

KOMMUNAL

Organschaftsverhältnisse

Änderungen bei ertrag- und umsatzsteuerrechtlicher Organschaft

Gewinnermittlungsart bei BgAs

Auswirkungen außersteuerlicher Buchführungspflichten

EUROFORUM-Jahrestagung

BDO-Vortrag zur „Besteuerung der öffentlichen Hand“



Editorial

Sehr geehrte Damen und Herren,

gesetzliche Neuregelungen und Verlautbarungen der Finanzverwaltung zur ertrag- und umsatzsteuerrechtlichen Organschaft geben zzt. Anlass die Organschaften zu überprüfen. Dies betrifft z.B. die Verlustübernahmeregelungen in Ergebnisabführungsverträgen sowie die organisatorische Eingliederung bei der umsatzsteuerlichen Organschaft.

Für alle Kapitalgesellschaften, die noch nicht auf die E-Bilanz umgestellt haben, hat nun die E-Bilanz-Umstellung erhöhte Priorität. Aber auch Betriebe gewerblicher Art müssen sich nun dem Thema annehmen. Einen Einstieg ermöglichen die verschiedenen Vortragsveranstaltungen des Fachbereiches.

Aber nicht nur in diesen Bereichen bietet die BDO Ihnen Ihre Unterstützung an.

Das Beratungsangebot der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft umfasst in Kooperation mit ihrem Rechtsberatungspartner BDO Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH eine fachübergreifende, ganzheitliche Beratung in Ihren Steuer- und Rechtsfragen durch Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Steuerberater aus einer Hand.

Sprechen Sie uns gerne an.

**Ihr 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: 0228/9849-313
wolfgang.veldboer@bdo.de

WP/StB Heike Wiesing-Weißbarth
Telefon: 0451/70281-35
heike.wiesing-weissbarth@bdo.de

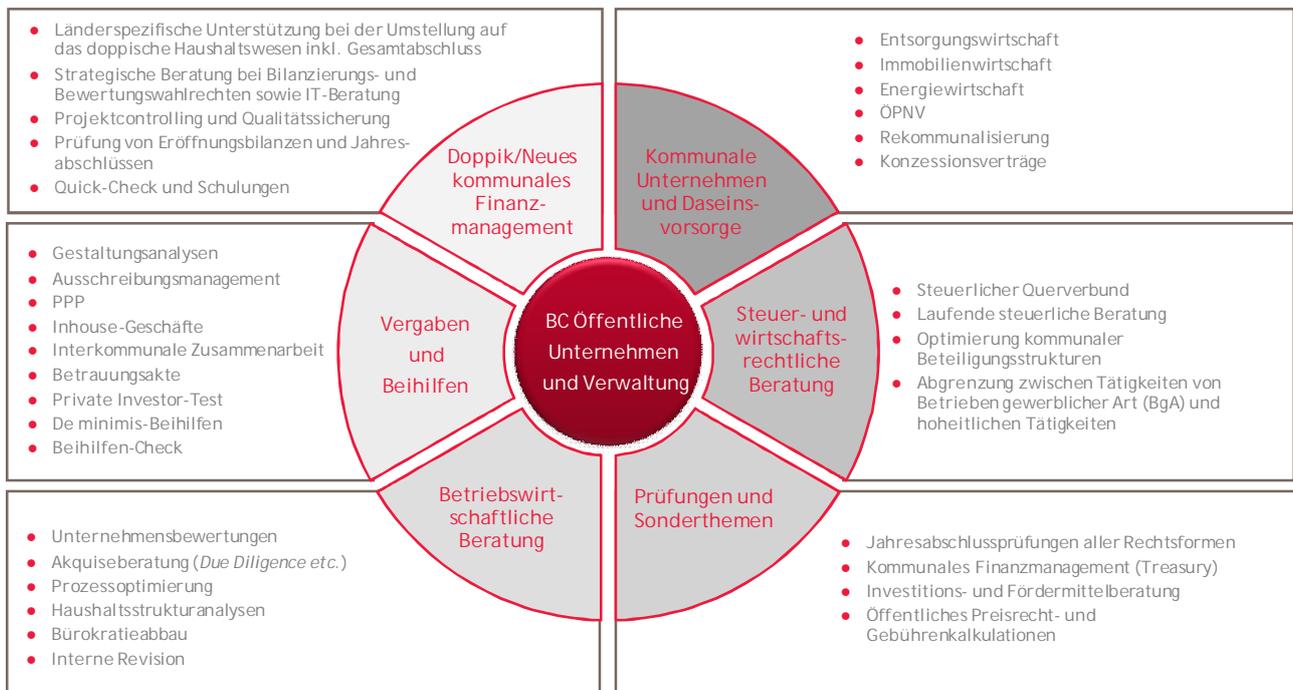
STEUERN UND WIRTSCHAFTS- RECHTLICHE BERATUNG

RA/StB Heinz-Gerd Hunfeld
Telefon: 040/30293-580
heinz-gerd.hunfeld@bdo.de

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

Unser Branchencenter Öffentliche Unternehmen und Verwaltung

Die BDO 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.

© 2013 BDO AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Herausgeber:

BDO AG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Fuhlentwiete 12

20355 Hamburg

www.bdo.de

Inhaltsverzeichnis

1. STEUERRECHT	4
1.1. Rückstellung für Kostenüberdeckung ist steuerlich anzuerkennen	4
1.2. OFD Münster/Rheinland: Keine verbindlichen Auskünfte zur technisch-wirtschaftlichen Verflechtung.....	5
1.3. Gewinnerzielungsabsicht beim Wasserversorgungsbetrieb.....	5
1.4. BMF: Auswirkungen der Doppik und anderer außersteuerlicher Buchführungspflichten auf die Gewinnermittlungsart von BgAs.....	5
1.5. Gesetzesänderungen bei der ertrag-steuerlichen Organschaft.....	6
1.6. BMF verschärft Anforderungen der organisatorischen Eingliederung bei umsatzsteuerlicher Organschaft	6
2. RECHT	8
2.1. Verstoß gegen beihilfenrechtliches Durchführungsverbot durch Verkauf unter Marktwert.....	8
2.2. Neuregelung der umweltrechtlichen Verbandsklage im Sinne des Umwelt-Rechtsbehelfsgesetzes.....	8
2.3. Binnenmarktausschuss im Europäischen Parlament verabschiedet Änderungen des Kommissionsvorschlages für eine Konzessionsvergaberichtlinie	9
2.4. VG Trier zur Hinterlegung im Zusammenhang mit unionsrechtswidrigen Beihilfen.....	10
2.5. BGH: Firmierung „Stadtwerke“ setzt kommunale Mehrheitsbeteiligung voraus	10
2.6. Veröffentlichung Geschäftsführerbezüge kommunaler GmbH (oder „das geheime Gehalt eines Klinikchefs“)	10
3. RECHNUNGSLEGUNG	12
3.1. MicroBiIG in Kraft: Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften.....	12
3.2. BMF konkretisiert Anforderungen an Rückstellungen für zukünftige Betriebsprüfung	14
4. VERANSTALTUNGEN/VORTRAGSTERMINE	15

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. Rückstellung für Kostenüberdeckung ist steuerlich anzuerkennen

Mit Urteil vom 6. Februar 2013 (I R 62/11) hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass eine rückstellungsfähige ungewisse Verbindlichkeit vorliegt, wenn eine so genannte Kostenüberdeckung nach Maßgabe des kommunalen Abgabengesetzes in der folgenden Kalkulationsperiode auszugleichen ist. Es handelt sich bei dieser Verbindlichkeit nicht um eine nur aus künftigem Vermögen zu bestreitende Verbindlichkeit, die gemäß § 5 Abs. 2a EStG steuerlich nicht ansatzfähig wäre, wenn der Betrieb mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit für die Dauer der Ausgleichsperiode aufrechterhalten und damit die Erfüllung der Ausgleichsverpflichtung realisiert wird. Damit lehnt der BFH die entgegenstehende Ansicht des BMF ab.

Es ist zu erwarten, dass auch im Bereich der Mehrerlösabschöpfung und der periodenübergreifenden Saldierung der BFH zukünftig auch die entsprechende BMF-Meinung ablegen wird. Im Urteilsfall hatte ein Zweckverband im Bereich öffentliche Wasserversorgung einkommensmindernd Rückstellungen für die Kostenüberdeckung der Preiskalkulationsperiode 2003 - 2006 gebildet. Die Finanzverwaltung und das Finanzgericht haben diese Rückstellung steuerlich nicht anerkannt.

Der BFH stellt fest, dass das zu Grunde liegende Sächsische Kommunalabgabengesetz keinerlei Verpflichtung des Zweckverbandes gegenüber den Kunden der jeweiligen Kalkulationsperiode auf Herausgabe des der Kostenüberdeckung entsprechenden anteiligen Entgelts begründet. Eine Ausgleichsverpflichtung des Klägers gegenüber dem Kunden der jeweiligen Kalkulationsperiode existiert demnach nicht. Jedoch ist diese auch nicht notwendig für eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten gemäß § 249 Abs. 1 S. 1 HGB. Eine Rückstellung für eine auf Grund öffentlich-rechtlicher Bestimmung begründete Verpflichtung setzt nur voraus, dass die öffentlich-rechtliche Verpflichtung hinreichend konkretisiert ist. Diese Voraussetzungen werden im Regelfall bei Erlass einer behördlichen Verfügung vorliegen. Einer solchen Umsetzung bedarf es allerdings nicht, wenn ein entsprechend konkreter Gesetzesbefehl vorliegt.

Ein derartiger Gesetzesbefehl folgt aus § 10 Abs. 2 S. 2 Hs. 1 Sächsisches KAG, wonach der Zweckverband verpflichtet war, Kostenüberdeckungen, die sich am Ende einer Kalkulationsperiode ergeben haben, innerhalb der folgenden fünf Jahre auszugleichen. Da ein Beschluss für die Folgeperiode, der die Rückgabe der

Überdeckung nicht vorsieht, rechtswidrig wäre, kann sich der Zweckverband dieser Verpflichtung nicht entziehen. Auf Grund der Rechtswidrigkeit könnten einzelne Abnehmer klagen. Zudem unterliegt der Zweckverband der aufsichtsbehördlichen Kontrolle und nicht zuletzt existiert bei einem abweichenden Beschluss eine subsidiäre Amtshaftung der handelnden Amtsträger des Zweckverbandes. Dieses belegt, dass der Zweckverband nicht damit rechnen konnte, aus seiner Ausgleichsverpflichtung nicht in Anspruch genommen zu werden. Aus diesem Grunde ist die Auffassung der Finanzverwaltung und auch des Finanzgerichtes falsch, dass es sich um eine bloße kalkulatorische Anweisung handele, die Kostenüberdeckung auszugleichen.

Auch irrelevant ist, dass mit der Rückstellung nicht ein zusätzlicher Aufwand in Zukunft abgedeckt werden soll, sondern eine Einnahmenminderung. Eine Verbindlichkeitsrückstellung hat die Funktion, am Bilanzstichtag verursachte potenziell gewinnmindernde Faktoren in der Bilanz zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob die Gewinnminderung durch eine Erhöhung des Aufwandes oder durch eine Verminderung der Einnahmen herbeigeführt wird.

Das Bilanzierungsverbot nach § 5 Abs. 4a EStG für so genannte schwebende Geschäfte greift - entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung - hier auch nicht, da die Ausgleichsverpflichtung nicht in das konkrete Schuldverhältnis, das der Wasserversorgung mit den einzelnen Kunden zu Grunde liegt, einbezogen ist.

Auch steht § 5 Abs. 2a EStG nicht entgegen, wonach Verpflichtungen, die nur zu erfüllen sind, soweit künftige Einnahmen oder Gewinne anfallen, nicht zuvor als Verbindlichkeit oder Rückstellung anzusetzen sind. Zwar könnte der Sachverhalt unter dem Wortlaut ggf. subsumiert werden, jedoch setzt Sinn und Zweck des § 5 Abs. 2a EStG voraus, dass das gegenwärtige Vermögen tatsächlich nicht belastet ist. Vorliegend ist aber das gegenwärtige Vermögen belastet. Die unausweichliche Pflicht zur Gebührenermäßigung in den folgenden Kalkulationsperioden ist ihrem wirtschaftlichen Gehalt nach eine bloße Modalität der Erfüllung der unbedingten und uneingeschränkt bestehenden Schuld. Denn der Betrieb, der die zukünftigen Einnahmen erwirtschaftet, wird aus der Sicht des Bilanzstichtages mit einer an Sicherheit grenzenden Wahrscheinlichkeit für die Dauer der Ausgleichsperiode aufrechterhalten, sodass die Erfüllung der Ausgleichsverpflichtung realisiert wird.

Offen gelassen hat der BFH, ob die Kostenüberdeckungsrückstellung nur am Ende der jeweils betreffenden Kalkulationsperiode ansatzfähig ist oder zum jeweiligen Jahresende innerhalb der Abrechnungsperiode. Diese Frage hat der BFH an das FG zurückverwiesen, da es sich hierbei um eine Auslegung des Landesrechtes handelt, die dem BFH verwehrt ist.

Hinweis:

Auf Grund dieses Urteils besteht die berechtigte Hoffnung, dass auch die Mehrerlösabschöpfung und die periodenübergreifende Saldierung vom BFH ähnlich gesehen werden wird. Sowohl der Sachverhalt als auch die Begründung der Finanzverwaltung sind hier durchaus vergleichbar. Vor diesem Hintergrund sind weiterhin die Bescheide in diesem Bereich offen zu halten. Zum Thema „Mehrerlösabschöpfung“ ist beim FG Rheinland unter dem Aktenzeichen 1 K 1160/12 ein Verfahren anhängig.

1.2. OFD Münster/Rheinland: Keine verbindlichen Auskünfte zur technisch-wirtschaftlichen Verflechtung

Nach § 4 Abs. 6 KStG kann ein Betrieb gewerblicher Art mit einem oder mehreren anderen Betrieben gewerblicher Art zusammengefasst werden, wenn sie gleichzeitig sind, Versorgungsbetriebe vorliegen oder zwischen ihnen nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine „enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung von einigem Gewicht“ besteht.

Nach den von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätzen kann von einer diesen Anforderungen genügenden Verflechtung ausgegangen werden, wenn sich aus der Lieferung eines Hauptstoffes für den einen Betrieb gleichzeitig Vorteile für den anderen Betrieb ergeben, die nicht allein auf einer Verknüpfung aufgrund einer subjektiven Willensentscheidung beruhen, sondern zwangsläufig aufgrund chemischer bzw. physikalischer Vorgänge entstehen. Eine enge wechselseitige technisch-wirtschaftliche Verflechtung ist dann gegeben, wenn bestehende oder zu errichtende Anlagen den Zwecken mehrerer Betriebe dienen, wohingegen reine Lieferverhältnisse nicht genügen.

Da die Kriterien für die Anerkennung der Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art wegen einer objektiv engen wechselseitigen technisch-wirtschaftlichen Verflechtung von einigem Gewicht zwischen den obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder erörtert und abgestimmt werden sollen, haben die Oberfinanzdirektionen Münster und Rheinland mit inhaltlich gleichlautenden Verfügungen vom 23. November 2012 angeordnet, von der Erteilung verbindlicher Auskünfte zu der Thematik bis zum Abschluss dieser Erörterungen abzusehen. Dies gilt entsprechend für beantragte verbindliche Auskünfte zur Zusammenfassung von Tätigkeiten in einer Kapitalgesellschaft oder durch vergleichbare Gestaltungen (z. B. Organschaft).

Die Finanzverwaltungen anderer OFDs könnten nun ebenfalls die Erteilung verbindlicher Auskünfte verweigern.

1.3. Gewinnerzielungsabsicht beim Wasserversorgungsbetrieb

In einem am 7. Dezember 2012 veröffentlichten Beschluss vom 8. August 2012 (**LB 9/12**) hatte sich der BFH mit der Frage der Gewinnerzielungsabsicht bei einem Wasserversorgungsbetrieb für Gewerbesteuerzwecke zu befassen. Der Wasser- und Bodenverband versorgte seine Mitglieder mit Trink- und Brauchwasser und führte insoweit als Hoheitsbetrieb die Abwasserbeseitigung durch. Nach seiner Satzung erfüllte er seine Aufgaben ohne Gewinnerzielungsabsicht. Während der Verband zunächst fünf Jahre fast durchgängig Verluste erzielte, erwirtschaftete er in der Folgezeit im Trinkwasserbereich Gewinne. Die Eigenkapitalquote für das Streitjahr betrug ca. 27 %. Aus diesem Grunde erließ das Finanzamt Gewerbesteuermessbescheide, da der Versorgungsbetrieb in der Gewinnphase im Trinkwasserbereich mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werde. Die hiergegen erhobene Klage blieb ebenso erfolglos wie die Beschwerde auf Zulassung der Revision.

Nach dem BFH ist die Rechtsfrage, ob ein Wasserversorgungsbetrieb Gewinnerzielungsabsicht haben kann, nach dem tatsächlichen Ergebnis des Wirtschaftens zu beurteilen. Kommunalrechtliche und satzungsmäßige Vorgaben, wonach der Verband zwingend nicht auf eine Gewinnerzielung ausgerichtet ist, sind nicht entscheidend. Das Finanzgericht hatte damit trotz geplanter Investitionen und Ersatzbeschaffungsmaßnahmen im Streitjahr und im Folgejahr zu Recht - unter Verweis auf die (erheblichen) prognostizierten Gewinne sowie die hohe Eigenkapitalquote - eine Gewinnerzielungsabsicht angenommen.

Anders als im Kommunalabgabenrecht gilt steuerrechtlich jede Verzinsung auf das eingesetzte Eigenkapital als Gewinnerzielung und führt damit schon zur Gewerbesteuerpflicht.

1.4. BMF: Auswirkungen der Doppik und anderer außersteuerlicher Buchführungspflichten auf die Gewinnermittlungsart von BgAs

Mit Schreiben vom 3. Januar 2013 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) sein Schreiben zur Bilanzierungspflicht einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (jPdÖR) um Ausführungen zu Eigenbetrieben ergänzt.

Danach hat ein BgA, der nicht ein deckungsgleicher Teil eines Eigenbetriebs ist, die Möglichkeit, den Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung zu ermitteln, auch wenn für den Eigenbetrieb insgesamt Bücher zu führen und Abschlüsse zu machen sind. Dies betrifft insbesondere Fälle, in denen ein Eigenbetrieb neben dem BgA auch einen Hoheitsbereich umfasst oder aus mehreren nicht zusammenfassbaren BgAs besteht. Entsprechendes gilt, wenn für einen anderen Teil einer jPdÖR aufgrund gesetzlicher Verpflichtung

oder freiwillig Bücher geführt und Abschlüsse gemacht werden, sofern dieser Teil nicht mit dem BgA deckungsgleich ist.

Schließlich hat das BMF klargestellt, dass bei Dauerverlustbetrieben einer jPdÖR allein das Überschreiten der Umsatzgrenze nicht zu einer Buchführungspflicht führt, wenn nicht zusätzlich eine Gewinnerzielungsabsicht besteht. Das Schreiben enthält auch weiterhin die Klarstellung, dass die Doppik nicht als handelsrechtliche Bilanzierung des jeweiligen BgAs angesehen wird.

Erfolgt keine gesonderte Aufforderung zur Buchführung, kann damit eine Einnahmenüberschussrechnung gemäß amtlichem Muster elektronisch übermittelt werden und es muss keine E-Bilanz abgegeben werden. Dieses dürfte vor allem Kleinst-BgAs betreffen (Friedhofsgärtnerei, Universitätslabor etc.).

Bei den die Umsatzgrenzen überschreitenden BgAs (z. B. Trinkwasserbereich, der mit dem Abwasserbereich in einem Zweckverband/Eigenbetrieb zusammengefasst ist) dürfte die Finanzverwaltung nach dieser Klarstellung hingegen vermehrt zur Bilanzierung auffordern. Bei diesen relevanten BgAs müssen bis Ende 2014 die notwendigen Vorbereitungen für die E-Bilanz-Umstellung getroffen werden.

1.5. Gesetzesänderungen bei der ertragsteuerlichen Organshaft

Zum 26. Februar 2013 sind die rechtlichen Voraussetzungen von Gewinnabführungsverträgen geändert worden. Zudem wurden Erleichterungen hinsichtlich der tatsächlichen Durchführung eingeführt worden.

Nach der Gesetzesänderung kann Organgesellschaft nunmehr jede Kapitalgesellschaft mit Geschäftsleitung im Inland und Sitz in einem EU-Mitgliedsstaat oder einem Vertragsstaat des EWR-Abkommens sein. Um eine eine mehrfache Verlustverrechnung zu unterbinden, finden im Ausland berücksichtigte negative Einkünfte bei der Inlandsbesteuerung keine Berücksichtigung.

Bei anderen Gesellschaften als der Europäischen Gesellschaft, Aktiengesellschaft oder KGaA als Organgesellschaft (in der Praxis überwiegend die GmbH) ist weitere Voraussetzung, dass der Gewinnabführungsvertrag eine Verlustübernahme durch Verweis auf die Vorschriften des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung versieht. Dies erfordert die Überprüfung aller bestehenden Gewinnabführungsverträge dahingehend, ob darin nicht lediglich eine statische Verweisung auf § 302 AktG oder schlicht der Wortlaut des § 302 AktG wiedergegeben wird. Während neue Gewinnabführungsverträge, die ab dem Inkrafttreten der Gesetzesänderung am 26. Februar 2013 geschlossen werden den dynamischen Verweis auf § 302 AktG bereits enthalten müssen, gilt für anzupassende Altverträge eine Übergangsfrist bis spätestens 31. Dezember 2014. Wegen der verheerenden Folge der Nichtanerkennung

der gesamten Organshaft bei fehlerhafter Verweisung empfiehlt sich jedoch eine zeitnahe Überprüfung, damit diese nicht in Vergessenheit gerät.

Eine weitere Neuregelung - eine Durchführungsfiktion - soll das Scheitern einer Organshaft wegen einer nicht ordnungsgemäßen Durchführung des Gewinnabführungsvertrages vermeiden. Ein Gewinnabführungsvertrag gilt danach selbst dann als durchgeführt, wenn der abgeführte Gewinn oder ausgeglichene Verlust auf einem fehlerhafte Bilanzansätze enthaltenden Jahresabschluss beruht. Die Anwendbarkeit der Durchführungsfiktion setzt jedoch kumulativ voraus, dass a) der Jahresabschluss wirksam festgestellt wurde, b) die Fehlerhaftigkeit bei Erstellung des Jahresabschlusses unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmannes nicht hätte erkannt werden müssen und c) ein von der Finanzverwaltung beanstandeter Fehler in dem nächsten Jahresabschluss korrigiert und das Ergebnis entsprechend abgeführt oder ausgeglichen wird, sofern dieser in der Handelsbilanz zu korrigieren ist. Der Sorgfaltsmaßstab gilt ausschließlich bei Vorliegen eines uneingeschränkten Bestätigungsvermerks oder bei der Bescheinigung eines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers über die Erstellung eines Jahresabschlusses mit umfassenden Beurteilungen als erfüllt.

Aufgrund einer weiteren Änderung wird zukünftig das dem Organträger zuzurechnende Organeinkommen und die damit in Zusammenhang stehenden anderen Besteuerungsgrundlagen einheitlich und gesondert festgestellt.

Die Neuregelungen beseitigen die Rechtsunsicherheiten bei der Formulierung der Verlustübernahmeregelung im Ergebnisabführungsvertrag und passen für die grenzüberschreitende Organshaft durch Aufgabe des doppelten Inlandsbezogenerfordernisses die Gesetzeslage an die bisherige, bereits europarechtskonforme Verwaltungspraxis an.

Handlungsbedarf: Bis zum Ablauf der am 31. Dezember 2014 endenden Übergangsfrist sind bestehende Altverträge von GmbHs, bei denen die Verlustübernahmeregelung keine dynamische Verweisung auf § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung enthält, an die gesetzlichen Vorgaben anzupassen.

1.6. BMF verschärft Anforderungen der organisatorischen Eingliederung bei umsatzsteuerlicher Organshaft

In einem Schreiben vom 7. März 2013 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die Voraussetzungen der organisatorischen Eingliederung bei der umsatzsteuerlichen Organshaft präzisiert.

Voraussetzung der organisatorischen Eingliederung ist danach die tatsächliche Wahrnehmung der durch die finanzielle Eingliederung möglichen Beherrschung der Tochtergesellschaft durch die Muttergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung. Der Organträger muss

die Organgesellschaft dabei entweder durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrschen oder zumindest durch eine Gestaltung der Beziehungen sicherstellen, dass eine von seinem Willen abweichende Willensbildung bei der Organgesellschaft nicht stattfindet. Dies erfordert nicht, dass die Organgesellschaft über eigene Räume, eine eigene Buchhaltung und eigene Einkaufs- und Verkaufsabteilungen verfügt.

Die regelmäßig notwendige personelle Verflechtung der Geschäftsführungen von Organträger und Organgesellschaft erfordert nicht in jedem Fall eine vollständige Personenidentität, so dass ausreichen kann, wenn nur einzelne Geschäftsführer des Organträgers Geschäftsführer der Organgesellschaft sind. Verfügt eine Tochtergesellschaft dagegen über mehrere Geschäftsführer, die nur z. T. dem Leitungsgremium der Muttergesellschaft angehören, ist die Ausgestaltung der Geschäftsführungsbefugnis in der Tochtergesellschaft für die organisatorische Eingliederung ausschlaggebend. Sind in der Organgesellschaft Gesamtgeschäftsführungsbefugnis und Mehrheitsentscheidungen vorgesehen, müssen die personenidentischen Geschäftsführer die Stimmenmehrheit haben. Bei Stimmenminderheit der personenidentischen Geschäftsführer oder Einzelgeschäftsführungsbefugnis fremder Geschäftsführer bedarf die Verhinderung eines Handelns gegen den Organträgerwillen hingegen zusätzlicher institutionell abgesicherter Maßnahmen. Als solche kommen ein umfassendes Weisungsrecht gegenüber der Geschäftsführung der Organgesellschaft sowie die Berechtigung zur Bestellung und Abberufung aller Geschäftsführer der Organgesellschaft in Frage bzw. ein schriftlich vereinbartes Letztentscheidungsrecht des personenidentischen Geschäftsführers. Wenn eine abweichende Willensbildung in den Organgesellschaften ausgeschlossen werden kann, ist eine organisatorische Eingliederung auch bei Beteiligungsketten möglich. Die personelle Verflechtung von Aufsichtsratsmitgliedern vermag eine organisatorische Eingliederung dagegen nicht herzustellen.

Die organisatorische Eingliederung kann sich darüber hinaus daraus ergeben, dass leitende Mitarbeiter des Organträgers als Geschäftsführer der Organgesellschaft tätig sind. Nicht ausreichend wäre hingegen die Geschäftsführung in der Organgesellschaft durch einen Prokuristen der Obergesellschaft.

Ausnahmsweise kann eine organisatorische Eingliederung auch gänzlich ohne personelle Verflechtung in den Leitungsgremien des Organträgers und der Organgesellschaft vorliegen, wenn institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung der Organgesellschaft bestehen. In Frage kommen regelmäßig Dritten gegenüber nachweisbare schriftlich fixierte Vereinbarungen (Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie u. dgl.), aufgrund derer der Organträger den Geschäftsführer der Organgesellschaft bei Verstößen gegen Anweisungen in Haftung nehmen kann, Beherrschungsverträge oder 100 %- bzw. Mehrheitseingliederungen nach § 319f. AktG. Teilbeherrschungsverträge begründen dagegen keine organisatorische Eingliederung.

Keine institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeiten in den Kernbereich der laufenden Geschäftsführung der Organgesellschaft sind das aufgrund der finanziellen Eingliederung bestehende Weisungsrecht, vertragliche Pflichten zur regelmäßigen Berichterstattung, Zustimmungsvorbehalte oder Zustimmungserfordernisse bei außergewöhnlichen Geschäften oder die bloße Berechtigung zur Geschäftsführerbestellung oder -abberufung ohne personelle Verflechtung über das Geschäftsführungsorgan.

Während das BMF-Schreiben mit seinen Verschärfungen zum Teil Präzisierungen bringt, wirft es an anderer Stelle offene Fragen auf. So wurde beispielsweise keine Definition für den Begriff des leitenden Angestellten vorgesehen. Die präzisierten Anforderungen an die organisatorische Eingliederung finden grundsätzlich auf alle offenen Fälle Anwendung. Auch wurde der Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) mit Wirkung zum 1. Januar 2013 geändert. Für vor dem 1. Januar 2014 ausgeführte Umsätze wird jedoch nicht beanstandet, wenn die Begründung der organisatorischen Eingliederung entsprechend der bis 31. Dezember 2012 geltenden Fassung des UStAE erfolgt.

Handlungsbedarf besteht dahingehend zu prüfen, ob bestehende umsatzsteuerliche Organschaften den vom BMF aufgestellten verschärften Anforderungen entsprechen.

2. RECHT

2.1. Verstoß gegen beihilfenrechtliches Durchführungsverbot durch Verkauf unter Marktwert

Mit Urteil vom 5. Dezember 2012 (I ZR 92/11) hat der Bundesgerichtshof entschieden, dass in der Vereinbarung eines unter dem Marktwert liegenden Kaufpreises ein Verstoß gegen das beihilferechtliche Durchführungsverbot liegen kann und grundsätzlich von der Unwirksamkeit des gesamten Vertrages auszugehen ist.

Anlass für die Entscheidung war die Klage einer Wettbewerberin einer Gesellschaft, die von der Bundesrepublik ein Teilstück eines vormals militärisch genutzten Pipeline Systems erworben hatte. Die Wettbewerberin machte geltend, der Kaufpreis unterschreite den Marktwert und stelle daher eine Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV dar. Daher beantragte sie, die Nichtigkeit des Kaufvertrags festzustellen, da eine Notifizierung der EU-Kommission unterblieben und der Vertrag ohne deren Genehmigung unter Verstoß gegen das beihilferechtliche Durchführungsverbot (Art. 108 Abs. 3 S. 3 AEUV) durchgeführt worden sei. Das angerufene Landgericht gab der Klage statt. Die hiergegen gerichtete Berufung der Gesellschaft hatte keinen Erfolg. Der BGH hob das Berufungsurteil auf und verwies die Sache an das Berufungsgericht zurück. Zwar durfte das Berufungsgericht den Marktwert auf Grundlage eines Gutachtens feststellen. Es hätte jedoch den ausschließlich auf Basis von Netznutzungsentgelten und der Nutzungskosten des vorgelagerten Netzes ermittelten Marktwert beanstanden müssen, da hierbei weitere Kosten des Gasnetzbetreibers zu Unrecht nicht berücksichtigt wurden.

Durch die Zurückverweisung an das Berufungsgericht stellt der BFH klar, dass seines Erachtens eine Gesamtnichtigkeit des Vertrages eintreten würde, wenn der Kaufpreis zu niedrig wäre und eine nicht notifizierte staatliche Beihilfe anzunehmen wäre. Nach der EuGH-Rechtsprechung führt ein Verstoß gegen das Durchführungsverbot zur Unwirksamkeit der betreffenden Beihilfemaßnahme. Während der BGH in ständiger Rechtsprechung davon ausging, dass ein Vertrag, durch den unter Verletzung des Durchführungsverbots eine Beihilfe gewährt worden ist, vollumfänglich nichtig ist, hat der EuGH klargestellt, dass der Zweck des Durchführungsverbots nicht unbedingt die Nichtigkeit von die Beihilfen enthaltenden Verträgen gebietet. Europarechtlich genüge vielmehr, dass der Beihilfeempfänger die Differenz zwischen vereinbartem und höherem, beihilfefreien Preis zuzüglich Zinsvorteils nachentrichte. Obwohl die bisherige BGH-Rechtsprechung demnach überdacht werden muss, kam im Urteilsfall keine Teilnichtigkeit in Betracht. Dies lag darin begründet, dass auf jeden Fall die Kaufpreisabrede nichtig wäre, denn infolge des Wegfalls der Vereinbarung über den Kaufpreis fehlt es dem

Vertrag an einem wesentlichen Vertragsbestandteil. Die salvatorische Klausel, nach der sich die Parteien verpflichteten bei Unwirksamkeit von Vertragsbestimmungen eine dem Sinn und Zweck der unwirksamen Regelung wirtschaftlich entsprechende ergänzende Vereinbarung zu treffen, vermochte den Parteien nicht zur Vertragswirksamkeit zu verhelfen. Nach dem BGH kann dieser nicht der Wille entnommen werden, dass die Käuferin sich bei Nichtigkeit der Kaufpreisabrede verpflichten wollte, einen angemessenen - ggf. deutliche höheren - beihilfefreien Kaufpreis zu zahlen.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen im Fachbereich Öffentliche Unternehmen Herr Rechtsanwalt Thorben Sundström unter der Tel.-Nr. (040) 30293-739 zur Verfügung.

2.2. Neuregelung der umweltrechtlichen Verbandsklage im Sinne des Umwelt-Rechtsbehelfsgesetzes

Am 29. Januar 2013 trat das Gesetz zur Änderung des Umwelt-Rechtsbehelfsgesetzes (UmwRG) in Kraft (BGBl. I S. 95). Das Gesetz enthält Neuregelungen zur umweltrechtlichen Verbandsklage und dient insbesondere der Umsetzung des Urteils des Gerichtshofs der Europäischen Union (EuGH) vom 12. Mai 2011 (Rs. C-115/09 - Trianel). In seiner Trianel-Entscheidung hatte der EuGH die nationalrechtlichen Beschränkungen der Klagemöglichkeiten von Umweltverbänden in bestimmten Umfang für europarechtswidrig erklärt. Konkret wurde ausgeurteilt, dass Umweltverbände die Verletzung sämtlicher den Umweltschutz bezweckender Vorschriften gerichtlich geltend machen können (soweit diese auf dem Unionsrecht beruhen), und zwar auch dann, wenn die Umweltnorm keinerlei drittschützenden Charakter entfaltet, sondern allein im Allgemeininteresse liegt.

Die Neufassung des UmwRG verzichtet durch die eher unscheinbare Streichung der Wörter „Rechte Einzelner begründen“ auf eine von den bislang drei Zulässigkeitsvoraussetzungen für umweltrechtliche Verbandsklagen: Mit der Neufassung des § 2 Abs. 1 Nr. 1 reicht es künftig aus, dass ein gesetzlich anerkannter Umweltverband geltend macht, „dass eine behördliche Entscheidung oder deren Unterlassen Rechtsvorschriften, die dem Umweltschutz dienen und für die Entscheidung von Bedeutung sein können, widerspricht“. Zukünftig kommt es also nicht mehr darauf an, ob die der Klage zugrundeliegende Umweltnorm (wie früher erforderlich) potentiell drittschützenden Charakter hat. Mit Inkrafttreten der Neufassung des UmwRG können Umweltverbände daher nunmehr auch dann klagen, wenn die behauptete Rechtsverletzung eine Norm betrifft, die lediglich dem Allgemeinwohl dient und keinerlei subjektive Rechte begründet. Ein illustratives Beispiel für solche lediglich im Allgemeininteresse liegende Umweltnormen stellen die

Vorschriften zum Erhalt der sog. FFH-Gebiete dar, die nach der Fauna-Flora-Habitat-Richtlinie (Richtlinie 92/43/EWG zur Erhaltung der natürlichen Lebensräume sowie der wildlebenden Tiere und Pflanzen) besonderen Schutz genießen; diese Vorschriften lagen auch der Trianel-Entscheidung zugrunde. Über die Entscheidung des EuGH hinaus hat der deutsche Gesetzgeber bei der Neufassung des UmwRG allerdings darauf verzichtet, dass umfassende Verbandsklage-recht auf solche Umweltnormen zu beschränken, die auf dem Unionsrecht basieren. Mithin ist die Verbandsklage nach der Neufassung des UmwRG auch bei der Verletzung solcher Umweltnormen möglich, die nicht dem europäischen Recht entspringen.

Der Anwendungsbereich der Verbandsklage ist zwar auch nach der Neufassung des UmwRG auf Zulassungs-entscheidungen für Anlagen und Vorhaben größeren Umfangs beschränkt, nämlich auf Zulassungsentscheidungen für solche Anlagen und Vorhaben, von denen wesentliche Umweltbeeinträchtigungen ausgehen können und die in einem Verfahren mit Öffentlichkeitsbeteiligung genehmigt werden müssen (s. § 1 UmwRG). Mit der Neufassung des UmwRG haben sich die Möglichkeiten einer umweltrechtlichen Verbandsklage gleichwohl erheblich erweitert. Bereits aufgrund des alten Rechts sind (vielfach erfolgreiche) Verbandsklagen - unter anderem gegen die geplante Elbvertiefung, gegen Kraftwerksbauten in Datteln und Lünen, aber auch gegen neue Stromleitungen oder gegen Windenergieanlagen - erhoben worden. Und auch wenn mit dem neuen § 4a Abs. 3 UmwRG die Möglichkeit des einstweiligen Rechtsschutzes (etwa in Gestalt von gerichtlich angeordneten Baustopps) nunmehr daran geknüpft ist, dass über die allgemeinen Regelungen der VwGO hinaus „ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit“ der Zulassungsentscheidung bestehen müssen, so steht gleichwohl zu erwarten, dass anerkannte Umweltverbände in noch sehr viel größerem Umfang als bisher gerichtlich gegen umweltrelevante Anlagen und Vorhaben vorgehen. Vorhabenträger und Zulassungsbehörden sind daher gut beraten, die umweltrechtlichen Aspekte von Großvorhaben noch stärker als schon bisher detailliert zu beleuchten.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in der Niederlassung Düsseldorf Herr Rechtsanwalt Dr. Markus Geisler, LL. M., unter der Tel.-Nr. 0211/1371325 zur Verfügung.

2.3. Binnenmarktausschuss im Europäischen Parlament verabschiedet Änderungen des Kommissionsvorschlages für eine Konzessionsvergaberichtlinie

Der Binnenmarktausschuss (IMCO) des Europäischen Parlamentes verabschiedete am 24. Januar 2013 Änderungen des Kommissionsvorschlages für eine Konzessionsvergaberichtlinie. Grundsätzlich sieht der Kommissionsentwurf eine Ausschreibungspflicht für Dienstleistungs- und Baukonzessionen vor. Davon sind insbeson-

dere kommunale Versorgungsunternehmen betroffen. Jedoch sieht der IMCO-Richtlinienentwurf nunmehr Übergangsregelungen für bestehende Konzessionsverträge vor; danach sollen vor Inkrafttreten der Richtlinie vergebene und ausgeschriebene Konzessionsverträge von der Richtlinie unberührt bleiben. Der Richtlinienentwurf stellt zudem klar, dass energiewirtschaftliche Wegenutzungsrechte vom Anwendungsbereich der neuen Konzessionsvergaberichtlinie ausgeschlossen sind.

Darüber hinaus enthält der Richtlinienentwurf neue Regelungen zur sog. Inhouse-Vergabe und zur interkommunalen Zusammenarbeit, also für die Vergabe von Aufträgen innerhalb bestimmter Organisationsstrukturen. Bisher sind die von dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in seiner sog. Teckal-Entscheidung entwickelten Grundsätze maßgeblich. Danach fällt eine vertragliche Beziehung nicht in den Geltungsbereich des EU-Vergaberechts, wenn der öffentliche Auftraggeber über die betreffende Person eine Kontrolle ausübt, die der gleichkommt, die er über seine eigenen Dienststellen ausübt (organisatorische Abhängigkeit) und diese juristische Person zugleich ihre Wirtschaftstätigkeit im Wesentlichen mit der oder den Körperschaften abwickelt, die sie unterhalten (wirtschaftliche Abhängigkeit). Für die Beurteilung der wirtschaftlichen Abhängigkeit sind alle Tätigkeiten relevant, die die „Inhouse“-Einrichtung als Auftragnehmer im Rahmen einer Vergabe durch den öffentlichen Auftraggeber verrichtet. Diese Überlegung ist maßgeblich, ungeachtet der Identität des Begünstigten (sei es der öffentliche Auftraggeber selbst oder der Nutzer der Leistungen), der Einrichtung, die das betreffende Unternehmen vergütet (sei es die Körperschaft, die seine Anteile innehat, seien es Dritte als Nutzer der Dienstleistungen) oder des Gebiets, in dem diese Dienstleistungen erbracht werden. Der EuGH hat diesbezüglich eine Fremdauftragsquote von 10 % für unschädlich gehalten, während das OLG Celle bereits bei einer Drittumsatzquote von 7,5 % die wirtschaftliche Abhängigkeit verneinte. Im Ergebnis sind ausschreibungsfreie Inhouse-Vergaben derzeit also nur in sehr eingeschränktem Umfang möglich.

Dienstleistungskonzessionen waren dagegen bislang stets vergaberechtsfrei möglich (auch wenn die Abgrenzung zum Dienstleistungsauftrag bisweilen zweifelhaft sein kann). Demgegenüber unterfallen Baukonzessionen seit jeher dem Vergaberecht. Der IMCO-Richtlinienentwurf erfasst nunmehr beide Konzessionsarten, d. h. künftig würden auch Dienstleistungskonzessionen dem Vergaberechtsregime unterfallen. Der Richtlinienentwurf sieht darüber hinaus allerdings gewisse Lockerungen für die Inhouse-Vergabe von Konzessionsverträgen vor. Danach wird wirtschaftliche Anhängigkeit (i. S. d. Inhouse-Rechtsprechung) künftig bereits dann gegeben sein, wenn der Auftragnehmer mindestens 80 % seines Umsatzes aus der Tätigkeit für den öffentlichen Auftraggeber generiert. Anders ausgedrückt wäre in

Zukunft eine Drittumsatzquote von bis zu 20 % unschädlich. Über die weitere Rechtsentwicklung werden wir Sie zu gegebener Zeit informieren.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen in der Niederlassung Düsseldorf Herr Rechtsanwalt Dr. Markus Geisler, LL. M., unter der Tel.-Nr. 0211/1371325 zur Verfügung.

2.4. VG Trier zur Hinterlegung im Zusammenhang mit unionsrechtswidrigen Beihilfen

Mit Beschluss vom 8. März 2013 hat das Verwaltungsgericht Trier (1 L 83/13.TR) in einem einstweiligen Rechtsschutzverfahren entschieden, dass unionsrechtswidrige Beihilfen bis zur endgültigen Klärung der Rückzahlungsverpflichtung zu hinterlegen sind (vorliegend ging es um EUR 30 Mio.). Hintergrund ist ein Hauptsacheverfahren, in dem 44 Mitglieder eines Tierkörperbeseitigungszweckverbandes, darunter der antragstellende Landkreis gegen das Finanzierungsmodell desselben klagten. Der Verband erhebt neben Gebühren zusätzlich eine Umlage für die Beseitigung tierischer Nebenprodukte, die die nicht durch Einnahmen gedeckten Kosten ausgleichen soll.

Das Verwaltungsgericht sah ein berechtigtes Interesse des antragstellenden Landkreises an der begehrten einstweiligen Regelung der Hinterlegung der unionsrechtswidrigen Umlage, da die EU-Kommission die streitgegenständlichen Umlagenzahlungen in einem Beschluss vom 25. April 2012 (SA.25051 C 19/2010) als mit dem Binnenmarkt unvereinbar und sofort zurückzufordernde staatliche Beihilfe erklärt hatte. Der Zweckverband bestreite hingegen sowohl in dem vom Landkreis geführten Hauptsacheverfahren als auch im einstweiligen Rechtsschutzverfahren eine Rückzahlungsverpflichtung aufgrund der Entscheidung der EU-Kommission.

Mit dem einstweiligen Rechtsschutzverfahren hat der Landkreis einen Musterprozess initiiert. Die Entscheidung erwächst allerdings erst dann in Rechtskraft, wenn keine Beschwerde vor dem Oberverwaltungsgericht eingelegt wird.

2.5. BGH: Firmierung „Stadtwerke“ setzt kommunale Mehrheitsbeteiligung voraus

Nach einem Urteil des Bundesgerichtshofs (I ZR 228/10) muss ein Unternehmen, in dessen Firma der Bestandteil „Stadtwerke“ enthalten ist, zumindest mehrheitlich in kommunaler Hand sein, sofern nicht aufklärende Hinweise über einen weiteren Gesellschafter in der Unternehmensbezeichnung enthalten sind.

Ausgelöst wurde der zugrundeliegende Rechtsstreit durch die Stadt Barmstedt, die mit ihrem kommunalen Eigenbetrieb „Stadtwerke Barmstedt“ Energie- und Wasserversorgung anbietet. In der Verwendung der

Bezeichnung „Stadtwerke“ in der Unternehmensbezeichnung einer nicht in kommunaler Mehrheitsbeteiligung befindlichen Gesellschaft sah sie eine Irreführung der Verbraucher über die geschäftlichen Verhältnisse. Daher hatte sie die Klägerin abgemahnt, an der die Stadt Wolfsburg über die Stadtwerke Wolfsburg AG nur zu 43 % beteiligt, während Mehrheitsgesellschafterin eine nichtkommunale Gesellschaft mit beschränkter Haftung ist. Daraufhin erhob die Klägerin eine negative Feststellungsklage dahingehend festzustellen, dass sie nicht gehindert sei, ihre die Bezeichnung „Stadtwerke“ beinhaltende Firmierung zu führen, mit der sie bis in die Revisionsinstanz keinen Erfolg hatte.

Den Stadtwerken Barmstedt steht vielmehr der geltend gemachte Unterlassungsanspruch zu, da die Klägerin die beanstandete Unternehmensbezeichnung unter Verstoß gegen das Irreführungsverbot führt. Der Gebrauch einer geschäftlichen Bezeichnung kann danach irreführend sein, wenn ein Firmenbestandteil geeignet ist, beim Verkehr unzutreffende Vorstellungen über Eigenschaften des Unternehmens hervorzurufen. Nach den im Revisionsverfahren nicht angegriffenen Feststellungen des Berufungsgerichts versteht der durchschnittlich informierte Verbraucher unter einem mit „Stadtwerke“ bezeichneten Unternehmen einen kommunalen oder gemeindenahen Versorgungsbetrieb, bei dem die Kommune einen bestimmenden Einfluss auf die Unternehmenspolitik hat. Dieser setze in der Regel eine (un)mittelbare Mehrheitsbeteiligung der Gemeinde voraus. In Übereinstimmung mit den Vorinstanzen hat der BGH entschieden, dass der durchschnittlich informierte Verbraucher regelmäßig annehmen wird, dass ein Unternehmen mit dem Firmenbestandteil „Stadtwerke“ zumindest mehrheitlich in kommunaler Hand ist, sofern dem entgegenstehende Hinweise in der Unternehmensbezeichnung fehlen. Nicht ausreichend als aufklärende Hinweise sind in diesem Zusammenhang Bestandteile der geschäftlichen Bezeichnung des Unternehmens, die der Verkehr als Phantasiebezeichnungen auffasst und denen er keinen Hinweis auf einen weiteren Gesellschafter entnimmt.

2.6. Veröffentlichung Geschäftsführerbezüge kommunaler GmbH (oder „das geheime Gehalt eines Klinikchefs“)

In einem Beschluss vom 14. Mai 2012 (7 CE 12.370) in einem einstweiligen Rechtsschutzverfahren hatte der Bayerische Verwaltungsgerichtshof darüber zu befinden, ob ein Krankenhauszweckverband (Körperschaft des öffentlichen Rechts), der zum Betrieb seines Krankenhauses eine GmbH gegründet hat, presserechtlich verpflichtet ist, dem Chefredakteur einer Lokalzeitung Auskunft über das zwischen der GmbH und deren Geschäftsführer vertraglich vereinbarte Gehalt zu erteilen. Das vorinstanzliche Verwaltungsgericht (VG) hatte beschlossen, der Chefredakteur könne nur Auskunft über den Inhalt des Vertragsverlängerungs-

beschlusses der Verbandsorgane, nicht jedoch über die daraufhin zwischen der GmbH und ihrem Geschäftsführer vereinbarten Vertragskonditionen verlangen. Das Recht des Geschäftsführers auf informationelle Selbstbestimmung sei nicht vorrangig gegenüber dem Auskunftsanspruch, weil er Geschäftsführer einer „kommunalen GmbH“ sei. Seine Interessen müssten daher „zugunsten der Transparenz in öffentlichen Unternehmen“ zurücktreten. Gegen die einstweilige gerichtliche Anordnung legte der Verband erfolgreich Beschwerde ein, die zur vollumfänglichen Ablehnung des Antrags des Chefredakteurs führte, weil der Alleingeschäftsführer der kommunalen GmbH sein Einverständnis zur Veröffentlichung seiner Bezüge nicht erteilt hatte.

Grundsätzlich hatte der Chefredakteur gegenüber dem Verband nach dem Bayerischen Pressegesetz einen Auskunftsanspruch, der nur verweigert werden darf, soweit gesetzlich eine Verschwiegenheitspflicht besteht. Grenzen des presserechtlichen Auskunftsanspruchs können sich insbesondere aus dem Recht auf informationelle Selbstbestimmung ergeben. Dieses besteht jedoch nicht uneingeschränkt, so dass Eingriffe im überwiegenden Allgemeininteresse möglich sind. Nach Auffassung des Senats tritt das persönliche Interesse des Geschäftsführers einer kommunalen GmbH nicht hinter das Informationsinteresse der Presse zurück, wenn dieser sein Einverständnis mit einer Veröffentlichung seiner Bezüge nach den einschlägigen kommunalrechtlichen Bestimmungen nicht erklärt hat. Zwar stellt es nach dem Bundessozialgericht in einem demokratischen Rechtsstaat den Regelfall dar, dass Bedienstete in öffentlichen Funktionen die Kontrolle ihrer aus öffentlichen Abgaben finanzierten Gehälter oder Bezüge durch die Öffentlichkeit hinnehmen müssen und deshalb auch deren Publizität zu dulden haben. Auch ist die Finanzierung durch öffentliche Mittel grundsätzlich ein hinreichender Grund, die Höhe der Bezüge öffentlich zu machen. Der bayerische Landesgesetzgeber hat sich jedoch durch kommunalrechtliche Vorschriften lediglich für eine „gesetzliche Hinwirkenspflicht“ entschieden. Danach hat die Kommune darauf hinzuwirken, dass jedes geschäftsführende Unternehmensorgan vertraglich verpflichtet wird, die im Geschäftsjahr jeweils gewährten Bezüge jährlich zur Veröffentlichung mitzuteilen, und zwar in Form eines Beteiligungsberichts, der u. a. Angaben über die Bezüge einzelner Geschäftsführungsmitglieder enthalten soll. Erklären die Geschäftsführungsmitglieder ihr Einverständnis zur Veröffentlichung von Einzelbezügen nicht, so sind die Gesamtbezüge aller Geschäftsführungsmitglieder zu veröffentlichen. Bei Gesellschaften, die keine börsennotierten Aktiengesellschaften sind, können die Angaben über die Gesamtbezüge allerdings unterbleiben, wenn sich ansonsten die Bezüge eines Organmitglieds feststellen lassen. Der Landesgesetzgeber hat mit seiner differenzierten Regelung über die Veröffentlichung von Bezügen bei kommunalen Unternehmen das Recht der Geschäftsführungsmitglieder auf informatio-

nelle Selbstbestimmung demzufolge nicht einseitig zugunsten des Allgemeininteresses an einer Verbesserung der Transparenz der Geschäftsführergehälter zurücktreten lassen. Hat das Geschäftsführungsmitglied sein Einverständnis zur Veröffentlichung seiner Bezüge demnach nicht erklärt, darf es darauf vertrauen, dass eine Veröffentlichung unterbleibt, wenn sich sonst die Bezüge wie vorliegend des Alleingeschäftsführers feststellen lassen. Die Lokalzeitung erwägt, eine Klärung der Angelegenheit im Hauptsacheverfahren notfalls durch das Bundesverwaltungsgericht herbeizuführen, wobei eine abweichende Hauptsacheentscheidung in diesem Musterprozess fraglich ist.

Die Pflicht zur Veröffentlichung der Bezüge der Geschäftsführer kommunaler Gesellschaften ist damit abhängig von den einschlägigen kommunalrechtlichen Vorschriften. Anders als Bayern sieht z. B. die Gemeindeordnung für das Land Nordrhein-Westfalen striktere Regelungen vor. Bei Unternehmen und Einrichtungen in Gesellschaftsform ist vorbehaltlich weitergehender oder entgegenstehender gesetzlicher Vorschriften durch Gesellschaftsvertrag oder Satzung zu gewährleisten, dass die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge der Mitglieder der Geschäftsführung, des Aufsichtsrates, des Beirates oder einer ähnlichen Einrichtung im Anhang zum Jahresabschluss jeweils für jede Personengruppe sowie zusätzlich unter Namensnennung die Bezüge jedes einzelnen Mitglieds dieser Personengruppen unter Aufgliederung angegeben werden.

Als Ansprechpartner zu diesem Thema steht Ihnen im Fachbereich Öffentliche Unternehmen Herr Rechtsanwalt Thorben Sundström unter der Tel.-Nr. (040) 30293-739 zur Verfügung.

3. RECHNUNGSLEGUNG

3.1. MicroBiG in Kraft: Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften

Zum 28. Dezember 2012 ist das „MicroBiG“ in Kraft getreten, mit dem die EU-Richtlinie 2012/6/EU über den Jahresabschluss von Gesellschaften bestimmter Rechtsformen hinsichtlich Kleinstbetrieben (sog. Micro-Richtlinie) in deutsches Recht umgesetzt wird. Das Gesetz bringt Erleichterungen bei der Erstellung und Offenlegung von Jahresabschlüssen. Die Entlastung können sog. Kleinstkapitalgesellschaften (§ 267a HGB n.F.) in Anspruch nehmen, die an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen zwei der drei nachfolgenden Merkmale nicht überschreiten:

- EUR 350.000 Bilanzsumme,
- EUR 700.000 Umsatzerlöse in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag,
- im Jahresdurchschnitt zehn Arbeitnehmer.

Die Neuregelungen gelten für alle Geschäftsjahre, deren Abschlussstichtag nach dem 30. Dezember 2012 liegt, erstmals also für gerade abgelaufene Geschäftsjahre mit dem Abschlussstichtag 31. Dezember 2012.

Bisherige Rechtslage

Kleinstbetriebe, die in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft oder einer Personenhandelsgesellschaft ohne voll haftende natürliche Personen (z.B. GmbH & Co. KG) organisiert sind, unterlagen bisher umfangreichen Vorgaben für die Rechnungslegung. Bei Unternehmen mit sehr geringen Umsätzen und Vermögenswerten lösten diese Vorgaben oft eine deutliche Belastung aus. Gleichzeitig konzentriert sich das Interesse Dritter an Jahresabschlüssen häufig auf die Nachfrage weniger Kennzahlen.

Neuerungen durch das MicroBiG

Die im April 2012 in Kraft getretene Micro-Richtlinie erlaubt es den Mitgliedstaaten erstmals, für Kleinstkapitalgesellschaften Erleichterungen im Bereich der Rechnungslegungs- und Offenlegungsvorschriften zu gewähren. Der Umfang der Daten, die in den Jahresabschluss aufgenommen werden müssen, wird durch das Gesetz erheblich reduziert. Inhaltlich sieht das Gesetz folgende wesentliche Erleichterungen vor:

- Kleinstunternehmen können auf die Erstellung eines Anhangs zur Bilanz vollständig verzichten, wenn sie bestimmte Angaben (unter anderem zu Haftungsverhältnissen) unter der Bilanz ausweisen.
- Darüber hinaus werden weitere Optionen zur Verringerung der Darstellungstiefe im Jahresabschluss eingeräumt (z. B. vereinfachte Gliederungsschemata).
- Kleinstkapitalgesellschaften können künftig wählen, ob sie die Offenlegungspflicht durch Veröffentlichung (Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen) oder durch Hinterlegung der Bilanz erfüllen. Zur Sicherung eines einheitlichen Verfahrens wird die elektroni-

sche Einreichung der Unterlagen beim Betreiber des Bundesanzeigers auch für die Hinterlegung vorgeschrieben. Im Fall der Hinterlegung können Dritte - wie in der Richtlinie vorgegeben - auf Antrag (kostenpflichtig - EUR 4,50) eine Kopie der Bilanz erhalten.

Soweit nichts anderes geregelt ist, gelten daneben die im HGB für kleine Kapitalgesellschaften vorgesehenen besonderen Regelungen natürlich auch für die Kleinstkapitalgesellschaften weiterhin entsprechend. Auch sie sind deshalb z. B. von der Pflicht zur Aufstellung eines Lageberichts befreit.

Bilanzrechtliche Voraussetzung

Deutschland hat im Rahmen der Bilanzrichtlinie von der Möglichkeit zur Fair-Value-Bewertung nur sehr eingeschränkt Gebrauch gemacht. Deshalb musste die in der Micro-Richtlinie enthaltene Bedingung für die Anwendung der Entlastungsoptionen ebenfalls umgesetzt werden: Kleinstkapitalgesellschaften, die von den dargestellten besonderen Erleichterungen Gebrauch machen wollen, unterliegen dem Verbot der Bewertung von Vermögensgegenständen zum beizulegenden Zeitwert (Fair Value). Dieses Verbot ist nunmehr auch bußgeldbewehrt.

Vereinfachte Gliederungsschemata

In die Bilanz brauchen Kleinstkapitalgesellschaften nur die im üblichen Schema mit Buchstaben bezeichneten Posten aufzunehmen, diese aber in der vorgeschriebenen Reihenfolge. Die verkürzte Bilanz braucht danach nur folgende Posten zu enthalten:

Aktiva	Passiva
A. Anlagevermögen	A. Eigenkapital
B. Umlaufvermögen	B. Rückstellungen
C. Aktive RAP	C. Verbindlichkeiten
D. Aktive latente Steuern	D. Passive RAP
E. Aktiver Unterschiedsbetrag aus der Vermögensverrechnung	E. Passive latente Steuern

Unberührt bleiben aber die besonderen Vorschriften für Investment- und Beteiligungsgesellschaften sowie Kreditinstitute und Versicherungen nach deren speziellen Regelungen.

Kleinstkapitalgesellschaften können die Gewinn- und Verlustrechnung zukünftig anstelle der bisherigen Gliederung wie folgt darstellen:

1. Umsatzerlöse
2. sonstige Erträge
3. Materialaufwand
4. Personalaufwand
5. Abschreibungen
6. sonstige Aufwendungen
7. Steuern
8. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

Entscheiden sich Kleinstkapitalgesellschaften für diese vereinfachte Gliederung, können sie allerdings die ersten Positionen nicht zum „Rohertrag“ zusammen-

fassen, weil das EU-Recht eine solche Kombination nicht zulässt.

Die Positionen „sonstige Erträge“ und „sonstige Aufwendungen“ fassen mehrere Posten der bisherigen Staffelung der Gewinn- und Verlustrechnung zusammen. Denn der Gesetzgeber geht davon aus, dass bei Kleinstunternehmen die gesonderte Darstellung des Ergebnisses der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit, des betrieblichen Ergebnisses, des Finanzergebnisses und des außerordentlichen Ergebnisses regelmäßig nicht notwendig ist. Dementsprechend sind Bestandsminderungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen und aktivierte Eigenleistungen ebenso wie sonstige betriebliche Erträge und finanzielle Erträge (Zinserträge, Wertpapiererträge, Beteiligungserträge) sowie außerordentliche Erträge in „sonstigen Erträgen“ zusammengefasst. Bestandsminderungen an fertigen und unfertigen Erzeugnissen, sonstige betriebliche Aufwendungen und Zinsen und ähnliche Aufwendungen sowie außerordentliche Aufwendungen sind in „sonstigen Aufwendungen“ zusammengefasst.

Verzicht auf einen Anhang

Kleinstkapitalgesellschaften können zukünftig ganz auf einen Anhang verzichten. Voraussetzung ist, dass sie unter der Bilanz die Haftungsverhältnisse darstellen und Angaben zu Vorschüssen und Krediten an Mitglieder der Geschäftsführung oder Aufsichtsorgane machen, sofern diese Sachverhalte eingetreten sind. Diese Angaben können wichtig sein, um einerseits das Haftungsrisiko des Unternehmens und andererseits die Abhängigkeit gegenüber Mitgliedern der Geschäftsführung und Aufsichtsorgane aufzuzeigen.

Für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien besteht darüber hinaus die Pflicht, Angaben zu eigenen Aktien unter der Bilanz zu machen. Ein Verzicht auch auf diese Angaben ist zudem EU-rechtlich nicht möglich.

Den Unternehmen ist es aber freigestellt, freiwillig weitere Angaben unter der Bilanz zu machen oder – wie bisher – einen Anhang aufzustellen, wenn sie dies für erforderlich halten. In Sonderfällen kann sich auch aus anderen Vorschriften eine Notwendigkeit weiterer Angaben ergeben.

Offenlegung

Die gesetzlichen Vertreter von Kleinstkapitalgesellschaften können ihre Offenlegungspflichten – anstelle einer Veröffentlichung im Sinne einer Bekanntmachung der Rechnungslegungsunterlagen – auch dadurch erfüllen, dass sie die Bilanz in elektronischer Form zur dauerhaften Hinterlegung beim Betreiber des Bundesanzeigers einreichen und einen Hinterlegungsauftrag erteilen. Kleinstkapitalgesellschaften dürfen von diesem Recht nur Gebrauch machen, wenn sie gegenüber dem Betreiber des Bundesanzeigers mitteilen, dass sie die maßgeblichen Größenkriterien (Merkmale s.o.) für die betroffenen Abschlussstichtage nicht überschreiten.

Die Hinterlegung hat innerhalb der Offenlegungsfrist zu erfolgen. Im Falle einer Änderung der Bilanz nach einer Feststellung oder Prüfung muss auch die geänderte Bilanz hinterlegt werden.

Führt die Anwendung der verkürzten Gliederung der Bilanz oder der Gewinn- und Verlustrechnung allerdings in Sonderfällen dazu, dass kein ausreichendes Bild von der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage mehr vermittelt wird, sind die hierzu maßgeblichen Angaben unter der Bilanz erforderlich. Durch flankierende Gesetzesregelungen wird sicher gestellt, dass nur die bekannt gemachten Unterlagen der Rechnungslegung über die Internetseite des Unternehmensregisters zugänglich sind. Nicht bekannt gemachte Unterlagen – darunter die ungekürzten Unterlagen, wenn andere Erleichterungen in Anspruch genommen werden – sollen auf der Internetseite nicht zugänglich sein. Die nur hinterlegten Bilanzen von Kleinstkapitalgesellschaften werden nur auf Antrag übermittelt.

Im Falle einer Zweigniederlassung eines ausländischen Unternehmens richtet sich die Entscheidung, ob die Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften anwendbar sind, nach dem Recht der Hauptniederlassung der Kapitalgesellschaft in der Europäischen Union oder im Europäischen Wirtschaftsraum. Ist eine Kleinstkapitalgesellschaft nach dem für sie maßgeblichen (ausländischen) Recht zur Hinterlegung der Bilanz berechtigt, kann sie die vorgeschriebene Offenlegung der Rechnungslegungsunterlagen der Hauptniederlassung auch für inländische Zweigniederlassungen durch Hinterlegung bewirken. Für eine z. B. in Deutschland liegende Zweigniederlassung einer britischen private limited company kommt es daher auf die Rechtslage und die Umsetzung der Micro-Richtlinie in Großbritannien an. Sofern Großbritannien auf eine Umsetzung verzichten sollte, werden die Vertreter inländischer Zweigniederlassungen britischer private limited companies auch künftig Rechnungslegungsunterlagen zu veröffentlichen haben. Insofern könnten deutsche Kapitalgesellschaftsformen gegenüber britischen an Attraktivität gewinnen.

Diese Regelung findet erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen.

Anpassungen des Aktiengesetzes

Für Kleinstaktiengesellschaften sind Sonderregelungen erforderlich, da das Aktienrecht zusätzliche Vorgaben für die Darstellung der Bilanz, der Gewinn- und Verlustrechnung und des Anhangs macht. Mit der Umsetzung der Micro-Richtlinie werden dementsprechend auch die erforderlichen Änderungen des Aktiengesetzes speziell für Aktiengesellschaften und Kommanditgesellschaften auf Aktien vorgenommen.

Soweit Kleinstaktiengesellschaften von den handelsrechtlich eingeräumten Erleichterungen Gebrauch machen, sollen sie auch von den zusätzlichen Vorga-

ben des Aktienrechts befreit werden. Wird beispielsweise die Darstellung der Bilanz auf die Buchstabenposten verkürzt, entfallen auch die aktienrechtlichen Vorgaben zum Bilanzinhalt. Macht das Unternehmen von der Möglichkeit Gebrauch, auf die Erweiterung des Jahresabschlusses um einen Anhang zu verzichten, und stellt die notwendigen Angaben unter der Bilanz dar, sind auch die zusätzlichen Anhangangaben nach § 160 AktG entbehrlich.

Andererseits darf eine aktienrechtlich mögliche zusätzliche Aufschlüsselung der Gewinn- und Verlustrechnung von Kleinstaktiengesellschaften nur vorgenommen werden, wenn die Gewinn- und Verlustrechnung an sich nach dem allgemeinen Gliederungsschema dargestellt wird.

3.2. BMF konkretisiert Anforderungen an Rückstellungen für zukünftige Betriebsprüfung

Der BFH hatte mit Urteil vom 06. Juni 2012 (Az. I R 99/10) zur Zulässigkeit der Bildung einer Rückstellung für zukünftige Betriebsprüfungskosten entschieden. Danach sind in der Bilanz einer - gemäß den Größenklassen der Betriebsprüfungsordnung - als Großbetrieb eingestuften Kapitalgesellschaft Rückstellungen für im Zusammenhang mit einer Außenprüfung bestehende Mitwirkungspflichten grundsätzlich zu bilden. Dies gilt für die am Bilanzstichtag bereits abgelaufenen Wirtschaftsjahre auch ohne Vorliegen einer Prüfungsanordnung.

Das Bundesministerium der Finanzen hat die Grundsätze des BFH-Urteils nun mit Schreiben vom 07. März 2013 in allen offenen Fällen für allgemein anwendbar erklärt und konkrete Hinweise zur den betroffenen

Gesellschaften und den bei der Bewertung der Rückstellung zu berücksichtigenden Kosten gegeben.

Im entschiedenen Fall musste sich der BFH nicht dazu äußern, ob eine Rückstellung für Betriebsprüfungskosten auch bei nicht anschlussgeprüften Steuerpflichtigen gebildet werden darf. Nach dem BMF-Schreiben gelten die Urteilsgrundsätze für solche Steuerpflichtige nicht, da die Soll-Vorgabe für Anschlussprüfungen ein tragender Grund für den BFH war, um von einer hinreichend bestimmten, sanktionsbewehrten Verpflichtung auszugehen, bei der die Inanspruchnahme überwiegend wahrscheinlich ist.

Nach dem BMF dürfen in die Rückstellung nur die Aufwendungen einbezogen werden, die in direktem Zusammenhang mit der Durchführung einer zu erwartenden Betriebsprüfung stehen. Hierzu zählen beispielsweise die Kosten, die für die Inanspruchnahme rechtlicher oder steuerlicher Beratung zur Durchführung einer Betriebsprüfung entstehen. Die Rückstellung für diese Mitwirkungsverpflichtung zur Durchführung einer Betriebsprüfung ist als Sachleistungsverpflichtung mit den Einzelkosten und den angemessenen Teilen der notwendigen Gemeinkosten zu bewerten und abzuzinsen.

Nicht einzubeziehen sind nach dem BMF-Schreiben dagegen insbesondere die allgemeinen Verwaltungskosten, die bei der Verpflichtung zur Aufbewahrung von Geschäftsunterlagen, der Verpflichtung zur Erstellung des Jahresabschlusses und zur Anpassung des betrieblichen EDV-Systems an die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) berücksichtigt worden sind.

4. VERANSTALTUNGEN/VORTRAGSTERMINE

Besteuerung der öffentlichen Hand - 16. EUROFORUM-Jahrestagung

DATUM: 11.06.2013 bis 12.06.2013

ORT: Düsseldorf

THEMEN:

- Aktuelles zum steuerlichen Querverbund
- Praxisfragen zur Kapitalertragsteuer
- E-Bilanz - Besonderheiten für öffentliche Unternehmen
- Neuere Rechtsprechung und Praxisfragen zur Umsatzsteuer
- Neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht

BDO-REFERENT:

RA StB Heinz-Gerd Hunfeld, Leiter des Fachbereichs Öffentliche Unternehmen

ANMELDUNG UND WEITERE INFORMATIONEN:

Euroforum
Susanne Ludwig
Senior-Konferenz-Koordinatorin
Telefon: 0211/9686-3173
Telefax: 0211/9686-4150
E-Mail: susanne.ludwig@euroforum.com

Kongress - kommunal

DATUM: 14.06.2013 bis 15.06.2013 15:00 - 14:00

ORT: Berlin

PROGRAMM:

- Eröffnung der Ausstellung Wirtschaft - kommunal
- Starke Kommunen - Starkes Deutschland (Bundeskanzlerin Dr. Angela Merkel MdB)
- Zukunftswerkstatt kommunal - Plenum "Arbeit und Soziales", "Umwelt, Naturschutz und Energie" und "Finanzen"
- Bundesvertreterversammlung
- Bausteine zum Wahlprogramm 2013
- Neuwahl des Bundesvorstandes

Details zur Veranstaltung finden Sie hier.

ANMELDUNG UND WEITERE INFORMATIONEN:

Kommunal-Verlag GmbH
Klingelhöferstraße 8
10785 Berlin
Telefon: 030/22070-471
Telefax: 030/22070-478
E-Mail: info@kommunal-verlag.com
Website: www.kommunal-verlag.com

Frühjahrstagung des Fachverbands der Kämmerer in NRW

DATUM: 03.07.2013, 10:00 - 15:30

ORT: Bochum

THEMEN:

- Finanzsituationen der Kommunen in der Bundesrepublik und in NRW
- Vergleichende Finanzausgleichssysteme und Auswirkungen auf NRW und „Gutachten Weiterentwicklung des Kommunalen Finanzausgleichs“
- Eckpunkte GFG 2014 und 2. Stufe Stärkungspaktgesetz“
- Basel III und die möglichen Auswirkungen auf die Kommunalfinanzierung

Details zum Programm finden Sie hier.

ANMELDUNG UND WEITERE INFORMATIONEN:

Hansheiner Hähle
Ltd. Stadtverwaltungsdirektor a.D.
Geschäftsführer des Fachverbandes der Kämmerer in NRW e.V. (FVK NRW)

Geschäftsstelle:
Thelenkamp 67
41169 Mönchengladbach
Telefon: 02161/557500
Telefax: 02161/557518
E-Mail: haehle@kaemmerernrw.de
Website: www.kaemmerer-nrw.de



Als deutscher Rechtsberatungspartner von BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft begleiten wir unsere Mandanten bei der Findung und Umsetzung unternehmerischer Entscheidungen in allen wesentlichen wirtschaftsrechtlichen Disziplinen.

Unsere Einbindung in das leistungsstarke weltweite BDO Netzwerk ermöglicht uns hierbei nationale und internationale Beratung aus einer Hand in integrierten Teams aus Rechtsanwälten, Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern.

Aufgrund unseres ganzheitlichen Beratungsansatzes sind wir der ideale Ansprechpartner für komplexe wirtschaftliche Fragestellungen.

Dienstleistungsportfolio:

- Handels- und Gesellschaftsrecht
- Unternehmenstransaktionen
- Restrukturierung, Sanierung und Insolvenz
- Kartell- und EU-Beihilfenrecht
- IP/IT, Datenschutzrecht
- Arbeits- und Sozialversicherungsrecht
- Erbrecht und Nachfolgeplanung
- Konfliktlösungen und Prozessführung
- Gesundheitswesen und Sozialwirtschaft
- Außenwirtschaftsrecht
- Energierecht
- Öffentliches Recht
- Banken und Financial Services
- Lebensmittelrecht

Standorte:

- Berlin
- Düsseldorf
- Hamburg
- Kassel
- Köln

Zentrale Ansprechpartner:

Parwáz Rafiqpoor
Tel +49 211 1371-311
parwaez.rafiqpoor@bdolegal.de

Erika Kutz-Benger
Tel +49 211 1371-353
erika.kutz-benger@bdolegal.de

Ansprechpartner Banken und Financial Services:

Mark D. Heinemann
Tel +49 40 30293-0
mark.heinemann@bdolegal.de

HAMBURG (ZENTRALE)

Fuhrentwiete 12
20355 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

Georg-Glock-Str. 8
40474 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

Hanauer Landstraße 115
60314 Frankfurt am 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

Leonhard-Moll-Bogen 10
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.de

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

Fuhlentwiete 12
20355 Hamburg
Telefon: +49 40 30293-0
Telefax: +49 40 337691
hamburg@bdo.de
www.bdo.de

