabschluss der Stadt zum 31. Dezember 2010 ist der Geschäftsvorfall nicht mehr enthalten, allerdings hat er im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2009 das Jahresergebnis um TEUR 10 verbessert und ist damit im Ergebnisvortrag implizit enthalten (siehe auch Erstkonsolidierung zum 1. Januar 2010). Dieses ist bei der Konsolidierungsbuchung zu berücksichtigen:

Postenbezeichnung	Stadt	TU	SUMME	Konsolidierung		GESAMT
	TEUR	TEUR		Soll	Haben	
AKTIVA						
A. Anlagevermögen						
B. Umlaufvermögen						
1. Forderungen			0			0
Summe	0	0	0	0	0	0
PASSIVA						
A. Eigenkapital	10		10	10		0
B. Fremdkapital						
1. Verbindlichkeiten		0	0			0
Summe	10	0	10	10	0	0
ERGEBNISRECHNUNG						
1. Erträge	0		0			0
2. Aufwendungen		10	10		10	0
Summe	0	10	10	0	10	0

In der Folgekonsolidierung wurde der Geschäftsvorfall dadurch eliminiert, dass der Aufwand im Jahresabschluss des Tochterunternehmens gegen den Ergebnisvortrag (Ausweis im Eigenkapital) der Stadt eliminiert wurde. Damit hat der Geschäftsvorfall sich auch nicht in der Gesamtbilanz zum 31. Dezember 2010 und der Gesamtergebnisrechnung 2010 niedergeschlagen. Dieses war auch das zu erzielende Ergebnis.

An diesem kleinen einfachen Beispiel zeigt sich schon, dass die Konsolidierungsbuchungen ausreichend zu dokumentieren sind. Die Anpassung der Aufrechnungsdifferenzen wird vielfach auch in der sog. Kommunalbilanz II vorgenommen. Die Kommunalbilanzen II werden von den voll zu konsolidierenden Töchtern erstellt und berücksichtigen grundsätzlich auch die „echten“ und „unechten“ Bewertungsunterschiede. Hier haben die ersten praktischen Erfahrungen gezeigt, dass die Tochterunternehmen die Aufrechnungsdifferenzen nicht immer berücksichtigt haben. Folglich mussten die Sachverhalte wieder zeitintensiv hinterfragt werden. Unter Praktikabilitätsgründen erscheint es zumindest in der Anfangszeit sinnvoll zu sein, die Aufrechnungsdifferenzen vollständig im Rahmen der Konsolidierungsbuchungen zu eliminieren.

Die BDO hat bereits einige Workshop-Reihen und Inhouseschulungen zur Erstellung des Gesamtabschlusses durchgeführt. Haben Sie noch Fragen?

Als Ansprechpartner stehen Ihnen die Ansprechpartner der nächsten BDO-Niederlassung sowie

Herr **WP/StB Ralf Offergeld** (Tel.: 0228/9849-410 oder per Mail ralf.offergeld@bdo.de) und

Herr **WP Thomas Semelka** (Tel.: 0201/87215-405 oder per Mail thomas.semelka@bdo.de) gerne zur Verfügung.

4. WEITERE THEMEN

4.1. EEG-Härtefallregelungen für stromintensive Unternehmen

Die vom Bundestag am 30. Juni 2011 beschlossene EEG-Novelle 2012 ist am 1. Januar 2012 in Kraft getreten und soll nach Auffassung des Bundesumweltministeriums (BMU) den Ausbau der erneuerbaren Energien dynamisch vorantreiben, die Kosteneffizienz steigern, die Markt-, Netz- und Systemintegration vorantreiben sowie an bewährten Grundprinzipien des EEG festhalten.

Für stromintensive Unternehmen sieht das Gesetz für den Vorrang Erneuerbarer Energien (Erneuerbare-Energien-Gesetz, EEG 2012) eine besondere Ausgleichsregelung vor. Gemäß § 40 Abs. 1 Satz 1 EEG begrenzt das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) auf Antrag die EEG-Umlage, um die Stromkosten der anspruchsberechtigten Unternehmen zu senken und ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit zu erhalten.

Die wesentlichen Änderungen sind, dass als Voraussetzungen für die Begrenzung der EEG-Umlage die von einem Elektrizitätsunternehmen bezogene und selbst verbrauchte Strommenge an einer Abnahmestelle auf mindestens 1 Gigawattstunde herabgesetzt wurde (vormals mindestens 10 GWh) und das Verhältnis der vom Unternehmen zu tragenden Stromkosten zur Bruttowertschöpfung mindestens 14 % betragen muss (vormals größer als 15 %) und somit der Kreis der potenziellen Antragsteller erweitert wird.

Die 5 Voraussetzungen für die Begrenzung der EEG-Umlage

Eine Begrenzung der EEG-Umlage für Unternehmen des produzierenden Gewerbes kann nur dann erfolgen, wenn nachfolgende Voraussetzungen erfüllt werden.

1. Antragsberechtigtes Unternehmen

Einen Antrag auf Begrenzung der EEG-Umlage können Unternehmen des produzierenden Gewerbes und selbstständige Teile von Unternehmen des produzierenden Gewerbes stellen. Die Definition eines Unternehmens des produzierenden Gewerbes befindet sich im § 3 Nr. 14 EEG. Eine ausführliche Beschreibung des „Unternehmens des produzierenden Gewerbes“ erfolgt im BAFA-Merkblatt II.A. für Unternehmen des produzierenden Gewerbes - Darlegung der gesetzlichen Regelungen nach §§ 40 ff. Erneuerbare-Energien-Gesetz 2012 für Unternehmen des produzierenden Gewerbes vom 9. März 2012 unter III.

Demnach zeichnet sich das produzierende Gewerbe im Wesentlichen durch die Herstellung eines Produktes im Sinne einer substanziellen Veränderung der eingesetzten Materialien oder durch die Veredelung von Erzeugnissen aus. Die Unternehmen des produzierenden Gewerbes müssen lt. BAFA-Merkblatt über eine wirt-

schaftliche, finanzielle und rechtliche Einheit verfügen.

2. Nachweis Mindeststromverbrauch

Der von einem Energieversorgungsunternehmen bezogene und selbst verbrauchte Strom des Unternehmens muss mehr als eine Gigawattstunde an einer Abnahmestelle im letzten abgeschlossenen Geschäftsjahr vor der Antragstellung betragen.

Nach § 41 Abs. 4 EEG ist eine Abnahmestelle die Summe aller räumlich und physikalisch zusammenhängenden elektrischen Einrichtungen eines Unternehmens, die sich auf einem in sich abgeschlossenen Betriebsgelände befinden und über eine oder mehrere Entnahmepunkte mit dem Netz des Netzbetreibers verbunden sind.

3. Verhältnis Stromverbrauch zu Bruttowertschöpfung

Die Stromkosten müssen bei mehr als 14 % der Bruttowertschöpfung des Unternehmens liegen.

Zu den im BAFA-Merkblatt II.A. vorgegebenen Stromkosten zählen Stromlieferkosten, Netzentgelte, Systemdienstleistungskosten, Stromsteuer, EEG- und KWK-Umlage.

Die Bruttowertschöpfung ist gemäß BAFA-Merkblatt II.A. nach der Definition des Statistischen Bundesamtes, Fachserie 4, Reihe 3.3, Wiesbaden 2007, zu berechnen. Sie ist Ausdruck des Wertes aller in einer bestimmten Periode produzierten Waren und Dienstleistungen abzüglich des Wertes der bezogenen und bei der Produktion verbrauchten Güter.

4. Anteilige Weiterreichung der EEG-Umlage

Nach § 41 Abs. 1 Nr. 1c EEG ist es erforderlich, dass die EEG-Umlage im letzten abgeschlossenen Geschäftsjahr vor der Antragstellung anteilig an das Unternehmen weitergereicht wurde. Der Nachweis erfolgt durch Vorlage der entsprechenden Stromrechnungen des Energieversorgungsunternehmens.

Das EEG sieht die Weiterbelastung der EEG-Umlage nicht zwingend vor. Wurde im Stromliefervertrag mit dem Energieversorgungsunternehmen keine EEG-Weiterbelastung an den Antragsteller vereinbart, ist die Voraussetzung nach § 41 Abs. 1 Nr. 1c EEG nicht erfüllt.

5. Zertifizierung

Antragsteller, die einen Stromverbrauch von mehr als 10 GWh im letzten abgeschlossenen Geschäftsjahr hatten, müssen nach § 41 Abs. 1 Nr. 2 EEG nachweisen, dass eine Zertifizierung erfolgt ist, mit der der Energieverbrauch und die Potenziale zur Verminderung des Energieverbrauchs erhoben und bewertet worden sind.

Nachgewiesen werden muss nach dem BAFA-Untermerkblatt II.A1. zur Zertifizierung des Energieverbrauchs und der Energieverbrauchsminderungspotenziale - Darlegung der Voraussetzung nach § 41 Abs. 1 Nr. 2 i. V. m. Abs. 2 S. 3 Erneuerbare-Energien-Gesetz für Unternehmen des produzierenden Gewerbes die Existenz eines Umwelt- und Energiemanagementsystems nach EMAS, ISO 50001 oder DIN EN 16001.

Antragstellung

Eine Begrenzung der EEG-Umlage kann nur auf Antrag erfolgen. Gemäß § 43 Abs. 1 S. 1 EEG ist der vollständige Antrag bis zum 30. Juni eines Jahres bei der BAFA einzureichen. Dem Antrag sind die Zahlen des letzten abgeschlossenen Geschäftsjahres vor dem Jahr der Antragstellung zugrunde zu legen. Nach § 43 Abs. 1 S. 3 EEG ergeht die Entscheidung der BAFA dann mit Wirkung zum 1. Januar des Jahres nach der Antragstellung für einen Zeitraum von einem Jahr.

Umfang der Begrenzung

Nach § 41 Abs. 3 EEG wird die EEG-Umlage bei Vorliegen der Voraussetzungen nach § 41 EEG wie folgt begrenzt:

- Für den Stromanteil bis 1 GWh erfolgt keine Begrenzung,
- für einen Verbrauch von mehr als 1 GWh bis 10 GWh sind 10 Prozent der EEG-Umlage zu zahlen,
- für einen Verbrauch von mehr als 10 GWh bis 100 GWh sind 1 % der EEG-Umlage zu zahlen,
- für einen Verbrauch von mehr als 100 GWh sind 0,05 Cent je kWh zu zahlen.

Beträgt der Strombezug mindestens 100 GWh und beträgt das Verhältnis der Stromkosten zur Bruttowertschöpfung mehr als 20 %, erfolgt nach § 41 Abs. 3 S. 1 Nr. 2 EEG eine Begrenzung auf 0,05 Cent je kWh ab der ersten kWh.

Fazit: Überprüfen Sie mit uns Ihre Stromkosten!

Als Antragsteller benötigen Sie nach § 41 Abs. 2 EEG die Bescheinigung eines Wirtschaftsprüfers, der bestätigt, dass die Voraussetzungen für die Begrenzung der EEG-Umlage erfüllt sind.

Die BDO erstellt EEG-Härtefall-Gutachten nach § 41 Abs. 2 EEG für produzierende stromintensive Unternehmen aller Branchen. Bereits im Vorfeld kann die BDO durch die Prüfung der Voraussetzungen abschätzen, ob ein stromintensives Unternehmen Anspruch auf eine Begrenzung der EEG-Umlage hat.

BDO steht als kompetenter Partner gerne an Ihrer Seite.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema stehen Ihnen u.a. in der Niederlassung Hamburg Frau **WP/StB Andrea Reese** (Tel. 040/30293-461) und Herr Diplom

Betriebswirt Nico Hinterland (Tel. 040/30293-0) zur Verfügung.

4.2. Auswirkungen des Vergaberechts auf Gebührensatzungen und -bescheide

Durch ein ordnungsgemäß durchgeführtes Vergabeverfahren wird grundsätzlich vermutet, dass die als Fremdkosten in eine Gebührenkalkulation eingestellten Entgeltbestandteile angemessen sind. Folglich können solche Fremdkosten ohne Weiteres in der Gebühr berücksichtigt werden. Es stellt sich dann allerdings die Frage, welche Auswirkungen ein fehlendes oder fehlerbehaftetes Vergabeverfahren auf die Rechtmäßigkeit der Gebührenkalkulation hat.

Die Rechtsprechung ging in der Vergangenheit zunächst davon aus, dass Vergaberechtsverstöße, wie z. B. ein fehlendes Ausschreibungsverfahren, zur Rechtswidrigkeit des Kostenansatzes im Rahmen der Gebührenkalkulation führten (OVG Koblenz - 12 A 11892/92). Demzufolge wären Verstöße gegen das Vergaberecht gleichbedeutend mit einer Nichtigkeit von Gebührenbescheiden und -satzungen.

Diese rigide Sichtweise wurde in der Folge dahingehend abgemildert, dass ein vergaberechtlicher Verstoß unbeachtlich sei, wenn die Gebühren den Mittelwert vergleichbarer Festsetzungen anderer Kommunen nicht oder allenfalls unwesentlich überschreiten (OVG Lüneburg - 9 L 2504/96; OVG Koblenz - 12 C 10660/04).

Präzisiert wurde diese Rechtsprechung in 2007 nochmals dahingehend, dass jedenfalls eine willkürliche, die Gesamtkosten erhöhende Maßnahme nicht mehr im Ermessen des Entsorgungsträgers stehe und mithin zu einer Nichtigkeit der Gebührenveranlagung führe (OVG Münster - 9 A 2238/03). Als Anknüpfungspunkt wurden hier die Zweckmäßigkeitserwägungen herangezogen.

Mit dieser Willkürgrenze ist den Fremdkosten im Rahmen von Gebührenkalkulationen somit ein erster Rahmen gesetzt worden. In einem zweiten Schritt stellt sich jedoch die Frage, auf welche Art und Weise das jeweils in die Kalkulation eingestellte Entgelt gerechtfertigt werden kann.

Hierzu wird weitestgehend einhellig angenommen, dass ein Nachweis erbracht werden muss, dass die Gebührenzahler nicht übermäßig belastet werden. Die entsprechende Beweislast liegt bei der gebührenerhebenden Gebietskörperschaft.

Folgerichtig ist in diesem Zusammenhang auf die o. a. Judikatur zurückzugreifen und nachzuweisen, dass die in der Gebührenkalkulation aufgeführten Entgelte erforderlich sind und den Mittelwert vergleichbarer Festsetzungen anderer Kommunen nicht oder allenfalls unwesentlich überschreiten. Nur soweit ein solcher Nachweis erbracht werden kann, können Rückforderungsansprüche der Gebührenzahler sicher ausgeschlossen werden.

Hinweis:

Das Vergaberecht erstreckt sich in seinen Wirkungen auch auf das Gebührenrecht. Soweit den gebührenwirksamen Fremdengelten kein vergaberechtskonformer Prozess vorausgegangen ist, sollten sich die Gebührenträger - auch vor einer etwaigen gebührenrechtlichen Auseinandersetzung - darum bemühen, die Angemessenheit der Fremdengelte zu dokumentieren. Dies erfolgt mittels einer Vergleichsbetrachtung, bei der wir Sie gerne unterstützen.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in der Niederlassung Bonn Herr Rechtsanwalt **Christoph Eckert** (Tel. 040/2289849316) zur Verfügung.

4.3. Wertorientierte Steuerung im Beteiligungsmanagement - Organisationsmodelle mehrerer Großstädte im Vergleich

Die Anzahl und insbesondere die wirtschaftliche Bedeutung kommunaler Betätigungen haben sich in den vergangenen Jahren deutlich erhöht. Vor diesem Hintergrund ist neben der kommunalen Beteiligungsstrategie und der prozessualen Gestaltung auch der Wahl des Organisationsmodells des Beteiligungsmanagements eine maßgebliche Bedeutung zur Steuerung kommunaler Betätigungen beizumessen.

Bei der Steuerung kommunaler Betätigungen ist erfahrungsgemäß zwischen verwaltungsinternen und verwaltungsexternen Organisationsmodellen zu unterscheiden. Die folgende Abbildung stellt die „gängigsten“ Organisationsmodelle des Beteiligungsmanagements im Überblick dar:

Verwaltungsinterne Modelle	Verwaltungsexterne Modelle
Stabstelle mit Anbindung an die höchste Leitungsebene	Externe, kommunale Beteiligung (z. B. GmbH, Eigenbetrieb, AöR)
Teil der Kämmerei bzw. des Finanzbereichs	Managementholdinggesellschaft (übernimmt zusätzlich Gesellschafterfunktion)
Stabstelle mit Anbindung an eine niedrigere Leitungsebene	Ausgliederung von Teilbereichen des Beteiligungsmanagements an externe Beratungsgesellschaft
Einbindung in das Gesamtcontrolling	
Zuordnung von Beteiligungen zu Fachbereichen (dezentral) plus fachbereichsübergreifende Koordinationsfunktion Finanzen (zentral)	

Im Folgenden werden die wesentlichen Vor- und Nachteile der einzelnen Organisationsmodelle dargelegt.¹

1. Stabstelle mit Anbindung an die höchste Leitungsebene

Durch die hohe hierarchische Anbindung an die Verwaltungsspitze hat dieses Organisationsmodell den Vorteil einer hohen Durchsetzungsfähigkeit, sowohl verwaltungsintern als auch gegenüber den Betätigten. Die organisatorische Ressortneutralität legt die Basis für eine ausgewogene Berücksichtigung von Finanz- und Leistungszielen. Weitere Vorteile dieses Modells sind der vergleichsweise geringe verwaltungsbereichsübergreifende Abstimmungsaufwand und bedingt dadurch kürzere und schnellere Entscheidungswege. Die Unabhängigkeit von bestehenden Verwaltungsstrukturen führt zu geringeren Reibungsverlusten und einer höheren Flexibilität für das Beteiligungsmanagement.

Als nachteilig wirkt sich bei diesem Modell die durch eine notwendige Informationsbereitstellung anderer Verwaltungsbereiche bestehende Abhängigkeit, hier insbesondere von der Kämmerei, aus. Darüber hinaus ist das Vorhalten von Personal mit finanzwirtschaftlichem Know-how auch außerhalb der Kämmerei erforderlich.

2. Teil der Kämmerei bzw. des Finanzbereichs

Auch die organisatorische Anbindung an die Kämmerei gewährleistet eine enge Abstimmung mit den Entscheidungsträgern der Verwaltung. Weitere Vorteile des Modells liegen in der Konzentration der Finanzverantwortung und der Nutzung des in der Kämmerei vorhandenen kommunal- und finanzwirtschaftlichen Know-hows. Weiterhin können Synergieeffekte bzgl. der finanziellen Auswirkungen von Beteiligungen auf den kommunalen Haushalt genutzt werden.

Durch die Bündelung der Finanzverantwortung besteht bei diesem Modell die Gefahr einer zu hohen Gewichtung von Finanzzielen und somit einer zu geringen Berücksichtigung von Sach- oder Leistungszielen. Die fachbereichsübergreifende Bedeutung des Beteiligungsmanagements sollte bei der in diesem Modell problematischen Ressortneutralität nicht unberücksichtigt bleiben. Im Vergleich zum Modell der Stabstelle an der Verwaltungsspitze besteht hier eine geringere Durchsetzungsfähigkeit und ein höherer Koordinationsaufwand bei Fragen der fachlichen Steuerung.

3. Stabstelle mit Anbindung an eine niedrigere Leitungsebene

In der Regel wird bei dem Modell die Stabstelle an die Kämmerei angebinden. Die Unabhängigkeit der Stabstelle, flache Hierarchien und der direkte Kontakt zum zuständigen Dezernenten ermöglichen die finanzwirtschaftliche Steuerung aus einer Hand. Die Fähigkeit

¹ Vgl. hierzu auch Studie von Ulf Papenfuß und Marcel Aufenacker, ZöGU 34. Jg. 1/2011.

zur Beurteilung der Auswirkungen der Beteiligungen auf den kommunalen Haushalt kann durch das in derartigen Stabstellen i. d. R. vorhandene Fach-Know-how als gesichert angesehen werden.

Auch in diesem Modell besteht durch die Anbindung an die Kämmererei die Gefahr einer Überbetonung der finanzorientierten Sichtweise und somit eines geringeren strategischen Blickwinkels für die Gesamtsteuerung von Finanz- und Leistungszielen. Der Steuerungseinfluss ist im Vergleich zur Anbindung des Beteiligungsmanagements an die Verwaltungsspitze geringer. Dies bedingt einen höheren Abstimmungsaufwand und verlängert dadurch die Entscheidungsfindung. Die Ressortneutralität ist geringer zu bewerten als bei der Anbindung der Stabstelle an die Verwaltungsspitze.

4. Einbindung in das Gesamtcontrolling

Bei diesem Organisationsmodell ist die in der Verwaltung i. d. R. gegebene hohe hierarchische Anbindung des Controllings hervorzuheben. Dies stellt die enge Anbindung zu verwaltungsinternen Entscheidungsträgern sicher und ermöglicht eine hohe Durchsetzungsfähigkeit des Beteiligungsmanagements. Das Potenzial zur gemeinsamen Berücksichtigung von Finanz- und Leistungszielen ist somit gegeben.

Als nachteilig ist insbesondere die Notwendigkeit der Informationsversorgung aus anderen Verwaltungseinheiten hervorzuheben. Hieraus ergibt sich ein zum Teil erheblicher Abstimmungs- und Koordinationsaufwand.

5. Zuordnung von Beteiligungen zu Fachbereichen (dezentral) plus fachbereichsübergreifende Koordinationsfunktion Finanzen (zentral)

Dieses Modell ermöglicht i. d. R. eine effektive Steuerung bei einem größeren und somit komplexeren kommunalen Beteiligungsportfolio. Darüber hinaus ist die finanz- und fachpolitische Sichtweise im Prozess des Beteiligungsmanagements gewährleistet. Bei fachpolitischen Fragestellungen kann über Personal mit entsprechend vorhandenen Branchenkenntnissen verfügt werden. Bei diesem Modell besteht keine Machtkonzentration zu Gunsten des Finanz- oder Fachbereichs, sondern ein System der gegenseitigen Kontrolle.

Die Nachteile des Organisationsmodells liegen in dem hohen zeitintensiven Koordinationsaufwand, der Schwierigkeit bei der Umsetzung einer Gesamtstrategie und einer gezielten und abgestimmten Steuerung. Darüber hinaus besteht die Gefahr der Vernachlässigung betriebswirtschaftlicher Aspekte und bei zu geringer Personalausstattung die Gefahr der Eigensteuerung der Beteiligungen.

6. Externe, kommunale Beteiligung (z. B. GmbH, Eigenbetrieb, AöR)

Die höhere Flexibilität, die Schnelligkeit der Entscheidungsfindung sowie die Entscheidungsfreiheit sind Vorteile dieses Organisationsmodells. Darüber hinaus unterscheidet es sich von den vorgenannten verwal-

tungsinternen Modellen auch durch die bestehende Unabhängigkeit und Neutralität von den Verwaltungsstrukturen. Diese ermöglicht auch Vorteile bei der Personalgewinnung, eine i. d. R. hohe fachliche Kompetenz und in der Folge hohe Akzeptanz in den Beteiligungsunternehmen. Weiterhin kann von einer externen Gesellschaft auch eine Vermittlerfunktion zwischen Verwaltung und Kommunalwirtschaft übernommen werden.

Durch die bestehende Distanz einer externen Gesellschaft zur Verwaltung, Politik und dem Gesellschafter Kommune gestaltet sich eine ganzheitlich integrierte Steuerung von Beteiligungen und Einheiten der Verwaltung schwieriger als bei verwaltungsinternen Modellen. Teilweise besteht die Gefahr einer Verselbstständigung des externen Beteiligungsmanagements, einhergehend mit einem Steuerungsverlust der öffentlichen Hand. Die Übertragung des kommunalen Beteiligungsmanagements führt in der Praxis zu vergleichsweise höheren Kosten und eignet sich dadurch grundsätzlich für größere Kommunen mit einem umfangreichen Beteiligungsportfolio.

7. Managementholdinggesellschaft (übernimmt zusätzlich Gesellschafterfunktion)

Die Besonderheit dieses Organisationsmodells besteht darin, dass die Managementholdinggesellschaft durch die Übertragung der Gesellschafterrechte einen direkten Zugriff auf die Beteiligungen der Kommune ausüben kann. Damit kann die Steuerung der Gesellschaften aus einer Hand, mit klaren Zuständigkeiten und eindeutiger Zuweisung von Verantwortlichkeiten ausgeübt werden. Auch bei diesem Modell kann die Vermittlerfunktion zwischen Verwaltung und Kommunalwirtschaft grundsätzlich besser als bei den verwaltungsinternen Organisationsmodellen ausgeübt werden.

Nachteilig kann sich die Distanz einer Managementholding zur Verwaltung und zur Politik auswirken. Durch die Übertragung auch der Gesellschafterrechte besteht die Gefahr der Verselbstständigung und des damit einhergehenden Steuerungsverlustes der Kommune. Weiterhin besteht die Gefahr des Rückzugs der Kommune aus der Verantwortung für die Steuerung ihrer Beteiligungen.

8. Prozentuale Verteilung der organisatorischen Anbindung des Beteiligungsmanagements nach neuesten Studienergebnissen²

Die Analyse bei 75 von 80 Großstädten in Deutschland mit mehr als 100 000 Einwohnern zeigt folgende Verteilung der Organisationsmodelle im Beteiligungsmanagement:

- Teil der Kämmererei bzw. des Finanzbereichs: 53 %

² Vgl. hierzu auch Studie von Ulf Papenfuß und Marcel Aufenacker, ZöGU 34. Jg. 1/2011.

- Stabstelle mit Anbindung an die höchste Leitungsebene: 20 %
- Stabstelle mit Anbindung an eine niedrigere Leitungsebene: 8 %
- Externe, kommunale Beteiligung: 7 %
- Einbindung in das Gesamtcontrolling: 5 %
- Managementholdinggesellschaft: 4 %
- Sonstige: 3 %

9. Personalausstattung im kommunalen Beteiligungsmanagement

Die Anzahl der im Beteiligungsmanagement eingesetzten Mitarbeiter und damit die zur Verfügung stehenden Steuerungskapazitäten fallen erfahrungsgemäß in den einzelnen Kommunen erheblich unterschiedlich aus.

Die Personalausstattung im kommunalen Beteiligungsmanagement entspricht, auch bei Großstädten, teilweise nicht der wirtschaftlichen Bedeutung und der Anzahl der ausgegliederten Beteiligungen.

Tendenziell kann festgestellt werden, dass mit steigender Größe der Kommune die Anzahl der von einem Mitarbeiter zu betreuenden Anzahl an Beteiligungen abnimmt.

Fazit:

BDO verfügt über langjährige Erfahrungen, insbesondere aus der Durchführung des operativen Beteiligungscontrollings und der Prüfung des Beteiligungsmanagements von deutschen Großstädten, u. a. für Landesrechnungshöfe mehrerer Bundesländer. Wir stehen Ihnen damit als kompetenter Berater von der Erarbeitung einer Beteiligungsmanagementstrategie, über die Gestaltung der Beteiligungsmanagementprozesse, dem Aufbau des geeigneten Organisationsmodells bis zur Implementierung und Übernahme des operativen Beteiligungscontrollings gerne zur Verfügung.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in unserer Niederlassung Berlin Herr Diplom-Kaufmann **Frank Eilenfeld** (Tel. 030 885722-480) zur Verfügung

5. VERANSTALTUNGEN/VORTRAGSTERMINE

Liquiditätsmanagement im kommunalen Betrieb

DATUM:

29.08.2012, 09:00 - 17:00 Uhr

ORT:

Berlin

Kapital effizient einsetzen, Finanzielle Risiken erkennen und steuern

TEILNEHMER:

Das Seminar richtet sich an Mitarbeiter/innen aus den Kämmereien und dem Beteiligungsmanagement, den Rechnungsprüfungsämtern sowie von Regiebetrieben, Eigenbetrieben, kommunalen privatrechtlichen Gesellschaften und Zweckverbänden.

NUTZEN:

Das Finanz- und Risikomanagement hat in den letzten Jahren auch für die öffentliche Hand und deren Unternehmen an Bedeutung gewonnen. Auch die Anforderungen an ein zweckadäquates Liquiditätsmanagement sind gestiegen. Zudem gibt es immer wieder neue Finanzprodukte, die zwar Chancen bieten, aber auch Risiken bergen. Zudem sind hier die Restriktionen kommunalen Handelns zu beachten.

Dieses Seminar stellt die allgemeinen und kommunal-spezifischen Zusammenhänge dar und zeigt praktikable Lösungsansätze auf. Es sensibilisiert für Risiken und leistet Hilfestellung für die Durchführung und Berichterstattung, aber auch für die nachgelagerte Beurteilung und Prüfung der Finanzgeschäfte. Dazu gehört es auch, aus den negativen Erfahrungen der Vergangenheit zu lernen und zukünftig unnötige Risiken zu vermeiden. Das praxisorientierte Seminar stellt die Möglichkeiten und Grenzen des Handelns dar. Sie haben die Möglichkeit, bis zwei Wochen vor dem Seminar spezielle Fragestellungen an den Referenten zu richten.

PROGRAMM:**Einführung**

- Grundlegende rechtliche Rahmenbedingungen
- Zinskalkulation und Risikodefinition
- Aktuelle Marktsituation: Finanzmarktkrise

Organisation und Steuerung

- Strategie und Organisation im kommunalen Finanzmanagement
- MaRisk als Benchmark
- Integrierte Finanzplanung als zentrales Instrument der Liquiditätssteuerung

Geldanlagen

- Kommunale Finanzanlagen - Rahmenbedingungen
- Instrumente des Liquiditätsmanagements
- Alternative Anlagemöglichkeiten
- Identifikation und Messung relevanter Finanzrisiken
- Risikomessung innerhalb einer integrierten Finanzplanung
- Limitsysteme zur Begrenzung von Finanzrisiken und Reporting
- Von der Marktgerechtigkeitsprüfung bis zur Risikoberichterstattung

Finanzierung und Zinssteuerung

- Ausgangslage - Kommunale Verbindlichkeiten
- Instrumente der Zinssteuerung
- Besonderheiten beim Einsatz derivativer Finanzinstrumente
- Risiken der Passivseite und Einbindung in das Risikomanagement

Hedge-Accounting

- Zweck und Anwendungsgebiete des Hedge-Accounting
- Umsetzung des Hedge-Accounting
- Risiken des Hedge-Accounting

GEBÜHR:

Mitglieder VKU 420 €; Sonstige 500 € zzgl. MwSt.

REFERENTEN:

Veit Gerlach, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Düsseldorf, Bereich Advisory Services.

Dipl.-Kfm. Wolfgang Veldboer, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Bonn.

Link: [Flyer und Anmeldung](#)

E-Bilanz: So gelingt die Umstellung

DATUM: 10.10.2012, 09:00 - 17:00 Uhr

ORT: Berlin

INHALT:

Ist Ihr Betrieb auf die elektronische Bilanz vorbereitet?

Ab 2012 müssen sämtliche Steuerbilanzen und Überleitungsrechnungen der entsprechenden Taxonomie genau entsprechen. Spätestens dann müssen alle bilanzierenden Unternehmen somit XBRL-fähig sein.

Auch die öffentliche Hand ist mit ihren Eigengesellschaften und bilanzierenden BgAs betroffen.

Die Finanzverwaltung sieht für kommunale Eigengesellschaften keine Ausnahmen bei der Einführung der E-Bilanz vor. Die Umstellung wird nur gelingen, wenn sie rechtzeitig angegangen wird. Auch für BgAs ist eine frühzeitige Befassung mit dem Thema erforderlich, da angesichts der vorherrschenden vereinfachten Praktikerelösungen die Umstellung für diese besonders problematisch wird.

PROGRAMM:

- Hintergründe des Projekts E-Bilanz
- Anforderungen durch das Projekt E-Bilanz
- Rahmenbedingungen und Ausgangssituation
- Bilanzierungspflichten für kommunale Unternehmen
- Lösungswege der E-Bilanz

GEBÜHR:

Mitglieder VKU 420 €, Sonstige 500 € zzgl. MwSt.

REFERENT:

Heinz-Gerd Hunfeld, Rechtsanwalt und Steuerberater, Leiter Fachbereich Öffentliche Unternehmen, BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Hamburg.

Link: [Seminar-Flyer und Anmeldung](#)

Finanzwesen der Gemeinden

Hochaktuelles Experten- wissen für Sie!

Bestellschein

Praxishandbuch Kämmerei

Herausgegeben von Wolfgang Veldboer, Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, Partner, BDO AG, Bonn, Mario Bruns, MBA, LL.M. (oec.), vormals Prokurist, BDO AG, Bonn, und Christoph Eckert, Rechtsanwalt, Prokurist, BDO AG, Bonn

2011, XXXII, 613 Seiten, fester Einband
€ (D) 79,80, ISBN 978-3-503-12965-2
Finanzwesen der Gemeinden, Band 13

Firma / Institution

Name / Id.-Nr.

Funktion

Straße / Postfach

PLZ / Ort

Fax

Der Erich Schmidt Verlag darf mich zu Werbezwecken
per Fax über Angebote informieren: ja nein

E-Mail

Der Erich Schmidt Verlag darf mich zu Werbezwecken
per E-Mail über Angebote informieren: ja nein

Datum / Unterschrift

Fax (030) 25 00 85-275

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG
Genthiner Straße 30 G
10785 Berlin

Widerrufe fruchtlos: Bestellungen zu Büchern können innerhalb von zwei Wochen nach Erhalt der Ware bei Ihrer Fachhandlung oder beim Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Genthiner Str. 30 G, 10785 Berlin, Fax (030) 25 00 85-275, E-Mail: Vertrieb@ESVmedien.de schriftlich widerrufen werden (rechtsist gültig, wenn das Gegenstück).

Wir erheben und verarbeiten Ihre Daten lediglich zur Durchführung des Vertrages, zur Pflege der aufwendigen Kundenbeziehung und um Sie über unsere Angebote und Preise zu informieren. Sie können die Verwendung Ihrer Daten für Werbezwecke jederzeit widerrufen. Bitte wenden Sie sich in diesem Fall Ihren Widerruf nach schriftlicher Post, per Fax oder per E-Mail an Service@ESVmedien.de.

Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Sitz: Berlin - Persönlich haftende Gesellschafterin:
ESV Verlagsholding GmbH - Amtsgericht: Berlin-Charlottenburg - 32 HR B 27197
Geschäftsführer: Dr. Joachim Schmidt



Das Werk beleuchtet interdisziplinär die aktuellen Fragestellungen, vor denen kommunale Entscheidungsträger gegenwärtig stehen und bietet praxiserprobte Gestaltungsbeispiele zu ihrer Lösung. Das Handbuch behandelt alle wichtigen aktuellen Themen, u. a.

- ▶ kommunales Finanzrisikomanagement
- ▶ Liquiditätsplanung und -steuerung
- ▶ Beteiligungsmanagement und Public Corporate Governance Kodex
- ▶ zielorientierte Haushaltssteuerung
- ▶ Organisation der Buchhaltung und internes Kontrollsystem
- ▶ In- und Outsourcing
- ▶ Haushaltskonsolidierung und Bürgerhaushalt

Weitere Informationen:

 www.ESV.info/978-3-503-12965-2

ESV

ERICH SCHMIDT VERLAG
Auf Wissen vertrauen

Bestellungen bitte an den Buchhandel oder direkt an:
Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG · Genthiner Str. 30 G · 10785 Berlin
Fax: (030) 25 00 85 - 275 · www.ESV.info · ESV@ESVmedien.de

HAMBURG (ZENTRALE)

Ferdinandstraße 59
20095 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de

BERLIN

Katharina-Heinroth-Ufer 1
10787 Berlin
Telefon: +49 30 885722-0
Telefax: +49 30 8838299
berlin@bdo.de

BIELEFELD

Viktoriastraße 16-20
33602 Bielefeld
Telefon: +49 521 52084-0
Telefax: +49 521 52084-84
bielefeld@bdo.de

BONN

Potsdamer Platz 5
53119 Bonn
Telefon: +49 228 9849-0
Telefax: +49 228 9849-450
bonn@bdo.de

BREMEN

Bürgermeister-Smidt-Str. 128
28195 Bremen
Telefon: +49 421 59847-0
Telefax: +49 421 59847-75
bremen@bdo.de

BREMERHAVEN

Dr.-Franz-Mertens-Straße 2 a
27580 Bremerhaven
Telefon: +49 471 8993-0
Telefax: +49 471 8993-76
bremerhaven@bdo.de

DORTMUND

Märkische Straße 212-218
44141 Dortmund
Telefon: +49 231 419040
Telefax: +49 231 4190418
dortmund@bdo.de

DRESDEN

Am Waldschlößchen 2
01099 Dresden
Telefon: +49 351 86691-0
Telefax: +49 351 86691-55
dresden@bdo.de

DÜSSELDORF

Berliner Allee 59
40212 Düsseldorf
Telefon: +49 211 1371-0
Telefax: +49 211 1371-120
duesseldorf@bdo.de

ERFURT

Arnstädter Straße 28
99096 Erfurt
Telefon: +49 361 3487-0
Telefax: +49 361 3487-19
erfurt@bdo.de

ESSEN

Max-Keith-Straße 66
45136 Essen
Telefon: +49 201 87215-0
Telefax: +49 201 87215-800
essen@bdo.de

FLENSBURG

Am Sender 3
24943 Flensburg
Telefon: +49 461 90901-0
Telefax: +49 461 90901-1
flensburg@bdo.de

FRANKFURT/MAIN

Grüneburgweg 102
60323 Frankfurt/Main
Telefon: +49 69 95941-0
Telefax: +49 69 554335
frankfurt@bdo.de

FREIBURG I. BR.

Wilhelmstraße 1 b
79098 Freiburg i. Br.
Telefon: +49 761 28281-0
Telefax: +49 761 28281-55
freiburg@bdo.de

HANNOVER

Landschaftstraße 2
30159 Hannover
Telefon: +49 511 33802-0
Telefax: +49 511 33802-40
hannover@bdo.de

KASSEL

Theaterstraße 6
34117 Kassel
Telefon: +49 561 70767-0
Telefax: +49 561 70767-11
kassel@bdo.de

KIEL

Dahlmannstraße 1-3
24103 Kiel
Telefon: +49 431 51960-0
Telefax: +49 431 51960-40
kiel@bdo.de

KOBLENZ

August-Thyssen-Straße 23-25
56070 Koblenz
Telefon: +49 261 88417-0
Telefax: +49 261 88417-30
koblenz@bdo.de

KÖLN

Im Zollhafen 22
50678 Köln
Telefon: +49 221 97357-0
Telefax: +49 221 7390395
koeln@bdo.de

LEIPZIG

Großer Brockhaus 5
04103 Leipzig
Telefon: +49 341 9926600
Telefax: +49 341 9926699
leipzig@bdo.de

LÜBECK

Kohlmarkt 7-15
23552 Lübeck
Telefon: +49 451 70281-0
Telefax: +49 451 70281-49
luebeck@bdo.de

MÜNCHEN

Radlkofersstraße 2
81373 München
Telefon: +49 89 55168-0
Telefax: +49 89 55168-199
muenchen@bdo.de

ROSTOCK

Freiligrathstraße 11
18055 Rostock
Telefon: +49 381 493028-0
Telefax: +49 381 493028-58
rostock@bdo.de

STUTTGART

Augustenstraße 1
70178 Stuttgart
Telefon: +49 711 50530-0
Telefax: +49 711 50530-199
stuttgart@bdo.dee

TROISDORF

Siebengebirgsallee 84
53840 Troisdorf
Telefon: +49 2241 97994-0
Telefax: +49 2241 97994-25
troisdorf@bdo.de

WIESBADEN

Gustav-Nachtigal-Straße 5
65189 Wiesbaden
Telefon: +49 611 99042-0
Telefax: +49 611 99042-99
wiesbaden@bdo.de

WELTWEIT

Brussels Worldwide Services BVBA
Boulevard de la Woluwe 60
B-1200 Brüssel · Belgien
Telefon: +32-2 778 01 30
Telefax: +32-2 778 01 43
www.bdointernational.com


BDO 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 AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die hier erörterten Themen in Anbetracht Ihrer spezifischen Beratungssituation zu besprechen.

BDO 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.

Vorsitzender des Aufsichtsrats: Johann C. Lindenberg
Vorstand: WP StB RA Dr. Holger Otte (Vorsitzender)
WP StB RA Werner Jacob (stellv. Vorsitzender) • StB Frank Biermann • WP StB Christian Dyckerhoff • WP StB Klaus Eckmann • WP Dr. Christian Gorny • WP StB Dr. Arno Probst • WP StB Manuel Rauchfuss • WP StB Kai Niclas Rauscher • WP StB Roland Schulz • Sitz der Gesellschaft: Hamburg; Amtsgericht Hamburg HR B 1981



BDO AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Ferdinandstraße 59
20095 Hamburg

Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691

hamburg@bdo.de
www.bdo.de

