

Public Services Newsletter

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



Herzlich willkommen

**zum aktuellen EY 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

Deutschland

- 02 Stadtwerke: Geschäftsmodell und Querverbund in Gefahr?
- 04 Internes Kontrollsystem – Steuerung und Kontrolle kommunaler Risiken
- 08 Erneute Reform der Rechnungslegung durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRuG)
- 10 Transparenz über Gender Diversity im Public Sector
- 12 Haftungsrisiken von Geschäftsführung und Aufsichtsrat im Zusammenhang mit dem EU-Beihilfenrecht
- 15 Bundesgerichtshof: Keine stillschweigende Einbeziehung der allgemeinen Bedingungen bei konkludent geschlossenem Fernwärmeversorgungsvertrag
- 17 OLG Düsseldorf: Kriterien bei der Vergabeentscheidung für eine Strom- oder Gaskonzession
- 20 EuGH: Keine dynamische Verweisung auf Tarifverträge nach Betriebsübergang
- 22 Neue Wege wagen: Infrastrukturfinanzierung abseits der ausgetretenen Pfade
- 24 Entwurf eines neuen § 2b UStG-E „Juristische Personen des öffentlichen Rechts“
- 27 BMF-Schreiben vom 1. Juli 2014: Umsatzsteuerliche Behandlung der Abrechnung von Mehr- bzw. Mindermengen Gas
- 30 Neuerungen für gemeinnützige Gesellschaften
- 31 Die neue BFH-Rechtsprechung zur Gemeinnützigkeit von Eigengesellschaften der öffentlichen Hand

Schweiz

- 34 Das neue Rechnungslegungsrecht und seine Auswirkungen auf die klassischen Stiftungen

Österreich

- 39 Verschärfungen bei Selbstanzeige in Österreich

Termine

- 42 EU-Vergaberichtlinien 2014: Neuerungen bei der Inhouse-Vergabe und den interkommunalen Kooperationen am 4. September 2014
- 43 Eschborner Forum am 25. September 2014
- 44 Eschborner Forum am 27. November 2014

Stadtwerke: Geschäftsmodell und Querverbund in Gefahr?

In den letzten zwei Jahren machte das Wort der „Rekommunalisierung“ die Runde, d. h. Kommunen haben Anteile an Energieversorgungsunternehmen zurückgekauft, wie z. B. die Anteile von E.ON Thüringer Energie AG, E.ON Mitte AG oder E.ON Westfalen Weser AG. Neue Stadtwerke wurden gegründet und es wurde beschlossen, Infrastruktur wieder in städtische Hände zu legen, so geschehen in Hamburg. Die Probleme, die die Energiewirtschaft drücken, werden durch die Rekommunalisierung aber nicht gelöst, sondern auf die kommunalen Gesellschafter verlagert.

Herausforderung Energiewende

Die Branche sieht sich starken Herausforderungen gegenüber, die verursacht werden durch einen anhaltend niedrigen Großhandelspreis für Strom und der damit verbundenen „Entwertung“ konventioneller Erzeugung, sinkende Netzrenditen durch die Anreizregulierung, steigenden Wettbewerb im Vertrieb, höhere rechtliche Anforderungen im Stromhandelsbereich und sich fortwährend verändernde rechtliche Rahmenbedingungen, die eine langfristige Planung fast unmöglich machen. Das Dilemma der stark gefallen Großhandelspreise wird bei all den Stadtwerken deutlich, die umfangreich in den letzten Jahren in moderne und effiziente Erzeugungsanlagen investiert und diese Investitionen auf Kredit getätigt haben. Zum Entscheidungszeitpunkt konnten die Versorger noch mit auskömmlichen Renditen rechnen und dem politischen Willen entsprechen, sich von den großen Kraftwerksbetreibern unabhängig zu machen und gleichzeitig umweltfreundliche und flexibel einsetzbare Technologien in den Markt zu bringen. Zwischenzeitlich ist Ernüchterung eingetreten: Viele moderne Erzeugungsanlagen, oftmals mit ausgekoppelter Fernwärme, befinden sich in der so genannten Kaltreserve – sind also nicht am Netz – und belasten die Stadtwerke mit den weiter anfallenden Fixkosten. Andere „systemrelevante“ Anlagen – vorwiegend in Süddeutschland – erhalten zur Unterstützung der Versorgungssicherheit von der Bundesnetzagentur einen geringen Obolus, damit sie bei Engpässen einspringen können.

Auswirkungen

Der aktuelle Cashflow reicht bei vielen Stadtwerken daher nicht mehr aus, um bestehende Verbindlichkeiten und notwendige Investitionen zu bedienen. Damit wankt das ursprüngliche Querverbundmodell, in dessen Rahmen der bisherige Ergebnisbringer „Energie“ die klassisch defizitären Geschäftsbereiche ÖPNV, Bäder oder Theater alimentiert hat. Erstmals in der Geschichte ist damit zu rechnen, dass einige Stadtwerke über Jahre rote Zahlen schreiben werden und entsprechende Ausgleichszahlungen durch die Kommune erforderlich werden. Ist die Kommune aufgrund eigener finanzieller Probleme nicht mehr in der Lage, ihr Unternehmen zu unterstützen, sind Insolvenzen – auch im Stadtwerkebereich – nicht mehr ausgeschlossen.

Diese Situation hat zudem erhebliche Auswirkungen auf die Kreditvergabe, denn bereits jetzt erhalten einige kommunale Versorgungsunternehmen keine Kredite mehr, sofern die Stadt als Gesellschafter keine Bürgschaften, Patronatserklärungen oder sonstige Sicherheiten bietet.

Lösungsmöglichkeiten

Um kurzfristig Insolvenzrisiken abzuwenden, helfen oft nur radikale Kostenkürzungen sowie der Verkauf von Geschäftsfeldern und einzelner Vermögensgegenstände. Kostenabbau ist aber nicht die Lösung, sondern nur ein Schritt auf dem Weg dahin. Besonders wichtig ist die langfristige Neuaufstellung des Geschäftsmodells. Die EY-Stadtwerkstudie zeigt, dass Stadtwerke die Energiewende nutzen wollen, um neue Geschäftsfelder zu erschließen.

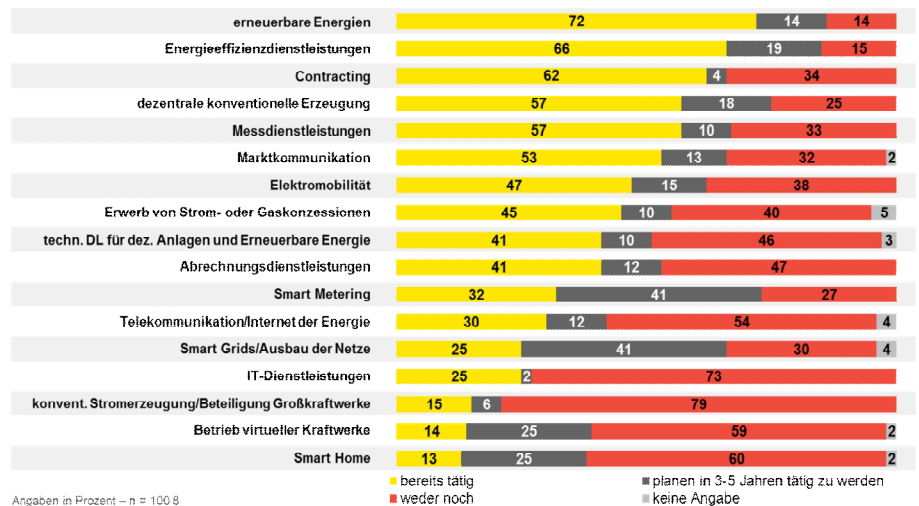
Tipps und Trends

Deutschland

Fokussierung auf Kernkompetenzen und -kunden

Überbau dieses Prozesses sollte eine Fokussierung auf die Kernkompetenzen und -kunden sein, die das betroffene Stadtwerk überzeugend bedienen kann. Diese Produkt- und Kundensegmente unterscheiden sich von Region zu Region und sind oftmals abseits des großen Privatkundengeschäfts zu finden. Neue Geschäftsfelder umfassen insbesondere dezentrale Erzeugung und Wärmeanlagen, Dienstleistungen als Energieberater von Geschäftskunden oder Telekommunikation im „Internet der Energie“ sowie die Ausweitung des Netzgebietes durch Erwerb von Konzessionen. Bei der Fokussierung sollte auch überprüft werden, ob die erforderlichen Investitionen unbedingt allein gestemmt werden müssen. Abhängig von der finanziellen Ausgangslage darf auch die Kooperation mit Partnern oder eine Trennung von Teilen des Portfolios kein Tabu sein.

Zum anderen möchte ich von Ihnen wissen, ob Ihr Unternehmen bereits in dem jeweiligen Geschäftsfeld tätig ist oder ob Sie planen, innerhalb der nächsten 3-5 Jahre in diesem Geschäftsfeld tätig zu werden.



Quelle: EY/BDEW Stadtwerkstudie 2014

Besonders die angeschlagenen Stadtwerke sollen jetzt die Situation nutzen, um sich neu aufzustellen und die Chancen der Energiewende professionell zu nutzen.

Für weitere Informationen zu diesem Thema stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung. [g](#)

Ansprechpartner

Thomas Kästner
 Ernst & Young GmbH
 Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
 Telefon +49 89 14331 17544
thomas.kaestner@de.ey.com

Internes Kontrollsystem – Steuerung und Kontrolle kommunaler Risiken

Themen wie Risikomanagement oder Internes Kontrollsystem wurden bislang in den Kommunen eher stiefmütterlich behandelt. Auf der Agenda standen andere Themen wie die Umstellung auf das doppelte Rechnungswesen oder die Haushaltskonsolidierung. Dabei gibt es viele Gründe, sich intensiver als in der Vergangenheit mit dem Internen Kontrollsystem (IKS) zu beschäftigen. Insbesondere zum Schutz der kommunalen Entscheider, des ausführenden Personals und zur Sicherung der Vermögenswerte sollte ein funktionierendes IKS entwickelt werden, das aus Kapazitätsgründen nach Prioritäten aufgebaut werden kann. Außerdem kann das IKS einen wertvollen Beitrag zur Haushaltskonsolidierung leisten.

Anlässe für die Einführung eines strukturierten Vorgehens in den Kommunen sind oftmals gravierende Verstöße gegen geltendes Recht, dolose Handlungen von Einzelnen und insbesondere die Hinweise in den Prüfungsberichten zu den neuen doppelten Jahresabschlüssen zu Risiken, Kontrollsystemen und deren Bewertung.

Ein fehlendes oder nicht funktionierendes IKS führt schnell zu einer negativen Berichterstattung in den Medien. Eine Auswahl zu Schlagzeilen in hessischen Kommunen haben wir im Folgenden dargestellt:

Tote zahlen anderer Leute Rechnung – Ein Mitarbeiter der Kreisverwaltung hat Akten manipuliert und Geld unterschlagen. Rechnungsprüfer beziffern den Schaden auf 123.000 Euro.

600.000 Euro in die eigene Tasche – Niemand schöpfte Verdacht

Betrug im Jobcenter – Beamtin sitzt in U-Haft. Eine Beamtin des Sozialamtes hat noch tiefer in die Kasse gegriffen als bislang bekannt. Mehr als 50.000 Euro nahm sie sogar bar mit nach Hause.

Verdacht der Veruntreuung – Anzeige gegen Referent von Kreisbeigeordneter.

Dolose Handlungen können überall und zu jeder Zeit vorkommen. Gänzlich verhindern lassen sie sich nicht, aber die Kommunen sind aufgefordert, ihre Vermögenswerte zu schützen, die Verteilung von Steuergeldern in Form von Transferleistungen sachgerecht und wirtschaftlich vorzunehmen und Leistungen transparent und rechtmäßig zu vergeben. Hierbei können wir Sie unterstützen.

Bereiche in denen Zahlungen in großer Menge ausgereicht werden, sind besonders für dolose Handlungen anfällig, da aufgrund der großen Mengenzahl ein erhebliches Verschleierungspotenzial besteht.

Ein funktionierendes IKS kann einen Beitrag zur Verhinderung doloser Handlungen liefern, aber auch die Städte und Landkreise in der öffentlichen Wahrnehmung entlasten, wenn dolose Vorfälle passiert sind und die Stadt oder der Landkreis unter einem besonderen Rechtfertigungsdruck steht.

Tipps und Trends

Deutschland

Haftung Wie in Privatunternehmen haften öffentlich-rechtliche Unternehmen und ihr Leitungspersonal für im Interesse des Unternehmens begangene Gesetzesverstöße ihrer Mitarbeiter. Und Wahlbeamte mit Leitungsverantwortung haften (z. B. bei Bestechungsdelikten) wegen ihrer Amtsträgerstellung sogar schärfer als der im Privatunternehmen tätige Geschäftsführer. Hier hat sich die Rechtsprechung für die kommunalen Entscheidungsträger verschärft und die Risiken sind deutlich gestiegen.

Das IKS umfasst alle Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen, die dazu dienen, folgende Ziele zu erreichen:

- ▶ Rechtmäßiger und ordnungsgemäßer Ablauf der Geschäftsprozesse (Effektivität und Effizienz des Verwaltungshandelns),
- ▶ Sicherstellung der zeitnahen Erstellung eines korrekten, den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) entsprechenden Jahresabschlusses,
- ▶ Schutz des Vermögens des Kreises und nachhaltiger Substanzerhalt auch für kommende Generationen,
- ▶ Abwehr von Schäden, die durch Dritte oder eigenes Personal verursacht werden,
- ▶ Einhaltung von Rechtsvorschriften, Dienstanweisungen und Vereinbarungen.

Wichtige Elemente des IKS sind grundlegende Organisationsprinzipien, wie das

- ▶ Vier-Augen-Prinzip
- ▶ Funktionstrennung
- ▶ Informationsprinzip
- ▶ Transparenzprinzip

IKS bei sozialen Transferleistungen Im Durchschnitt entfielen rund 40 Prozent der Aufwendungen der hessischen Städte und Landkreise auf Transferleistungen. Diese erbringen sie vor allem für Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe (SGB VIII), Sozialhilfe (SGB XII) und für Leistungen nach dem SGB II (Arbeitslosengeld II, Leistungen für Unterkunft und Heizung). Angesichts der finanziellen Situation der hessischen Kommunen sind Höhe und Entwicklung der Transferleistungen sowie Steuerung und Kontrolle der Leistungsgewährung besonders bedeutsam.

Aufgrund des besonderen Charakters der Transferleistungen ist in diesen Bereichen ein angemessenes IKS unabdingbar. Die Kommunen stehen oft vor einem Dilemma: Öffentliche Mittel müssen zweckgebunden verwendet werden und in einer vernünftigen Zweck-Mittel-Relation stehen. Steuerzahler und andere Geldgeber erwarten, dass die Verwendung der Leistungen korrekt und transparent dokumentiert wird. Die Berichterstattung muss verlässlich und der Schutz der Vermögenswerte sichergestellt sein. Entsprechende Kontrollen und Nachweise sollen den Verwaltungsaufwand und damit die knappen Kassen aber möglichst nicht zusätzlich belasten. Bei diesem Spagat können wir Ihnen helfen.

Unser Beratungsangebot

- ▶ Beratung bei der Entwicklung eines IKS-Konzepts bzw. Leitfadens für die Gesamtverwaltung oder einzelne Verwaltungsbereiche
- ▶ Prüfung des IKS der Gesamtverwaltung oder einzelner Bereiche (z. B. Transferleistungen) auf Effizienz und Effektivität, Analyse der vorhandenen Kontrollen und Maßnahmen im Abgleich mit den Risiken
- ▶ Prüfung der IT-Sicherheit
- ▶ Umsetzung von geeigneten risikoreduzierenden Maßnahmen
- ▶ Unterstützung beim Aufbau eines Risikomanagements oder beim Erstellen eines Risikomanagement-Handbuchs

Tipps und Trends

Deutschland

- ▶ Analyse der rechtlichen Risiken für das Handeln kommunaler Entscheidungsträger durch unseren Bereich EY Law, zum Beispiel:
 - a. Untreue, Antikorruption und sonstige Wirtschaftsstrafgesetze
 - b. Vergaberecht und Einkaufsprozesse
 - c. Steuerrecht
 - d. Beihilfenrecht
 - e. Datenschutz und Datensicherheit
- ▶ Rechtliche Begleitung interner Untersuchungsprozesse

Grundsätzliche Schritte beim Aufbau eines IKS

Der Aufbau eines IKS erfolgt in 3 Schritten:

- ▶ Erfassung der (risiko-) relevanten Prozesse
- ▶ Transparenz über (Prozess-) Risiken
- ▶ Erarbeitung, Darstellung und Implementierung von Kontrollmechanismen

Hierfür sind folgende grundsätzliche Aktivitäten erforderlich:

- ▶ Regelungen und Maßnahmen müssen über alle Geschäftsbereiche hinweg gesichtet, definiert und kommuniziert werden
- ▶ Soll-Prozesse sind aus Geschäftsanweisungen, Verfügungen o. ä. abzuleiten und darzustellen. Dabei sind bestehende Regelungen und Verfahrensweisen zu berücksichtigen, z. B. Vier-Augen-Prinzip, vorhandene Checklisten.
- ▶ Vorhandene Kontrollmechanismen sind zu sichten, gegebenenfalls neue zu implementieren, zu strukturieren und zu dokumentieren.

Regelungen zum IKS sind meist bereits in einer Vielzahl von Rechtsvorschriften und Dienst-anweisungen enthalten. Es kann daher nach Sichtung aller Regelungen obsolet sein, eine neue Dienst-anweisung zu erlassen. Die Regelungen müssen vereinheitlicht und in dem Handbuch zusammengefasst werden.

Prüfung des IKS auf Effizienz und Effektivität, Analyse der vorhandenen Kontrollen und Maßnahmen im Abgleich mit den Risiken

Die Prüfung umfasst die Sichtung und Würdigung des Regelungsrahmens, der vorliegenden Richtlinien und Dienst-anweisungen und geplanten Soll-Prozesse. Anschließend prüfen wir die Umsetzung der Regelungen und Soll-Prozesse anhand von detaillierten Prozessauf-nahmen im Hinblick auf Risiken und Kontrollen.

Um ein Verständnis für den Prozess der Leistungsgewährung je Hilfeart zu erlangen, werden alle ausgewählten Prozesse von der Antragsannahme bzw. dem Beginn des Leistungsanspruchs über die Auszahlung bzw. Leistungsgewährung bis zur Verbuchung und Abwicklung in den Buchhaltungssystemen durchlaufen und nachvollzogen (walkthroughs).

Den idealtypischen Prozess (Soll-Prozess) mit den in den Regelungen (Dienst-anweisungen) und im Verwaltungs- und Kontrollsystem vorgesehenen Kontrollen werden wir für jeweils eine repräsentative Anzahl zufällig ausgewählter Fälle je Rechtsgebiet (Fallakten) in Bezug auf Risiken und Kontrollen analysieren (Ist-Prozess). Bewertet werden sowohl Soll-Ist-Abweichungen als der Ist-Prozess als solcher. Kritisch wird vor allem die Schnittstelle zwischen den Fachämtern und dem Finanz- und Rechnungswesen gewürdigt.

Diese Prüfung ist vor allem für diejenigen Verwaltungsbereiche relevant, in denen eine große Anzahl von Zahlungsvorgängen bearbeitet werden (z. B. soziale Transferleistungen, Finanz- und Rechnungswesen).

Tipps und Trends

Deutschland

Prüfung der IT-Sicherheit

Ein wichtiger Erfolgsfaktor bei der Umsetzung eines IKS kann die IT spielen. Mit modernen IT-Verfahren im Bereich der Leistungsgewährung von Transferleistungen und im Bereich des Rechnungswesen können viele Kontrollen implementiert werden, die automatisiert erfolgen und den Eingriff in den Berufsalltag verringern und damit auf höhere Akzeptanz stoßen.

Daneben spielen grundsätzliche Aspekte wie Passwortsicherheit, Benutzerberechtigungsverwaltung oder die Gestaltung der Schnittstellen von Fachverfahren zur Finanzsoftware eine wichtige Rolle. Deshalb führen wir alle Prüfungs- und Beratungsprojekte im Bereich IKS mit unseren Kollegen von IT RISK durch.

Wir nutzen für unsere Prüfungs- und Beratungsobjekte moderne IT-Verfahren in der aktuellsten Ausprägung. Für die Darstellung und Analyse der Prozesse verwenden wir spezifische Prozesstools. Das gilt auch für die Prüfung der IT-Sicherheit, bei der wir Tools zur Massendatenanalyse einsetzen, mit denen auffällige Konstellationen (häufige Zahlungsbeträge, Kontoverbindungen der Mitarbeiter etc.) überprüft werden können.

Unsere Teams sind interdisziplinär besetzt, das bedeutet, dass wir auf Expertise aus den Bereichen Wirtschaftsprüfung (Assurance), Rechtsberatung (Law), IT RISK und Advisory Services (Prozessberatung) zurückgreifen. Außerdem stehen unsere Kollegen von FIDS (Fraud Investigation & Dispute Services) gerne zur Verfügung, wenn bereits Verdachtsmomente auf dolose Handlungen vorliegen.

Wir haben im Rahmen unserer Projektarbeit einen umfassenden Überblick über die IKS-Landschaft bei den deutschen Kommunen bekommen. Hierdurch haben wir fundierte Vergleichsmaßstäbe für alle relevanten Aspekte und können Ihnen Best-Practice-Lösungen anbieten.

Wir helfen Ihnen gerne, Lücken im IKS Ihrer Kommune zu schließen. Bitte sprechen Sie uns an!:

Ansprechpartner

WP/StB Hans-Peter Busson
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 6196 996 25271
hans-peter.busson@de.ey.com

WP/StB Wolfram Gierer
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 6196 996 27741
wolfram.gierer@de.ey.com

Erneute Reform der Rechnungslegung durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG)

Im Juli 2014 wurde der Referentenentwurf (RefE) eines Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) veröffentlicht, mit dem die EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/EU vom 26.06.2013 in nationales Recht umgesetzt werden soll. Das BilRUG ist ein Artikelgesetz, das zahlreiche Gesetze und Verordnungen, insbesondere das HGB, ändert. Es markiert eine neuerliche, gemeinschaftsrechtlich veranlasste, behutsame Reform der handelsrechtlichen Rechnungslegung.

Anhebung der Schwellenwerte für die Größenklassen

Mit dem BilRUG werden die Schwellenwerte für die Größenklassen angehoben (§ 267 HGB-E). Während das Merkmal „Anzahl der Arbeitnehmer“ unverändert bleibt, soll der Schwellenwert für das Merkmal Bilanzsumme auf 6 Mio. EUR (für kleine KapG) bzw. 20 Mio. EUR (für mittlere KapG) und für das Merkmal Umsatzerlöse auf 12 Mio. EUR (für kleine KapG) bzw. 40 Mio. EUR (für mittlere KapG) erhöht werden.

Kleinstkapitalgesellschaften

Durch das MicroBilG wurden im Jahr 2012 erstmals Kleinst-Kapitalgesellschaften ins HGB eingeführt, die zusätzliche Erleichterungen bei der Rechnungslegung und Offenlegung genießen. Diese werden nunmehr auch auf Kleinst-Genossenschaften ausgeweitet. Dagegen schließt der Entwurf des BilRUG sogenannte Beteiligungsgesellschaften im Sinne des neuen § 267a Abs. 3 HGB-E (bspw. Finanz-Holdings) aus dem Kreis der Kleinst-Gesellschaften aus. Die Schwellenwerte für Kleinstgesellschaften nach § 267a HGB bleiben unverändert.

Bilanzierung, Bewertung und Ausweis

Im Bereich der Bilanzierung und Bewertung sowie des Ausweises sind insbesondere die folgenden Neuregelungen hervorzuheben:

- ▶ Für aktivierte selbstgeschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens (§ 248 Abs. 2 HGB) sowie für entgeltlich erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte (§ 246 Abs. 1 Satz 4 HGB), für die eine Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann, wird eine Bandbreite des zulässigen Abschreibungszeitraums von mindestens fünf und höchstens zehn Jahren angeordnet.
- ▶ Der Begriff der Umsatzerlöse ändert sich. Da künftig nicht mehr auf die gewöhnliche Geschäftstätigkeit sowie das typische Leistungsangebot abgestellt werden soll, kommt es zu einer inhaltlichen Ausweitung der Umsatzerlöse.
- ▶ Darüber hinaus soll der gesonderte Ausweis von außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen in der GuV zugunsten einer Angabe dieser Posten im Anhang entfallen.

Anhangangaben

Es kommt zu zahlreichen Änderungen bei den Anhangangaben. So wird der Nachtragsbericht aus dem Lagebericht in den Anhang verlagert. Zudem sind unter anderem neue Angaben zu Genussrechten und zur Ergebnisverwendung geplant. Schließlich werden die größenabhängigen Erleichterungen für kleine KapG deutlich ausgeweitet.


Tipps und Trends

Deutschland

Konzernabschluss Die Schwellenwerte für eine Pflicht zur Konzernrechnungslegung werden leicht angehoben. Als weitere wesentliche Neuregelungen sind folgende Änderungen hervorzuheben:

- ▶ Das Wahlrecht, auf die Aufstellung eines Zwischenabschlusses zu verzichten, wird auf Fälle erweitert, bei denen der Abschlussstichtag des Tochterunternehmens bis zu drei Monate nach dem Stichtag des Konzernabschlusses liegt (§ 299 HGB-E).
- ▶ Falls ein Tochterunternehmen erstmals in einem auf seinen Erwerb nachfolgenden Geschäftsjahr in den Konzernabschluss einbezogen wird, darf dessen Erstkonsolidierung nunmehr auch auf den (historischen) Erwerbszeitpunkt erfolgen.
- ▶ § 309 Abs. 2 HGB regelt für die Behandlung eines aus der Kapitalkonsolidierung resultierenden passivischen Unterschiedsbetrag bislang (lediglich) die beiden Tatbestände „negative Zukunftserwartungen/bad will“ (Nr. 1) und „lucky buy“ (Nr. 2). Nunmehr soll in der neuen Nr. 3 ein Residualtatbestand für passivische Unterschiedsbeträge („andere Umstände“) eingeführt werden.
- ▶ Bei der Bewertung von Anteilen an assoziierten Unternehmen (Equity-Methode) sollen künftig auch die §§ 303 und 305 HGB (Schulden- sowie Aufwands- und Ertragskonsolidierung) entsprechend anzuwenden sein, soweit die für die Beurteilung maßgeblichen Sachverhalte bekannt oder zugänglich sind. Im RefE fehlt dagegen ein Verweis auf die Anwendung des § 306 HGB (latente Steuern im Konzernabschluss).

Zahlungsbericht Mittels der §§ 341q bis 341y HGB-E wird eine neue Berichtspflicht für Unternehmen eingeführt, die in der mineralgewinnenden Industrie tätig sind oder Holzeinschlag in Primärwäldern betreiben (sogenanntes „Country-by-Country-Reporting“). In Deutschland dürften von dieser Neuregelung schätzungsweise 110 Unternehmen betroffen sein. Die neue Berichterstattungspflicht dient der Korruptionsbekämpfung, indem länder- und projektspezifisch über Zahlungen mit einem Gesamtbetrag ab 100.000 EUR an staatliche Stellen zu berichten ist.

Voraussichtliche Anwendbarkeit Mit Ausnahme der Anhebung der Schwellenwerte für den Jahres- und Konzernabschluss (§§ 267, 267a, 293 HGB-E) und der neuen Definition der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1 HGB-E) sind die Neuregelungen voraussichtlich erstmals zwingend für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 1. Januar 2016 beginnen, anzuwenden. Die neuen Schwellenwerte sowie die neue Definition der Umsatzerlöse gelten grundsätzlich bereits für nach dem 31. Dezember 2013 beginnende Geschäftsjahre (in der Regel also bereits für das Jahr 2014). Insoweit empfiehlt sich eine sorgfältige Analyse der möglichen Auswirkungen im Einzelfall. 

Ansprechpartner

WP/StB Prof. Dr. Peter Oser
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 711 9881 15562
peter.oser@de.ey.com

WP/StB Dr. Holger Wirtz
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 0771 9881 19182
holger.wirtz@de.ey.com

Transparenz über Gender Diversity im Public Sector

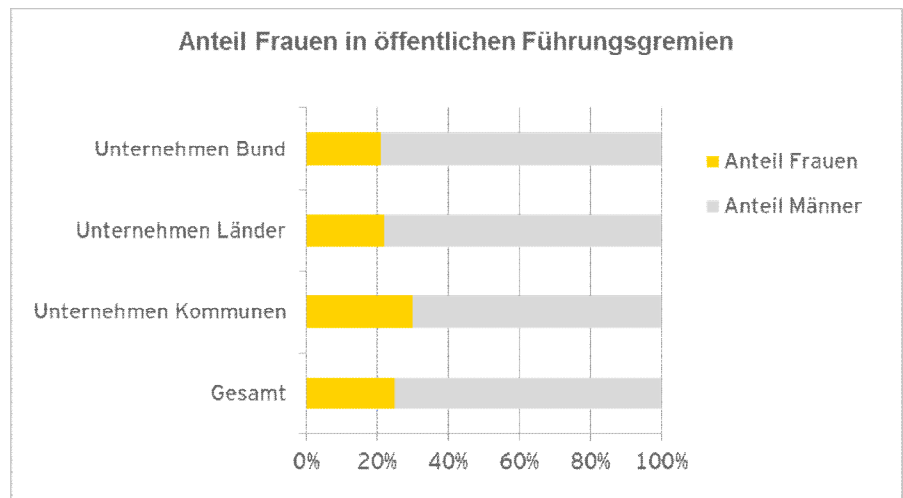
Mit dem Ende Juni 2014 zur ministeriellen Stellungnahme weitergeleiteten Referentenentwurf der Bundesministerien für Familie und Justiz ist ein weiterer Schritt auf dem Weg zu einer gesetzlichen Frauenquote getan. Für neuen Gesprächsbedarf sorgt zudem der erstmalig erschienene Public Women-on-Board-Index.

„Wir brauchen mehr Frauen in Führungspositionen auch in Bundesunternehmen“ fordert Bundesfamilienministerin Manuela Schwesig bei der Vorstellung des Public Women-on-Board-Index (Public WoB-Index) Anfang Juli, der im Auftrag ihres Ministeriums von der Initiative „Frauen in die Aufsichtsräte e.V.“ (FidAR) mit wissenschaftlicher Unterstützung der Universität Leipzig erstellt wurde.

Der Index misst den Frauenanteil in Aufsichtsrats- und Top-Managementorganen (Vorstand, Geschäftsführung) der 225 größten öffentlichen Unternehmen, an denen der Bund (65 Unternehmen), die Länder (65 Unternehmen) oder die Kommunen (95 Unternehmen) mehrheitlich beteiligt sind (Public WoB-Index, Juni 2014).

Insgesamt liegt der Anteil von Frauen in den Aufsichtsgremien der untersuchten Unternehmen bei knapp über 25 Prozent; dabei erreichen die Unternehmen mit mehrheitlicher Beteiligung

- ▶ des Bundes knapp 21 Prozent,
- ▶ der Länder knapp 22 Prozent und
- ▶ der Kommunen 30 Prozent.



Der Frauenanteil im Top-Management der untersuchten öffentlichen Unternehmen beträgt 14 Prozent.

Tipps und Trends

Deutschland

Vergleicht man diese Statistik mit dem aktuellen WoB-Index zum DAX, MDAX, SDAX und TecDAX (Women-on-Board-Index, Juni 2014), so scheinen die öffentlichen Unternehmen gegenüber jenen privatwirtschaftlichen Konzernen bei der Berücksichtigung von Frauen in Spitzenpositionen führend zu sein. Diese erreichen derzeit einen Frauenanteil von knapp 19 Prozent in ihren Aufsichtsgremien; bei den untersuchten öffentlichen Unternehmen ist indes durchschnittlich jede vierte Aufsichtsratsposition weiblich besetzt. Blickt man nun aber auf die Bundesunternehmen, welche zukünftig durch die geplante Verschärfung des Bundesgremiengesetzes (BGremBG) – in Abhängigkeit der Aufsichtsratsgröße – eine Frauenquote von 40 bis 50 Prozentpunkten zu erfüllen hätten, ist derzeit durchschnittlich nur jeder fünfte Sitz bereits durch eine Frau besetzt. Hier besteht mithin noch Handlungsbedarf.

Noch in diesem Jahr soll die Mindestquote für Bundesunternehmen und die weiteren Vorgaben zur gleichberechtigten Teilhabe von Frauen und Männern (siehe dazu EY Public Services Newsletter, Juni 2014, S. 7 f.) gesetzlich verankert werden. Ein inoffizieller Gesetzesentwurf befindet sich derzeit in Ressortabstimmung innerhalb der Bundesregierung. Pressestimmen zufolge soll er den im März 2014 vorgestellten Leitlinien – mit Ausnahme der durch eine Mindestanforderung wesentlich verschärften „Flexi-Quote“ – weitestgehend entsprechen. Danach hat die durch die Unternehmen selbst festzulegende Zielgröße für den Aufsichtsrat und den Vorstand mindestens einen Mann und eine Frau vorzusehen. Diese Anforderung ist von börsennotierten oder mitbestimmungspflichtigen Unternehmen zu erfüllen, so dass sie öffentliche Unternehmen – insbesondere auch Unternehmen mit Landes- oder kommunaler Beteiligung, für welche die „öffentliche Mindestquote“ für den Aufsichtsrat nicht gilt – betreffen könnte. Dabei würde insbesondere die Anforderung an die Besetzung der Top-Managementorgane schwer wiegen: Diese bestehen bei öffentlichen Unternehmen durchschnittlich nur aus weniger als zwei Personen (siehe Public WoB-Index, S. 28), was mit einer – angesichts der aktuellen Zahlen – sehr ambitionierten durchschnittlichen Quote von 50 Prozent Frauen einhergehen würde.

Die Veröffentlichung des Public WoB-Index macht erstmals die Geschlechterverteilung in Spitzengremien öffentlicher Unternehmen transparent. Um der Privatwirtschaft mit gutem Beispiel voranzugehen, wird auch mit Blick auf die geplante Mindestquote für den Aufsichtsrat (Bundesunternehmen) und die ggf. zu veröffentlichenden Zielquoten für Aufsichtsrat und Vorstand noch Nachholbedarf gesehen.⁸

Ansprechpartner

Daniela Mattheus
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 30 25471 19736
governancematters@de.ey.com

Katrin Meixensperger
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 89 14331 19744
Katrin.meixensperger@de.ey.com

Haftungsrisiken von Geschäftsführung und Aufsichtsrat im Zusammenhang mit dem EU-Beihilfenrecht

Rechtswidrige Beihilfen bergen erhebliche wirtschaftliche und rechtliche Risiken für das kommunale Unternehmen, das die Beihilfen erhalten hat. Von den kommunalen Unternehmen wird die praktische Relevanz dieser Risiken oftmals noch unterschätzt. Dabei werden Rückforderungsansprüche bezüglich rechtswidriger Beihilfen ohne Rücksicht darauf durchgesetzt, dass das Unternehmen dadurch unter Umständen in die Insolvenz gerät und somit im Extremfall ein ganzer Bereich der Daseinsvorsorge in der Kommune ausfallen kann. Spätestens wenn sich das Unternehmen aber einem konkreten Rückforderungsanspruch ausgesetzt sieht, wird es auch mögliche Schadensersatzansprüche gegen seine Geschäftsführung und seine Aufsichtsräte prüfen. Sowohl die Geschäftsführung als auch die Aufsichtsräte treffen im Zusammenhang mit EU-Beihilfen Pflichten, deren Verletzung zu einer persönlichen Haftung der betroffenen Leitungsorgane führen kann. Der nachfolgende Beitrag zeigt auf, welche Maßnahmen bezüglich bereits gewährter rechtswidriger Beihilfen zu ergreifen sind und welche Empfehlungen zur Vermeidung von Risiken im Zusammenhang mit dem Erhalt künftiger Beihilfen gelten.

Persönliche Haftung des GmbH-Geschäftsführers

Der Geschäftsführer einer GmbH ist gesetzlich verpflichtet, in den Angelegenheiten der Gesellschaft die Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes anzuwenden. Zu seinen Pflichten gehört, dafür Sorge zu tragen, dass geltende rechtliche Vorgaben eingehalten und Schäden der Gesellschaft vermieden bzw. abgewendet werden.

Wenn die kommunale GmbH rechtswidrige Beihilfen entgegennimmt, ist sie der Gefahr ausgesetzt, die erhaltenen Beihilfen zuzüglich etwaiger Zinsvorteile zurückzahlen zu müssen. Ein derart hohes, den Fortbestand des Unternehmens bedrohendes Risiko wird ein sorgfältiger Geschäftsführer vernünftigerweise nicht eingehen. Tut er es dennoch, verstößt er gegen seine Pflicht, Schäden der GmbH zu vermeiden, und setzt sich dadurch seinerseits der Gefahr von Schadensersatzansprüchen durch das geschädigte Unternehmen aus.

Nach der Rechtsprechung des EuGH gehört die Kenntnis und Beachtung beihilferechtlicher Vorschriften auch zu den kaufmännischen Sorgfaltspflichten. Der Geschäftsführer kann sich also nicht erfolgreich damit verteidigen, dass er keine Kenntnis von den beihilferechtlich relevanten Sachverhalten und den einschlägigen beihilferechtlichen Vorgaben hatte. Es ist Sache des sorgfältigen Kaufmannes, sich im Hinblick auf die Rechtmäßigkeit der gewährten Beihilfen selbst ein Bild zu machen.

Persönliche Haftung des Aufsichtsrats der GmbH

Auch die Aufsichtsräte der kommunalen GmbH haften gegenüber der Gesellschaft für Pflichtverletzungen und haben daher im Rahmen ihrer Zuständigkeit ihrerseits auf beihilferechtlich ordnungsgemäße Zustände im Unternehmen hinzuwirken. Relevant kann dies zum Beispiel werden, wenn der Aufsichtsrat seine Zustimmung zu bedeutsamen Geschäften des Unternehmens erteilt, wie zur Vornahme eines Kreditgeschäfts, bei denen die Gesellschafter-Kommune dem Unternehmen eine Bürgschaft gewähren soll.

Tipps und Trends

Deutschland

Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes hat sich der Aufsichtsrat vor der Entscheidung über seine Zustimmung eigenverantwortlich Informationen über das zustimmungsbedürftige Geschäft und über die damit zusammenhängenden Chancen und Risiken einzuholen. Vor diesem Hintergrund und angesichts des strengen Sorgfaltsmaßstabs des EuGH ist auch den Aufsichtsräten von kommunalen Unternehmen dringend zu raten, sich vor der Erteilung ihrer Zustimmung selbst ein Bild von der beihilferechtlichen Zulässigkeit des zustimmungsbedürftigen Geschäfts zu machen, um ihre persönliche Haftung auszuschließen.

Pflichten im Hinblick auf in der Vergangenheit erhaltene Beihilfen

Die Unternehmensleitung ist im Rahmen ihrer Pflicht, Schäden der Gesellschaft zu vermeiden, verpflichtet, die „beihilferechtliche Vergangenheit“ des Unternehmens möglichst umfassend aufzuarbeiten. Sie hat dazu alle relevanten Sachverhalte daraufhin zu überprüfen bzw. überprüfen zu lassen, ob rechtswidrige Beihilfen unter Verstoß gegen Notifizierungspflichten gewährt wurden. Besonders relevant in diesem Zusammenhang sind Unternehmen, die strukturell defizitär sind oder in sogenannten Non-Profit-Bereichen tätig sind:

- ▶ ÖPNV
- ▶ Bäder
- ▶ Stadtentwicklung
- ▶ Wirtschaftsförderung
- ▶ Krankenhäuser

Es können aber auch Unternehmen und Einrichtungen betroffen sein, die kostendeckend sind bzw. Überschüsse erzielen (z. B. kommunale Energieversorgungsunternehmen), wenn ihnen beispielsweise Kommunalbürgschaften bei Kreditaufnahmen gewährt werden.

Beihilferechtlich relevant sind nicht nur Geldzahlungen der öffentlichen Hand und ihrer Unternehmen. Grundsätzlich kann jede staatliche Unterstützungsmaßnahme den Beihilfetatbestand erfüllen, sofern dem Unternehmen dadurch ein marktüblicher Vorteil gewährt wird. In der Praxis von Relevanz sind:

- ▶ Kapitaleinlagen
- ▶ (Gesellschafter-) Darlehen
- ▶ Bereitstellung von öffentlicher Infrastruktur (Hallen, Parkplätze etc.)
- ▶ Grundstücksveräußerungen, Miet-, Pacht- und Dienstleistungsverträge
- ▶ Übernahme von Betriebs- und/oder Erschließungskosten
- ▶ Förderdarlehen, Bürgschaften
- ▶ Gewinnabführungsverträge, Rangrücktrittsvereinbarungen, Patronatserklärungen
- ▶ Ermäßigung oder Befreiung von Steuern, Gebühren und Abgaben.

Viele beihilferechtlich relevante Sachverhalte sind im Haushaltsplan der Kommune explizit ausgewiesen, z. B. Zuschüsse, Verlustausgleiche, Zinshilfen und Übernahmen von Aufwendungen. Weitere wichtige Informationen können über die betroffenen Dezernate eingeholt werden. Bestimmte beihilferechtlich relevante Sachverhalte (z. B. vergünstigte Darlehen, Bürgschaften, Patronatserklärungen, Personalgestellungen, Grundstücksüberlassungen) lassen sich dagegen nicht bzw. nicht hinreichend aus dem Haushalt ermitteln. Für die nähere Identifikation dieser Sachverhalte wird die Anforderung entsprechender Angaben oder Unterlagen aus den zuständigen Dezernaten und im Einzelfall auch ein Interview mit den Verantwortlichen vor Ort erfolgen müssen.

Tipps und Trends

Deutschland

Sofern der Tatbestand der verbotenen Beihilfe hinsichtlich eines konkret identifizierten Sachverhalts erfüllt ist, kann dennoch von einer aufwändigen Notifizierung bei der EU-Kommission abgesehen werden, wenn ein Rechtfertigungs- oder Freistellungsgrund vorhanden ist. So kann beispielsweise eine De-Minimis-Beihilfe vorliegen oder eine Freistellung auf der Grundlage der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung möglich sein. In diesen Fällen ist die Unternehmensleitung mitverantwortlich dafür, dass die jeweilige beihilferechtliche Maßnahme möglichst unverzüglich umgesetzt wird.

Pflichten im Hinblick auf den künftigen Erhalt von EU-Beihilfen

Das kommunale Unternehmen darf eine ihm von der Gesellschafter-Kommune in Aussicht gestellte Beihilfe erst entgegennehmen, nachdem es sich bei der Kommune vergewissert hat, dass die Beihilfe gegebenenfalls ordnungsgemäß notifiziert und durch die EU-Kommission genehmigt worden ist. Erhält die Unternehmensleitung von der gewährenden Stelle keine (hinreichende) Auskunft, hat sie selbst die erforderliche beihilferechtliche Prüfung vorzunehmen bzw. zu veranlassen. Auf keinen Fall darf sie sich einfach auf die Rechtmäßigkeit der Beihilfengewährung durch die gewährende Stelle verlassen.

Empfehlenswert zur Vermeidung bzw. Minimierung von persönlichen Haftungsrisiken der Unternehmensleitung in diesem Zusammenhang ist die Einrichtung eines beihilfebezogenen internen Kontrollsystems („IKS“). Ein IKS umfasst alle vom Management im Unternehmen eingeführte Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen, die darauf gerichtet sind

- ▶ die Einhaltung der für das Unternehmen maßgeblichen rechtlichen Vorschriften abzusichern
- ▶ die Ordnungsmäßigkeit der internen und externen Rechnungslegung sicherzustellen
- ▶ die Effizienz und Wirtschaftlichkeit der Geschäftstätigkeit zu gewährleisten.

Mit der Einarbeitung von beihilferechtlichen Erfordernissen und Maßgaben in ein bestehendes IKS oder der erstmaligen Etablierung eines IKS unter Berücksichtigung der geltenden beihilferechtlichen Anforderungen an das Unternehmen, kann die Unternehmensleitung sicherstellen, dass ihre kaufmännischen Sorgfaltspflichten im Zusammenhang mit dem künftigen Erhalt von EU-Beihilfen erfüllt werden.

Ziel des IKS ist es, die wirtschaftlichen Vorgänge im Unternehmen, aus denen sich beihilferechtliche Risiken ergeben können, so zu gestalten, dass sie beihilferechtskonform ablaufen.

Für weitere Auskünfte und Informationen zu diesem Thema stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung. [E](#)

Ansprechpartner

WP/StB Hans-Peter Busson
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 6196 996 25271
hans-peter.busson@de.ey.com

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

Bundesgerichtshof: Keine stillschweigende Einbeziehung der allgemeinen Bedingungen bei konkludent geschlossenem Fern- wärmeversorgungsvertrag

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat sich in einer Grundsatzentscheidung zum konkludenten Vertragsschluss bei Fernwärmeversorgungsverträgen geäußert. Das hier vorgestellte Urteil (BGH, Urteil vom 15.1.2014 – VIII ZR 111/13) macht es für die Versorger erforderlich, die eigene Vertragspraxis zu überprüfen und gegebenenfalls anzupassen.

Der Sachverhalt In dem Fall geht es um eine GmbH, die Eigentümerin eines Grundstücks in Cottbus ist (Beklagte). Nach Auszug des Mieters wurde dessen Fernwärmeversorgungsvertrag mit dem Fernwärmeversorger (Kläger) wirksam gekündigt. Die Beklagte entnahm ab September 2008 weiterhin bereitgestellte Fernwärme für das Grundstück. Daraufhin übersandte der Kläger der Beklagten eine „Vertragsbestätigung“ mit Ergänzenden Allgemeinen Versorgungsbedingungen zur AVBFernwärmeV unter Bezugnahme auf § 2 AVBFernwärmeV und begrüßte sie als Neukundin. Die Bedingungen sahen eine Erstlaufzeit von drei Jahren und eine Verlängerung um je ein Jahr vor, wenn der Vertrag nicht mit einer Frist von 9 Monaten gekündigt werde.

Die Beklagte unterzeichnete den Vertrag nicht und erklärte im März 2009 die Kündigung mit sofortiger Wirkung. Die Klägerin meint, der Vertrag ende erst zum September 2010 und verlangt die Zahlung des Grundpreises für die Mindestlaufzeit nebst Zinsen und Mahngebühren im Abrechnungszeitraum. Die Beklagte hat in dem Zeitraum vom 28.3.2009 bis zum 29.10.2009 keine Fernwärme mehr entnommen, am 29.10.2009 wurde das Gebäude abgerissen und das Grundstück der Beklagten vom Fernwärmenetz des Klägers abgetrennt. Die Zahlungen des Fernwärmepreises für die entnommenen Mengen waren nicht Gegenstand des Streits.

Die Aussagen des Gerichts Der BGH hat die Klage auf Zahlung abgewiesen. Der Beklagte ist nicht an die Ergänzenden Allgemeinen Versorgungsbedingungen des Klägers gebunden – weder an die Mindestvertragslaufzeit von einem Jahr, noch an die Kündigungsfrist von sechs Monaten und auch nicht an die in § 32 Abs. 1 AVBFernwärmeV geregelte neunmonatige Kündigungsfrist.

Die Ergänzenden Allgemeinen Versorgungsbedingungen sind schon nicht wirksamer Vertragsinhalt geworden. Dies hätte einer im kaufmännischen Verkehr erforderlichen Einbeziehungsvereinbarung bedurft. Eine „Branchenüblichkeit“ reicht nach dem BGH im Wärmebereich nicht aus, um Allgemeine Geschäftsbedingungen (AGB) wirksam einzu beziehen, weil es wegen möglicher Sonderverträge nicht per se klar sei, dass der Versorger ausschließlich auf Basis der Allgemeinen Bedingungen versorgen möchte. Die AGB werden auch nicht Kraft Gesetzes über § 1 Abs. 1 und § 2 Abs. 3 AVBFernwärmeV automatischer Vertragsinhalt. Die Beklagte ist schließlich nicht über § 32 Abs. 1 AVBFernwärmeV an die Kündigungsfrist nach AVBFernwärmeV gebunden, weil § 32 Abs. 1 AVBFernwärmeV nur für Verträge mit fester Vertragslaufzeit gilt.

Tipps und Trends

Deutschland

Bewertung und Praxisempfehlung

Bisher gehen die Versorger in ihrer Vertragspraxis sowohl für Strom und Gas als auch für Fernwärme davon aus, dass mit der Entnahme ein stillschweigend geschlossener Vertrag zu den Allgemeinen Versorgungsbedingungen zustande kommt. Diese Praxis kann nach der Entscheidung des BGH für die Fernwärme nicht aufrecht erhalten werden – zumindest dann nicht, wenn im Versorgungsgebiet unterschiedliche Wärmelieferverträge verwendet werden. Vielmehr muss das Versorgungsunternehmen nachweisen, dass der Abnehmer den Bedingungen zugestimmt hat oder sie wirksam in den Vertrag einbezogen worden sind.

Betroffen davon sind Vertragsinhalte wie Laufzeit, Leistung am Anschluss und technische Bedingungen der Belieferung – vor allem aber die jeweilige Preisanpassungsklausel. Zwar stellt der BGH seine Rechtsprechung zur Preisbestimmung bei stillschweigendem Vertragsabschluss nicht in Frage. Hier bleibt es dabei, dass der geltende allgemeine Preis bei Abschluss des Vertrages verlangt werden kann (BGH, Urt. v. 17. Oktober 2012, VIII ZR 292/11). Jedoch wird die Anpassung des Preises deutlich erschwert, weil neben Fragen der Vereinbarkeit von Preisanpassungsklauseln mit den Vorgaben des § 24 Abs. 3 AVBFernwärmeV auch der Nachweis schwieriger wird, dass die Klausel überhaupt in den Vertrag einbezogen worden ist.

Bitte beachten Sie zur Anpassung von Fernwärmepreisen auch die neue Entscheidung des BGH vom 25. Juni 2014 – VIII ZR 34/13 (wir berichten in unserer nächsten Ausgabe).⁸

Ansprechpartner

RA Dr. Nils Graßmann
Ernst & Young Law GmbH
Telefon + 49 30 25471 20995
nils.grassmann@de.ey.com

OLG Düsseldorf: Kriterien bei der Vergabeentscheidung für eine Strom- oder Gaskonzession

Die Vergabeentscheidung für eine Strom- oder Gaskonzession muss nach sachlichen Kriterien erfolgen und ist vorrangig an den Zielen des EnWG auszurichten. Das Verfahren muss nach kartellrechtlichen Grundsätzen diskriminierungsfrei und transparent durchgeführt werden. Die Teilnahme einer hierzu neu gegründeten kommunalen Gesellschaft am Verfahren ist rechtlich möglich, wenn das Verfahren den genannten Anforderungen genügt.

Das OLG Düsseldorf hat mit zwei Beschlüssen vom 17. April 2014 (Az. VI-2 Kart 2/13 (V) und Az. VI-2 Kart 3/13 (V)) festgestellt, dass Mängel im Konzessionsvergabeverfahren bei Strom- und Gaskonzessionen zur Nichtigkeit des Konzessionsvertrags führen. Die Auswahlentscheidung muss die Ziele des § 1 EnWG vorrangig vor den kommunalen Interessen berücksichtigen. Damit führt das OLG Düsseldorf die jüngste Rechtsprechung des BGH fort (BGH, Urteile v. 17.12.2013, KZR 65/1 und, KZR 66/12). Darüber hinaus trifft das Gericht Aussagen zur Teilnahme einer zuvor zu diesem Zweck gegründeten kommunalen Gesellschaft am Vergabeverfahren und der Beteiligung des Bieters an der Konkretisierung der abgefragten Leistungen.

Sachverhalt Die Konzessionen für Strom und (teilweise auch für) Gas in den Gemeinden Meschede, Bestwig und Olsberg im Hochsauerlandkreis laufen zum 30. November 2014 aus. Die Netze werden gegenwärtig von der RWE-Tochter Westnetz betrieben. Die Gemeinden haben schon vor einigen Jahren mit den Stadtwerken Lippstadt die HochsauerlandEnergie GmbH gegründet, die als Vertriebsunternehmen für Strom und Gas tätig ist. 2009 haben sich die Gemeinde Meschede, die HochsauerlandEnergie und die Stadtwerke Lippstadt in einem Konsortialvertrag darauf verständigt, eine weitere GmbH zu gründen, die die Konzessionen in Meschede erhalten sollte. Die Kommunen haben sich gegenseitig zugesichert, die Konzessionen mit RWE nicht zu verlängern, sondern auf die neue Gesellschaft zu übertragen. Im Jahr 2012 wurden die Konzessionsvergabeverfahren für Strom und Gas durchgeführt. Das Angebot der kommunalen Gesellschaft ist besser bewertet worden, als das Angebot der Westnetz. Die Konzessionsverträge sind am 18. Juli 2012 abgeschlossen worden. Die Altkonzessionärin hat keine Rüge während des Verfahrens oder unmittelbar danach erhoben.

Die Landeskartellbehörde Nordrhein-Westfalen hat auf Antrag der Altkonzessionärin das Verfahren überprüft und mit Bescheid vom 13. Mai 2013 festgestellt, dass die Gemeinde missbräuchlich gehandelt habe im Hinblick auf eine Vorfestlegung und wegen Verwendung nicht-sachgerechter Vergabekriterien. Es wurde der Gemeinde untersagt, die Konzessionsverträge durchzuführen und ihr aufgegeben, das Konzessionsvergabeverfahren zu wiederholen. Im Besonderen wurde bemängelt, dass die kommunale Gesellschaft noch keine Genehmigung zum Netzbetrieb nachweisen konnte.

Die Beschwerde der Gemeinde wurde vom OLG Düsseldorf abgewiesen.

Tipps und Trends

Deutschland

Die Aussagen des Gerichts Das OLG Düsseldorf geht mit den Entscheidungen des BGH in den Fällen „Berkenthin“ und „Heiligenhafen“ vom Dezember 2014 davon aus, dass die Vergabe von Strom- und Gaskonzessionen grundsätzlich dem Wettbewerbskartellrecht unterfällt und dass die Gemeinde eine marktbeherrschende Stellung bei der Vergabe der Strom- und Gaskonzession inne hat. Auch die kommunale Selbstverwaltungsgarantie berechtigt demnach nicht dazu, im Vergabeverfahren von den Anforderungen des Missbrauchs-, Behinderungs- und Diskriminierungsverbots abzusehen. Die Missachtung der Anforderungen der §§ 46 Abs. 1 EnWG und § 19 Abs. 1, Abs. 4 Nr. 1 GWB führt zur Nichtigkeit der Konzessionsverträge.

Für das Verfahren ist erforderlich, dass es transparent durchgeführt wird. Die Vergabekriterien haben sich zudem vorrangig an den Zielen des § 1 EnWG auszurichten. Ein Bewerber muss zunächst geeignet sein, den Netzbetrieb durchzuführen. Bei dieser Prüfung verbleibt ein Beurteilungsspielraum der Kommune. Die Vorlage einer Genehmigung zum Netzbetrieb ist hierbei nicht zwingend erforderlich, vielmehr kann die Eignung auch durch Kooperationspartner vermittelt werden. Damit ist auch für neu gegründete Gesellschaften eine Bewerbung möglich.

Das OLG Düsseldorf setzt sich in der Entscheidung außerdem eingehend mit der Auswahl und Gewichtung der Wertungskriterien auseinander. Dabei stellt das Gericht fest, dass bei der Auswahlentscheidung Kriterien herangezogen worden sind, die zuvor nicht bekannt gemacht wurden. Die Ziele der Preisgünstigkeit und der Effizienz seien nicht in Kriterien umgesetzt worden, dem Ziel der Versorgungssicherheit nicht hinreichend Rechnung getragen worden.

Die kommunale Gesellschaft hat sich gegenüber der Gemeinde verpflichtet, diese bei der Erstellung kommunaler Energie- und Klimaschutzkonzepte mittels Dienstleistungen zu unterstützen. Hinsichtlich der Eigenerzeugung von Strom hat sie sich verpflichtet, an der Erarbeitung von Bürgerbeteiligungsmodellen mitzuwirken. Das OLG Düsseldorf sieht hierin einen Verstoß gegen das Nebenleistungsverbot des § 3 KAV.

Das OLG Düsseldorf stellt dabei klar, dass eine sogenannte „teilkonkrete Ausschreibung“ im Konzessionsvergaberecht möglich ist. Die Kommune muss demnach nicht alle Leistungen selbst durch die Ausschreibungsunterlagen präzisieren, sondern kann von den Anbietern verlangen, die Leistungen zu beschreiben, z. B. auch, indem der Vertragsentwurf für den Konzessionsvertrag vom Bewerber angefordert wird. Diese Art von Ausschreibungsverfahren sei immer dann zweckmäßig, wenn auf Unternehmenseite vorhandenes Know-How abgeschöpft werden soll. Allerdings müssen die wesentlichen Anforderungen an das jeweilige Angebot transparent dargelegt werden. Dies hat die Gemeinde nach Auffassung des Gerichts nicht getan.

Schließlich wertet das Gericht die Konsortialvereinbarungen mit der gegenseitigen Zusage, die Konzession an die jeweilige kommunale Gesellschaft zu vergeben, als wettbewerbsbeschränkende Vereinbarungen, die gegen das Verbot in § 1 GWB verstoßen und daher nichtig sind. Das Gericht stellt allerdings klar, dass das Vergabeverfahren nicht schon wegen der vorhergehenden Absprache rechtsfehlerhaft war.

Bewertung und Praxisempfehlung Der Beschluss des OLG Düsseldorf steht in einer Linie mit den Entscheidungen des BGH vom Dezember 2013 und des OLG Karlsruhe vom März 2014, nach welchen den Zielen des EnWG vorrangige praktische Bedeutung bei der Auswahlentscheidung im Konzessionsvergabeverfahren nach § 46 Abs. 2 EnWG zukommen muss und Fehler im Verfahren die Nichtigkeit der Konzessionsverträge nach sich ziehen können. Das OLG Düsseldorf gibt weiterhin wichtige Hinweise, wie die Ziele des EnWG sachgerecht in Kriterien umzusetzen sind.

Tipps und Trends

Deutschland

Das OLG Düsseldorf bestätigt dabei die Auffassung des Vergabesenats des OLG Düsseldorf (Beschl. v. 9.1.2013, Verg. 26/12) und des OVG Lüneburg (Beschl. v. 11.9.2013 - 10E 88/12), dass die Gründung einer kommunalen Gesellschaft mit dem Ziel, als Bewerber im Konzessionsvergabeverfahren teilzunehmen, die Vergabeentscheidung nicht per se angreifbar macht. Vielmehr kommt es auch bei Teilnahme einer solchen Gesellschaft auf die konkrete Durchführung des Verfahrens an. Eine Netzbetreiber-Genehmigung bedarf eine solche Gesellschaft zur Teilnahme am Verfahren nicht. Wettbewerbswidrig sind dabei gleichwohl alle Absprachen, die den Wettbewerb um die Konzession einschränken können. Das Angebot, sich an einer solchen kommunalen Gesellschaft zu beteiligen, kann ausschreibungspflichtig sein.

Ebenfalls von großer praktischer Bedeutung können die Aussagen der Entscheidung zur Durchführung eines teilfunktionalen Leistungswettbewerbs sein. Es bleibt für die Kommunen danach möglich, den eigenen Aufwand bei der Vergabe einer Konzession zu reduzieren, indem sie das Know-How der Bewerber abschöpfen. Dies verlangt aber eine besonders klare Ausgestaltung von Verfahren und Wertungskriterien.

Die neue Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs und die Auswirkungen auf die Praxis sind auch Thema unseres Expertengesprächs „Konzessionen für Strom und Gas“, das im Rahmen des Eschborner Forums am 27. November 2014 in der EY Niederlassung Eschborn/Frankfurt am Main stattfindet. Weitere Informationen entnehmen Sie bitte dem Terminhinweis auf S. 44 [.g](#)

Ansprechpartner

RA Dr. Nils Graßmann
Ernst & Young Law GmbH
Telefon + 49 30 25471 20995
nils.grassmann@de.ey.com

EuGH: Keine dynamische Verweisung auf Tarifverträge nach Betriebsübergang

Mit seiner Entscheidung vom 18. Juli 2013 (AZ: C-426/11) hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) eine für Betriebsübergänge – insbesondere für Privatisierungen aus dem kommunalen Bereich – wichtige Entscheidung getroffen. Er hat entschieden, dass bei einem Betriebsübergang Klauseln unzulässig sind, die dynamisch auf nach dem Zeitpunkt des Übergangs verhandelte und abgeschlossene Kollektivverträge verweisen. Das bedeutet, dass im Fall eines Betriebsübergangs Tarifverträge, auf die beim Veräußerer im Arbeitsvertrag dynamisch Bezug genommen wurde, beim Erwerber nur noch statisch gelten – zumindest dann, wenn der Tarifvertrag von einem Arbeitgeberverband ausgehandelt wurde, dem der Erwerber nicht beitreten kann. Damit wird die langjährige Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts (BAG) in diesem Bereich quasi auf den Kopf gestellt.

Alemo-Herron-Entscheidung des EuGH

Der Entscheidung des EuGH lag ein Fall aus Großbritannien zugrunde. Ein Londoner Bezirksrat übertrug seine Freizeitabteilung auf ein Privatunternehmen. Dieses wiederum übertrug den Betrieb nach einiger Zeit weiter auf eine zweite Privatfirma. In den Arbeitsverträgen der von den Betriebsübergängen betroffenen Arbeitnehmer hieß es:

„Während der Dauer des Arbeitsverhältnisses mit dem Bezirksrat London richten sich die Arbeitsbedingungen nach den vom „National Joint Council for Local Government Service“ periodisch ausgehandelten Tarifverträgen...“

Dieser genannte Tarifvertrag wurde regelmäßig für den öffentlichen Sektor abgeschlossen. Das zweite Privatunternehmen war der Auffassung, dass es nicht an die Tarifverträge gebunden sei, die nach dem Betriebsübergang abgeschlossen wurden.

Der EuGH gab dem klagenden Privatunternehmen Recht

Es sei einem Mitgliedsstaat verwehrt vorzusehen, dass im Fall eines Unternehmensübergangs die Klauseln, die dynamisch auf nach dem Zeitpunkt des Übergangs verhandelte und abgeschlossene Kollektivverträge verweisen, gegenüber dem Erwerber durchsetzbar sind, wenn dieser nicht die Möglichkeit habe, an den Verhandlungen über die nach dem Übergang abgeschlossenen Kollektivverträge teilzunehmen.

Gerade bei einem Übergang eines Unternehmens vom öffentlichen auf den privaten Sektor (Privatisierung) ist nach dem EuGH davon auszugehen, dass die Fortsetzung der Tätigkeit des privaten Erwerbers in Anbetracht der unvermeidlichen Unterschiede zwischen beiden Sektoren bei den Arbeitsbedingungen beträchtliche Anpassungen erfordere.

Daher könnten Klauseln, die dynamisch auf nach dem Übergang des betreffenden Unternehmens verhandelte und geschlossene Kollektivverträge verweisen, den Handlungsspielraum, den ein privater Erwerber benötige, um notwendige Anpassungsmaßnahmen vorzunehmen, erheblich einschränken. Die Richtlinie 77/187 diene nicht nur dem Schutz der Arbeitnehmerinteressen bei einem Unternehmensübergang, sondern sie solle auch einen gerechten Ausgleich zwischen den Interessen der Arbeitnehmer einerseits und denen des Erwerbers andererseits gewährleisten. Letzterer müsse die in der Privatwirtschaft erforderlichen Anpassungen der Arbeitsbedingungen vornehmen können. Artikel 3 der Richtlinie 2001/23/EG sei im Einklang mit Artikel 16 der Grundrechte-Charta zur unternehmerischen Freiheit auszulegen. Habe der Erwerber nicht die Möglichkeit, die Entwicklung der Arbeitsbedingungen zu bestimmen, sei seine Vertragsfreiheit so erheblich reduziert, dass der Wesensgehalt seines Rechts auf unternehmerische Freiheit beeinträchtigt sei.

Tipps und Trends

Deutschland

Bisherige Rechtslage/Rechtsprechung des BAG

Ist in einem ab dem 1. Januar 2002 geschlossenen Arbeitsvertrag eine dynamische Verweisung auf den beim Veräußerer geltenden Tarifvertrag enthalten – wird z. B. auf die jeweils gültige Fassung des TVöD/TV-L verwiesen –, so muss diese Vereinbarung nach der bisherigen Rechtsprechung des BAG auch nach einem Betriebsübergang vom übernehmenden Arbeitgeber erfüllt werden. Konkret bedeutet dies, dass die private GmbH/AG den TVöD in der jeweils gültigen Fassung hinsichtlich der übernommenen Arbeitnehmer anwenden muss. Dies hat zur Folge, dass Änderungen des Tarifvertrages, insbesondere Tariflohnerhöhungen, die nach einem Betriebsübergang zwischen den Tarifvertragsparteien vereinbart werden, auch für die übernommenen Arbeitnehmer beim privaten Erwerber gelten.

Neue Rechtslage/ EuGH-Entscheidung

Die EuGH-Entscheidung stellt die bisherigen Rechtsprechung des BAG insbesondere für den Bereich der Ausgliederung aus dem öffentlichen Dienst auf den Kopf: Wenn der private Übernehmer eines aus dem öffentlichen Dienst übernommenen Bereiches nicht die Möglichkeit hat, zukünftig an den Tarifverhandlungen des öffentlichen Dienstes teilzunehmen, der Erwerber also nicht Mitglied im Kommunalen Arbeitgeberverband (KAV) bzw. der Tarifgemeinschaft deutscher Länder (TdL) werden kann, so wirke der Tarifbezug laut der neuen EuGH-Entscheidung nur „statisch“ – d. h. nur in der Fassung, die zum Übernahmzeitpunkt gültig war. Das gilt selbst dann, wenn in den Arbeitsverträgen der betroffenen Arbeitnehmer eine dynamische Entwicklung des Tarifvertrags vereinbart war. Betroffen von der Rechtsprechung des EuGH sind bei Privatisierungen nach unserer Ansicht jedoch ausschließlich Betriebsübergänge in „echte“ Privatfirmen, die nicht Mitglied im KAV bzw. der TdL sein können. Bei Privatisierungen in kommunale Beteiligungsgesellschaften, die Mitglied in den Kommunalen Arbeitgeberverbänden werden können, wird es voraussichtlich bei der bisherigen BAG-Rechtsprechung und damit bei der dynamischen Anwendung der öffentlichen Tarifwerke bleiben.

Für nach dem Zeitpunkt der EuGH-Entscheidung abgewickelte Betriebsübergänge in echte Privatfirmen wird dagegen die statische Geltung des TVöD/TV-L zwingend Anwendung finden müssen. Das BAG wird seine Rechtsprechung entsprechend anpassen müssen. Eine Rückkehr zur früheren Auslegung von der dynamischen Bezugsklausel scheint nach der EuGH-Entscheidung ausgeschlossen.

Das weitere Vorgehen des BAG ist allerdings unklar und bleibt abzuwarten. Nicht unwahrscheinlich ist jedoch, dass das BAG die Rechtsfrage dem EuGH erneut vorlegt. Ansonsten ist das BAG gezwungen die Entscheidung umzusetzen, so dass sich jeder Arbeitgeber der dynamischen Bindung bei Betriebsübergang entziehen könnte. Eine rechtsmissbräuchliche Verwendung ist nicht ausgeschlossen.

In jedem Fall bedeutet die neue EuGH-Rechtsprechung eine zusätzliche Rechtsunsicherheit bei Betriebsübergängen nach § 613a BGB. Insbesondere wird diese Änderung der Rechtsprechung dann praktisch relevant werden, wenn Arbeitnehmer bei geplanten Privatisierungen von ihrem Widerspruchsrecht nach § 613 a Abs. 5, 6 BGB Gebrauch machen und dem Übergang ihres Arbeitsverhältnisses auf den privaten Erwerber aufgrund der statischen Weitergeltung der öffentlichen Tarifverträge widersprechen. Dann würden die Arbeitsverhältnisse dieser Mitarbeiter weiter bei dem öffentlichen Arbeitgeber verbleiben, so dass dieser Arbeitgeber das wirtschaftliche Risiko der Weiterbeschäftigung der betreffenden Arbeitnehmer oder gar deren Entlassung trägt. Vor diesem Hintergrund ist die Wirtschaftlichkeit einer Privatisierung gegebenenfalls neu zu beurteilen.^g

Ansprechpartner

RA Ulla Kuniß-Nickel
Ernst & Young Law GmbH
Telefon: +49 6196 996 25153
ulla.kuniss-nickel@de.ey.com

RA Iris Tauth
Ernst & Young Law GmbH
Telefon: + 49 711 9881 12862
iris.tauth@de.ey.com

Neue Wege wagen: Infrastrukturfinanzierung abseits der ausgetretenen Pfade

Der Erhalt und der Ausbau der Verkehrswege in Deutschland sind eine enorme Herausforderung. Jährlich fehlen mehr als 7 Milliarden Euro, um Straßen, Schienen und Wasserstraßen vor dem langsamen, aber stetigen Verfall zu bewahren. Grundsätzlich ist zwar ausreichend öffentliches Kapital vorhanden, nur wird dieses nicht zweckgebunden eingesetzt. Die infrastrukturbezogenen Einnahmen wie die entsprechende Energie- oder KFZ-Steuer sowie die LKW-Maut sind fast dreimal so hoch wie die Investitionen in Straße, Schiene und Wasserstraße – die Einnahmen werden jedoch häufig anderweitig verwendet.

Die IHK München hat dieses Missverhältnis erhoben. Die neue Bundesregierung möchte die Investitionsmittel für die deutsche Infrastruktur aufstocken. So heißt es zumindest im Koalitionsvertrag. Auch die Möglichkeit, öffentliche und private Geldgeber zusammenzubringen, soll eine Rolle spielen. In der aktuellen Fachdiskussion werden verschiedene Ideen geäußert, wie hier neue Wege beschritten werden können, um die Infrastrukturfinanzierung effizienter zu ordnen.

Infrastrukturfonds Ein Ansatz sind sogenannte Infrastrukturfonds. Rechtlich gesehen besitzt der Fondsbegriff zwar keine eindeutige Legaldefinition. Einigkeit besteht aber darin, dass Infrastrukturfonds im weitesten Sinne eine Kapitalsammelstelle darstellen, über die Mittel für eine bestimmte Aufgabe (in diesem Fall für den Erhalt und den Ausbau der Infrastruktur) reserviert werden. Bereits im Oktober vergangenen Jahres betonte die Verkehrsministerkonferenz ihre Überzeugung, dass Fonds (Infrastrukturfonds Schiene, Infrastrukturfonds Straße) und vergleichbare Strukturen wie Sondervermögen und Infrastrukturkonten für den Nachholbedarf und auch für den laufenden Erhalt denkbare effiziente Weg darstellen. Dies liegt unter anderem daran, dass Maßnahmen der Infrastrukturbereitstellung durch eine Entkoppelung vom Bundeshaushalt über einzelne Legislaturperioden hinaus langfristig geplant und zielgerichteter umgesetzt werden könnten. Darüber hinaus entstehen durch eine Fondslösung gleiche Voraussetzungen für Betrieb und Substanzerhalt auf der einen und Ausbau der Infrastruktur auf der anderen Seite. Das schafft (Kosten-)Transparenz und vereinfacht die langfristige Planung und Priorisierung notwendiger Maßnahmen.

Beispiel Schweiz Während wir in Deutschland solche Wege bislang nur diskutieren, ist man in anderen Ländern bereits weiter. Ein Beispiel ist die Schweiz, in der die Infrastrukturfinanzierung bereits durch Fondslösungen abgesichert wird. Erst im Februar wurde hier nach positivem Volksentscheid eine weiterführende Reform der Infrastrukturfinanzierung beschlossen: Der bisherige, befristete Fonds zur Finanzierung des Ausbaus der Bahninfrastruktur wird in den neuen, unbefristeten Bahninfrastrukturfonds (BIF) überführt. Dieser ist auf Verfassungsebene verankert und soll künftig nicht nur für den Ausbau, sondern auch den Betrieb und den Erhalt des Schweizer Eisenbahnsystems Mittel zur Verfügung stellen. Der BIF ist nicht das einzige Beispiel in der Schweiz. Auch die Finanzierung der Straßeninfrastruktur – bislang über den bis zum Jahr 2020 zeitlich begrenzten Infrastrukturfonds abgesichert – soll zukünftig über einen auf Verfassungsebene verankerten Fonds für den Nationalstraßen- und Agglomerationsverkehr (NAF) erfolgen.

Tipps und Trends

Deutschland

Die Schweiz verfügt im weltweiten Vergleich über eine hervorragende Infrastruktur. Dies gilt insbesondere für das Straßenverkehrsnetz. Und so stellt sich die Frage, ob ähnliche Fondsmodelle auch für Deutschland denkbar sind. Der Gedanke ließe sich sogar weiter-spinnen. In Zeiten unruhiger Kapitalmärkte und zunehmender Regulierung suchen institutionelle Anleger nach langfristigen Investitionsmöglichkeiten mit einem ausgeglichen Rendite-Risiko-Profil. Infrastruktur stellt hier derzeit weltweit ein spannendes Investitionsfeld dar. Denn die privaten Komponenten von Infrastrukturfonds müssen keineswegs nur die naheliegenden nutzungsbezogenen Gelder beispielsweise aus einer Maut umfassen – sie könnten für private Investoren geöffnet werden. Wie solche Fonds in Deutschland konkret ausgestaltet werden könnten und welche Rolle Private dabei spielen, ist sicherlich noch zu evaluieren. Zwar gilt: Privates Kapital ist grundsätzlich teurer als öffentliches Kapital. Wichtiger scheint aber die Tatsache, dass über private Co-Investments viele Projekte überhaupt erst realisierbar werden, die allein über öffentliche Mittel nicht angegangen werden.

Hierbei geht es explizit weder darum, die Straßeninfrastruktur in Deutschland zu privatisieren, noch die Schuldenbremse zu umgehen. Vielmehr geht es um die Daseinsverantwortung der staatlichen Ebene, die finanziell optimal abgesichert werden soll.

Dass die private Nachfrage nach Infrastrukturinvestments groß ist, zeigt sich immer wieder. Unser Haus hat erst kürzlich eine Umfrage mit Hinblick auf ein Schweizer Infrastrukturprojekt (eine mögliche Querung des Genfer Sees) durchgeführt. Dabei hat sich gezeigt, dass das Projekt im aktuellen Marktumfeld vollständig durch private Mittel finanziert werden könnte. Nach unserer Beobachtung ist die Nachfrage in Deutschland ebenfalls beachtlich. Allerdings muss hier zwischen Banken und anderen institutionellen Investoren unterschieden werden. Während sich die Banken durch Basel III tendenziell etwas aus der Infrastrukturfinanzierung zurückziehen, drängen andere Kapitalanleger in den Markt. Dies gilt insbesondere für die Assekuranz. So kommt ein vergleichsweise sicherer und langer Cash-flow, wie er bei Infrastrukturinvestitionen üblich ist, dem Geschäftsmodell der Versicherer mit langen Anlagehorizonten sehr entgegen.

Fazit Insgesamt steht fest: Hierzulande herrscht eine drastische Unterfinanzierung in der Infrastruktur vor. Um gegenzusteuern, sollten neue Strukturen und Instrumente implementiert werden. Die Fachöffentlichkeit spricht sich dabei unter anderem für Fondslösungen aus. Diese könnten sowohl aus öffentlichen als auch privaten Quellen gespeist werden. Denn während öffentliche Mittel zur Infrastrukturfinanzierung offensichtlich knapp sind, warten private Investoren regelrecht auf Möglichkeiten, langfristig in öffentliche Infrastrukturen zu investieren. Warum also nicht Infrastrukturfonds auch mit privatem Kapital füttern? Der Nachteil höherer Finanzierungskosten wird dadurch überkompensiert, dass durch die Einbindung privater Mittel eine Finanzierungsquelle erschlossen wird, ohne die viele dringend erforderliche Investitionen komplett unterbleiben würden.^g

Ansprechpartner

Monica A. Schulte Strathaus
Ernst & Young Real Estate GmbH
Telefon +49 211 9352 25984
monica.a.schulte.strathaus@de.ey.com

Anna Schümann
Ernst & Young Real Estate GmbH
Telefon +49 211 9352 10067
anna.schuemann@de.ey.com

Oliver Müllem
Ernst & Young Real Estate GmbH
Telefon +49 211 9352 13449
oliver.mueller@de.ey.com

Entwurf eines neuen § 2b UStG-E „Juristische Personen des öffentlichen Rechts“

Wir haben Sie zuletzt im EY Public Services Newsletter 115 (März 2014) über die steuerliche Behandlung von Beistandsleistungen informiert. Mittlerweile liegt der Entwurf einer gesetzlichen Neuregelung in § 2b UStG-E vor, der sich bezüglich des Abgrenzungskriteriums „größere Wettbewerbsverzerrung“ am EU-Vergaberecht orientiert. Der nachfolgende Beitrag stellt die geplante Neuregelung kurz vor und beleuchtet diese vor dem Hintergrund der geplanten Zielsetzung, die interkommunale Zusammenarbeit nicht zu behindern.

Hintergrund In der jüngeren Vergangenheit hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) mehrfach mit der Besteuerung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) befasst. In seinen Urteilen hat der BFH dabei herausgearbeitet, dass eine jPdöR grundsätzlich immer als Unternehmer gilt, wenn sie aufgrund einer privatrechtlichen Grundlage (Vertrag) tätig wird. Darüber hinaus liegt die Unternehmereigenschaft vor, wenn es sich um Tätigkeiten auf öffentlich-rechtlicher Grundlage (z. B. Verwaltungsakt) handelt und die Behandlung als Nicht-Unternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Diese Sichtweise, so der BFH explizit in einem dieser Urteile, müsse auch für die Behandlung von Beistandsleistungen, also Leistungen zwischen zwei jPdöR, gelten.

Die Finanzverwaltung und der Gesetzgeber waren also zum Handeln aufgefordert.

Entwurf eines § 2b UStG-E
„Juristische Personen des öffentlichen Rechts“ Die Besteuerung von jPdöR soll zukünftig in einem eigenen Paragraphen geregelt werden. Der derzeit vorliegende Entwurf definiert die Unternehmereigenschaft von jPdöR wie folgt:

- ▶ Tätigkeit im Rahmen der öffentlichen Gewalt

Gemäß dem Gesetzentwurf sollen jPdöR nicht als Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne gelten, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen.

Dies gilt jedoch ausweislich des Gesetzentwurfes nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde.

- ▶ Keine größere Wettbewerbsverzerrung in zwei Fällen

Eine größere Wettbewerbsverzerrung soll entsprechend des Gesetzentwurfs generell nicht vorliegen,

- ▶ soweit der von der jPdöR im Kalenderjahr aus gleichartigen Tätigkeiten erzielte Umsatz voraussichtlich 17.500 Euro nicht übersteigt oder
- ▶ vergleichbare, auf privatrechtlicher Grundlage erbrachte Leistungen ohne Recht auf Verzicht (§ 9 UStG) einer Steuerbefreiung unterliegen.

Tipps und Trends

Deutschland

► Zusammenarbeit von jPdöR

Darüber hinaus enthält der Gesetzentwurf Ausnahmeregelungen für den Bereich der Beistandsleistungen.

Die Leistungen einer jPdöR an eine andere jPdöR sollen gemäß § 2b Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 UStG-E nicht im Wettbewerb stattfinden, wenn sie aufgrund gesetzlicher Bestimmungen nur von jPdöR erbracht werden dürfen. Beispielhaft kann hier die Bildung eines gemeinsamen Standes- und Ordnungsamtsbezirks zweier Kommunen oder die Zentralisierung der Tätigkeiten von Einwohnermeldeämtern angeführt werden.

In der Praxis relevanter dürfte die Regelung des § 2b Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 UStG-E werden, denn hier soll geregelt werden, dass im Fall von Kooperationen keine Wettbewerbsverzerrung vorliegt, wenn „die Zusammenarbeit durch gemeinsame spezifische öffentliche Interessen“ bestimmt wird. Orientiert am EU-Vergaberecht werden Voraussetzungen definiert, bei deren Vorliegen eine Wettbewerbsverzerrung verneint wird, so dass die entsprechenden Leistungen nicht umsatzsteuerbar sind. Folgende Voraussetzungen sollen gemäß dem Gesetzentwurf dafür – kumulativ – erfüllt werden:

- Langfristige öffentlich-rechtliche Vereinbarungen
- Die Leistung dient dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur oder der Wahrnehmung einer allen Beteiligten obliegenden öffentlichen Aufgabe
- Kostenerstattung (keine Gewinnerzielung)
- Der Leistende wird im Wesentlichen für die andere jPdöR tätig

Der Gesetzentwurf enthält derzeit noch keine Anwendungsregelung. Man geht aber allgemein noch davon aus, dass es einen Übergangszeitraum von fünf Jahren geben wird.

Erste Einschätzung

Der vorliegende Gesetzentwurf stellt den Versuch dar, möglichst viele Fälle von interkommunalen Kooperationen zu „retten“, d. h. weiterhin als nicht steuerbar behandeln zu können, ohne (direkt) gegen das europäische Recht zu verstoßen. Aus diesem Grund soll der Wettbewerbsgedanke gesetzlich normiert werden, aber gleichzeitig – in Anlehnung an das europäische Vergaberecht – Ausnahmen definieren, bei denen keine Wettbewerbsverzerrung angenommen wird.

Auch wenn davon auszugehen ist, dass im Laufe des Gesetzgebungsprozesses noch Änderungen im Wortlaut erfolgen werden, ist schon erkennbar, dass nur bei Tätigwerden auf öffentlich-rechtlicher Grundlage die Unternehmereigenschaft verneint werden kann. Sofern aktuell Umstrukturierungen angedacht oder Kooperationen geplant werden, sollte dies in der Entscheidungsfindung berücksichtigt werden.

Tipps und Trends Deutschland

Es ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung ein umfangreiches BMF-Schreiben zur Anwendung des neuen § 2b UStG-E erlassen wird, in dem der naturgemäß allgemein gehaltene Gesetzeswortlaut mit Beispielen und Einzelfällen hinterlegt wird. Für die Praxis ist mit zahlreichen Abgrenzungsproblemen und Auslegungsfragen zu rechnen, die wahrscheinlich auch durch ein ausführliches BMF-Schreiben nicht vollständig ausgeräumt werden können.⁸

Ansprechpartner

StB Gabriele Kirchof
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 221 2779 25680
gabriele.kirchof@de.ey.com

StB Daniela Maus
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon: +49 221 2779 17176
daniela.maus@de.ey.com

BMF-Schreiben vom 1. Juli 2014: Umsatzsteuerliche Behandlung der Abrechnung von Mehr- bzw. Minder- mengen Gas

Bereits im vergangenen Jahr hat sich einiges bezüglich der umsatzsteuerlichen Behandlung leitungsgebundener Lieferungen von Gas und Strom durch im Inland ansässige Unternehmer getan. So gilt seit dem 1. September 2013 für derartige Lieferungen zwischen Wiederverkäufern (Strom) bzw. an Wiederverkäufer (Gas) das sogenannte Reverse-Charge Verfahren, also der Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger gemäß § 13b UStG.⁽¹⁾

Dabei ist eine Differenzierung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung bedeutsam, da bei Inlandssachverhalten nur für Lieferungen das Reverse-Charge Verfahren in Frage kommt. Insbesondere bei Fällen, in denen irrtümlich von einer sonstigen Leistung ausgegangen wird, kann es bei derartigen Sachverhaltskonstellationen zur Entstehung einer sogenannten § 14c UStG Steuer kommen. Erfolgt für einen Reverse-Charge-Umsatz (z. B. inländische Gaslieferung an einen Wiederverkäufer) eine Rechnungstellung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer, schuldet der Leistende diese, ohne dass der Leistungsempfänger ein Recht auf Vorsteuerabzug hat.

Dies verdeutlicht die große Bedeutung einer trennscharfen umsatzsteuerlichen Abbildung derartiger Vorgänge. Das BMF hat mit seinem Schreiben vom 19. September 2013 entsprechende Abgrenzungen zwischen Lieferung und sonstiger Leistung vorgenommen. Dennoch verbleibt eine Vielzahl offener Fragen, die in Konsequenz in einer §14 c UStG Steuer oder einem versagten Vorsteuerabzug münden können.

Eine dieser Fragen wurde durch das BMF mit seinem Schreiben vom 1. Juli 2014 beantwortet. Dabei hervorzuheben ist die darin enthaltene Nichtbeanstandungsregel für vor dem 1. Januar 2015 ausgeführte Transaktionen.

Nachfolgend eine auszugsweise Wiedergabe des BMF Schreibens bezüglich der zugrunde liegenden Leistungsbeziehungen:

Die Betreiber von Energieversorgungsnetzen haben Netzzugangsberechtigten Zugang zu ihren Leitungsnetzen zu gewähren (§ 20 Abs. 1 EnWG). Dafür haben die Betreiber Einspeise- und Ausspeisekapazitäten anzubieten, die unabhängig voneinander nutzbar und handelbar sind. Dies wird durch gesonderte Ein- und Ausspeiseverträge erreicht.

Die Verordnung über den Zugang zu Gasversorgungsnetzen (GasNZV) regelt die Bedingungen des Netzzugangs. Nach § 8 Abs. 1 GasNZV sind die Netzbetreiber verpflichtet, von Transportkunden (insbesondere Lieferanten und Großhändler) bereitgestellte Gasmengen an Einspeisepunkten des Marktgebiets zu übernehmen und an Ausspeisepunkten mit demselben Energiegehalt zu übergeben.

Abweichungen zwischen den Ein- und Ausspeisemengen werden in einem Bilanzkreis ausgeglichen (§ 22 Abs. 1 GasNZV). Der (vom Fernleitungsnetzbetreiber bestimmte) Marktgebietsverantwortliche führt das Bilanzkreissystem. Dabei ist gegenüber dem Marktgebietsverantwortlichen für jeden Bilanzkreis ein Bilanzkreisverantwortlicher zu benennen (§ 22 Abs. 2 GasNZV). Nach § 22 Abs. 3 GasNZV haben die Bilanzkreisverantwortlichen bei

⁽¹⁾ Zu weiteren Einzelheiten vgl. auch EY Public Service Newsletter Ausgabe 115 November 2013, S. 33 ff.

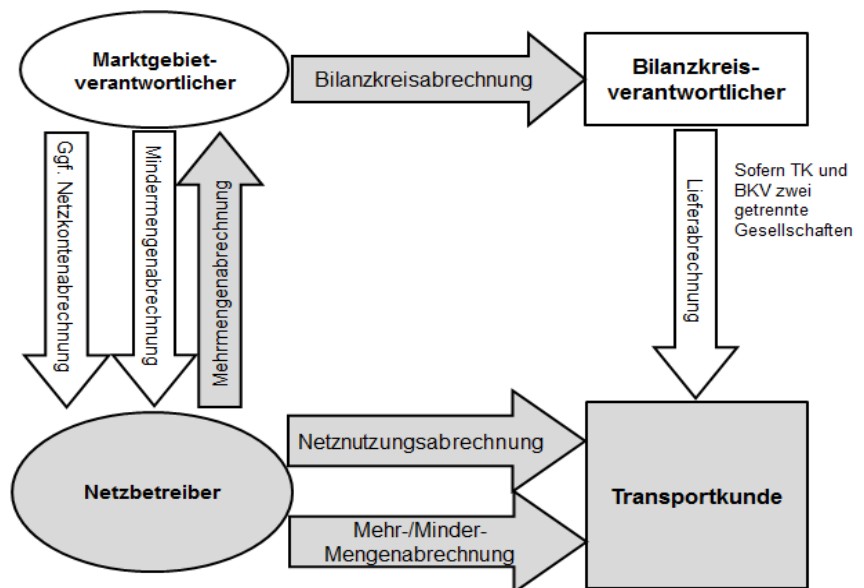
Tipps und Trends

Deutschland

den ihrem Bilanzkreis zugeordneten Ein- und Auspeisemengen durch geeignete Maßnahmen innerhalb der Bilanzperiode für eine ausgeglichene Bilanz zu sorgen. Dabei sind Mehr- bzw. Mindermengen an Gas auszugleichen, die durch Abweichungen zwischen zur Auspeisung bereitgestellten (allokierten) Mengen und der tatsächlichen Auspeisung am Auspeisepunkt sowie durch Brennwertkorrekturen entstehen. Diese gelten nach § 25 Abs. 1 GasNZV als vom Auspeisenetzbetreiber bereitgestellt oder entgegengenommen und werden von diesem mit den Transportkunden abgerechnet. Diese Abrechnung erfolgt mindestens jährlich oder am Ende des Vertragszeitraums.

Der Auspeisenetzbetreiber hat dabei dem Transportkunden einen Arbeitspreis zu vergüten oder in Rechnung zu stellen (§ 25 Abs. 2 GasNZV). Der Auspeisenetzbetreiber wiederum rechnet Ausgaben und Einnahmen aus der Mehr- und Mindermengenabrechnung mit dem Marktgebietsverantwortlichen ab, der die Regelenergie bereitstellt (§ 25 Abs. 3 GasNZV). Regelenergie sind die Gasmengen, die vom Netzbetreiber zur Gewährleistung der Netzstabilität eingesetzt werden (§ 2 Nr. 12 GasNZV).

Die Leistungsbeziehungen stellen sich grafisch wie folgt dar:



Quelle: BMF-Schreiben vom 1. Juli 2014

Die umsatzsteuerliche Würdigung der voranstehend beschriebenen Leistungsbeziehungen nimmt das BMF folgendermaßen vor:

Auspeisenetzbetreiber/ Transportkunde

Der Ausgleich von Mehr- bzw. Mindermengen an Gas stellt aus umsatzsteuerlicher Sicht eine Lieferung dar, entweder vom Auspeisenetzbetreiber an den Transportkunden (Mindermenge) oder vom Transportkunden an den Auspeisenetzbetreiber (Mehrmenge). Unter den Voraussetzungen des § 13 b Abs. 5 i. V. m. Abs. 2 Nr. 5 UStG (Lieferung von Erdgas über das Erdgasnetz an einen Wiederverkäufer) geht die Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger über. Die Fakturierung hat in diesen Fällen ohne offenen Ausweis von Umsatzsteuer zu erfolgen, verbunden mit dem Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft („Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“).

Marktgebietsverantwortlicher/ Auspeisenetzbetreiber

Die umsatzsteuerliche Würdigung im Verhältnis Marktgebietsverantwortlicher und Auspeisenetzbetreiber erfolgt gemäß dem BMF analog der obigen Darstellung. Der Marktgebietsverantwortliche beschafft die für die Mehr- bzw. Mindermengen benötigten Gasmengen von Händlern am Regelenergiemarkt und stellt diese den Auspeisenetzbetreibern in seinem Marktgebiet als Mehr- bzw. Mindermenge zur Verfügung oder nimmt sie entgegen.

Tipps und Trends

Deutschland

Marktgebietsverantwortlicher/ Bilanzkreisverantwortlicher

Hier von zu unterscheiden sind die Leistungen der Bilanzkreisverantwortlichen. Der Bilanzkreisverantwortliche ist gegenüber dem Marktgebietsverantwortlichen für die Abwicklung des Bilanzkreises verantwortlich. Durch den zugrunde liegenden Bilanzkreisvertrag zwischen Marktgebietsverantwortlichem und Bilanzkreisverantwortlichem wird die operative Abwicklung des Transportes, die Übertragung von Gasmengen zwischen Bilanzkreisen sowie der Ausgleich und die Abrechnung von Differenzmengen geregelt. Zwischen dem Marktgebietsverantwortlichen und dem Bilanzkreisverantwortlichen selbst werden keine Mehr- bzw. Mindermengen Gas abgerechnet. Bilanzkreisabweichungen werden im Rahmen der Bilanzkreisabrechnung zwischen Marktgebietsverantwortlichem und Bilanzkreisverantwortlichem abgerechnet.

In der Leistung des Bilanzkreisverantwortlichen in Erfüllung seiner Verpflichtungen aus dem Bilanzkreisvertrag ist insgesamt eine sonstige Leistung zu sehen (vgl. Abschnitt 1.7 Abs. 1 UStAE).

Mangels Vorliegen einer Lieferung im umsatzsteuerlichen Sinne kommt hier die Anwendung des § 13 b Abs. 5 i. V. m. Abs. 2 Nr. 5 UStG folglich nicht in Frage.

Übergangsregelung

Die Regelung ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden. Bei vor dem 1. Januar 2015 ausgeführten Lieferungen im Rahmen der Mehr- oder Minderabrechnung Gas wird es jedoch nicht beanstandet, wenn zwischen Ausspeisenezbetreiber und Transportkunden bzw. zwischen Marktgebietsverantwortlichem und Ausspeisenezbetreiber entweder von sonstigen Leistungen oder von Leistungen des Bilanzkreisverantwortlichen ausgegangen wird.

Fazit

Das BMF-Schreiben vom 1. Juli 2014 stellt eine geeignete Grundlage für eine umsatzsteuerlich verlässliche Handhabung derartiger Sachverhalte dar. Die enthaltene Übergangsregelung verhindert aufwendige Korrekturen für die Vergangenheit und bietet die Möglichkeit der korrekten umsatzsteuerlichen Behandlung in der Zukunft. Dafür ist die derzeitige Steuerfindung und Fakturierung zu prüfen und erforderlichenfalls umgehend anzupassen.

Abschließend bleibt festzustellen, dass eine derartige Positionierung seitens des BMF bei anderen nach wie vor offenen Fragen, wie zum Beispiel den Mehr-Mindermengenabrechnungen von Nicht-Übertragungsnetzbetreibern im Stromsektor dringend erforderlich ist. Es bleibt zu hoffen, dass dies in Anbetracht bestehender Unsicherheiten und des Umfangs sowie der Vielzahl der Transaktionen kurzfristig und unter Berücksichtigung entsprechender Nichtbeanstandungsregeln erfolgt. ^g

Bei Fragen zu diesem Thema können Sie uns gern ansprechen.

Ansprechpartner

StB Falko Kanitz
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 341 2526 23061
falko.kanitz@de.ey.com

StB Laura Fix
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 341 2526 16830
laura.fix@de.ey.com

Neuerungen für gemeinnützige Organisationen

Umsatzsteuerrechtliche Behandlung des Sponsorings aus Sicht des Sponsors

Weist eine gemeinnützige Gesellschaft auf die Unterstützung ihrer Sponsoren lediglich hin, ist gemäß der Grundsätze des BMF-Schreibens vom 13. November 2012 (BStBl. I S. 1169) regelmäßig nicht von einer Leistung des gemeinnützigen Zuwendungsempfängers auszugehen. Dieser Hinweis kann auf Plakaten, in Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf der Internetseite oder in anderer Weise unter Verwendung des Namens und Emblems oder Logos des Sponsors erfolgen, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder aktive Verlinkung zu dessen Internetseiten.

Das BMF hat in seinem Schreiben vom 25. Juli 2014 (GZ IV D 2 - S 7100/08/10007:003) diese Ausführungen nunmehr dahingehend ergänzt, dass dies auch dann gilt, wenn der Sponsor ohne besondere Hervorhebung auf seine Unterstützung hinweist. Sofern dem Sponsor durch die gemeinnützige Gesellschaft aber das ausdrückliche Recht eingeräumt wird, die Sponsoringmaßnahme im Rahmen eigener Werbung zu vermarkten, liegt kein zu vernachlässigender Hinweis auf die Sponsoringtätigkeit vor.

Steuerbare Leistungen eines Sportvereins - Entgeltliche Überlassung von Sportanlagen ist keine Vermögensverwaltung

Der BFH hat in seinem Urteil vom 20. März 2014 (Az. V R 4/13) entschieden, dass auch Subventionen, die Sportvereine von dritter Seite - z. B. von der öffentlichen Hand - erhalten, steuerpflichtig sind, wenn der Verein die Mitgliedsbeiträge nicht kostendeckend festsetzt. In diesem Fall werden die Zahlungen des Dritten als Drittentgelt i.S.d. § 10 Abs. 1 Satz 3 UStG eingestuft. Durch die unionsrechtlich gebotene weite Auslegung des Begriffs des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs umfasst dieser jegliche unternehmerische Tätigkeit nach § 2 Abs. 1 UStG. Dadurch ist die entgeltliche Überlassung von Sportanlagen nicht als Vermögensverwaltung, sondern als Betätigung im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs anzusehen.

Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen im Zusammenhang mit steuerfreien Seminaren

Der BFH hatte in seinem Urteil vom 8. März 2012 (BStBl. II S. 630) entschieden, dass Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen, die ein gemeinnütziger Verein im Zusammenhang mit steuerfreien Seminaren erbringt, gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. A Satz 3 UStG nicht dem ermäßigten Steuersatz unterliegen. Das BMF hat in seinem Schreiben vom 29. April 2014 (BStBl. I S. 814) bestimmt, dass diese Grundsätze in allen noch offenen Fällen anzuwenden sind. Für vor dem 1. Januar 2013 ausgeführte Umsätze wird es - auch für Zwecke des Vorsteuerabzugs des Leistungsempfängers - nicht beanstandet, wenn der Unternehmer entsprechende Leistungen bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen weiterhin dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterwirft. Entsprechende Bestimmungen werden in Abschnitt 12.9 UStAE aufgenommen.

Soweit die Finanzverwaltung unter Hinweis auf das BFH-Urteil den Ansatz des ermäßigten Umsatzsteuersatzes z. B. im Rahmen der Betriebsprüfung korrigiert hat und die geänderten Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig geworden sind, kann für Altjahre unter Hinweis auf den Nichtbeanstandungszeitraum des BMF möglicherweise der vorherige Veranlagungszustand beantragt werden. [§](#)

Ansprechpartner

Thomas Müller
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 6196 996 16291
thomas.e.mueller@de.ey.com

Christiane Freund
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 6196 996 14896
christiane.freund@de.ey.com

Die neue BFH-Rechtsprechung zur Gemeinnützigkeit von Eigengesellschaften der öffentlichen Hand

Das BFH-Urteil vom 27.11.2013 (I R 17/12) zur Gemeinnützigkeit einer kommunalen Rettungsdienst-GmbH schafft Klarheit hinsichtlich der Steuerbegünstigung von Eigengesellschaften von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, welche in hoheitliche Aufgaben eingebunden sind.

Verfolgung begünstigter Zwecke

Eine Eigengesellschaft (im Entscheidungsfall: GmbH) einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (im Entscheidungsfall: Landkreis) kann nach Ansicht des BFH als gemeinnützige Gesellschaft gem. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG sowie § 3 Nr. 6 Satz 1 GewStG steuerbegünstigt sein, auch soweit sie in die Erfüllung hoheitlicher Pflichtaufgaben der Trägerkörperschaft (im Entscheidungsfall: Durchführung des bodengebundenen Rettungsdienstes) eingebunden ist.

Der BFH hat den gemeinnützigen Zweck nicht, wie noch die Vorinstanz, auf Basis des § 52 Abs. 2 Nr. 11 AO (in diesem Fall des Gesetzes zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements) begründet, wonach die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr zu den gemeinnützigen Zwecken gehört. Diese Nichtanwendbarkeit beruht jedoch allein auf der Tatsache, dass diese Vorschrift erst ab 2007 und damit nicht schon im Streitjahr 2002 in Kraft trat.

Die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens (§ 52 Abs. 2 Nr. 2 AO) erfüllt die Tätigkeit des Rettungsdienstes nicht, weil diese Vorschrift eine vom einzelnen Patienten losgelöste, auf das öffentliche Gesundheitswesen bezogene, übergreifende Funktion hat, der Rettungsdienst aber in individuellen Krankheitsfällen eingreift.

Da die Tätigkeit des Rettungsdienstes darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen, die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf andere angewiesen sind, dienen die Rettungsfahrten und Krankentransporte mit ärztlicher Betreuung aber mildtätigen Zwecken i.S. von § 53 Nr. 1 AO.

Hoheitlichkeit

Bislang hatten BMF und Teile der Literatur die Auffassung vertreten, dass der Staat generell gemeinnützigkeitsunfähig sei. Für das Kriterium der Selbstlosigkeit sei die aus den Grundrechten eröffnete Freiheit zum Eigennutz erforderlich, die lediglich Privaten offenstehe.

Für die kommunalen Eigengesellschaften galt, dass sie Pflichtaufgaben ihres Gesellschafters in dessen eigenwirtschaftlichen Interesse verfolgen und von daher nicht gemeinnützigkeitsfähig seien.

Der BFH hat nun ausdrücklich festgestellt, dass der Staat mit seinen Untergliederungen nicht per se gemeinnützigkeitsunfähig ist.

Im Hinblick auf die Eigengesellschaft in Form der GmbH hat der BFH damit die Gleichstellung zu Betrieben gewerblicher Art vorgenommen, bei denen die Inanspruchnahme der steuerlichen Begünstigungen für Gemeinnützigkeitsunternehmen seit vielen Jahren unstrittig war.

Das Erfordernis der Selbstlosigkeit des gemeinnützigen Handelns kann nach Ansicht des BFH auch in Fällen gewahrt sein, in denen die Eigengesellschaft gesetzliche Pflichtaufgaben der Trägerkörperschaft übernimmt. Eine Körperschaft verfolgt in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke, wenn sie vorrangig ihre eigenen wirtschaftlichen Zwecke oder die ihrer Mitglieder oder Gesellschafter fördert. Ist die Förderung der Mitglieder oder Gesellschafter, wie vorliegend, allerdings bloß notwendiges Nebenprodukt der Tätigkeit, bleibt die Selbstlosigkeit gewahrt.

Tipps und Trends

Deutschland

Nach Ansicht des BFH ist dem Staat die selbstlose und ausschließliche Erfüllung seiner Aufgaben zum Wohle der Allgemeinheit durch die Verfassung vorgegeben. Es steht in dem im Bereich der Leistungsverwaltung bestehenden Wahlrecht des Staates, ob er diese Tätigkeiten in hoheitlicher oder privatrechtlicher Form ausübt, da sich durch die unterschiedliche Rechtsform der Charakter der Tätigkeit nicht ändert.

Selbstlose Mittelverwendung

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO ist für die selbstlose Förderung steuerbegünstigter Zwecke durch eine gemeinnützige Gesellschaft erforderlich, dass deren Gesellschafter weder offen noch verdeckt Gewinnanteile oder Zuwendungen erhält. Leistungen einer gemeinnützigen Gesellschaft an einen Gesellschafter gegen ein nicht fremdübliches Entgelt sind als verdeckte Gewinnausschüttung in Form der verhinderten Vermögensvermehrung grundsätzlich gemeinnützigkeitsschädlich.

Dementsprechend ist es laut BFH für die Gemeinnützigkeit einer in öffentlich-rechtliche Aufgaben eingebundenen Eigengesellschaft einer öffentlich-rechtlichen Trägerkörperschaft (hier: Landkreis) erforderlich, dass eine angemessene Leistungsvergütung, regelmäßig also in Form eines Kostenausgleichs zuzüglich eines marktüblichen Gewinnaufschlags gezahlt wird.

Auch durch die Regelung des § 58 Nr. 2 AO ändert sich laut BFH hieran nichts. Nach dieser Vorschrift ist es gemeinnützigkeitsrechtlich zwar grundsätzlich unschädlich, wenn eine steuerbegünstigte Körperschaft einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Mittel zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke zuwendet. Da im vorliegenden Fall die Ersparnis in Form der Leistungserbringung gegen ein nicht marktübliches Entgelt dem Gesamthaushalt der öffentlich-rechtlichen Trägerkörperschaft (Landkreis) zugute käme und diese nicht nur steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, wäre eine ausschließliche Verwendung der ersparten Aufwendungen zu steuerbegünstigten Zwecken nicht sichergestellt. Der BFH hat daher die Prüfung der im Dienstleistungsvertrag vereinbarten Vergütungsregelung anhand eines Fremdvergleichs einem zweiten Rechtsgang aufgetragen.

Rettungsdienst-GmbH als Zweckbetrieb

Bisher hat der BFH die Ansicht vertreten, dass wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die als durchführende Erfüllungsgehilfen für gemeinnützige Dritte in die mildtätige Zweckverfolgung eingebunden sind, keine Einrichtungen der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO und damit keine Zweckbetriebe darstellen. Zwar können nach neuerer BFH-Rechtsprechung auch Hilfspersonen steuerbegünstigt sein, wenn sie mit der Hilfsfähigkeit zugleich ihre eigenen satzungsmäßigen, steuerbegünstigten Zwecke verfolgen und ihren Beitrag eigenverantwortlich und selbstständig erbringen. Allerdings hat der BFH in der Vergangenheit für einen Zweckbetrieb gemäß § 66 AO verlangt, dass rechtliche Leistungsbeziehungen zwischen steuerbegünstigtem Betrieb und hilfsbedürftigen Personen bestehen müssen. Diese einschränkende Auslegung des § 66 AO hat der BFH jetzt aufgegeben. Laut BFH genügt nunmehr, dass die Leistungen faktisch dem hilfsbedürftigen Personenkreis zugute kommen, auch wenn die steuerbegünstigten, mildtätigen Leistungen rechtlich gegenüber einem Dritten, im entschiedenen Fall gegenüber der Trägerkörperschaft, erbracht werden. Im Falle der kommunalen Rettungsdienst-GmbH liegt laut Urteil eine solche „faktische Unmittelbarkeit“ vor, da die Rettungsdienstleistungen der Mitarbeiter direkt den Patienten zugute kommen, auch wenn diese Leistungen rechtlich durch die Eigengesellschaft an die Kommune erbracht werden.

Überschusserzielung

Entgegen dem BFH-Beschluss vom 19. September 2007 schließt der BFH nunmehr die Zweckbetriebseigenschaft gem. § 66 AO nicht allein wegen einer bloßen objektiven Eignung zur Gewinnerzielung aus. Die Erzielung von Gewinnen in gewissem Umfang, z.B. zum Inflationsausgleich oder zur Finanzierung von betrieblichen Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen stehe nicht zwingend in Konflikt mit der steuerlichen Begünstigung. Insofern hat der BFH seine bisherige Auffassung eingeschränkt.

Allerdings hat das vorbefasste FG nach Ansicht des BFH den Sachverhalt nicht hinreichend darauf untersucht, ob eine den Zweckbetrieb nach § 66 AO ausschließende Erwerbsorientierung besteht, weil Gewinne angestrebt werden, die den konkreten Finanzierungsbedarf des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs übersteigen. Insofern verweist der BFH den Fall zur erneuten Prüfung zurück.

Tipps und Trends

Deutschland

EU-Beihilferecht Der BFH vertritt im entschiedenen Fall die Auffassung, dass es sich bei der Steuerbegünstigung gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG i. V. m. § 66 AO, § 3 Nr. 1 GewStG um eine sogenannte „Alt-Beihilfe“ handelt, die bereits vor Inkrafttreten des Vertrags über die Gründung der Europäischen Wirtschaftsgemeinschaft bestand. Ein Verstoß gegen EU-Beihilferecht liegt somit laut BFH nicht vor.

Praxistipp Auch wenn die BFH-Entscheidung bislang noch nicht durch das BMF veröffentlicht wurde, sind uns erste Fälle bekannt, in der die Grundsätze des Urteils durch die Verwaltung angewandt werden.

Die Praxis wird, insbesondere bei Betriebsprüfungen, zukünftig zunehmend die Frage beschäftigen, ob bei einer Leistungserbringung einer gemeinnützigen Eigengesellschaft an ihre öffentlich-rechtliche Trägerkörperschaft, die nicht ausschließlich steuerbegünstigte Zwecke fördert, das vereinbarte Entgelt zwischen den Parteien marktüblich ist, da anderenfalls der Verlust der Gemeinnützigkeit wegen Mittelfehlverwendung drohen könnte.

Zudem wird ein besonderes Augenmerk auf die Gewinnermittlung zu legen sein, da gemäß der Ausführungen des BfH ein für einen Zweckbetrieb nach § 66 AO schädlicher Gewinn dann bestehen soll, wenn der konkrete Finanzierungsbedarf des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs überschritten wird. Bei Gesellschaften, die mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe haben, bedeutet dies zudem, dass sie die einzelnen Tätigkeiten sauber abgrenzen müssen, um den jeweiligen Finanzierungsbedarf konkret ermitteln zu können. In beiden Punkten bleibt zu hoffen, dass die Entscheidung des zweiten Rechtsgangs die Kriterien weiter präzisiert. [g](#)

Ansprechpartner

RA Thilo Scharfenecker
Ernst & Young Stuttgart
Telefon +49 711 9881 18877
thilo.scharfenecker@de.ey.com

Christiane Freund
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Telefon +49 6196 996 14896
christiane.freund@de.ey.com

Das neue Rechnungslegungsrecht und seine Auswirkungen auf die klassischen Stiftungen

Das neue Rechnungslegungsrecht hatte zum Ziel, die Rechnungslegungsvorschriften rechtsformneutral auszugestalten. Ausschlaggebend für die Anforderungen an die Rechnungslegung soll die wirtschaftliche Bedeutung eines Unternehmens sein. Welches sind nun die daraus resultierenden neuen Anforderungen für Stiftungen?

In Kraft seit 1. Januar 2013 Seit dem 1. Januar 2013 ist das neue Rechnungslegungsrecht in Kraft. Die neuen Bestimmungen sind erstmals für das Geschäftsjahr 2005 anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist möglich. Das neue Rechnungslegungsrecht gilt für alle Einzelunternehmen und Personengesellschaften mit einem Jahresumsatz von mehr als CHF 500.000 sowie grundsätzlich für alle juristischen Personen. Ausgenommen sind Vereine und Stiftungen, die nicht verpflichtet sind, sich im Handelsregister eintragen zu lassen. Dazu gehören etwa Vereine ohne wirtschaftlichen Zweck oder Familien- und kirchliche Stiftungen. Ebenfalls ausgenommen sind Stiftungen, die von der Pflicht zur Bezeichnung einer Revisionsstelle befreit sind.

Rechtsformunabhängige Ausgestaltung Grundsätzlich ist das neue Rechnungslegungsrecht rechtsformneutral ausgestaltet; die in den Geltungsbereich des neuen Rechnungslegungsrechts fallenden Unternehmen haben unabhängig von ihrer Rechtsform die grundlegenden Vorschriften des neuen Rechnungslegungsrechts einzuhalten. Zusätzliche Anforderungen gelten für Unternehmen, die der ordentlichen Revision unterliegen, sowie für eigentliche Großgesellschaften. Zu beachten ist, dass die für die sogenannten wirtschaftlich bedeutenden Unternehmen geltenden Schwellenwerte für die Begründung der ordentlichen Revisionspflicht im Rahmen einer separaten Gesetzesänderung auf den 1. Januar 2012 signifikant auf CHF 20 Mio. Bilanzsumme, CHF 40 Mio. Umsatzerlös und 250 Vollzeitstellen im Jahresdurchschnitt erhöht wurden. Sofern zwei der drei genannten Schwellenwerte in zwei aufeinanderfolgenden Jahren nicht unterschritten werden, ist eine ordentliche Revision erforderlich.

Anforderungen für Stiftungen Für Stiftungen, welche nicht verpflichtet sind, sich im Handelsregister einzutragen oder Stiftungen, welche keine Revisionsstelle bezeichnen müssen, genügt eine Aufzeichnung über Einnahmen und Ausgaben („Milchbüchleinrechnung“).

Alle übrigen Stiftungen, welche jedoch nicht zur ordentlichen Revision verpflichtet sind, wenden die gleichen Rechnungslegungsvorschriften an wie andere Unternehmen.

Tipps und Trends

Schweiz

Die wichtigsten Neuerungen finden sich in den folgenden Bereichen:

Änderung	Detail	Artikel nOR
Buchführung / Rechnungslegung in Englisch	Bisher Praxis, neu ausdrücklich zugelassen	957a, Abs. 5 958d, Abs. 4
Buchführung in Fremdwährung	Bisher Praxis, neu ausdrücklich zugelassen	957a, Abs. 4
Rechnungslegung in Fremdwährung	Landeswährung oder funktionale Währung <ul style="list-style-type: none"> ▶ Werte in CHF angeben ▶ Umrechnungskurse im Anhang 	958d, Abs. 3
Mindestgliederungsvorschriften	Neu: <ul style="list-style-type: none"> ▶ Vorräte und nicht fakturierte Dienstleistungen ▶ verzinsliche Verbindlichkeiten ▶ Trennung gesetzliche Kapitalreserve/Gewinnreserve ▶ Eigene Kapitalanteile als Minusposten ▶ Bestandsänderungen ▶ übriger betrieblicher Aufwand ▶ betriebsfremder Aufwand und Ertrag ▶ ausserordentlicher, einmaliger, periodenfremder A+E ▶ direkte Steuern 	959a, b

Tipps und Trends Schweiz

Änderung	Detail	Artikel nOR
Anhang	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Firma, Name, Rechtsform, Sitz ▶ Vollzeitstellen ▶ Beteiligungen: detailliertere Angaben ▶ Eventualverbindlichkeiten ▶ Beteiligungsrechte oder Optionen ▶ Erläuterungen zu außerordentlichen, einmaligen, periodenfremden Positionen ▶ Ereignisse nach dem Bilanzstichtag 	959c
Einzelbewertung	<ul style="list-style-type: none"> ▶ ... in der Regel einzeln bewertet ... und ... aufgrund ihrer Gleichartigkeit für die Bewertung nicht üblicherweise als Gruppe zusammengefasst 	960
Aktiven mit beobachtbaren Marktpreisen	<ul style="list-style-type: none"> ▶ Bewertung zu Marktpreisen unter bestimmten Bedingungen möglich 	960b, Abs. 1
Schwankungsreserve	<ul style="list-style-type: none"> ▶ für Aktiven mit Börsenkurs oder Marktpreis ▶ zu Lasten der Erfolgsrechnung ▶ keine Unterschreitung Anschaffungswert/Kurswert ▶ gesondert auszuweisen 	

Während die Anforderungen in Bezug auf Sprache der Buchführung und Währung der Rechnungslegung flexibler geworden sind, gelten für die Gliederung der Jahresrechnung strengere Regeln als in der Vergangenheit. So werden die aufzuführenden Positionen und ihre Reihenfolge vorgegeben. Immerhin ist es zulässig bzw. gar erforderlich, weitere Positionen auszuweisen, sofern diese für die Beurteilung durch Dritte wesentlich oder aufgrund der Tätigkeit des Unternehmens üblich sind.

Tipps und Trends

Schweiz

Zusätzliche Anforderungen für große Stiftungen

Unternehmen, welche die Größenkriterien für die ordentliche Revision erfüllen, müssen im Anhang zu ihrer Jahresrechnung zusätzlich die Fälligkeit der Finanzverbindlichkeiten offenlegen und das Honorar der Revisionsstelle erwähnen. Außerdem haben große Unternehmen grundsätzlich eine Geldflussrechnung und einen Lagebericht zu erstellen. Für Stiftungen verlangt nun Art. 962 OR, dass zusätzlich ein Abschluss nach einem anerkannten Standard zur Rechnungslegung erstellt werden muss.

Anerkannte Standards

In seiner Verordnung vom 21. November 2012 (VASR) hat der Bundesrat die folgenden Regelwerke als anerkannte Standards zur Rechnungslegung bezeichnet:

- ▶ die „International Financial Reporting Standards“ (IFRS) des International Accounting Standards Board (IASB);
- ▶ der „International Financial Reporting Standard for Small and Medium-sized Entities“ (IFRS for SMEs) des IASB;
- ▶ die „Fachempfehlungen zur Rechnungslegung“ (Swiss GAAP FER) der Stiftung für Fachempfehlungen zur Rechnungslegung;
- ▶ die „United States Generally Accepted Accounting Principles“ (US GAAP) des Financial Accounting Standards Board;
- ▶ die „International Public Sector Accounting Standards“ (IPSAS) des International Public Sector Accounting Standards Board.

Swiss GAAP FER 21

Da das Regelwerk Swiss GAAP FER mit FER 21 „Rechnungslegung für gemeinnützige, soziale Nonprofit-Organisationen“ eine spezifische Norm für Nonprofit-Organisationen enthält, wird sich die Mehrheit der Stiftungen sicherlich für die Anwendung von Swiss GAAP FER entscheiden. Bereits heute verlangt die Stiftung ZEWO die Anwendung von Swiss GAAP FER für jene spendensammelnden Organisationen, welche ihr Gütesiegel verwenden wollen. Daher erstellen nicht wenige Stiftungen ihre Jahresabschlüsse nach Swiss GAAP FER.

Erstellung von zwei unterschiedlichen Abschlüssen?

Aus der neuen Anforderung von Art. 962 OR und insbesondere dem Wort „zusätzlich“ im Gesetzestext ergibt sich die Frage, ob in Zukunft zwei Jahresabschlüsse nach unterschiedlichen Anforderungen erstellt werden müssen oder ob ein Abschluss sowohl die Anforderungen des Rechnungslegungsrechts und von Swiss GAAP FER erfüllen kann.

Die Frage des dualen Abschlusses wurde in den letzten Monaten kontrovers diskutiert. Gemäß Treuhand-Kammer ist denkbar, dass ein Abschluss sowohl alle zwingenden rechtlichen Vorschriften als auch jene von Swiss GAAP FER erfüllt. Dies setzt jedoch voraus, dass in den laufenden sowie in den Vorperioden keine Geschäftsvorfälle aufgetreten sind, die hinsichtlich Bewertung, Darstellung und Offenlegung unterschiedlich zu behandeln sind. Insbesondere bei den Angaben im Anhang bereitet es keine Schwierigkeiten, die vom Gesetz zusätzlich geforderten Angaben zu integrieren. Es empfiehlt sich jedoch, rechtzeitig zu prüfen, ob Abweichungen bestehen, welche beispielsweise aus der Anwendung unterschiedlicher Bewertungsmöglichkeiten resultieren könnten.

Konsolidierungspflicht

Gemäß neuem Rechnungslegungsrecht orientiert sich die Konsolidierungspflicht daran, ob ein Unternehmen die Kontrolle über ein anderes Unternehmen ausübt. Dies kann aufgrund der Stimmenmehrheit der Fall sein oder aufgrund von Bestimmungen in den Statuten, eines Vertrages oder vergleichbarer Instrumente. Während bisher das Kriterium der einheitlichen Leitung maßgebend war, wurde nun also das bereits in den internationalen Konzepten sowie in Swiss GAAP FER verankerte Kontrollprinzip ins Gesetz aufgenommen. Dabei können Stiftungen gemäß Artikel 963 OR die Pflicht zur Erstellung einer Konzernrechnung an ein kontrolliertes Unternehmen übertragen, wenn dieses Unternehmen sämtlichen weiteren Unternehmen der Gruppe unter einheitlicher Leitung zusammenfasst und die Beherrschung tatsächlich ausübt.

Tipps und Trends Schweiz

Fazit Für all jene Stiftungen, die das ZEWO-Gütesiegel tragen oder aus Gründen der Transparenz bereits heute Swiss GAAP FER anwenden, wird zu prüfen sein, ob der Abschluss gleichzeitig auch die rechtlichen Anforderungen zu erfüllen vermag oder ob er dahingehend angepasst werden kann. Alle übrigen, großen Stiftungen sind gegenüber den bisherigen Regelungen mit deutlich komplexeren Anforderungen konfrontiert. Deren Umsetzung erfordert eine sorgfältige Planung. So sollte bereits jetzt analysiert werden, wie sich die Jahresrechnung verändern wird und in welchen Bereichen Wahlrechte bestehen (Bewertung, Ausweis). Auch ist die interne sowie externe Kommunikation darauf abzustimmen. Es empfiehlt sich, den Stiftungsrat über die Projektschritte und -ergebnisse zu informieren und – wo nötig – dessen Entscheidungen abzuholen. Dadurch können unangenehme Überraschungen bei der Erstellung des Jahresabschlusses 2015 vermieden werden.^g

Ansprechpartner

Bernadette Koch
Ernst & Young Ltd
Telefon +41 58 286 77 52
bernadette.koch@ch.ey.com

Verschärfungen bei Selbstanzeige in Österreich

Jährlich erstatten mehr als 8.000 Steuerpflichtige in Österreich Selbstanzeige, um damit eine befürchtete finanzstrafrechtliche Verfolgung abzuwenden. Die Anfang Juli vom Nationalrat beschlossene Finanzstrafgesetz-Novelle 2014 sieht nunmehr eine Verschärfung der geltenden Rechtslage vor.

Strafaufhebung durch Selbstanzeige

Die Selbstanzeige stellt einen besonderen Strafaufhebungsgrund für vorsätzlich oder fahrlässig begangene Finanzvergehen, einschließlich Finanzordnungswidrigkeiten, dar. Um Straffreiheit zu erlangen, müssen die formalen – und von den Gerichten streng ausgelegten – Voraussetzungen des § 29 Finanzstrafgesetz (FinStrG) erfüllt sein. Dies waren bislang im Wesentlichen folgende:

- ▶ Darlegung der Verfehlung gegenüber einem Finanzamt bzw. Zollamt
- ▶ Offenlegung aller für die Feststellung der Verkürzung bedeutsamen Umstände
- ▶ Rechtzeitige Erstattung der Selbstanzeige. Rechtzeitigkeit bedeutet in diesem Zusammenhang, dass noch keine Verfolgungshandlungen erfolgt sind und keine dem Täter bekannte Tatentdeckung vorliegt. Zu beachten ist die „Sperrwirkung“ bei Betriebsprüfungen und Nachschau. Bei vorsätzlich begangenen Finanzvergehen ist eine strafbefreiende Selbstanzeige nämlich nur bis zum Beginn der Amtshandlung (d. h. bis zur Aufforderung zur Herausgabe der Bücher) möglich.
- ▶ Entrichtung des verkürzten Steuerbetrages binnen eines Monats ab Bescheidzustellung (bei Veranlagungsabgaben) bzw. ab Erstattung der Selbstanzeige (bei Selbstbemessungsabgaben), wobei – bei sonstigem Wiederaufleben der Strafbarkeit – Zahlungserleichterungen von höchstens zwei Jahren in Anspruch genommen werden dürfen. Wird die Steuer nur teilweise (fristgerecht) entrichtet, tritt Straffreiheit auch nur insoweit ein.
- ▶ Nennung der Personen, für die eine Selbstanzeige (neben dem Anzeiger selbst) erstattet werden soll (Täternennung).

Finanzstrafgesetz-Novelle 2014

Die Selbstanzeige war in Österreich im internationalen Vergleich bislang relativ großzügig ausgestaltet. Nicht zuletzt vor dem Eindruck der gegenwärtig angespannten Budgetsituation kommt es nunmehr zu Einschränkungen bzw. zu einer „Verteuerung“ der Strafaufhebung.

Die Änderungen betreffen zum einen die nunmehr entfallende Möglichkeit einer wiederholten Selbstanzeige und zum anderen die Einführung einer Abgabenerhöhung bei Selbstanzeigen für bestimmte Finanzvergehen, die anlässlich von Prüfungen und Erhebungen der Finanzbehörden erstattet werden.

Die neue Rechtslage ist auf alle nach dem 30. September 2014 erstatteten Selbstanzeigen anzuwenden.

Wiederholte Selbstanzeige – Neuregelung

Nach bisheriger Rechtslage war es – bei Vorliegen der allgemeinen Voraussetzungen gemäß § 29 FinStrG – grundsätzlich möglich, hinsichtlich desselben Abgabenanspruches (z. B. Körperschaftsteuer eines bestimmten Veranlagungszeitraumes) mehrere Selbstanzeigen einzubringen bzw. eine Selbstanzeige nachzubessern. Bereits durch die Finanzstrafgesetz-Novelle 2010 wurde diese Möglichkeit eingeschränkt und die Entrichtung eines 25%igen Zuschlages als Voraussetzung für die Aufhebung der Strafbarkeit durch eine neuerliche Selbstanzeige eingeführt.

Tipps und Trends Österreich

Die Finanzstrafgesetz-Novelle 2014 sieht nunmehr vor, dass Straffreiheit dann nicht eintritt, wenn „bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabensanspruches, ausgenommen Vorauszahlungen, eine Selbstanzeige erstattet worden ist.“ Dadurch soll erreicht werden, dass die Offenlegung sofort vollständig erfolgt und Sachverhalte nicht – abhängig vom erwarteten Entdeckungsrisiko – bloß teilweise bzw. sukzessive offengelegt werden. Neuerlichen Selbstanzeigen kommt nach der Neuregelung somit nur noch die Bedeutung eines „reumütigen Geständnisses“ zu, das im Rahmen der Strafbemessung als Milderungsgrund zu berücksichtigen ist. Der Gesetzestext lässt die Frage offen, ob die Sperrwirkung bei wiederholten Selbstanzeigen nur für ab dem 1. Oktober 2014 erstattete Selbstanzeigen oder auch für davor eingebrachte gelten soll. Daher ist grundsätzlich zu empfehlen, bereits erstattete Selbstanzeigen auf ihre Vollständigkeit hin zu überprüfen und gegebenenfalls vor dem 1. Oktober 2014 eine ergänzende Selbstanzeige einzubringen.

Selbstanzeige vor Betriebsprüfung – Neuregelung

Eine weitere Änderung ergibt sich für Selbstanzeigen, die anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau, Beschau, Abfertigung oder Prüfung von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder sonstigen Bekanntgabe erstattet werden. Strafbefreiende Wirkung tritt nach der Finanzstrafgesetz-Novelle nur noch dann ein, wenn eine Abgabenerhöhung entrichtet wird. Dieser Zuschlag ist mit Bescheid festzusetzen und beträgt 5% bis 30% des verkürzten Betrages:

- ▶ Verkürzungsbetrag bis EUR 33.000: 5%
- ▶ Verkürzungsbetrag von mehr als EUR 33.000: 15%
- ▶ Verkürzungsbetrag von mehr als EUR 100.000: 20%
- ▶ Verkürzungsbetrag von mehr als EUR 250.000: 30%

Nach den Gesetzesmaterialien ist eine Selbstanzeige dann „anlässlich“ einer abgabenbehördlichen Prüfung oder Nachschau erstattet, wenn eine solche bereits angekündigt war oder zuvor bekannt gegeben wurde.

Die Regelung über die Abgabenerhöhung gilt allerdings nicht generell, sondern nur für vorsätzlich (z. B. Abgabenhinterziehung gemäß § 33 FinStrG; Abgabebetrug gemäß § 39 FinStrG) oder grob fahrlässig begangene Finanzvergehen (z. B. fahrlässige Abgabeverkürzung gemäß § 34 FinStrG).

Dass auch „grob fahrlässige“ Finanzvergehen erfasst sind, ist insofern bemerkenswert, als die Unterscheidung zwischen leichter und schwerer Fahrlässigkeit – sieht man vom „Beraterprivileg“ berufsmäßiger Parteienvertreter ab – bislang im Finanzstrafrecht keine Bedeutung hatte. Keine Änderungen ergeben sich für die betriebsprüfungsbedingte „Sperrwirkung“: Bei fahrlässig begangenen Finanzvergehen ist eine Selbstanzeige grundsätzlich weiterhin auch während einer Betriebs- bzw. Außenprüfung möglich. Bei grober Fahrlässigkeit (schwerem Verschulden) setzt die Straffreiheit nunmehr allerdings die Entrichtung der genannten Abgabenerhöhung voraus.

Die Änderung wurde damit begründet, dass es nicht gerechtfertigt sei, Selbstanzeigen, die zu einem Zeitpunkt erstattet werden, in dem mit der Tatentdeckung gerechnet werden muss, ohne zusätzliche Leistung strafbefreiende Wirkung zukommen zu lassen. Die kostenlose Straffreiheit löse „breites Unverständnis“ aus, insbesondere wenn die Selbstanzeige unter dem Druck einer bereits aktuell drohenden Entdeckung erstattet werde. Die „Verteuerung“ der Strafaufhebung soll einerseits eine Berichtigung schon vor einer zu erwartenden Entdeckung bewirken und andererseits einen größeren Anreiz zur Steuerehrlichkeit bieten.

Tipps und Trends Österreich

Ausblick In den Gesetzesmaterialien wird davon ausgegangen, dass die Zahl der Selbstanzeigen im Jahr 2014 im Hinblick auf die Neuregelung steigen und zu Mehreinnahmen von knapp 150 Mio. Euro führen wird. Auch in den Folgejahren wird aufgrund der geplanten Abgabenerhöhungen mit nicht unwesentlichen Mehreinnahmen gerechnet (z. B. 32 Mio. Euro im Jahr 2015). Ob sich diese Erwartungen erfüllen oder die Bereitschaft zur freiwilligen Offenlegung strafrechtlich relevanter Sachverhalte aufgrund der vorgesehenen Zuschläge vielmehr zurückgehen wird, bleibt allerdings abzuwarten.⁶

Ansprechpartner

Alexander Stieglitz
Ernst & Young Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H.
Telefon +43 1 21170 1023
alexander.stieglitz@at.ey.com

Termine

EU-Vergaberichtlinien 2014: Neuerungen bei der Inhouse-Vergabe und den interkommunalen Kooperationen

Düsseldorf, 4. September 2014

Die europäische und nationale Rechtsprechung verschärft laufend die Anforderungen an die Zulässigkeit vergabefreier Inhouse-Geschäfte im „Konzern Kommune“. Öffentliche Auftraggeber müssen immer höhere Anforderungen erfüllen, um Aufträge unmittelbar und ohne aufwändige Vergabeverfahren an Tochtergesellschaften vergeben zu dürfen. Anderenfalls riskieren sie die Unwirksamkeit ihrer Verträge und Schadensersatzansprüche von Wettbewerbern. Auch im Hinblick auf die Vergabefreiheit von interkommunalen Kooperationen hat der Europäische Gerichtshof seine Anforderungen weitergehend präzisiert.

Vor diesem Hintergrund laden wir Sie herzlich ein zur Veranstaltung zum Thema „EU-Vergaberichtlinien 2014: Neuerungen bei der Inhouse-Vergabe und den interkommunalen Kooperationen“ am Donnerstag, den 4. September 2014 von 16.00-18.00 Uhr in der EY-Niederlassung in Düsseldorf.

Informieren Sie sich über die aktuelle Rechtslage für Inhouse-Vergaben und interkommunale Kooperationen und über die neuen Handlungsoptionen, die die aktuelle Rechtsprechung und die EU-Vergaberichtlinien 2014 ermöglichen.

Unser Seminar richtet sich an öffentliche Auftraggeber bzw. deren Mitarbeiter und an öffentliche Unternehmen. Nutzen Sie die Gelegenheit zum Erfahrungsaustausch und zur Diskussion mit unseren Experten.

Für Ihre Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Fragen zu Inhalt und Programm bitte an:
susanne.mueller-kabisch@de.ey.com

Eschborner Forum

EY Eschborn/Frankfurt am Main, 25. September 2014

Expertengespräch zum Thema:

Aktuelle Fragestellungen zur Finanzierung im Gesundheitswesen

Der Markt für Finanzierungen unterliegt einem ständigen Wandel. Neben den am Markt zu beobachtenden Veränderungen der Zinsen sind in den letzten Jahren zusätzlich zur klassischen Kreditfinanzierung unterschiedliche weitere bzw. ergänzende Finanzierungsalternativen entstanden. Die Auswahl der Finanzierungsprodukte und des damit übernommenen Risikos durch den Finanzier hat unmittelbaren Einfluss auf die Zinsbelastung. Gleichwohl stehen nicht alle Finanzierungsmöglichkeiten allen Gesundheitsunternehmen gleichermaßen zur Verfügung. Die Finanzierung ist von Größenmerkmalen, der Risikostrukturierung und letztendlich vom allgemeinen Marktumfeld deutlich abhängig.

Aufgrund zunehmend festzustellender Überlegungen und Nachfragen von Unternehmen des Gesundheitswesens nach (teilweise verbesserten) Finanzierungsmöglichkeiten, zur Investitionsfinanzierung, zur Betriebsmittelfinanzierung oder zur Konzernfinanzierung möchten wir die aktuellen Finanzierungsformen und -möglichkeiten mit ausgewählten Bankenvertretern im Rahmen einer Podiumsveranstaltung diskutieren.

Neben der Podiumsveranstaltung haben wir Vorträge zu den Themen „Aktuelles aus der Steuerberatung und der Wirtschaftsprüfung“ sowie insbesondere zum Thema „Bauprojektmanagement“ im Programm vorgesehen.

Im Anschluss haben Sie die Möglichkeit, bei einem Imbiss die Themen im Gespräch weiter zu vertiefen.

Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Fragen zu Inhalt und Programm bitte an:

hans.kersel@de.ey.com

Termine

Eschborner Forum

EY Eschborn/Frankfurt am Main, 27. November 2014

Expertengespräch zum Thema:

Konzessionen für Strom und Gas – die neue Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs und die Auswirkungen auf die Praxis

Vorankündigung:

Die neue Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs und der Oberlandesgerichte hat intensive Auswirkungen auf den Wettbewerb um Konzessionen in der Versorgungswirtschaft. Zukünftige Verfahren müssen sich an den neuen Vorgaben ausrichten, bereits durchgeführte Verfahren werden in Frage gestellt. Mit Impulsvorträgen und genügend Raum für Diskussionen werden die Referenten die aktuelle Rechtsprechung und die Auswirkungen mit Ihnen erörtern und dabei ihre Erfahrungen der letzten Jahre bezüglich des intensiven Wettbewerbs um Netze einfließen lassen.

Als externe Referentin bereits zugesagt hat Frau Bernadette Boot, Geschäftsführerin der Syna GmbH (Netztochter der Süwag Energie AG).

Nähere Informationen und die Einladungen versenden wir in Kürze.

Die Veranstaltung richtet sich an Unternehmen in der Energie- und Versorgungswirtschaft sowie an kommunale Entscheidungsträger.

Fragen zu Inhalt und Programm bitte an:

nils.grassmann@de.ey.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

Dietmar Fischer
Eschborn/Frankfurt am Main
Telefon +49 6196 996 24547
dietmar.fischer@de.ey.com

Organisationsberatung für die öffentliche Verwaltung und NPOs

Cornelia Gottbehuet
München
Telefon +49 89 14331 17232
cornelia.gottbehuet@de.ey.com

Schweiz

Wirtschaftsprüfung

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

Österreich

Wirtschaftsprüfung

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

Herausgeber

Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Mergenthalerallee 3 - 5
65760 Eschborn

Verantwortlicher Partner

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

Redaktion

Birgit Neubert
Berlin
Telefon +49 30 25471 21340
birgit.neubert@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.

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Die globale EY-Organisation im Überblick
Die globale EY-Organisation ist einer der Marktführer in der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Transaktionsberatung und Managementberatung. Mit unserer Erfahrung, unserem Wissen und unseren Leistungen stärken wir weltweit das Vertrauen in die Wirtschaft und die Finanzmärkte. Dafür sind wir bestens gerüstet: mit hervorragend ausgebildeten Mitarbeitern, starken Teams, exzellenten Leistungen und einem sprichwörtlichen Kundenservice. Unser Ziel ist es, Dinge voranzubringen und entscheidend besser zu machen – für unsere Mitarbeiter, unsere Mandanten und die Gesellschaft, in der wir leben. Dafür steht unser weltweiter Anspruch „Building a better working world“.

Die globale EY-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 englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Weitere Informationen finden Sie unter www.ey.com.

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

© 2014

Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Alle Rechte vorbehalten.

hm 0914

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 globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen. Bei jedem spezifischen Anliegen sollte ein geeigneter Berater zurate gezogen werden.

www.de.ey.com

Wir legen großen Wert auf geschlechtliche Gleichberechtigung. Zur besseren Lesbarkeit der Texte wird in diesem Newsletter gelegentlich nur die maskuline oder feminine Form gewählt. Dies impliziert keine Benachteiligung des jeweils anderen Geschlechts. Wenn Sie also z. B. von Autoren, Ansprechpartnern oder Unternehmern lesen, dann meinen wir natürlich auch die Autorinnen, Ansprechpartnerinnen und Unternehmerinnen usw. Wir danken für Ihr Verständnis.