

Public Services Newsletter

Informationen für die öffentliche
Hand und NPOs für Deutschland,
die Schweiz und Österreich



Herzlich willkommen

**zum aktuellen Public Services Newsletter für Deutschland,
die Schweiz und Österreich!**

Wir hoffen, Ihnen mit diesem Newsletter wieder interessante Beiträge bieten zu können und wünschen Ihnen eine angenehme Lektüre.

Wenn Sie Anregungen oder Kommentare haben, freuen wir uns über eine E-Mail an public.services@de.ey.com.

Mit freundlichen Grüßen

Hans-Peter Busson
hans-peter.busson@de.ey.com

Bernadette Koch
bernadette.koch@ch.ey.com

Elfriede Baumann
elfriede.baumann@at.ey.com

Tipps & Trends

- Public Services Kompetenzteams**
- 03 Ihr Ernst & Young Public Services-Team stellt sich vor
In dieser Ausgabe: Steuerberatung
- Länderübergreifende Themen**
- 05 Einstieg für Stadtwerke in die Stromerzeugung am Beispiel der Steag
- 08 Deutsche Immobilienmärkte: Comeback der Transaktionen
- Deutschland**
- 10 Kein Vorsteuerabzug bei Zuwendung von Erschließungsanlagen - Grundsatzurteil vom 13. Januar 2011
- 11 Bundesgerichtshof entscheidet zu Zinsswapgeschäften
- 14 Strukturell dauerdefizitärer Betrieb gewerblicher Art als Organträger?
- 16 Restrukturierungen ohne Beteiligungen des Betriebsrates - Trickst die Münchener AWO den eigenen Betriebsrat aus?
- 18 Gewerbesteuerbefreiung bei Krankenhäusern und Altenheimen: Schafft der BFH bald Klarheit?
- 19 Rückzahlungsanspruch aufgrund unwirksamer Gaspreisanpassungsklausel
- 21 Gleichlautender Ländererlass zur grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel
- 23 Gewerbesteuerzerlegung für Betriebe von Windkraftanlagen seit dem Jahressteuergesetz 2009
- 25 Nichtberücksichtigung von Elternzeit stellt keine Geschlechterdiskriminierung für Angestellte im öffentlichen Dienst dar
- 27 Elektronische Offenlegungspflichten für Betriebe gewerblicher Art und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe? - Aktuelle Entwicklungen
- Schweiz**
- 29 Politische und regulatorische Risiken - Die Etablierung von Frühwarnsystemen ermöglicht eine rechtzeitige Reaktion auf Veränderungen der Rahmenbedingungen
- Österreich**
- 32 Verlustübernahme gesellschaftssteuerpflichtig?

Termine

- 34 Veranstaltungen

Ihr Ernst & Young Public Services-Team stellt sich vor

In dieser Ausgabe: Steuerberatung

Unser Public Services-Team kennt die Herausforderungen, vor denen die öffentliche Hand steht. Aus unserer langjährigen Prüfungs- und Beratungstätigkeit wissen wir, wo sich die besonderen Hürden und Stolpersteine befinden und wie sie sich bewältigen lassen. Unser Ziel ist es, gemeinsam mit Ihnen Lösungen zu entwickeln, die Sie auf Ihrem weiteren Weg hin zu einer zukunftsorientierten und effektiven Verwaltung unterstützen.

Für eine optimale Betreuung der öffentlichen Hand haben wir die Fachkompetenzen unserer Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Risk- und Performanceberater sowie Immobilienspezialisten in unserem Public Services-Team gebündelt. So können wir Ihnen zu allen aktuellen Herausforderungen umfassende Beratungs- und Lösungskonzepte anbieten.

In dieser Ausgabe des Public Services-Newsletters stellen wir unseren Bereich „Steuerberatung für die öffentlichen Hand“ vor.

*Ernst & Young
Public Services Teams:
Antworten aus einer Hand*

Die Komplexität des Steuerrechts birgt Chancen und Risiken

Steuerliche Fragestellungen betreffend Bund, Länder und Kommunen sowie Organisationen, Verbände und Stiftungen sind vielfältig und komplex. Gesetzesänderungen und die ständige Weiterentwicklung der Rechtsprechung erschweren dabei zunehmend die Übersicht über alle relevanten Themen des Steuerrechts.

Die öffentliche Hand befindet sich zunehmend im Fokus der Finanzverwaltung

Aus fiskalischen, aber auch aus wettbewerbsrechtlichen Gründen sowie getrieben von der Rechtsprechung des BFH und des EuGH richtet die Finanzverwaltung seit Jahren ihren Fokus verstärkt auf das Betätigungsfeld „Besteuerung der öffentlichen Hand“. Die beispielsweise infolge einer Betriebsprüfung entstehenden steuerlichen Belastungswirkungen strapazieren die ohnehin schon angespannten öffentlichen Haushalte oft erheblich.

Haben Sie steuerliche Chancen und Risiken sicher im Blick?

Eine risikominimierende und planungssichere Steuerpolitik ist der Schlüssel zum Erfolg. Wir empfehlen Ihnen daher, proaktiv vorzugehen, notwendige Analysen durchzuführen und so wesentliche Themen frühzeitig zu identifizieren. Dabei ergeben sich nicht nur Hürden, die es zu meistern gilt, sondern es eröffnen sich auch immer wieder neue finanziell äußerst interessante steuerliche Optimierungsmöglichkeiten.

Wir behalten für Sie den Überblick!

Greifen Sie auf unser Know-how und unsere Erfahrungen zurück. Wir unterstützen Sie gerne in dem von Ihnen gewünschten individuellen Umfang. Dabei berücksichtigen wir nicht nur die steuerrechtlichen Rahmenbedingungen, sondern haben auch das politisch Machbare sowie sonstige außersteuerliche Aspekte im Blick.

Ausgewählte Projekterfahrung

Nachfolgend finden Sie einige Projektbeispiele, im Rahmen derer wir unsere Mandanten unterstützt und zur steuerlichen Risikominimierung bzw. Chancenmaximierung beigetragen haben:

Steuerberatung nach Maß: Projektbeispiele

- ▶ Restrukturierung von Stadtkonzernen - einschließlich der Überführung von Betrieben gewerblicher Art in Kapitalgesellschaften - im Hinblick auf die Optimierung des steuerlichen Querverbundes und die Nutzung kapitalertragsteuerlicher Vorteile
- ▶ (Teil-)Privatisierung des Versorgungsbereiches von Stadtwerkegesellschaften - Steuerliche Begleitung des gesamten Verkaufsprozesses inklusive Entwicklung alternativer Konzepte für eine steueroptimierte Transaktions- und Zielstruktur
- ▶ Steuerliche Beratung im Zusammenhang mit der Neuorganisation städtischer Betriebe - z.B. in den Bereichen Abfall-, Abwasser oder Kultur - zwecks wirtschaftlicher Aufgabenerledigung in geänderter Rechtsform
- ▶ Steuerliche Gestaltungsberatung im Zusammenhang mit der Übertragung kommunaler Infrastruktur auf städtische Beteiligungsgesellschaften
- ▶ Umsatzsteuerliche Optimierung der Leistungsbeziehungen zwischen Trägerkörperschaft und ihren Beteiligungsunternehmen
- ▶ Steuerliche Beratung im Zusammenhang mit der Gründung oder Restrukturierung gemeinnütziger Gesellschaften oder Stiftungen
- ▶ Steuerliche Begleitung der vergabe- und beihilferechtlich erforderlichen Neuausrichtung des kommunalen ÖPNV
- ▶ Steuerliche Risikominimierung im Zusammenhang mit der Einführung von Betrauungslösungen
- ▶ Steuerliche Beratung im Rahmen der Neuorganisation des Schulbaus - Untersuchung von Modellvarianten inklusive Gründung eines Sondervermögens
- ▶ Steuerliche Beratung bei PPP-Projekten - Konzept und Vertragsgestaltung
- ▶ Laufende Beratung von Betrieben gewerblichen Art und Eigengesellschaften inkl. BP-Betreuung
- ▶ Unterstützung bei der Deklaration im Rahmen der Aufarbeitung von zurückliegenden Veranlagungszeiträumen

Beratung in Ihrer Nähe

Unsere Mandanten im Bereich der öffentlichen Hand profitieren besonders von unserer örtlichen Präsenz. Unsere Teams sind an verschiedenen Standorten in ganz Deutschland tätig. So sind wir für Sie immer „zur Stelle“ und kennen die - gerade in der Politik äußerst wichtigen - Besonderheiten der jeweiligen Regionen. Gleichzeitig sind wir in einem überregionalen internen Netzwerk organisiert. Der fachliche Erfahrungsaustausch auf dieser Ebene ermöglicht Ihnen den Rückgriff auf unser gebündeltes steuerliches Fachwissen.

Die „Nähe“ zum Mandanten ist bei uns aber nicht nur räumlich gesehen ein wichtiges Thema. Es entspricht unserer Kultur, nicht aus dem „Elfenbeinturm“ heraus zu beraten, sondern Ergebnisse gemeinsam und interaktiv mit Ihnen zu erarbeiten.

Als Ansprechpartner, die Ihnen gerne auch den Kontakt zu regionalen Spezialistenteams vermitteln, stehen Ihnen Gabriele Kirchhof und Nicole Lissel zur Verfügung. ■



Ansprechpartner

Gabriele Kirchhof
Partner
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Ludwigstraße 8
50667 Köln
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchhof@de.ey.com



Ansprechpartner

Nicole Lissel
Senior Manager
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Ludwigstraße 8
50667 Köln
Telefon +49 221 2779 25553
nicole.lissel@de.ey.com

Einstieg für Stadtwerke in die Stromerzeugung am Beispiel der Steag

Mit dem Kauf von 51% der Anteile an der Steag durch das Stadtwerke-Konsortium Rhein-Ruhr zu Beginn des Jahres ist deutlich geworden, dass Stadtwerke sich verstärkt im Bereich der Stromerzeugung engagieren wollen. Warum ist das so?

Die Bedeutung der Stromerzeugung für Stadtwerke

Eine Analyse des Strompreises (s. Abb. 1) zeigt, dass die Beschaffungskosten für ein Stadtwerk ca. 25-30% des Endkundenpreises ausmachen und damit aus Vertriebsicht den größten Hebel bieten, diesen zu beeinflussen.

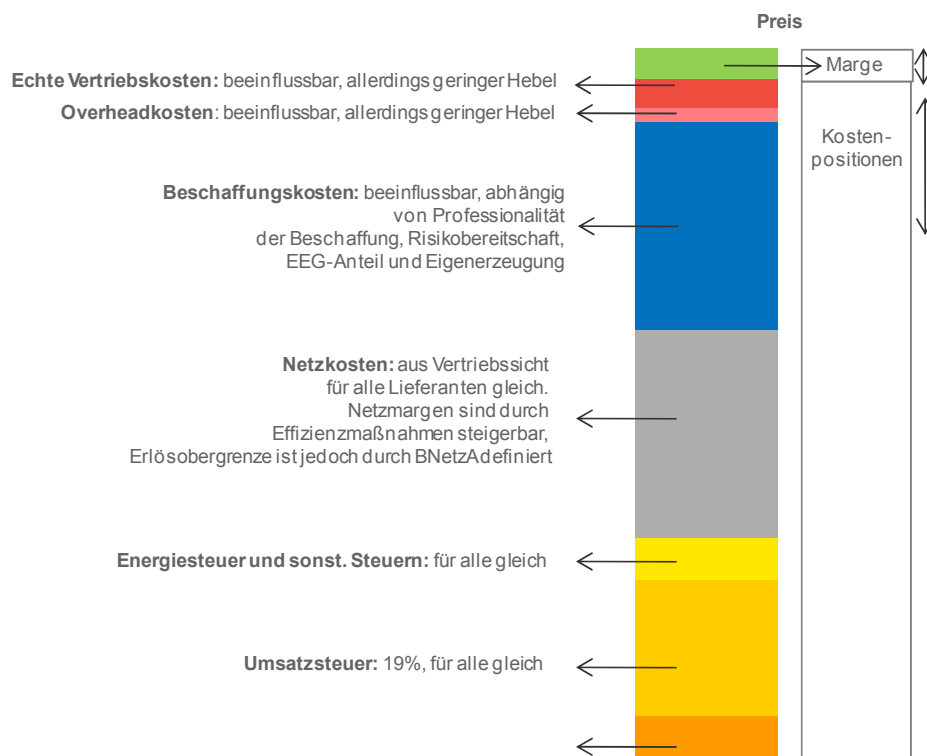


Abb. 1: Analyse des Strompreises

Stadtwerke, die nicht selber in der Stromerzeugung aktiv sind, hängen vollständig von der Entwicklung der Strompreise an der EEX (European Energy Exchanges) ab. Eine Entwicklung, die immer schwieriger zu prognostizieren ist und Raum für erhebliche Fehleinschätzungen bietet: Wer zum Beispiel seine Strommengen für 2010 im Sommer 2008 beschafft hat, zahlte etwa doppelt so viel wie ein Stadtwerk, das erst im Frühjahr 2009 eingekauft hat.

Eigenerzeugungsanlagen als Stabilisator der Gesamtmenge des Strompreises

Zudem verlaufen Erzeugungs- und Vertriebsmargen gegenläufig: Endkundenpreise werden nicht permanent an die volatilen Beschaffungskosten angepasst. Dadurch ergeben sich bei hohen Erzeugungskosten und -margen geringere Vertriebsmargen. Eigenerzeugungsanlagen helfen dabei, die Gesamtmenge aus Erzeugung und Vertrieb zu stabilisieren.

Tipps und Trends

Länderübergreifende Themen

Auch wenn eigene Erzeugungskapazitäten von Marktpreis- und Margenschwankungen unabhängiger machen, darf nicht übersehen werden, dass damit erhebliche Risiken verknüpft sind:

- ▶ Marktrisiken im Hinblick auf Auslastung und Absatz der erzeugten Strommengen
- ▶ Preisrisiken für die Brennstoffe
- ▶ Genehmigungs- und technische Risiken bei Bau und Betrieb
- ▶ Politische Risiken, z.B. durch die Förderung oder Pönalisierung einzelner Erzeugungstechnologien und Brennstoffe

Der Bereich der Energiewirtschaft befindet sich im Wandel

Keinesfalls zu unterschätzen sind die Genehmigungs- und technischen Risiken beim Bau von eigenen Kraftwerken. Es existieren eine Reihe an Genehmigungshürden, die es zu überwinden gilt. Neben kostenintensiven Auflagen kommt es häufig zu Bauzeitverzögerungen oder möglicherweise gar zu einem vollständigen Baustopp (so geschehen in Datteln). Aber auch die politischen Risiken sind enorm, wie z.B. die aktuelle Diskussion um den Ausstieg aus der Kernenergie zeigt.

Wie sehen die zukünftigen Rahmenbedingungen für die Stromerzeugung in Deutschland aus?

Die jüngsten dramatischen Ereignisse in Japan haben deutlich gemacht, dass Zukunftsprognosen im Bereich der Energiewirtschaft – vor allem im Bereich der Stromerzeugung – zunehmend schwieriger geworden sind. Dies hat drei wesentliche Gründe:

- (1) **Die Welt ist globaler und vernetzter geworden:** Der deutsche Energiemarkt hängt in steigendem Maße von weltweiten Ereignissen und Entwicklungen ab. So wirkt sich der Energiehunger in China und Indien unmittelbar auf die Rohstoffpreise in Deutschland aus oder ein Ereignis – wie gerade in Japan geschehen – kann die gesamte langfristige Energiepolitik in Frage stellen und damit Prognosen zum zukünftigen Erzeugungsmix grundlegend verändern.
- (2) **Die (Energie-)Welt ist komplexer geworden:** Liberalisierung und Regulierung des Strommarktes, verbunden mit neuen Technologien wie den Erneuerbaren Energien oder intelligenten Zähl-, Netz- und Anwendungstechnologien (Smart Metering/Grids/Home) haben die Komplexität der Energieversorgung in den letzten Jahren deutlich ansteigen lassen und werden sie auch weiterhin fundamental verändern.

Ein Beispiel dazu stellt die Integration erneuerbarer Energien in die Stromversorgung dar. Bereits heute hat das Elektrizitätstransport- und -verteilungssystem in Deutschland an manchen Tagen seine Grenzen erreicht, um den fluktuierenden Strom aus Windenergie und Photovoltaik aufzunehmen und dahin zu transportieren, wo er nachgefragt wird.

Der weitere Ausbau der erneuerbaren Energien wird dieses Problem zunehmend verschärfen. Eine Folge davon: Stromerzeugungsanlagen müssen vom Netz genommen werden. Für jeden Betreiber eines Kraftwerks – egal, ob konventionell oder regenerativ – stellt sich damit die Frage, wer über die Abschaltung entscheidet, nach welchen Kriterien dies erfolgt und wie sich das auf die Investitionen auswirkt.

Tipps und Trends

Länderübergreifende Themen

- (3) **Wettbewerb in der Energiewirtschaft:** Mit der Einführung des Wettbewerbs und einem börsennotierten Stromhandel hat sich seit dem Jahr 1998 das Marktmodell auf den Energiemärkten fundamental verändert. Langfristige, preisindizierte Stromabnahmeverträge für einen Kraftwerksbetreiber sind heute nur noch in Ausnahmefällen möglich. Ein Stadtwerk, das eine Eigenerzeugung betreibt, kann aufgrund zunehmender Wechselquoten in seinem Vertriebsbereich nicht mehr darauf vertrauen, dass sein eigenerzeugter Strom auch tatsächlich langfristig von seinem Vertrieb (vollständig) abgenommen wird.

Steag-Kauf als positives Beispiel für den Einstieg in die Energieversorgung

Was müssen Stadtwerke bei einem Engagement in der Stromerzeugung beachten?

Es gibt kein Allheilmittel für Stadtwerke, erfolgreich in den Bereich der Stromerzeugung zu investieren. Aus dem Steag-Kauf des Stadtwerke-Konsortiums Rhein-Ruhr (Stadtwerke Duisburg AG, Stadtwerke Bochum GmbH, Dortmunder Stadtwerke AG, Dortmunder Energie- und Wasserversorgung GmbH, Stadtwerke Essen AG, Stadtwerke Dinslaken GmbH und die Energieversorgung Oberhausen AG), welcher durch Ernst & Young begleitet wurde, lassen sich dennoch einige Grundprinzipien ableiten:

- ▶ Chancen ergreifen und neue Wege beschreiten
- ▶ Regelmäßige und gezielte Kommunikation mit allen Stakeholdern
- ▶ Risikosteuerung durch Interessensbündelung und Kooperation auf „Augenhöhe“
- ▶ Professionelles Projektmanagement

Mit dem Kauf der Steag-Anteile hat das Stadtwerke-Konsortium einen Weg beschritten, den nur Wenige im Vorfeld für gangbar hielten. Zwar hatte der Erwerb der Thüga-Anteile von E.ON durch eine Reihe kommunaler Erwerber bereits gezeigt, dass Stadtwerke in der Lage sind, Transaktionen von erheblichem Umfang erfolgreich abzuwickeln. Der Kauf eines (internationalen) Stromerzeugers mit Kapazitäten von mehr als 9.000 MW stellte jedoch eine neue Herausforderung dar, die von den beteiligten Unternehmen als Chance gesehen wurde. Um diese Chance zu ergreifen, mussten auch neue Wege beschritten werden. So war der Finanzbedarf in Höhe von rund EUR 600 Mio. für die Übernahme des 51%-Anteils im ersten Schritt von den beteiligten Stadtwerken nicht alleine zu stemmen und verlangte die professionelle Beschaffung von Fremdkapital.

Es bedurfte vieler Informationsgespräche und Diskussionen, um die jeweiligen Anteilseigner und Stadträte von diesem Kauf zu überzeugen. Neben emotionalen Vorbehalten bestanden die in Nordrhein-Westfalen gültige Gemeindeordnung oder Fragen nach der ökologischen Ausrichtung des Engagements als weitere Herausforderungen. Darüber hinaus mussten aber auch Fragen von Mitarbeitern und weiteren Stakeholdern (z.B. „Ist RWE an mehreren der Stadtwerken beteiligt?“) beantwortet werden.

Vor dem Hintergrund der gestiegenen Risiken im Bereich der Stromerzeugung (s.o.) bietet es sich für Stadtwerke an, in einer Kooperation ihre Interessen zu bündeln und die Risiken zu teilen. Dabei ist es vorteilhafter, über ein Kraftwerksportfolio auf der Basis unterschiedlicher Technologien und Brennstoffe zu verfügen, anstatt nur über ein Einzelkraftwerk. So können Preisvolatilitäten bei Brennstoffen oder staatliche Eingriffe besser abgedeckt werden. Zur erfolgreichen Ausgestaltung der Kooperation bedarf es folgender Erfolgsfaktoren:

- ▶ Klare Formulierung und Quantifizierung der Zielsetzungen
- ▶ Gleiches Strategieverständnis zwischen den handelnden Personen
- ▶ Begegnung auf „Augenhöhe“, um eine echte „win-win“ Situation herzustellen
- ▶ Flexibilität und Stressresistenz - jeder Partner muss auch in der Lage sein, seine eigene Positionen zu überdenken und anzupassen

Tipps und Trends

Länderübergreifende Themen

Darüber hinaus muss jede Kooperation professionell vorbereitet und gemanagt werden. Ein umfassendes, begleitendes Projektmanagement durch einen neutralen und unabhängigen Dritten kann helfen, viele Konflikte im Vorfeld zu lösen.

Investitionen in die Stromerzeugung bietet erhebliche Chancen für Stadtwerke

Fazit

Ein Engagement in der Stromerzeugung ist ein entscheidendes Element für Stadtwerke, um zukünftig erfolgreich auf dem Strommarkt zu agieren. Es bietet aber nicht nur erhebliche Chancen, sondern auch Risiken. Kooperationen auf „Augenhöhe“, um gemeinsame Interesse zu verfolgen, erlauben, das Risiko zu streuen und neue Wege zu gehen. Durch die Beteiligung an einem Kraftwerksportfolio im Rahmen eines professionell begleiteten Kooperationsprojektes besteht für Stadtwerke die Möglichkeit, die Risiken einer Einzelinvestition zu umgehen. Zudem können sie auf diesem Weg über ihre Gemeinde hinaus aktiv werden, um so die Wettbewerbslandschaft in Deutschland signifikant zu verändern. ■

Ansprechpartner

Dr. Helmut Edelmann
Ernst & Young Düsseldorf
Telefon +49 211 9352 11476
helmut.edelmann@de.ey.com

Deutsche Immobilienmärkte: Comeback der Transaktionen

Das aktuelle Trendbarometer von Ernst & Young Real Estate zeigt: Deutschland ist als Immobilienstandort im europäischen Vergleich noch attraktiver als im Vorjahr. Folglich wird ein wieder steigendes Transaktionsvolumen erwartet, auch die Rückkehr von Portfoliodeals ist nicht ausgeschlossen. Insgesamt dürften dabei weiterhin vor allem die 1a-Lagen bevorzugt werden. Mittelfristig jedoch sollten sich die Risikoprofile wieder erweitern.

Transaktionsvolumen am deutschen Immobilienmarkt soll sich weiter erhöhen

Umfrageergebnisse deuten auf weitere Belebung der Transaktionsmärkte

Das Ernst & Young-Trendbarometer basiert auf einer Befragung von mehr als 100 Unternehmen und institutionellen Investoren, die am deutschen Immobilienmarkt aktiv sind. Ein Ergebnis: Neun von zehn Marktteilnehmern rechnen damit, dass sich das Transaktionsvolumen auf den deutschen Immobilienmärkten in diesem Jahr weiter erhöht. Neben dem insgesamt steigenden Transaktionsvolumen könnte auch die durchschnittliche Transaktionsgröße steigen. Acht von zehn Marktteilnehmern rechnen mit größeren Immobiliendeals, knapp zwei Drittel glauben an die Rückkehr von Portfoliodeals. Vor diesem Hintergrund ist es durchaus möglich, dass es in diesem Jahr auch wieder vereinzelt spektakuläre Großtransaktionen gibt. Bereits im vergangenen Jahr hatte das Interesse an größeren Transaktionsvolumina zugenommen. Dies hat sich allerdings nur vereinzelt auf Gewerbeimmobilientransaktionen übertragen. Vor zwei Jahren waren die größeren Gewerbeportfolio-transaktionen krisenbedingt fast vollständig ausgeblieben.

Tipps und Trends

Länderübergreifende Themen

Deutschland: Stabil gleich attraktiv

Gründe für das steigende Investmentinteresse sind das wirtschaftliche Wachstum sowie die politische und soziale Stabilität in Deutschland. Der Markt sieht Deutschland mehr denn je als sicheren Hafen für Immobilieninvestments. Insgesamt halten 90% der Befragten Deutschland im Jahr 2011 für einen attraktiven oder sehr attraktiven Immobilien-Investmentstandort. Dies gilt auch im europäischen Vergleich: Hier bewerten ebenfalls rund neun von zehn Befragten Deutschland als attraktiv oder sogar sehr attraktiv. Im vergangenen Jahr hatten nur 78% der Befragten eine ähnlich herausragende Stellung im europäischen Kontext gesehen.

1a-Lage weiter im Fokus

Insgesamt dominiert der Optimismus. Dies gilt auch für die erwartete Preisentwicklung. Für 1b-Lagen wird überwiegend mit stabilen, in 1a-Lagen sogar mit teilweise deutlich steigenden Preisen gerechnet. Die positiven Aussichten für Toplagen sind in fast allen Nutzungsarten zu verzeichnen. Besonders groß sind die Erwartungen im Wohnimmobiliensegment. Hier erwarten 84% der Befragten steigende Preise in 1a-Lagen. Es folgen Einzelhandels- und Büroimmobilien in 1a-Lagen, für die 71 bzw. 60% der Befragten steigende Preise erwarten. Auch bei Hotels wird wieder mit einer stabilen Preisentwicklung gerechnet.

Wohnimmobiliensegment und Einzelhandelsbereiche liegen im Investmentfokus

Beliebteste Segmente: Wohnen und Einzelhandel

Der voraussichtliche Investmentfokus der Marktteilnehmer ist ein Spiegelbild der Preiseinschätzung: Der Schwerpunkt liegt auf dem Wohnimmobiliensegment. Rund 44% der Befragten sehen hier einen starken Investmentfokus in diesem Jahr, gefolgt vom Einzelhandelsbereich mit 36%. Auf Büroimmobilien legen 20% der Befragten ihren Schwerpunkt. Hotelinvestments bleiben Spezialisten vorbehalten. Als Käufer werden - wie bereits im vergangenen Jahr - voraussichtlich weiterhin eigenkapitalstarke Investoren wie vermögende Privatpersonen, Family Offices oder institutionelle Investoren auftreten. Zudem werden internationale Investoren - auch Finanzinvestoren - wieder verstärkt auftreten. Auf der Verkäuferseite erwarten die Umfrageteilnehmer unter anderem offene Immobilienfonds und Opportunity- sowie Private-Equity-Fonds.

Fazit

Zwar wird das Transaktionsvolumen weiterhin deutlich unter dem Niveau der Boomjahre liegen - aber die Tendenz ist deutlich steigend. Die Unternehmen blicken derzeit wieder zunehmend optimistisch nach vorn. Die meisten Marktteilnehmer gehen davon aus, dass die Krise überwunden ist. Allerdings dürfte das steigende Transaktionsvolumen nicht allein auf den Aufschwung zurückzuführen sein. Auch Restrukturierungsmaßnahmen und auslaufende Finanzierungen könnten zu einer Erhöhung des Transaktionsvolumens beitragen. Die Studie unterstreicht, dass vor allem Core-Objekte und die Top-Lagen im Fokus der Investoren liegen. Zudem wollen internationale Investoren - auch Finanzinvestoren - wieder verstärkt auftreten. Aus Renditehunger und knappem Angebot ist mit einer Ausweitung des Risikoprofils zu rechnen. Die Fixierung auf Core-Objekte sowie auf beste Lagen wird 2011 also etwas aufweichen. ■

Ansprechpartner

Christian Schulz-Wulkow
Ernst & Young Berlin
Telefon + 49 30 25471 21235
christian.schulz-wulkow@de.ey.com

Paul von Drygalski
Ernst & Young Berlin
Telefon + 49 30 25471 21327
paul.von.drygalski@de.ey.com

Kein Vorsteuerabzug bei Zuwendung von Erschließungsanlagen - Grundsatzurteil vom 13. Januar 2011

In einem von insgesamt drei zusammen veröffentlichten Grundsatzurteilen zu Fragen des Vorsteuerabzugs hat der BFH mit Datum vom 13. Januar 2011 entschieden, dass bei einer unentgeltlichen Zuwendung von vom Unternehmer hergestellten Erschließungsanlagen an die Gemeinde für den Unternehmer kein Anspruch auf Vorsteuerabzug für diesbezügliche Eingangsleistungen besteht (Az.: V R 12/08).

Gemäß § 15 Abs. 1 UStG steht einem Unternehmer das Recht auf Vorsteuerabzug zu, sofern er eine Leistung bezogen hat, die von einem Unternehmer „für sein Unternehmen“ ausgeführt worden ist. Gemäß obigem Urteil erfordert der Leistungsbezug für das Unternehmen, dass der Unternehmer entsprechend der Regelung der MwStSystRL die bezogene Leistung für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet bzw. zu verwenden beabsichtigt. Zudem kommt es für die Frage des Vorsteuerabzuges auf einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Eingangsleistung und dem (beabsichtigten) Ausgangsumsatz an.

BFH ändert seine Rechtsprechung zum Vorsteuerabzug aus Erschließungskosten

Das BFH-Urteil vom 13. Januar 2011 betrifft den Vorsteuerabzug aus Erschließungskosten und stellt eine Änderung der bisherigen Rechtsprechung dar. Der Unternehmer hatte sich gegenüber der Gemeinde verpflichtet, öffentliche Anlagen für die Erschließung eines Gewerbegebiets herzustellen. Der Unternehmer ging davon aus, dass er im Hinblick auf die beabsichtigte umsatzsteuerpflichtige Veräußerung der erschlossenen Grundstücke an Investoren aus den von ihm bezogenen Bauleistungen für die Herstellung von Erschließungsanlagen zum Vorsteuerabzug berechtigt sei.

Der BFH verneint den Vorsteuerabzug. Aus den Vereinbarungen des Unternehmers mit der Gemeinde und den Grundstückskäufern ergibt sich nach Auffassung des BFH, dass der Unternehmer beabsichtigte, die von ihm hergestellten Erschließungsanlagen einer öffentlich-rechtlichen Widmung zugänglich zu machen und sie hierdurch unentgeltlich an die Gemeinde zu liefern. Da die unentgeltliche Lieferung einer Entnahme gleichsteht, besteht gemäß BFH ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen den bezogenen Bauleistungen und einer Entnahme als unentgeltlichem Umsatz. Da die Entnahme jedoch gemäß dem Urteil keine wirtschaftliche Tätigkeit bzw. keinen „besteuerten Umsatz“ im o.g. Sinne darstellt, schließt sie den Vorsteuerabzug aus. Der nur mittelbar verfolgte Zweck, die Grundstücke des Erschließungsgebiets zukünftig steuerpflichtig an die Grundstückskäufer zu liefern, ändert hieran nichts.

Tipps und Trends

Deutschland

Vorsteuerabzug aus Erschließungskosten ist zukünftig einzelfallbezogen genau zu prüfen

Vom Urteilsfall abzugrenzen sind andere Fallgestaltungen in Zusammenhang mit der Errichtung von Erschließungsanlagen. Beispielsweise bei der entgeltlichen Herstellung von Erschließungsanlagen durch den Unternehmer für die Gemeinde (vgl. BFH vom 22. Juli 2010, Az.: V R 14/09) oder ihrer entgeltlichen, steuerpflichtigen Vermietung an die Gemeinde besteht grundsätzlich weiterhin ein Recht auf Vorsteuerabzug für entsprechende Eingangsleistungen. Die einzelfallbezogene Prüfung für jeden von den entschiedenen Urteilsfällen (geringfügig) abweichenden Sachverhalt in Hinblick auf die umsatzsteuerliche Qualifikation als unentgeltliche Zuwendung oder entgeltliche Lieferung bzw. sonstige Leistung und der daraus resultierenden Konsequenz für den Vorsteuerabzug beim Leistungsbezug bleibt jedoch notwendig und schwierig. ■

Ansprechpartner

Sibylle Schilling
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25664
sibylle.schilling@de.ey.com

Birgit Wimmer
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25694
birgit.wimmer@de.ey.com

Bundesgerichtshof entscheidet zu Zinsswapgeschäften

Am 22. März 2011 hat der für das Bankrecht zuständige 11. Zivilsenat des Bundesgerichtshofes entschieden, dass die beklagte Großbank einem mittelständischen Unternehmen schadensersatzpflichtig ist, weil sie ihre Pflichten bei der Beratung über den Abschluss eines von ihr konstruierten Zinsswap-Vertrages (CMS Spread Ladder Swap-Vertrag) verletzt hat.

Im Jahr 2005 hatte das hessische Unternehmen von der Beklagten einen sog. Spread-Ladder-Swap gekauft, bei dem auf die Differenz zwischen kurz- und langfristigen Zinsen gewettet wird. Steigen die langfristigen Zinsen stärker als die kurzfristigen, verdient der Käufer. Bei Abschluss des Vertrages hatte das Finanzprodukt einen von der Bank einstrukturierten negativen Marktwert, den die Bank jedoch verschwieg. Insbesondere auf diesen negativen Marktwert hätte die Bank aber nach Ansicht des BGH aufmerksam machen müssen. Bereits in der ersten mündlichen Verhandlung im Februar hatte der Vorsitzende Richter auch sonst Zweifel daran geäußert, dass die Bank ihren Aufklärungspflichten in Bezug auf die Verlustrisiken des Finanzproduktes gerecht geworden war. Der Vorsitzende so wörtlich: „Vielleicht hätte es von der Bank daher eher heißen müssen: Finger weg.“

*BGH weicht von Vorinstanzen ab:
Bank ist Aufklärungspflicht
nicht nachgekommen*

Mit seinem Urteil ist der BGH nun von der Bewertung der Vorinstanzen, des LG Hanau und des OLG Frankfurt, welche die Schadensersatzklage des betroffenen Unternehmers abgelehnt hatten, abgewichen. Nach Ansicht beider Gerichte wären Chancen und Risiken des Produktes für den Kunden erkennbar gewesen. Nach Ansicht des BGH hätte die Bank aber die Risikobereitschaft der Klägerin erfragen müssen. Im konkreten Fall sei die dahingehende Erkundigungspflicht der Bank auch nicht dadurch entfallen, dass auf Seiten der Klägerin eine Prokuristin - eine Diplom-Volkswirtin - an der Beratung teilgenommen habe. Allein aus dieser beruflichen Qualifikation könne nicht der Schluss gezogen werden, die Klägerin hätte Kenntnisse über die spezifischen Risiken des Swap-Vertrages gehabt.

Tipps und Trends

Deutschland

Die beklagte Bank hat das streitgegenständliche Finanzprodukt noch diversen anderen Unternehmen und auch rund 200 Kommunen verkauft. Weitere acht Verfahren sind deshalb beim BGH bereits anhängig gemacht. Das jetzt ergangene Urteil des BGH wird voraussichtlich erhebliche Folgewirkungen nach sich ziehen. So ist damit zu rechnen, dass nun weitere betroffene Unternehmen und Stadtkämmerer nachziehen werden und der Bank eine Schadensersatzlawine droht.

Entscheidungen zu Zinsswapgeschäften im Interesse kommunaler Anleger sind bereits ergangen

OLG Stuttgart zu Swap-Verträgen im kommunalen Bereich

Das nun ergangene höchstrichterliche Urteil liegt auf einer Linie mit der Rechtsprechung des OLG Stuttgart zu Swap-Verträgen mit kommunalen Einrichtungen. Dass die betroffenen Kunden schon aufgrund der Struktur des Finanzproduktes von Anfang an einem hohen Verlustrisiko ausgesetzt sind, befand der Bankensenat des OLG Stuttgart in seiner Entscheidung vom 27. Oktober 2010 (Az.: 9 U 148/08; vgl. auch Urteil 26. Februar 2010, Az.: 9 U 164/08). Die Richter sahen in Swap-Verträgen ein von der Bank konstruiertes Glücksspiel mit ungleichen Chancen. Der Kläger, ein oberschwäbischer Abwasserzweckverband, hatte die beratende Bank für die Verluste von EUR 710.000 verantwortlich gemacht, die im Zusammenhang mit einem in 2005 abgeschlossenen Zinssatz-Swap entstanden waren. Hauptstreitpunkt im Verfahren war, ob die Bank vor Abschluss des Vertrages zutreffend und vollumfänglich über die Risiken beraten hatte. Das OLG Stuttgart gab der Schadensersatzklage des Zweckverbands in vollem Umfang statt. Das Gericht hielt die Beratung der Bank für fehlerhaft und verneinte gleichzeitig ein Mitverschulden des Zweckverbands. Die Bank hätte darüber aufklären müssen, dass sie die Chancen zum Nachteil des Kunden gestaltet habe und dass dieser nach den anerkannten Wahrscheinlichkeitsmodellen eine höhere Verlustwahrscheinlichkeit habe.

Der Glücksspielcharakter von Swap-Verträgen

Das OLG Stuttgart betonte vor allem den Glücksspielcharakter des Swap-Vertrages i.S.v. § 762 BGB. Es sei nicht nur um die Vermittlung von handelbaren Termin- und Zinsoptionen gegangen, sondern die Bank habe vielmehr selbst als Partnerin des Zweckverbands bei dem Geschäft agiert, dessen Gewinnchancen sie indes mit Hilfe ihrer Bewertungsmodelle konstruiert habe. So berechnete sich die Differenz zwischen den verschiedenen Zinssätzen, auf denen die Derivate basierten, nach einer komplizierten Formel, die die Bank selber bestimmt hatte - und damit auch die Gewinn- und Verlustchancen ihrer Kunden. Bei einer für den Zweckverband günstigen Entwicklung der Zinsen hätte die Bank ihm höhere Zahlungen leisten müssen, bei einem ungünstigen Verlauf - wie vorliegend - sei der Zweckverband aber Nettozahler. Die Entwicklung der Zinsen sei aber letztlich von keiner Seite sicher zu prognostizieren gewesen.

Zinsswapgeschäfte können kommunalrechtlich grundsätzlich unzulässig sein

Kommunalrechtlich unzulässiges Spekulationsgeschäft

Mit Blick auf den Zweckverband als kommunale Einrichtung beanstandete das OLG Stuttgart eine nicht anlegergerechte Beratung durch die Bank. Die Bank habe gewusst, dass der kommunale Zweckverband keine riskanten Geldanlagegeschäfte abschließen dürfe. Es habe sich daher um ein unzulässiges Spekulationsgeschäft gehandelt. Gemäß der Verbandssatzung war bereits die Gewinnerzielung ausdrücklich nicht Verbandszweck. Der Zweckverband hatte vielmehr im Rahmen seiner Aufgabenerfüllung die Grundsätze einer nachhaltigen Haushaltswirtschaft zu beachten und sicherzustellen, dass mit den ihm anvertrauten öffentlichen Geldern die ihm übertragene Aufgabe erfüllt werde. Bei Geldanlagen hatte er auf ausreichende Sicherheit zu achten (vgl. § 96 Abs. 2, § 91 Abs. 2 Satz 1 GO). Nach Ansicht des Gerichts konnte dahinstehen, ob Zinsswap-Verträge überhaupt den Begriff der Geldanlage erfüllen. Die Vorschrift der Gemeindeordnung im Zusammenhang mit der kommunalen Zweckbindung der Gelder sei nämlich erkennbar Ausdruck eines allgemeinen Grundsatzes für kommunale Geldgeschäfte. Dieses spezifische Risikoprofil des Zweckverbands hatte die Bank im Rahmen ihrer Beratung zugrunde zu legen. Die Zweckbindung bei der Verwendung öffentlicher Gelder werde u.a. durch das kommunalrechtliche Spekulationsverbot konkretisiert, welches vor allem auch eine Grundgeschäftsbezogenheit von

Tipps und Trends

Deutschland

Finanzierungsgeschäften zur Voraussetzung habe. Nach dem Derivate-Erlass des baden-württembergischen Innenministeriums vom 17. August 1998 seien zinsbezogene Derivatgeschäfte, die losgelöst vom konkret zugrundeliegenden Kreditgeschäft abgeschlossen würden, kommunalrechtlich unzulässige Finanzspekulationen.

Kein Mitverschulden des Zweckverbands

Das OLG Stuttgart verneinte ein Mitverschulden des Zweckverbands. Die Bank sei schließlich als Expertin für kommunales Finanzmanagement mit hohem Fachwissen aufgetreten. Sie habe das kommunalrechtliche Spekulationsverbot gerade zum Gegenstand ihrer Beratung für den Zweckverband gemacht. Vor dem Hintergrund habe der Zweckverband der Bank vertrauen und annehmen dürfen, dass diese Geschäfte auch kommunalrechtlich zulässig seien. Angesichts des spezifischen Risikoprofils des Zweckverbands sei die Empfehlung zum Abschluss eines Swap-Vertrages eindeutig nicht anlegergerecht gewesen. Bei ordnungsgemäßer Beratung hätte die Bank das Risikoprofil des Zweckverbands zunächst ermitteln müssen und ihm dann den Rahmen aufzeigen müssen, innerhalb dessen er Finanzgeschäfte vornehmen könne. Finanzprodukte, die dem Profil des Kunden nicht entsprächen, hätte die Bank bereits gar nicht empfehlen dürfen.

Bewertung des Finanzproduktes

Außerdem habe die Bank dem Zweckverband verschwiegen, dass die Gewinn- und Verlustchancen von Swap-Verträgen nur auf Grundlage von anerkannten Bewertungsmodellen beurteilt werden können, die auf hoch komplexen Wahrscheinlichkeitsberechnungen beruhen. Das Ergebnis dieser Berechnungen, der anfängliche Marktwert des Vertrages, sei von zentraler Bedeutung für die Risikoabschätzung. Die Bank habe dem Zweckverband daher nicht den falschen Eindruck vermitteln dürfen, er könne die Erfolgsaussichten der angebotenen Verträge auf der Grundlage seiner „Zinsmeinung“ über die voraussichtliche Entwicklung der Interbankensätze abschätzen, ohne den Marktwert zu kennen. Ein solches Vorgehen sei unseriös.

Das OLG kam zu dem Schluss, dass die Bank letztlich die Unwissenheit ihres kommunalen Kunden betreffend den Marktwert ausgenutzt habe und dadurch in der Lage gewesen sei, sich heimlich an dessen Vermögen zu bedienen. Dem Zweckverband stünde daher in Höhe des Marktwertes eine Ausgleichszahlung der Bank zu, weil der Vertrag für ihn ungünstig sei. Dabei habe die Bank den Swap-Vertrag und die Höhe des Marktwertes mit Hilfe ihrer Bewertungsmodelle konstruiert. Die Bank hatte sich selbst noch im Prozess geweigert, dem Gericht den Marktwert zu benennen und gab lediglich eine Größenordnung an. ■

Ansprechpartner

Susanne Müller-Kabisch
Ernst & Young Law Eschborn
Telefon +49 6196 996 29517
susanne.mueller-kabisch@de.ey.com

Strukturell dauerdefizitärer Betrieb gewerblicher Art als Organträger?

Entgegen der Rechtsprechung des BFH, der mit Urteil vom 2. September 2009 die Organträgereigenschaft eines operativ verlustträchtigen Betriebes gewerblicher Art bejaht hat, hat das Finanzgericht Düsseldorf in seiner Entscheidung vom 29. Juni 2010 (Az.: 6 K 2990/07 K) die Organschaft mit einem solchen BgA als Organträger nicht anerkannt. Zur Begründung führte das FG aus, dass Erträge eines dauerdefizitären BgA aus dem Halten einer gewinnträchtigen Beteiligung nicht ausreichend seien, um die Einordnung des Organträgers als gewerbliches Unternehmen im Sinne des Gewerbesteuergesetzes zu erfüllen.

Auch ein BgA kann grundsätzlich als Organträger fungieren

Organschaft als attraktives Mittel zur Nutzung von Verlusten

Im Rahmen der ertragsteuerlichen Organschaft können Verluste eines Steuerpflichtigen mit Gewinnen eines anderen Steuerpflichtigen auf Ebene des Organträgers saldiert werden. Die Organschaft ist folglich seit jeher ein attraktives Mittel, um die Steuerbelastung im Verbund zu senken. Als Organträger kann grundsätzlich auch ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) von juristischen Personen des öffentlichen Rechts in Betracht kommen.

Hintergrund

Betreffend die Organträgereigenschaft eines BgA ist aktuell eine Entscheidung des FG Düsseldorf ergangen. Dieser lag folgender Sachverhalt zu Grunde: Eine Stadt unterhält einen Bäderbetrieb als Betrieb gewerblicher Art, welcher dauerhaft Verluste verursacht. In diesen BgA legte die Stadt eine 74,9%-ige Beteiligung an einer Stadtwerke-GmbH ein. Unter Einbeziehung der Gewinnausschüttung der GmbH waren die Einkünfte der BgA überwiegend positiv. Die Stadtwerke-GmbH als Organgesellschaft und die Stadt für den BgA als Organträger schlossen einen Ergebnisabführungsvertrag ab. Stadtwerke und BgA gingen von einem wirksamen Organschaftsverhältnis aus, so dass die Gewinne der Stadtwerke mit den Verlusten des Bäderbetriebes verrechnet wurden. Das zuständige Finanzamt erkannte die Organschaft jedoch nicht an. Nach seiner Auffassung ist der Bäderbetrieb selbst kein gewerbliches Unternehmen. Dies ist jedoch gemäß § 14 Abs. 1 KStG Voraussetzung für eine Organschaft.

Ein dauerdefizitärer BgA ist laut FG als Organträger untauglich, da es an der Gewinnerzielungsabsicht fehlt

Entscheidung des FG Düsseldorf

Das FG Düsseldorf führte aus, dass ein BgA nur dann als tauglicher Organträger in Betracht kommt, wenn er ein gewerbliches Unternehmen im Sinne des Gewerbesteuergesetzes (vgl. § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG i.V.m. § 2 GewStDV sowie § 15 Abs. 2 EStG) unterhält. Daran habe sich auch durch die Neuregelungen des Jahressteuergesetzes 2009 nichts geändert. Ein gewerbliches Unternehmen sei nur dann gegeben, wenn Gewinnerzielungsabsicht bestehe. An dieser fehle es im Falle eines dauerdefizitären BgA wie dem des Bäderbetriebes, denn dieser sei nach seiner Wesensart und nach Art seiner Bewirtschaftung weder geeignet noch dazu bestimmt, Gewinne zu erwirtschaften. Der Bäderbetrieb stelle damit einen so genannten Liebhabereibetrieb dar. Die Entscheidung der Stadt, den Bäderbetrieb trotz Dauerverlusten weiterzuführen, und der Verzicht auf Einnahmeerhöhungen stellen kommunalpolitische Entscheidungen dar, die einen Bereich betreffen, der bei natürlichen Personen dem nichtsteuerbaren Bereich der Lebensführung zuzurechnen wäre.

Tipps und Trends

Deutschland

Der dauerdefizitäre Charakter ändere sich auch nicht durch die Einlage der Beteiligung an den Stadtwerken in das gewillkürte Betriebsvermögen des BgA. Durch diese Maßnahme verbessere sich zwar die finanzielle Situation des Betriebes. Eine Gewinnprognose aus dem originären Schwimmbadbetrieb lasse sich dennoch nicht ermitteln, da die Einlage der Beteiligung keine betriebswirtschaftliche Maßnahme der Strukturverbesserung des Bäderbetriebes selbst sei. Insofern hält das FG es für zweifelhaft, ob die Beteiligung überhaupt in das Betriebsvermögen des BgA gewillkürt werden könne, denn die Beteiligung scheine weder objektiv dazu geeignet noch von der Stadt erkennbar dazu bestimmt, den Betrieb des BgA zu fördern.

Selbst wenn man eine Gewinnerzielungsabsicht aber allein durch die Beteiligungserträge bejahen würde, kann nach Ansicht des FG ein Organschaftsverhältnis nicht mit einer Person eingegangen werden, die ein gewerbliches Unternehmen erst durch die Beteiligung an der Organgesellschaft begründet, weil dies einem Zirkelschluss gleich käme.

Auffassung des FG entgegen bisheriger BFH Rechtsprechung

Das FG Düsseldorf folgt damit nicht der vom BFH vertretenen Auffassung, die Willkürung von Anteilen ins Betriebsvermögen eines BgA, die dessen Ertragslage verbessern, indiziere zwangsläufig eine Gewinnerzielungsabsicht (BFH vom 25. Juli 2002, Az.: I B 52/02).

Auch die vom BFH in seiner Entscheidung vom 2. September 2009 (Az.: I R 20/09) anerkannte Organträgerereignis eines BgA steht dem Urteil des FG entgegen. In dieser Entscheidung bejahte der BFH die Gewinnerzielungsabsicht eines operativ verlustträchtigen BgA, der Beteiligungserträge aus dem Halten von GmbH-Anteilen erzielte. Sämtliche Anteile waren als notwendiges Betriebsvermögen des BgA im Zuge einer Betriebsaufspaltung klassifiziert. Ob dies auch ohne Betriebsaufspaltung und damit für Beteiligungen als gewillkürtes Betriebsvermögen gilt, hat der BFH jedoch ausdrücklich offen gelassen.

Möglichkeiten zur Bildung von Organschaften mit BgA werden erheblich eingeschränkt

Auswirkungen auf die Praxis

Die vorliegende Entscheidung kann erhebliche Auswirkungen auf die Steuerbelastung von kommunalen Gebietskörperschaften haben. Im Ergebnis werden die Möglichkeiten zur Bildung von Organschaften zwischen verlustbringenden Betrieben gewerblicher Art und ertragbringenden Eigengesellschaften deutlich eingeschränkt und damit das Steueroptimierungspotential aufgrund von Verlustverrechnungen erheblich reduziert. Ob der BFH in seiner Revisionsentscheidung (Az.: I R 74/10) dem FG Düsseldorf folgt oder entsprechend seiner früheren Entscheidung auch dann dauerdefizitäre BgA als Organträger zulässt, wenn der Gewerbebetrieb des Organträgers erst mit der Einlage der Anteile an der Organgesellschaft begründet wird, ist derzeit nicht absehbar. Folglich wird diese Entscheidung mit großer Spannung erwartet. Wir werden Sie in unserem Newsletter selbstverständlich informieren, sobald BFH oder Finanzverwaltung sich zu diesem Thema weiter äußern. ■

Ansprechpartner

Gabriele Kirchoff
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchoff@de.ey.com

Nicole Lissel
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25553
nicole.lissel@de.ey.com

Restrukturierungen ohne Beteiligungen des Betriebsrates Trickst die Münchener AWO den eigenen Betriebsrat aus?

Die Süddeutsche Zeitung berichtete Ende Januar dieses Jahres über eine geplante umfassende Restrukturierung innerhalb der Münchener Arbeiterwohlfahrt. Dort sei die Ausgliederung von etwa 150 Mitarbeitern in eine Tochterfirma der AWO geplant, so dass die Gesamtzahl der Mitarbeiter der Stammgesellschaft nicht die 1500-Grenze überschreite. Ziel der Restrukturierung sei, die Anzahl der zu 100% von der Arbeit freizustellenden Betriebsratsmitglieder zu begrenzen. Bei dieser Restrukturierung hat die AWO nicht vor, ihren Betriebsrat zu beteiligen – wohl zu Recht.

Betriebsverfassungsrechtliche Beteiligungsrechte in einem Tendenzbetrieb

Gegenüber der Süddeutschen Zeitung erklärte Jürgen Salzhuber, der Chef der Münchener Arbeiterwohlfahrt (AWO), dass ein freigestellter Betriebsrat das Unternehmen 50.000 bis 60.000 Euro im Jahr koste. Deshalb sehe man sich bei der AWO zu oben erläuterten Art der Restrukturierung gezwungen. Die Tatsache, dass man nicht vorhabe, den Betriebsrat an der Restrukturierung zu beteiligen, begründete der AWO-Chef gegenüber der Zeitung damit, dass es sich bei der AWO um einen sogenannten Tendenzbetrieb handelt, in dem der Betriebsrat in wirtschaftlichen Angelegenheiten wie zum Beispiel der Ausgliederung von Arbeitnehmern nicht beteiligt werden muss.

Betriebsräte werden in Tendenzbetrieben in vielen Fällen nicht beteiligt

Mit dem Begriff „Tendenzbetrieb“ werden gemäß § 118 Betriebsverfassungsgesetz (BetrVG) Unternehmen und Betriebe bezeichnet, die unmittelbar und überwiegend politischen, koalitionspolitischen, künstlerischen oder meinungsbildnerischen Zwecken dienen. Damit stellt ein Unternehmen der AWO, das unbestreitbar überwiegend karitativen Zwecken nachgeht, in der Tat einen Tendenzbetrieb dar. Gleiches gilt für nahezu alle Unternehmen der freigemeinnützigen Wohlfahrtspflege, also z.B. den vom Roten Kreuz, Paritätischem Wohlfahrtsverband, Volkssolidarität etc. betriebenen Unternehmen.

Insgesamt haben also die Betriebsräte in AWO-Unternehmen eng begrenzte Beteiligungsrechte in wirtschaftlichen Angelegenheiten.

BetrVG findet keine Anwendung auf Religionsgemeinschaften und deren Einrichtungen

Keine Betriebsräte in kirchlichen Einrichtungen

Sind Tendenzbetriebe schon weitgehend von der Anwendung betriebsverfassungsrechtlicher Vorschriften befreit, so findet das BetrVG gar keine Anwendung auf Religionsgemeinschaften und die von ihnen betriebenen karitativen oder erzieherischen Einrichtungen. Dementsprechend müssen sowohl das Diakonische Werk der Evangelischen Kirche in Deutschland, als auch der Deutsche Caritasverband in ihren Einrichtungen keinen Betriebsrat bilden. Dort existieren Mitarbeitervertretungen, die nach kirchlichen Gesetzen gewählt sind und mit entsprechenden Mitbestimmungsrechten ausgestattet sind.

Tipps und Trends

Deutschland

Was bedeutet Tendenzschutz in anderen als den wirtschaftlichen Angelegenheiten?

Wir vorstehend erläutern, finden die Vorschriften des BetrVG über die Beteiligung von Betriebsräten in wirtschaftlichen Angelegenheiten entweder gar nicht oder nur eingeschränkt in Tendenzbetrieben Anwendung. Daneben sieht § 118 BetrVG vor, dass alle Vorschriften des BetrVG, insbesondere über die Beteiligung des Betriebsrats in sozialen und personellen Angelegenheiten und bei der Gestaltung von Arbeitsplatz, Arbeitsablauf und Arbeitsumgebung, keine Anwendung finden, soweit die Eigenart des Unternehmens oder des Betriebes dem entgegensteht.

Das bedeutet, dass in jedem konkreten Einzelfall zu prüfen ist, ob und inwieweit die Eigenart des Unternehmens oder des Betriebes der Beteiligung des Betriebsrates entgegensteht. Die so genannte „Eigenartsklausel“ führt also nicht generell dazu, dass die Beteiligungsrechte entweder vollständig zu gewähren oder vollständig zu versagen sind; es kommt immer auf die jeweils konkrete, individuelle Situation an.

Mitbestimmung des Betriebsrats gemäß § 99 BetrVG bei Versetzung von Mitarbeitern

Personelle und soziale Beteiligungsrechte gelten auch in Tendenzbetrieben

Trotz der dargestellten Nichtanwendung der betriebsverfassungsrechtlichen Beteiligungsrechte in wirtschaftlichen Angelegenheiten und der möglicherweise eingeschränkten Anwendung anderer Beteiligungsrechte, kann sich die Münchener AWO im Zweifelsfall nicht darauf berufen, den Betriebsrat bei der oben genannten Restrukturierung gar nicht zu beteiligen. Die Ausgliederung von 150 Mitarbeitern stellt nämlich gleichzeitig eine Versetzung von 150 Mitarbeitern dar, wobei jede einzelne Versetzung nach § 99 BetrVG ebenfalls mitbestimmungspflichtig ist.

Zur Anwendung der §§ 99 ff. BetrVG hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) inzwischen eine differenzierte Rechtsprechung entwickelt, die sich - wie oben bereits gesagt - am jeweiligen Einzelfall orientiert. Insgesamt tendiert das BAG dazu, dem Betriebsrat eines Tendenzbetriebs grundsätzlich ein Anhörungs- bzw. Beratungsrecht bei personellen Einzelmaßnahmen wie Versetzungen zuzugestehen. Durch bloße Informations-, Anhörungs- und Beratungsrechte des Betriebsrats würde ein Tendenzunternehmen nicht daran gehindert, seinen geistig-ideellen Zielen zu folgen (BAG, Beschluss vom 22. Mai 1979 - 1 ABR 45/77, DB 1979, 2183). Ob darüber hinaus das Zustimmungs- oder Zustimmungsverweigerungsrecht des Betriebsrats aus § 99 BetrVG zu beachten ist, hängt wiederum jeweils vom Einzelfall ab (vereinend in einem bestimmten Fall: BAG vom 27. Juli 1993, Az.: 1 ABR 8/93).

Sollte der Arbeitgeber der Ansicht sein, dass betriebsverfassungsrechtliche Beteiligungsrechte grundsätzlich gar nicht zu beachten sind, hat er nachzuweisen, dass es sich bei der von ihm geplanten Maßnahme um eine tendenzbezogene Maßnahme handelt. ■

Ansprechpartner

Dr. Karsten Umnuss
Ernst & Young Law München
Telefon +49 89 14331 22220
karsten.umnuss@de.ey.com

Anne Marie Wimmer
Ernst & Young Law München
Telefon +49 89 14331 14722
anne.wimmer@de.ey.com

Gewerbsteuerbefreiung bei Krankenhäusern und Altenheimen: Schafft der BFH bald Klarheit?

Die Frage, wie weit die Gewerbsteuerbefreiung des § 3 Nr. 20 GewStG auszulegen ist, beschäftigt seit einiger Zeit Steuerexperten, Autoren und letztendlich auch die Finanzverwaltung. Aktuelle Finanzgerichtsverfahren befassten sich mit der bis dato vertretenen Auffassung - nun sind sowohl für Krankenhäuser wie auch für Altenheime entsprechende Verfahren vor dem BFH anhängig.

Gewinne aus wiGB von Krankenhäusern waren bisher grundsätzlich nicht von der Gewerbsteuer befreit

Bisherige Auffassung der Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung vertrat im Zusammenhang mit der Gewerbsteuerbefreiung des § 3 Nr. 20 Buchstabe b GewStG bislang die strikte Auffassung, dass diese lediglich die unmittelbar mit dem Krankenhausbetrieb zusammenhängenden Bereiche umfasse, wohingegen die Gewinne aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben immer und in vollem Umfang der Gewerbsteuer unterliegen würden.

§ 3 Nr. 20 b GewStG stellt eine spezielle Regelung für die Krankenhäuser dar, die die Voraussetzungen des § 67 AO (40% der Belegungstage an Patienten ohne Zusatzleistungen) erfüllen - unabhängig davon, ob es sich um gemeinnützige oder um gewerbliche Einrichtungen handelt. Eine explizite Einschränkung, wie sie § 3 Nr. 6 GewStG für Überschüsse aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben von gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienenden Körperschaften im Allgemeinen vorsieht, wurde durch den Gesetzgeber nicht vorgesehen.

Finanzgerichte verneinen auch die Gewerbsteuerbefreiung für wiGB

Finanzgerichte bestätigen strikte Auffassung

Im Jahr 2009 wurde diese strikte Auffassung dennoch auch durch ein Finanzgerichtsurteil (FG Berlin-Brandenburg v. 21. Januar 2009, Az.: 8 K 250/06 B) bestätigt. Eine dagegen eingelegte Revision wurde zurückgenommen und das Gerichtsurteil damit bestandskräftig.

Daraufhin befasste sich das Finanzgericht Thüringen im Jahr 2010 erneut mit der Frage, wie weit § 3 Nr. 20 b GewStG auszulegen ist und kam im Rahmen seines Urteils (FG Thüringen 20. Mai 2010, Az.: 4 K 807/08) - wie auch bereits schon das FG Berlin-Brandenburg - zu der Erkenntnis, dass lediglich die mit dem Krankenhausbetrieb unmittelbar zusammenhängenden Überschüsse gewerbsteuerfrei sein können. Das Finanzgericht führt an, die Anforderung, dass bei Krankenhäusern im Erhebungszeitraum die in § 67 Abs. 1 oder 2 AO bezeichneten Voraussetzungen erfüllt worden sei, so auszulegen, dass es sich um eine persönlich-sachliche Befreiungsvorschrift handle und dadurch eine Einschränkung der Gewerbsteuerbefreiung auf den Zweckbetrieb gegeben sei. Das Finanzgericht sieht den Verweis auf die Regelung des § 67 AO nicht entsprechend des Wortlauts als reine Voraussetzung zur Inanspruchnahme der Befreiungsregelung, sondern sieht darin auch eine Beschränkung des Umfangs der Befreiung.

Diese Auslegung des Wortlauts geht unseres Erachtens zu weit. Folgt man jedoch dem Sinn und Zweck der Regelung des § 3 Nr. 20 b GewStG - Verbesserung der Versorgungsstrukturen und Entlastung der Sozialleistungsträger von Aufwendungen - kann der weiteren Argumentation des FG Thüringen gefolgt werden, dass lediglich die unmittelbaren pflegerischen und heilenden Maßnahmen des Krankenhauses von der Befreiung umfasst sein sollen. In seinen Entscheidungsgründen nimmt das FG Thüringen auch auf die Gewerbsteuerbefreiung gewerblicher Krankenhäuser Bezug und legt dar, dass auch diese Häuser eben-

Tipps und Trends

Deutschland

falls nur mit ihren heilenden und pflegerischen Maßnahmen von der Gewerbesteuer befreit sind und daher keine Benachteiligung gemeinnütziger Krankenhäuser gegeben sei.

Seit dem 21. Januar 2011 ist nun gegen das Urteil des FG Thüringen Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt (Az.: I R 59/10). Ob sich der BFH der Auffassung des FG Thüringen anschließt oder auch die wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe als gewerbesteuerbefreit ansieht oder ob er hinsichtlich der unmittelbar an die Patienten erbrachten Leistungen der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe für die Krankenhäuser eine teilweise Gewerbesteuerbefreiung zulässt (siehe hierzu das noch nicht rechtskräftige Urteil des FG Bremen vom 12. Mai 2010, Az.: 3 K 1/091 zu Altenheimen), bleibt mit Spannung abzuwarten.

Gewerbesteuerbescheide sollten bis zum Ergehen der BFH-Entscheidung offen gehalten werden

Es empfiehlt sich, bis dahin ergehende Gewerbesteuerbescheide offen zu halten und im Rahmen von Einspruchsverfahren auf die anhängigen BFH-Verfahren hinzuweisen. ■

Ansprechpartner

Peter C. Dörrfuß
Ernst & Young Stuttgart
Telefon +49 711 9881 15276
peter.doerrfuss@de.ey.com

Sven Riedel
Ernst & Young Singen
Telefon +49 7731 9970 35
sven.riedel@de.ey.com

Rückzahlungsanspruch aufgrund unwirksamer Gaspreisanpassungsklausel

Das LG Bonn erklärte mit Urteil vom 8. Dezember 2010 (Az.: 5 S 95/10) die in einem Erdgas-Sonderkundenvertrag enthaltene Preisanpassungsklausel für unwirksam und entsprach damit im Wesentlichen dem Rückforderungsbegehren des Klägers. Die streitgegenständliche Preisanpassungsklausel lautete: „Der vorstehende Gaspreis ändert sich, wenn eine Änderung der „Allgemeinen Tarifpreise für Gas“ eintritt.“

Preisanpassungsklauseln wurden bereits mehrfach als unwirksam eingestuft

Nach Ansicht des LG Bonn lässt sich aus der Bezugnahme auf die allgemeinen Tarifpreise zwar eine Abhängigkeit des sondervertraglich vereinbarten Gaspreises vom Tarifpreis entnehmen. In welcher Weise diese Abhängigkeit bestehe, lasse sich anhand der Klausel jedoch nicht bestimmen. Damit folgt das Landgericht der Rechtsprechung des BGH, der mit Urteil vom 17. Dezember 2008 (Az.: VII ZR 274/06) in einem parallel gelagerten Sachverhalt eine nahezu inhaltsgleiche Preisanpassungsklausel für unwirksam erachtete und in einer richtungsweisenden Entscheidung vom 14. Juli 2010 (Az.: VIII ZR 246/08) einen Rückzahlungsanspruch bei unwirksamen Preisanpassungsklauseln in Gaslieferverträgen mit Sonderkunden statuierte. Im Hinblick auf die Verjährung der Rückforderungsansprüche des Kunden stellte das LG Bonn fest, dass die Verjährung der Ansprüche mit dem Ablauf des Jahres beginne, in welchem die Zahlungen erbracht worden sind.

Keine konkludente Zustimmung zu den Preiserhöhungen

Hervorzuheben ist, dass das LG Bonn - wie schon in seinem vorangegangenen Urteil vom 3. November 2010 - (Az.: 5 S 218/09) in einem vergleichbaren Fall - für die Berechnung des Rückforderungsanspruches den bei Vertragsschluss geltenden Arbeitspreis von 4,05 Pf/kWh angesetzt hatte. Anders als die Vorinstanz stellt das Landgericht somit für die Berechnung der Anspruchshöhe nicht erst auf den Zeitpunkt des ersten Widerspruchs des

Tipps und Trends

Deutschland

Kunden ab. Nach Ansicht des LG Bonn kann in einer widerspruchslosen Zahlung des Sonderkunden und der Entgegennahme des Gases vor allem keine konkludente Zustimmung zur einseitigen Preiserhöhung des Versorgers gesehen werden: „Da es insoweit aber bei der Beklagten aufgrund der Unwirksamkeit der unter § 2 des Vertragsformulars formulierten Klausel überhaupt an einer Gasanpassungsklausel fehlt, kommt eine weitergehende Auslegung des Verhaltens des Klägers dahin, er werde nicht nur die Billigkeit der jeweiligen einseitigen Preisänderung, sondern auch die Berechtigung des Beklagten zur einseitigen Preisänderung akzeptieren, nicht in Betracht.“

Kein einseitiges Preisänderungsrecht

Das LG Bonn lehnt auch ein einseitiges Preisänderungsrecht im Wege der ergänzenden Vertragsauslegung ab. Dieses scheitert jedenfalls schon daran, dass nicht sicher feststehe, was die Parteien vereinbart hätten, wenn sie bei Vertragsschluss bedacht hätten, dass die von der Beklagten vorgegebene Gaspreisanpassungsklausel unwirksam ist.

Unwirksamkeit der Gaspreisanpassungsklausel führt nicht automatisch zur Unwirksamkeit des gesamten Sonderkundenvertrags

Keine Unwirksamkeit des gesamten Vertrages

Nach Ansicht des LG Bonn führt aber die Unwirksamkeit der Gaspreisanpassungsklausel nicht zugleich zu einer Unwirksamkeit des gesamten Sonderkundenvertrages. Eine solche einschneidende Rechtsfolge kann nach Ansicht des Landgerichts nur dann in Betracht kommen, wenn die Weiterführung des Vertrages für eine der Parteien eine unzumutbare Härte darstellt. Daran fehle es aber vorliegend, da die Beklagte sich nach Ablauf der Mindestvertragslaufzeit vom Vertrag lösen kann. Die bis dahin anzunehmende Bindung an den ursprünglich im Zeitpunkt des Vertragsschlusses vereinbarten Arbeitspreis sei zwar für die Beklagte nachteilig, aber eben nicht unzumutbar. Das Risiko der Verwendung einer unwirksamen Preisanpassungsklausel trage nämlich die Beklagte. Das gelte auch für den Einwand der Entreicherung seitens der Beklagten. Aus deren Sicht habe bereits keine Unsicherheit über das endgültige Behalten dürfen der Leistung bestanden. Im Übrigen sei sie nach allgemeinen Grundsätzen gehindert, sich auf den Einwand der Entreicherung zu berufen, da sie auch das bereicherungsrechtliche Risiko der Unwirksamkeit der Klausel trage.

Beginn der Verjährungsfrist

Bezüglich eines kleineren Teils des Rückforderungsbetrages konnte sich die Beklagte allerdings erfolgreich auf die Einrede der Verjährung berufen. Das LG Bonn stellte hierzu fest, dass die Rückforderungsansprüche des Sonderkunden der regelmäßigen Verjährungsfrist von drei Jahren (§ 195 BGB) unterliegen. Gemäß § 199 Abs. 1 BGB beginnt die Verjährung des Anspruches mit dem Schluss des Jahres, in welchem der Anspruch entstanden ist. Entstanden ist der Rückzahlungsanspruch vorliegend jeweils im Zeitpunkt der Zahlung, d.h. der monatlichen Abschlagszahlung und der eventuellen Schlusszahlung. Der Zeitpunkt der Jahresabrechnung ist demgegenüber irrelevant.

Energieversorger sollten Kundenkorrespondenz an Rechtsprechung von BGH und LG anpassen, um finanzielle Nachteile zu vermeiden

Fazit

Bei der Beurteilung der Wirksamkeit von Preisanpassungsklauseln setzt das LG Bonn mithin konsequent die Rechtsprechung des BGH um. Hervorzuheben ist, dass das beklagte Energieversorgungsunternehmen sich nicht erfolgreich auf den Einwand der Entreicherung berufen konnte, obwohl nicht erwiesen war, dass es sich mit dem Widerspruch und später mit dem Vorbehalt des Sonderkunden „einverstanden“ erklärt hatte. Energieversorger sollten gerade auch vor diesem Hintergrund in ihrer Kundenkorrespondenz alles vermeiden, was Anhaltspunkte dafür bietet, dass sie sich mit dem Widerspruch bzw. mit dem Vorbehalt des Kunden einverstanden erklären würden. ■

Ansprechpartner

Susanne Müller-Kabisch
Ernst & Young Law Eschborn
Telefon +49 6196 996 29517
susanne.mueller-kabisch@de.ey.com

Gleichlautender Ländererlass zur grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel

Seit dem 1. Januar 2010 enthält das Grunderwerbsteuergesetz mit § 6a eine neue Regelung, nach der bestimmte konzerninterne Umwandlungsvorgänge grunderwerbsteuerlich begünstigt werden (sog. „grunderwerbsteuerliche Konzernklausel“). Ziel dieser Neuregelung ist die Erleichterung von Umstrukturierungen im Konzern. Es bestanden jedoch nach Einführung des § 6a GrEStG noch zahlreiche Zweifelsfragen – insbesondere auch bei Umstrukturierungen im Bereich der öffentlichen Hand. Mit Veröffentlichung der diesbezüglichen gleichlautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 1. Dezember 2010 sollte mehr Klarheit geschaffen werden. Tatsächlich bestehen jedoch weiterhin Unsicherheiten.

Sinnvolle Umstrukturierungen sollen nicht durch Grunderwerbsteuer verhindert werden

Grunderwerbsteuer verhindert oftmals Umstrukturierungen

Bislang unterlagen konzerninterne Umwandlungen regelmäßig der Grunderwerbsteuer, wenn in diesem Zusammenhang Grundstücke auf einen anderen Rechtsträger übertragen wurden. Aufgrund der (teils erheblichen) Grunderwerbsteuerbelastung wurden in der Vergangenheit sinnvolle Umstrukturierungen im öffentlichen Konzern (z.B. zur Ermöglichung von Inhouse-Geschäften) oft nicht umgesetzt. Alternativ wurden oftmals Grundstücke bei den Kommunen zurückbehalten und verpachtet. Hierdurch entstanden regelmäßig steuerpflichtige Betriebsaufspaltungs-BgA.

Mit der Neuregelung des § 6a GrEStG wurde eine grunderwerbsteuerliche Begünstigung für bestimmte konzerninterne Umwandlungen eingeführt. Es soll künftig verhindert werden, dass betriebswirtschaftlich sinnvolle Umstrukturierungen aufgrund einer möglichen Grunderwerbsteuerbelastung nicht durchgeführt werden.

Bislang war fraglich, ob und in welchem Umfang diese Steuerbegünstigung bei Umwandlungen im öffentlichen Konzern in Anspruch genommen werden kann. Die nun veröffentlichten Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 1. Dezember 2010 (nachfolgend: „die Erlasse“) versuchen hier Zweifelsfragen zu klären.

Die grunderwerbsteuerliche Konzernklausel bei der öffentlichen Hand

Begünstigte Rechtsträger

Die Steuerbegünstigung der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel ist auf reine Konzernsachverhalte beschränkt. An dem Umwandlungsvorgang dürfen ausschließlich herrschende Unternehmen sowie davon abhängige Unternehmen beteiligt sein. Herrschende Unternehmen können entsprechend den Erlassen (Tz. 2.2) grundsätzlich natürliche oder juristische Personen, Personengesellschaften oder Gebietskörperschaften sein. Allerdings muss das herrschende Unternehmen selbst Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinn sein. Demnach können auch juristische Personen des öffentlichen Rechts herrschende Unternehmen für Zwecke des § 6a GrEStG sein, soweit die Beteiligung an dem abhängigen Unternehmen einem Betrieb gewerblicher Art zuzuordnen ist.

Unklarheiten bei Ausgliederungen aus dem vermögensverwaltenden Bereich

Soweit eine Ausgliederung aus dem hoheitlichen (und damit eindeutig nicht umsatzsteuerlich relevanten) Bereich erfolgt, wird diese folglich nicht durch die grunderwerbsteuerliche Konzernklausel begünstigt. Fraglich ist jedoch, wie Ausgliederungen aus dem vermögensverwaltenden Bereich zu behandeln sind. Dieser begründet ertragsteuerlich keinen BgA. Für umsatzsteuerliche Zwecke kommt dem Begriff der Vermögensverwaltung nach aktuel-

Tipps und Trends

Deutschland

ler Rechtsprechung des BFH (BFH v. 20. August 2009, Az.: V R 70/05; BFH v. 15. April 2010; V R 10/09) jedoch keine Bedeutung zu. Auch diese Tätigkeiten können also grundsätzlich als unternehmerisch behandelt werden. Systematisch richtig wäre dann, dass diese Tätigkeitsbereiche auch in den Anwendungsbereich der Konzernklausel fallen. Problematisch ist allerdings, dass der Wortlaut des Anwendungserlasses eindeutig auf das Vorliegen eines Betriebes gewerblicher Art abstellt, der hier ja gerade nicht gegeben ist. Zudem bleibt abzuwarten, ob und inwieweit die Finanzverwaltung diese neue Rechtsprechung zur Unternehmereigenschaft im vermögensverwaltenden Bereich umsetzen wird.

Behaltensfristen bei Neugründungen im (öffentlichen) Konzern

Ein Konzernverhältnis im Sinne von § 6a GrEStG setzt voraus, dass das herrschende Unternehmen zu mindestens 95% am Kapital des abhängigen Unternehmens beteiligt ist. Die Beteiligung muss innerhalb von fünf Jahren vor (Vorbehaltensfrist) sowie fünf Jahren nach (Nachbehaltensfrist) dem Umwandlungsvorgang ununterbrochen bestehen. Gesellschaften, die vor weniger als fünf Jahren vor der Umwandlung entstanden sind, fallen daher grundsätzlich nicht in den Anwendungsbereich der Konzernklausel.

Unklarheiten bestanden diesbezüglich bisher allerdings bei Umwandlungen zur Neugründung. Eine Vorbehaltensfrist kann in diesen Fällen durch die neue Gesellschaft denklösig nicht erfüllt werden. Diesbezüglich ist nun eine Klarstellung in Tz. 4 der Erlasse erfolgt. Bei abhängigen Gesellschaften, die durch Umwandlungsvorgänge im Konzernverbund entstanden sind, gilt danach folgende Ausnahme:

Zur Prüfung der Vorbehaltensfrist sind die Behaltenszeiten im Verbund (also durch verschiedene Verbundunternehmen) zusammen zu rechnen. Die neu entstandene Gesellschaft selbst muss also keine Vorbehaltensfrist erfüllen. Stattdessen ist die Prüfung „eine Stufe höher“ vorzunehmen: An dem übertragenden Rechtsträger, aus dem die neue Gesellschaft entstanden ist, muss nun mindestens fünf Jahre lang eine 95%ige Beteiligung im Verbund bestanden haben. Soweit der übertragende Rechtsträger selbst innerhalb der letzten fünf Jahre durch einen Umwandlungsvorgang im Verbund entstanden ist, ist dessen Rechtsvorgänger zu betrachten usw. (eine Art "Kettenbetrachtung"). So können sich weitere Möglichkeiten zu grunderwerbsteuerlich begünstigten Umstrukturierungen im öffentlichen Konzern ergeben.

Auch Umwandlungen nach Bundes- oder Landesgesetz sind begünstigungsfähig

Begünstigungsfähige Umwandlungsvorgänge

Die grunderwerbsteuerliche Konzernklausel umfasst nicht alle Erwerbsvorgänge, sondern lediglich Umwandlungen nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UmwG, also die Verschmelzung, Spaltung und Vermögensübertragung. Der Formwechsel oder Einbringungen im Wege der Einzelrechtsnachfolge dagegen sind nicht begünstigt.

Ebenfalls grunderwerbsteuerlich begünstigt sind Umwandlungen nach § 1 Abs. 2 UmwG, wenn sie durch ein anderes Bundesgesetz oder ein Landesgesetz vorgesehen sind (Tz. 3.1). Das ist regelmäßig der Fall bei Umwandlungen von Eigen- oder Regiebetrieben in Kommunalunternehmen/Anstalten des öffentlichen Rechts (z.B. nach § 114a GO NRW). Anstalten des öffentlichen Rechts sind als mögliche abhängige und damit nach § 6a GrEStG begünstigungsfähige Unternehmen in den Erlassen jedoch nicht aufgezählt (vgl. Tz. 2.3). Dies widerspricht unseres Erachtens jedoch der ausdrücklichen Begünstigung von Umwandlungen nach Bundesgesetz oder Landesgesetzen. Diese würde faktisch ins Leere laufen, soweit eine Ausgliederung auf Anstalten des öffentlichen Rechts oder auch Zweckverbände nicht begünstigt wäre, da solche den Regelfall der Umwandlungen nach Landesgesetz darstellen. Nach Sinn und Zweck der Erlasse sollten unseres Erachtens daher z.B. auch Ausgliederungen auf Anstalten des öffentlichen Rechts oder auf Zweckverbände erfasst sein.

Grunderwerbsteuerliche Vorteile im öffentlichen Konzern nutzen!

Die Steuerbegünstigung des § 6a GrEStG erleichtert - nach Klarstellung durch die Erlasse der Finanzverwaltung - grundsätzlich auch Umstrukturierungen im Konzern einer Gebietskörperschaft. In vielen Fällen können so erhebliche Grunderwerbsteuerersparnisse und damit deutliche Liquiditätsvorteile erzielt werden. Da aber auch bei öffentlichen Konzernen weiterhin viele Zweifelsfragen zur Anwendung des § 6a GrEStG bestehen, sollte vorab in jedem Einzelfall geprüft werden, ob die Nutzung dieser Steuerbegünstigung bei der vorgesehenen Umwandlung tatsächlich möglich ist.

Gerne sind wir Ihnen hierbei behilflich. Sprechen Sie uns an! ■

Ansprechpartner

Gabriele Kirchhof
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchhof@de.ey.com

Nicole Lissel
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25553
nicole.lissel@de.ey.com

Gewerbsteuerzerlegung für Betriebe von Windkraftanlagen seit dem Jahressteuergesetz 2009

Die Gewerbsteuerzerlegung bei Windkraftanlagen ist durch das Jahressteuergesetz 2009 neu geregelt worden, nachdem die Rechtsprechung der bisherigen Verwaltungspraxis die Grundlage entzogen hatte. Hieraus ergeben sich für die Vergangenheit Chancen und Risiken, die näher beleuchtet werden sollen. Auf den Betrieb anderer Erneuerbaren-Energien-Anlagen ist die gesetzliche Neuregelung dem Wortlaut nach nicht anwendbar.

Zerlegungsmaßstab - Arbeitslöhne als Grundsatz

Hat ein Unternehmen mehrere Betriebsstätten, so erfolgt die Zerlegung der Gewerbsteuer grundsätzlich gemäß § 29 GewStG nach dem Verhältnis der Arbeitslöhne der Betriebsstätte zu den Arbeitslöhnen des gesamten Unternehmens. Nur in den Fällen, in denen dieser Zerlegungsmaßstab zu einem offenbar unbilligen Ergebnis führt oder eine abweichende Einigung der betroffenen Gemeinden mit dem Steuerpflichtigen getroffen wurde, kann hiervon abgewichen werden (§ 33 GewStG).

Historie der Gewerbsteuerzerlegung bei Windkraftanlagen

Windparks befinden sich häufig nicht (nur) am Ort der Geschäftsleitung, so dass regelmäßig mindestens zwei Betriebsstätten vorliegen und eine Zerlegung des Steuermessbetrages durchzuführen ist.

Da an den Standorten der Windparks regelmäßig keine Arbeitslöhne anfallen, entfallen auf die Standortgemeinden nach dem allgemeinen Zerlegungsmaßstab keine Gewerbesteuer-einnahmen.

Tipps und Trends

Deutschland

Dieses Ergebnis wurde als unbillig erachtet, da die Standortgemeinden die mit dem Bau und Betrieb der Anlagen einhergehenden Beeinträchtigungen und Auswirkungen auf das Orts- und Landschaftsbild hinnehmen mussten, ohne hierfür „entschädigt“ zu werden. Aber auch für die Betreiber der Windkraftanlagen konnte die allgemeine Regelung nachteilig sein, da häufig der Gewerbesteuerhebesatz der Standortgemeinde deutlich niedriger ist als der der Geschäftsleitungsgemeinde.

Abweichende Auffassung zu Zerlegungsmaßstäben

Bereits im Jahr 2004 regelte die Finanzverwaltung durch interne Verfügungen, den Steuermessbetrag gemäß § 33 Abs. 1 GewStG daher zur Hälfte im Verhältnis der Arbeitslöhne und zur Hälfte nach dem Verhältnis des Anlagevermögens nach Steuerbilanzwerten zu zerlegen. Abweichende Einigungen gemäß § 33 Abs. 2 GewStG konnten jedoch weiter angewandt werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) vertrat in seinem Urteil vom 4. April 2007 jedoch die Auffassung, dass eine Zerlegung nach dem allgemeinen Grundsatz, d.h. nach Arbeitslöhnen, nicht zu einem offenbar unbilligen Ergebnis führt. Einer abweichenden Zerlegung - außerhalb einer besonderen Einigung - war somit die Grundlage entzogen.

Gesonderter Zerlegungsmaßstab bei Windkraftanlagen nach dem Jahressteuergesetz 2009

Besondere Zerlegungsvorschrift mit JStG 2009 eingeführt

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 (JStG 2009) wurde daher eine besondere Zerlegungsvorschrift für Windenergieanlagen ins Gesetz aufgenommen (§ 29 Abs. 1 Nr. 2 GewStG): In den Zerlegungsmaßstab geht zu 30% das Verhältnis der Arbeitslöhne der Betriebsstätten zur Gesamtsumme der Arbeitslöhne und zu 70% das Verhältnis der steuerlich maßgebenden Ansätze des Sachanlagevermögens mit Ausnahme der Betriebs- und Geschäftsausstattung, geleistete Anzahlungen und Anlagen im Bau ein.

Windparks werden üblicherweise durch Kommanditgesellschaften ohne eigene Mitarbeiter betrieben. Die Betriebsführung erfolgt über Dritte oder eine Komplementär-GmbH. In diesen Fällen ist der fiktive Unternehmerlohn in Höhe von EUR 25.000 gemäß § 33 Abs. 5 GewStG zu beachten und der Geschäftsleitungsbetriebsstätte zuzuordnen. Im Ergebnis werden somit ab dem Erhebungszeitraum 2009 in der Regel 30% des Gewerbesteuermessbetrags auf die Geschäftsleitungsgemeinde und 70% auf die Standortgemeinde(n) verteilt.

Hinweis: Zerlegungsmaßstab (auch für Altjahre) überprüfen

Insbesondere für Jahre vor 2009 empfiehlt es sich, den angewandten Gewerbesteuerzerlegungsmaßstab zu überprüfen. Wurden in der Vergangenheit schriftliche Vereinbarungen nach § 33 Abs. 2 GewStG geschlossen, so sollten diese durch die Rechtsprechung des BFH nicht ihre Gültigkeit verlieren. Die Gültigkeit der Vereinbarung ab dem Jahr 2009 wäre im Einzelfall zu prüfen.

Ohne eine entsprechende Einigung entfielen der Steuermessbetrag für Zeiträume vor 2009 voll auf die Sitz- bzw. Geschäftsleitungsgemeinde. Im Falle einer hiervon abweichenden (nachteiligen) Steuerfestsetzung auf Grundlage der bisherigen Verwaltungsauffassung könnte ggf. eine Änderung beantragt werden.

Investoren sollten bei Erwerb von Unternehmensanteilen auch mögliche Risiken aus der Gewerbesteuerzerlegung beachten und ggf. durch Steuerklauseln ausschließen.

Zerlegung bei Solarparks sowie anderen Erneuerbaren- Energie-Anlagen

Anwendbarkeit auf andere Erneuerbare-Energie-Anlagen

Der besondere Zerlegungsmaßstab gilt gemäß dem Gesetzeswortlaut ausschließlich für Windparkbetriebe. Eine analoge Rechtsanwendung auf andere Erneuerbarer-Energien-Anlagen ist nicht möglich. Daher verbleibt für die Betreiber dieser Anlagen einzig die Möglichkeit, sich mit den betroffenen Gemeinden auf eine Zerlegung zu einigen (§ 33 Abs. 2 GewStG). Wünschenswert wäre, wenn der Gesetzgeber die besondere Zerlegung auch auf den Betrieb anderer Erneuerbarer-Energien-Anlagen ausweiten würde. ■

Ansprechpartner

Gabriele Kirchhof
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchhof@de.ey.com

Nicole Lissel
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25553
nicole.lissel@de.ey.com

Nichtberücksichtigung von Elternzeit stellt keine Geschlechterdiskriminierung für Angestellte im öffentlichen Dienst dar

Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat in einem Urteil vom 27. Januar 2011 entschieden, dass eine Frau, die Elternzeit genommen hat, keinen Anspruch darauf hat, dass diese Zeit auf die Dienstaltersstufen des TVöD angerechnet wird. Eine Nichtanrechnung stellt danach keine unmittelbare oder mittelbare Diskriminierung dar (BAG v. 27. Januar 2011, Az.: 6 AZR 526/09).

Hintergrund

Das Thema Geschlechterdiskriminierung war in jüngster Zeit in der Privatwirtschaft vielfältig Gegenstand der Diskussion, insbesondere im Hinblick auf die mangelnde Repräsentanz von Frauen in Führungspositionen und die nur zögerliche Ermöglichung familiengerechter Teilzeittätigkeiten. Weniger im Fokus der Öffentlichkeit stehen dagegen eventuelle Benachteiligungen von Frauen im öffentlichen Dienst.

Vermeintliche Benachteiligung von Frauen in Elternzeit in der TVöD

Dabei finden sich auf den ersten Blick mittelbar benachteiligende Regelungen sogar an prominenter Stelle im Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst (TVöD). Die Vergütung nach dem TVöD richtet sich nach der Entgeltgruppe, in die ein Arbeitnehmer eingruppiert ist. Innerhalb der Entgeltgruppe bestimmt sich die Höhe der Vergütung nach der Stufe, der ein Arbeitnehmer zugeordnet ist. Der Aufstieg in die nächsthöhere Stufe setzt eine in § 16 Abs. 3 TVöD im Einzelnen festgelegte Zeit der ununterbrochenen Tätigkeit in derselben Entgeltgruppe voraus. Nach § 17 Abs. 3 Satz 1 TVöD stehen unter anderem die Schutzfristen nach dem Mutterschutzgesetz einer ununterbrochenen Tätigkeit gleich. Elternzeit wird dagegen gemäß § 17 Abs. 3 Satz 2 bis zu einer Dauer von jeweils fünf Jahren nicht auf die Stufenlaufzeit angerechnet. Bei einer längeren Dauer erfolgt nach § 17 Abs. 3 Satz 3 TVöD grundsätzlich sogar eine Herabstufung um eine Stufe.

Bedenkt man, dass die Mehrheit der sich in Elternzeit befindlichen Arbeitnehmer Frauen sind, drängt sich eine (mittelbare) Diskriminierung von Frauen durch § 17 Abs. 3

Tipps und Trends

Deutschland

Satz 2 TVöD auf. Das Bundesarbeitsgericht ist in seiner Entscheidung vom 27. Januar 2011 dieser Argumentation jedoch nicht gefolgt.

Sachverhalt

Der Entscheidung lag der Fall einer von 2003 bis 2009 in einer städtischen Kostümabteilung beschäftigten Schneiderin zugrunde, die vom 28. April 2005 bis zum 29. Februar 2008 Elternzeit genommen hatte. In dieser Zeit trat am 1. Oktober 2005 der TVöD in Kraft. Die Klägerin wurde entsprechend der Vorgaben des TVöD in die Entgeltgruppe 5 eingruppiert und in dieser Entgeltgruppe der Dienstaltersstufe 2 zugeordnet. Die Arbeitgeberin der Frau und spätere Beklagte rechnete die Zeiten, während der sich die spätere Klägerin in Elternzeit befunden hatte, entsprechend der Vorgaben des TVöD nicht auf die Stufenlaufzeit an. Vor den Arbeitsgerichten argumentierte die Klägerin dann, dass sie dadurch wegen ihres Geschlechts diskriminiert wurde und begehrte eine Vergütung nach der nächsthöheren Stufe 3 ihrer Entgeltgruppe. Dies hätte eine um etwa 100 Euro brutto höhere monatliche Vergütung zur Folge.

Stufenaufstieg der TVöD soll Berufserfahrung honorieren, welche in Elternzeit gerade nicht gesammelt wird

Die Entscheidung des BAG

Nach Auffassung des BAG wird die Klägerin durch die Nichtanrechnung der Elternzeit auf die Stufenlaufzeit des TVöD weder unmittelbar noch mittelbar wegen ihres Geschlechts diskriminiert. Die Hemmung der Stufenlaufzeit durch die Inanspruchnahme von Elternzeit sei mit europäischem sowie deutschem Recht vereinbar und stelle keine Diskriminierung wegen des Geschlechts dar. Nach Auffassung der Richter ruhe während der Elternzeit das Arbeitsverhältnis. In dieser Zeit werde keine Berufserfahrung gewonnen.

Der Stufenaufstieg im Entgeltsystem des TVöD solle aber gerade die durch größere Erfahrung eintretende Verbesserung der Arbeitsleistung honorieren. Der TVöD stelle damit auf ein objektives Kriterium ab, das keinen Bezug zu einer Diskriminierung aufgrund des Geschlechts habe. Da der Stufenaufstieg die durch größere Erfahrung bewirkte Verbesserung der Arbeitsleistung honorieren soll und während der Elternzeit keine Berufserfahrung gewonnen wird, stellt der TVöD auf ein objektives Kriterium ab, das keinen Bezug zu einer Diskriminierung aufgrund des Geschlechts hat.

Urteil kann auch auf gleichgelagerte Fälle in andere Tarifverträge übertragbar sein

Hinweis

Soweit ersichtlich, ist dies die erste BAG-Entscheidung zu § 17 Abs. 3 TVöD. Ähnliche Regelungen und damit ähnliche Fragestellungen existieren auch in anderen Tarifverträgen im öffentlichen Sektor (z.B. im Tarifvertrag für den öffentlichen Dienst der Länder TV-L). Das BAG sieht den Stufenaufstieg im Entgeltrecht des TVöD als Teil eines Systems an, das vor allem die durch größere Erfahrung eintretende Verbesserung der Arbeitsleistung honorieren soll. Ruht das Arbeitsverhältnis im Rahmen einer Elternzeit, so erlangt der Arbeitnehmer in dieser Zeit gerade keine berufliche Erfahrung. Folglich wird diese Zeit nach Ansicht des BAG auch nicht auf die Stufenlaufzeit angerechnet.

Anders ist der Sachverhalt zu beurteilen, wenn der Arbeitnehmer während der Elternzeit seine Arbeit in Teilzeit fortführt (§ 17 Abs. 3 S. 4 TVöD). Zeiten, in denen Beschäftigte mit einer kürzeren, als der regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit eines entsprechenden Vollbeschäftigten beschäftigt waren, werden voll angerechnet. ■

Ansprechpartner

Dr. Karsten Umnuss
Ernst & Young Law München
Telefon +49 89 14331 22220
karsten.umnuss@de.ey.com

Dr. Marko Loose
Ernst & Young Law München
Telefon +49 89 14331 27955
marko.loose@de.ey.com

Elektronische Offenlegungspflichten für Betriebe gewerblicher Art und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe?

Aktuelle Entwicklungen

Im Rahmen unseres Public Services-Newsletters (Ausgabe 99, Juli 2010) haben wir Sie bereits über die Einführung der sogenannten „E-Bilanz“ durch § 5b EStG informiert. Danach sind Steuerpflichtige verpflichtet, neben der Jahressteuererklärung die Berechnungsgrundlagen ihres steuerlichen Gewinns elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Die Verpflichtung sollte ursprünglich für alle Wirtschaftsjahre gelten, die nach dem 31. Dezember 2010 beginnen.

E-Bilanz wird um ein Jahr verschoben

Verschiebung der Einführung um ein Jahr

Nach massiver Kritik in der Fachliteratur und insbesondere seitens der Verbände wurde die Einführung der E-Bilanz zwischenzeitlich per Verordnung um ein Jahr nach hinten verschoben. Eine elektronische Übermittlung ist nun erstmals für Wirtschaftsjahre vorgesehen, die nach dem 31. Dezember 2011 beginnen.

In den verschiedenen Stellungnahmen wurde vor allem bemängelt, dass weder die technische Umsetzung noch die notwendigen Schulungsmaßnahmen des Personals in der Kürze der Zeit hätten bewerkstelligt werden können. Ferner wurde einhellig konstatiert, dass angesichts des hohen Detaillierungsgrades und der gleichzeitig fehlenden Möglichkeiten zur Erfassung von Sondersachverhalten die individuellen Verhältnisse der einzelnen Branchen und Unternehmen nicht sachgerecht abgebildet werden können.

Die Verschiebung soll daher sicherstellen, dass alle technischen und organisatorischen Voraussetzungen für eine reibungslose Einführung der E-Bilanz geschaffen werden können.

Pilotphase

Das durch die Verschiebung gewonnene Jahr möchte die Finanzverwaltung nutzen, um im Rahmen eines Pilotprojektes den bisher geforderten Datenumfang zu überprüfen. Die Pilotphase hat bereits am 1. Februar 2011 begonnen und soll Ende April 2011 enden. Abschließende Auswertungen sind bis Ende Mai 2011 vorgesehen. Im Anschluss daran wird die Veröffentlichung des BMF-Schreibens zur E-Taxonomie in der endgültigen Fassung erwartet. Dies soll bis Ende Juni erfolgen. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob die Finanzverwaltung an ihrem ambitionierten Zeitplan festhalten kann.

Weiter keine Vereinfachungen für BgA und wiGB vorgesehen

Nach wie vor keine Ausnahmeregelung für BgA und wiGB

Wie bereits in unserem Beitrag im Juli 2010 dargelegt, erscheint eine generelle Pflicht zur Übermittlung der E-Bilanz für Betriebe gewerblicher Art (BgA) und wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (wiGB) angesichts des damit verbundenen Aufwandes zunächst kritisch. Die seitens der Verbände geforderten Ausnahme- oder Erleichterungsregelungen wurden allerdings auch im zwischenzeitlich vorliegenden Entwurf des BMF-Schreibens zur E-Bilanz vom 30. August 2010 nicht berücksichtigt. Es bleibt zu hoffen, dass eine entsprechende Überarbeitung seitens des BMF noch erfolgt. Nach uns vorliegenden Informationen soll Anfang Mai 2011 ein BMF-Schreiben, betreffend „E-Bilanz bei NPO“ veröffentlicht werden. Wir werden Sie hierzu auf dem Laufenden halten.

Tipps und Trends

Deutschland

*Durch Verschiebung gewonnene Zeit
bereits jetzt nutzen!*

Empfehlung

Im Hinblick auf bereits bilanzierende BgA und wiGB empfehlen wir dringend, trotz der Verschiebung der Einführung der E-Bilanz schon jetzt die entsprechenden Grundlagen zur elektronischen Übermittlung von Bilanz bzw. Überleitungsrechnung und GuV ab dem Jahr 2012 zu schaffen.

Sollten Sie Fragen zu diesem Thema haben, sprechen Sie uns bitte an. Gerne vermitteln wir Ihnen bei Fragen der technischen Umsetzung auch den Kontakt zu unseren Kollegen. ■

Ansprechpartner

Gabriele Kirchhof
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchhof@de.ey.com

Nicole Lissel
Ernst & Young Köln
Telefon +49 221 2779 25553
nicole.lissel@de.ey.com

Politische und regulatorische Risiken - Die Etablierung von Frühwarnsystemen ermöglicht eine rechtzeitige Reaktion auf Veränderungen der Rahmenbedingungen

Veränderungen des regulatorischen Umfelds stellen nicht nur Unternehmen regelmäßig vor zahlreiche neue Herausforderungen, sondern beeinflussen immer auch Finanzierungs- und Dienstleistungsprozesse der öffentlichen Hand. Um auf solche Policyanpassungen in einem möglichst frühen Entstehungsstadium reagieren zu können, ist eine rechtzeitige Erfassung und nachhaltige Beeinflussung politischer Risiken nötig. Entsprechende Instrumente sind jedoch in Compliance-Prozessen im Rahmen des Risikomanagements, welche primär auf die korrekte Anwendung von bestehenden Gesetzen und Verordnungen ausgerichtet sind, meistens nicht enthalten.

In regulierten Märkten haben politische Entwicklungen besonders erhebliche Auswirkungen auf private und öffentliche Unternehmen

Großer Einfluss von politischen Entscheidungen

Der Ernst & Young Business Risk Survey von 2010 hat gezeigt, dass Entscheidungsträger aus Wirtschaft und öffentlicher Verwaltung im Zusammenhang mit Regulierungs- und Compliance-Fragen auftretende Risiken an erster Stelle nennen. Im Zusammenhang mit der anhaltend hohen Veränderungsintensität der regulatorischen Rahmenbedingungen vermag dieses Resultat heute nicht weiter zu überraschen. Unabhängig von der aktuell vorhandenen Sensibilität dem Thema gegenüber ist es jedoch für die öffentliche Hand und Unternehmen in stark regulierten Märkten wie beispielsweise im Finanzdienstleistungs-, Pharma- und Energiesektor von existenzieller Bedeutung, bereits frühzeitig auf aufkommende politische Entwicklungen reagieren zu können. Im Gegensatz zu weniger stark regulierten Märkten können entsprechende Entscheidungen fundamentalere Auswirkungen auf das Geschäftsmodell haben als beispielsweise eine Veränderung der Nachfrage im In- oder Ausland. Zusätzlich verstärkt wird diese Abhängigkeit von politischen Entscheidungen, wenn sich Unternehmen wie beispielsweise im Energie- und Bankensektor teilweise oder vollständig in staatlichem Besitz befinden. In diesem Fall ist - analog zur Verwaltung - die Geschäftstätigkeit nicht nur stark vom regulatorischen Umfeld abhängig, sondern sie wird durch Legislative und Exekutive direkt auf operativer Ebene beeinflusst.

Bestehende Compliance-Prozesse enthalten meistens keine politischen Frühwarnsysteme

Im Rahmen des Risikomanagements und der Betreibung von Internen Kontrollsystemen (IKS) wird der korrekten Einhaltung der rechtlichen Rahmenbedingungen beziehungsweise dazu vergleichbarer Vorgaben zur Verwaltungsorganisation normalerweise ein hoher Stellenwert eingeräumt. Entsprechend sind diese Prozesse gut in die gesamtheitlichen Risikomanagementsysteme integriert. Die dafür verantwortlichen Kompetenzzentren sind jedoch im Normalfall nicht darauf eingerichtet, dem Management im Sinne einer Frühwarnung Informationen über latente politische Risiken zu liefern, wenn diese im Rahmen neuer Regulierungsvorhaben noch nicht in Kraft getreten sind beziehungsweise erst dann, wenn diese unmittelbar bevorstehen.

Tipps und Trends

Schweiz

Viele regulatorische Risiken werden durch IKS nicht erfasst

Regulatorische Risiken entstehen nicht nur durch neue Gesetze

Das innerhalb der Verwaltung beispielsweise in der Schweiz unter dem Namen Ämterkonsultation praktizierte Verfahren ermöglichten den Behörden, bereits auf sich im Entstehungsprozess befindende neue Regulierungen zu reagieren. Dieses wird jedoch nicht für jede Art von Regulierungsveränderung gleich gehandhabt und findet aufgrund des föderalistischen Staatsaufbaus der Schweiz auch nicht automatisch Ebenen übergreifend statt. Ähnliches gilt für das im Normalfall nachgelagerte, so genannte Vernehmlassungsverfahren für neue Gesetze, an welchem sich in der Schweiz auf Bundesebene die Wirtschaft, Non-Governmental-Organization (NGO) wie auch sämtliche Kantone und Gemeinden beteiligen können. Je nach Art des geplanten regulatorischen Eingriffs sowie der die Regulierung erlassenden legislativen, exekutiven oder auch judikativen Gewalt finden solche Verfahren nur eingeschränkt oder gar nicht statt. Um sämtliche mit neuen Regulierungen eingehenden Folgen auf ein Unternehmen oder eine Verwaltungseinheit frühzeitig zu analysieren, reicht eine Teilnahme an diesen formalisierten Feedbackprozessen deshalb nicht aus.

Hohe Abhängigkeit von individuellen Know-How-Trägern und mangelhafte Instrumentalisierung

Angesichts der sich stark unterscheidenden Entstehungsprozesse von neuen Regulierungen sind auch die Erkennungs- und Beeinflussungsprozesse der daraus erwachsenden Risiken in der Praxis sehr unterschiedlich. Aufgrund der häufig mangelhaften Einbettung der politischen Risiken in bestehende Risikomanagementsysteme fehlen regelmäßig die entsprechenden formalisierten Risikobewertungsprozesse. Entsprechende Abklärungen werden in der Wirtschaft wie in der Verwaltung häufig fallweise und nicht standardisiert vorgenommen. Die Qualität dieser Analysen ist dementsprechend stark von der persönlichen Vernetzung von Fachspezialisten in Verwaltung und Politik abhängig. Dieses Vorgehen führt zu gefährlichen Abhängigkeiten auf einige wenige Mitarbeitende und birgt die grundsätzliche Gefahr, dass aufgrund fehlender regelmäßig stattfindender Strategieüberprüfungen gewisse wichtige Regulierungsprojekte gar nicht oder viel zu spät erkannt werden. Auch ein nachhaltiger Einbezug in strategische Entscheidungen durch ein solch fallweise unterschiedliches Vorgehen ist nicht gegeben. Zusätzlich erschwerend wirkt sich die Tatsache aus, dass politische Risiken nicht eindeutig einer der vier häufig verwendeten Risikokategorien, das heißt den strategischen, operativen, finanziellen oder Compliance-Risiken, zugeordnet werden können.

Regelmäßige Analyse politischer Risiken nötig

Flexible Analyse- und Planungsinstrumente als Antwort

Öffentliche Verwaltungen wie auch Wirtschaftsbereiche mit hoher Regulierungsdichte stehen heute vor der Herausforderung, dass sich politische Rahmbedingungen immer rascher verändern und in der Tendenz auch an Bedeutung zunehmen. Aufgrund der großen Fülle an Themen, welche die Unternehmens- und Verwaltungstätigkeit potentiell beeinflussen können, ist eine regelmäßig durchgeführte Identifikation, Analyse und Bewertung von politischen Risiken mit einem entsprechenden Analysesystem nötig. Dies kann beispielsweise durch die Erstellung einer Risikolandkarte erfolgen, welche pro Risiko eine Zuordnung von Eintrittswahrscheinlichkeit und Umfang des Schadenpotentials vornimmt. Die Konsequenzen sollten mit konkreten Aussagen über mögliche Mehrausgaben beziehungsweise Mindereinnahmen im Idealfall quantitativ erfasst werden.

Fokussierung und Konzentration der Kräfte

Darauf basierend müssen idealerweise auf höchster Führungsebene oder in einem entsprechenden Risikoausschuss Entscheidungen gefällt werden, ob man das entsprechende Risiko ohne weiterführende Maßnahmen in Kauf nimmt, oder ob man es, beispielsweise durch eine Beteiligung am politischen Entscheidungsprozess, aktiv zu mindern versucht. Solch regelmäßig durchzuführende Entscheidungen ermöglichen einen effizienten Einsatz von beschränkten Ressourcen und eine entsprechende Aufgabenaufteilung zwischen verschiedenen Akteuren, wie sie in der Privatwirtschaft zum Beispiel durch die Aufgabendelegation an

Tipps und Trends

Schweiz

Wirtschaftsverbände vorgenommen wird. Durch die Vernetzung mit weiteren Risikomanagementprozessen ist zudem die Integration in die gesamte Risikolandschaft gegeben. Trotz der Notwendigkeit von standardisierten Prozessen ist jedoch auch ein gewisses Maß an Flexibilität in der Anwendung der Instrumente nötig. Die mit der Analyse und Bearbeitung beauftragten Akteure sollten über Kompetenzen verfügen, welche eine zeitnahe Reaktion auf die teils sehr kurzfristigen Veränderungen der politischen Risikolandschaft ermöglichen.

Vorteile eines Analyse- und Planungssystems nutzen!

Ernst & Young bietet individuelle Unterstützung

Eine nachhaltige Einführung solcher Analyse- und Planungsinstrumente ermöglicht es, neue Regulierungsprojekte bereits im Entstehungsprozess zu erkennen. Damit können negative Folgen auf die Geschäfts- und Verwaltungstätigkeit frühzeitig analysiert und entsprechende Maßnahmen abgeleitet werden. Auch erleichtern es diese Instrumente, interne Prozesse wie auch Produkte rechtzeitig auf neue Regulierungen umzustellen. Ernst & Young unterstützt die öffentliche Hand wie auch Unternehmen in regulierten Märkten bei der Einführung entsprechender Frühwarnungs- und Planungsinstrumente für einen nachhaltigen Umgang mit politischen und regulatorischen Risiken. ■

Ansprechpartner

Martin Kuhn
Ernst & Young Zürich
Telefon + 41 58 286 3245
martin.kuhn@ch.ey.com

Verlustübernahme gesellschaftssteuerpflichtig?

Fraglich ist, ob die Übernahme von Verlusten eines ausgegliederten Rechtsträgers durch die Gemeinde gesellschaftssteuerpflichtig ist. Der Unabhängige Finanzsenat (UFS) hat hierzu ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gestellt.

Sachverhalt

Ein Gemeinderat hat 2004 die Ausgliederung des Liegenschaftsvermögens und die Übertragung der laufenden Vermögensverwaltung und -verwertung in eine GmbH sowie GmbH & Co. KG beschlossen. Die Gemeinde ist alleinige Gesellschafterin der GmbH sowie Kommanditistin der GmbH & Co. KG. Weiterhin wurde festgelegt, dass die Gemeinde den Gesellschaftern ab 2005 einen jährlichen Gesellschafterzuschuss, der sich nach dem jeweiligen Haushaltsvoranschlag bemisst, zu gewähren hat. Der Bürgermeister ist gesetzlich verpflichtet, die Verluste der GmbH & Co. KG nach Maßgabe des Haushaltsplanes abzudecken.

2006 hat die Gemeinde der GmbH & Co. KG einen Gesellschafterzuschuss zur Verlustabdeckung in Höhe von etwa EUR 11,6 Mio. gewährt. Das Finanzamt hat darauf Gesellschaftsteuer in Höhe von 1%, etwa TEUR 116, erhoben. Hiergegen hat die GmbH & Co. KG Berufung erhoben.

Übernahme von Gesellschaftsverlusten im Rahmen von Ergebnisabführungsverträgen sind nicht steuerpflichtig

Rechtslage

Leistungen, die von Gesellschaftern durch eine im Gesellschaftsverhältnis begründete Verpflichtung bewirkt werden und das Gesellschaftsvermögen erhöhen, unterliegen in Österreich der Gesellschaftsteuer. Ebenso sind bestimmte freiwillige Leistungen des Gesellschafters, z.B. Zuschüsse, gesellschaftssteuerpflichtig, wenn sie den Wert der Gesellschaftsrechte erhöhen. Eine Befreiung gibt es bei gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Tätigkeiten.

Der EuGH stellte 1990 allerdings fest, dass die Übernahme von Gesellschaftsverlusten durch Gesellschafter im Rahmen eines Ergebnisabführungsvertrages nicht der Gesellschaftsteuer unterliegt. Der Vertrag muss aber vor Feststellung dieser Verluste geschlossen werden. Diese wirken sich dann nicht auf die Höhe des Gesellschaftsvermögens aus. Ihre Übernahme führt somit zu keiner Erhöhung des Gesellschaftsvermögens und ist nicht gesellschaftssteuerpflichtig.

Die österreichische Rechtsprechung verlangt einen konkreten Ergebnisabführungsvertrag, einen Gesellschafterbeschluss in einer Generalversammlung bzw. einen Umlaufbeschluss und Beschlüsse der zuständigen Organe. Die Gesellschaft muss einen Rechtsanspruch auf die Verlustübernahme haben.

Nach österreichischer Finanzverwaltung fällt dann keine Gesellschaftsteuer an, wenn die Verlustübernahmeverpflichtung im Rahmen eines auf Dauer angelegten Ergebnisabführungsvertrages besteht. Eine Finanzierungszusicherung anhand eines Finanzplanes zu Jahresbeginn, wobei die genaue Art und Weise der Finanzierung offen bleibt, ist jedoch eine gesellschaftssteuerpflichtige freiwillige Gesellschafterleistung.

Tipps und Trends

Österreich

Die GmbH & Co. KG brachte im vorliegenden Fall vor, dass ein Rechtsanspruch auf die Leistung bestehe. Die Geschäftsführung kenne die Höhe des gewährten Zuschusses bereits vor Beginn des Geschäftsjahres und der Haushaltsvoranschlag bzw. Wirtschaftsplan werde im Vorhinein genehmigt. Die Gemeinde sei gegenüber der GmbH & Co. KG eine Verpflichtung zur Erfüllung der Verluste eingegangen. Diese würden durch den Zuschuss auf Null gestellt. Die Verpflichtung zur Auffüllung erhöhe so den Wert der Gesellschaftsrechte nicht.

*EuGH soll entscheiden,
ob Einzelzusagen das
Geschäftsvermögen erhöht*

Vorabentscheidungsersuchen

Die Verlustübernahme aufgrund eines Ergebnisabführungsvertrages führt zu keiner Erhöhung des Gesellschaftsvermögens. Die EuGH-Rechtssprechung normiert jedoch lediglich, dass eine Verpflichtung des Gesellschafters zur Verlustabdeckung im Vorhinein vorliegen muss. Damit wirken sich künftige Verluste nicht auf den Umfang ihres Gesellschaftsvermögens aus.

Der UFS bezweifelt, dass für die Nicht-/Erhöhung des Gesellschaftsvermögens entscheidend ist, in welcher Form der Gesellschafter verpflichtet wurde, künftige Verluste der Gesellschaft abzudecken. Die Verpflichtung des Bürgermeisters sei zwar kein zivilrechtlich einklagbarer Rechtsanspruch, er unterliege aber einer politischen bzw. strafrechtlichen Verantwortung. Faktisch müsse er den Beschluss umsetzen. Die jährlichen Einzelzusagen sind von der Gesellschaft im Zivilrechtsweg einklagbar.

Ob diese Einzelzusagen das Gesellschaftsvermögen erhöhen oder nicht, ist für den UFS unklar. Er hat aufgrund dieser Zweifelsfrage ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gestellt. Mit einer Klärung kann bis Ende des Jahres 2012 gerechnet werden. ■

Ansprechpartner

Ernst Marschner
Ernst & Young Linz
Tel. +43 732 790790 5019
ernst.marschner@at.ey.com

Elena Bremberger
Ernst & Young Linz
Tel. +43 732 790790 5035
elena.bremberger@at.ey.com

Termine



Forum Gesundheitswesen, 17. Mai 2011, Stuttgart

Wie immer werden wir Ihnen aktuelle Themen und Entwicklungen in den Bereichen Rechnungslegung und Steuern für Unternehmen im Gesundheitswesen vorstellen. Aber auch die Bereiche Betriebswirtschaft und Recht sollen nicht zu kurz kommen: Hier möchten wir Sie insbesondere auf die Vorträge „Leistungen der Daseinsvorsorge - Betrauung öffentlicher Unternehmen“, „Rechte, Pflichten und Haftung - Risiken des Aufsichtsratsmandats in einer Krankenhaus-GmbH“ und „Gesunde Prozesse für ein gesundes Wachstum“ hinweisen.

Weitere Informationen und Anmeldung:
julia.scheckenbach@de.ey.com

Gemeinnützigkeitsrecht für Fortgeschrittene, 23. Mai 2011, Hamburg

Auch gemeinnützige Unternehmen stehen im Wettbewerb mit anderen Organisationen und Unternehmen. Betriebswirtschaftlich motivierte Umstrukturierungen, z. B. durch Outsourcing von Servicebereichen, können die Finanzverwaltung auf den Plan rufen und schlimmstenfalls zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führen. In diesem Workshop erfahren Sie, wie Sie trotz der komplexen Materie des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts sowie des allgemeinen Steuerrechts Ihre Organisation steuerlich optimal aufstellen und so steuerlichen Fallstricken aus dem Weg gehen. Ein Schwerpunkt wird der überarbeitete Anwendungserlass zur Abgabenordnung sein (AEAO). Referent ist Dr. Thomas Fritz aus den Niederlassungen Eschborn/Frankfurt a.M. und München der Ernst & Young GmbH.

Weitere Informationen und Anmeldung:
<http://www.haufe-akademie.de/index.asp?bnr=92.88>

Leistungen der öffentlichen Hand im Spannungsfeld der Brüsseler Beihilfenkontrolle, 30. Juni 2011, München

Einerseits werden von der öffentlichen Hand unternehmerisches Handeln und exzellente Leistungen der Daseinsvorsorge erwartet. Andererseits verlangt Brüssel nicht nur ein durchgängig beihilferechtskonformes Handeln, sondern bürdet den Beteiligten stetig zunehmende Dokumentationspflichten auf. Mit jeder Verletzung dieser Pflichten geht das Risiko von Rückforderungs- und -spiegelbildlich - Rückzahlungsverpflichtung einher. Darüber hinaus wacht die Finanzverwaltung verschärft über die umsatzsteuerliche Einordnung von Zuschüssen. Die formellen und materiellen Anforderungen des EU-Beihilferechts können sowohl beim Zuwendungsgeber als auch beim Beihilfeempfänger zu bilanzierungspflichtigen Sachverhalten führen. Vor diesem Hintergrund legt der Entwurf eines neuen Prüfungsstandard (IDW 700) dar, nach welchen Grundsätzen im Rahmen von Jahresabschlussprüfungen zu beurteilen ist, ob erhaltene Beihilfen im Hinblick auf deren ordnungsgemäße Bilanzierung in Übereinstimmung mit dem EU-Beihilferecht gewährt und in Anspruch genommen wurden. Unsere Veranstaltung zielt darauf, beihilferechtliche Anforderungen und damit verbundene Problemkreise offenzulegen und praxisnah die sich bietenden Lösungsmöglichkeiten für die öffentliche Hand und ihre Unternehmen aufzuzeigen.

Weitere Informationen und Anmeldung:
emilie.schickhaus@de.ey.com

Termine

Aktuelle Herausforderungen für Stadtwerke, 19. Juli 2011, Düsseldorf

Am 19. Juli 2011 führt Ernst & Young in der Niederlassung Düsseldorf eine Informationsveranstaltung für Stadtwerke in Kooperation mit dem Verband der kommunalen Unternehmen (VKU) durch. In der Veranstaltung wird ein breites Spektrum aktueller Themen behandelt wie der Stand der EnWG-Novelle, die Inhousefähigkeit von Stadtwerken und energiesteuerrechtliche Fragestellungen. Außerdem werden Praktiker die Gelegenheit erhalten, über ihre Erfahrungen mit Netzübernahmen und Kooperationsmodellen zu berichten.

Weitere Informationen und Anmeldung:

Kerstin.Dalka@de.ey.com

Gemeinnützigkeit - Grundlagen und aktuelle Entwicklungen, 25. Juli 2011, Düsseldorf

Die "NPO-Woche - Gemeinnützigkeit von A bis Z" zu den Rechts- und Steuergrundlagen bei NPO von Euroforum wird mit dem Seminar "Gemeinnützigkeit - Grundlagen und aktuelle Entwicklungen" eröffnet. Dieser erste Seminartag beinhaltet neben den Grundsätzen des Gemeinnützigkeitsrechts und der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften insbesondere Ausführungen zum Fundraising und Sponsoring sowie zum Verlust bzw. Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit. Die anderen Seminartage der Tagungswoche haben die gemeinnützige GmbH, Umstrukturierungen bei Non-Profit-Organisationen sowie die Rechnungslegung zum Inhalt. Referent ist Dr. Thomas Fritz aus den Niederlassungen Eschborn/Frankfurt a.M. und München der Ernst & Young GmbH.

Weitere Informationen und Anmeldung:

anmeldung@euroforum.com

7. Deutscher Kämmerertag, 28. und 29. September 2011, Hamburg

Ernst & Young ist Mitveranstalter des Deutschen Kämmerertags 2011. Der Zukunftskongress für die kommunale Verwaltungsspitze will die Finanzchefs des öffentlichen Sektors aus Verwaltung und Betrieben zusammenbringen und inspirieren. In Plena und Arbeitskreisen diskutieren die Tagungsteilnehmer mit Politikern, Experten von Seiten der Privatwirtschaft und vor allem mit Kollegen über innovatives Management, moderne Finanzierungsformen der öffentlichen Verwaltung sowie über ihre Erfahrungen in der täglichen Arbeit. Referent ist u.a. Hans-Peter Busson aus der Niederlassung Eschborn/Frankfurt a.M. der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.

Weitere Informationen und Anmeldung:

s.kombolcha@derneuekaemmerer.de

Termine

Moderner Staat, 8. und 9. November 2011, Berlin

Seit 15 Jahren ist die Messe „Moderner Staat“ Treffpunkt für Fach- und Führungskräfte von Bund, Ländern und Kommunen: über 4.000 Vertreter aus ganz Deutschland. Hochkarätige Referenten und rund 200 ausstellende Unternehmen, u.a. die Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, informieren über aktuelle Trends und Lösungen der Verwaltungsmodernisierung. Die Themen reichen von der Vernetzung öffentlicher Verwaltungen über das IT-, Finanz- und Personalmanagement bis zum Dienstleistungsmanagement für den Bürger.

Weitere Informationen:

www.moderner-staat.com

Ansprechpartner

Deutschland

Wirtschaftsprüfung

Hans-Peter Busson
Eschborn/Frankfurt am Main
Telefon +49 6196 996 25271
hans-peter.busson@de.ey.com

Steuerberatung

Gabriele Kirchhof
Köln
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchhof@de.ey.com

Real Estate

Michael Janetschek
Eschborn/Frankfurt am Main
Telefon +49 6196 996 24540
michael.janetschek@de.ey.com

Organisationsberatung für die öffentliche Verwaltung und NPOs

Lars Andersen
Berlin
Telefon +49 30 25471 25697
lars.d.andersen@de.ey.com

Schweiz

Wirtschaftsprüfung

Bernadette Koch
Bern
Telefon +41 58 286 77 52
bernadette.koch@ch.ey.com

Beratung öffentliche Hand

Christian Sauter
Zürich
Telefon +41 58 286 43 08
christian.sauter@ch.ey.com

Österreich

Elfriede Baumann

Wien
Telefon +43 1 211 70 1141
elfriede.baumann@at.ey.com

Redaktionelle Gesamtverantwortung

Gabriele Kirchhof
Köln
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchhof@de.ey.com

Wenn Sie unseren Newsletter nicht mehr erhalten möchten, schreiben Sie uns an public.services@de.ey.com

Anmeldungen zum Bezug des Public Services Newsletters können Sie unter folgenden Homepages vornehmen:

Deutschland: www.ps-ey.de
Schweiz: <http://ch.ps-ey.de>
Österreich: <http://at.ps-ey.de>

Alle bisherigen Ausgaben des Public Services Newsletters können ebenfalls unter den oben genannten Homepages abgerufen werden.

Ernst & Young

Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Die internationale Ernst & Young-Organisation im Überblick

Die internationale Ernst & Young-Organisation ist einer der Marktführer in der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Transaktionsberatung sowie in den Advisory Services. Ihr Ziel ist es, das Potenzial ihrer Mitarbeiter und Mandanten zu erkennen und zu entfalten. Die rund 144.000 Mitarbeiter sind durch gemeinsame Werte und einen hohen Qualitätsanspruch verbunden.

Die internationale Ernst & Young-Organisation besteht aus den Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig und haftet nicht für das Handeln und Unterlassen der jeweils anderen Mitgliedsunternehmen. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Weitere Informationen finden Sie unter www.de.ey.com

In Deutschland ist Ernst & Young mit rund 7.100 Mitarbeitern an 22 Standorten präsent. „Ernst & Young“ und „wir“ beziehen sich in dieser Publikation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited.

© 2011
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
All Rights Reserved.

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität; insbesondere kann diese Publikation nicht den besonderen Umständen des Einzelfalls Rechnung tragen. Eine Verwendung liegt damit in der eigenen Verantwortung des Lesers. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der internationalen Ernst & Young-Organisation wird