

ÖFFENTLICHER SEKTOR



Neue Spielregeln im Energiemarkt

Wer Foul spielt, riskiert eine rote Karte

In dieser Ausgabe lesen Sie:

- | | | | |
|---|---|--|----|
| ■ Editorial | 2 | ■ Steuerrecht | |
| ■ Brennpunkt | | Verlustübernahme bei körperschaftsteuerlicher
Organschaft | 9 |
| Finanzielle Risiken für Versorgungsunternehmen .. | 2 | Vorsteuerabzug bei Berichtigung falscher
Rechnungsangaben | 10 |
| ■ Versorgungswirtschaft | | ■ Vergaberecht | |
| Das „Grünstromprivileg“:
Wettbewerbsvorteile wie realisieren? | 4 | EU-weite Ausschreibung von Verträgen
zur betrieblichen Altersversorgung | 10 |
| ■ Verkehrswirtschaft | | ■ Kurz notiert | |
| Voraussetzungen der Direktvergabe
im Nahverkehr | 6 | NRW-Handreichung für Kommunen
in 4. Auflage veröffentlicht | 12 |
| Vergabe eines öffentlichen Dienstleistungsauftrags
im Nahverkehr als Notmaßnahme | 7 | Bildung von Pensionsrückstellungen | 12 |

EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

auf neue Spielregeln muss sich derzeit der Energiemarkt im Zuge der deutlich verschärften Entflechtungsanforderungen einstellen. Im Brennpunkt dieser Ausgabe stehen deshalb Energieversorgungsunternehmen, die im Rahmen von GPKE Strom und GeLi Gas aus der nicht fristgerechten Umsetzung regulatorischer Festlegungen zum 1.10.2010 erhebliche Risiken bezüglich möglicher finanzieller Sanktionen zu bewältigen haben: Wer hier Foul spielt, muss mit der gelben oder gar roten Karte rechnen. Auf der anderen Seite bieten sich aber auch Chancen beispielsweise im Rahmen des sog. Grünstromvertriebs, über den wir anschließend ab S. 4 informieren – nutzen Sie gerne unser entsprechendes Angebot von Lösungsansätzen zu Detailfragestellungen.

Auch im Rahmen der Verkehrswirtschaft sehen sich insbesondere Nahverkehrsunternehmen einerseits mit aktuellen Risiken konfrontiert und können derzeit andererseits Chancen nutzen, die sich – auch zeitlich – nur begrenzt bieten. Näheres lässt sich den Beiträgen ab S. 6 entnehmen – dort wird auf die unter bestimmten Voraussetzungen mögliche Direktvergabe und gegenwärtig häufiger praktizierte Notmaßnahmen eingegangen, wobei eine entsprechende Chancennutzung allerdings mit den Risiken einer noch nicht abschließend geklärten Rechtslage einhergeht.

Eher eindeutig ist die Rechtslage hingegen ausnahmsweise einmal in steuerrechtlicher Sicht, weil das BMF eine Auffassung des BFH zur Anerkennung von Verlustübernahmeklauseln übernommen hat (mehr dazu auf S. 9) und insoweit also jetzt Einigkeit besteht. Schon der nächste Beitrag zum Vorsteuerabzug beschäftigt sich aber wieder mit einem Spannungsverhältnis von Rechtsprechung und Finanzverwaltung. Und auch der letzte Hauptbeitrag zum Thema der Ausschreibung von Verträgen zur betrieblichen Altersversorgung endet mit dem Hinweis auf eine unklare Rechtslage, deren Risiken es zu meistern gilt.

Es gibt also viel zu tun – für das neue Jahr 2011 wünschen wir Ihnen insoweit viel Erfolg und zunächst frohe Festtage sowie vorab eine informative Lektüre

Ihr Team von PKF

BRENNPUNKT

Finanzielle Risiken für Versorgungsunternehmen!

Sanktionen bei Nichtbefolgung der Vorgaben aus GPKE Strom und GeLi Gas

Mit dem Inkrafttreten des Energiewirtschaftsgesetzes (EnWG) haben sich für Elektrizitäts- und Gasversorgungsunternehmen (EVU) die Anforderungen hinsichtlich der Entflechtung (Unbundling) ihres Netzes bzw. Netzbetriebs deutlich verschärft. Aus der nicht fristgerechten Umstellung der Geschäftsprozesse (GPKE für Strom und GeLi Gas) drohen erhebliche finanzielle Sanktionen.

1. Gesetzliche Vorgaben

Vertikal integrierte Unternehmen haben eine weitgehende Trennung des Übertragungs- und Verteilnetzes von den übrigen Versorgungsbereichen, insbesondere von der Erzeugung bzw. Gewinnung und dem Vertrieb, vorzunehmen. Diese Verpflichtung der Unternehmen zur Entflechtung folgt unmittelbar aus den §§ 6 – 10 EnWG.

Allein diese Vorschriften sind für die Unternehmen rechtlich verbindlich. Wie jede Rechtsvorschrift unterliegen sie einer Interpretation, die sich an Wortlaut, Systematik, Entstehungsgeschichte sowie insbesondere Sinn und Zweck der Regelung orientieren muss (zu den insoweit ergangenen Ausführungsbestimmungen der Regulierungsbehörden vgl. Abschn. 2).

Ziel der Entflechtung gem. § 9 EnWG sind – als grundlegende Voraussetzungen für die Entwicklung eines unverfälschten Wettbewerbs innerhalb der wettbewerbsfähigen Bereiche –

- die Gewährleistung des diskriminierungsfreien Netzbetriebs durch den vertraulichen Umgang mit wirtschaftlich sensiblen Informationen gem. § 9 Abs. 1 EnWG und

- die Sicherstellung des diskriminierungsfreien Umgangs mit wirtschaftlich vorteilhaften Informationen gem. § 9 Abs. 2 EnWG.

Die Verpflichtung der Diskriminierungsfreiheit betrifft vor allem das Verhältnis zwischen Netzbetrieb und eigenem Energievertrieb einerseits sowie Netzbetrieb und fremden Energievertrieben andererseits.

2. Ausführungsbestimmungen der Regulierungsbehörden

Um eine möglichst einheitliche Regulierungspraxis zu schaffen, haben die Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder gemeinsam die folgenden ausführlichen Papiere veröffentlicht, in denen sie ihr Verständnis der gesetzlichen Entflechtungsbestimmungen im Einzelnen darlegen:

- Gemeinsame Auslegungsgrundsätze der Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder zu den Entflechtungsbestimmungen §§ 6 – 10 EnWG (vom 1.3.2006)
- Gemeinsame Richtlinie der Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder zur Umsetzung der informativen Entflechtung nach § 9 EnWG (vom 13.6.2007)
- Konkretisierung der gemeinsamen Auslegungsgrundsätze der Regulierungsbehörden des Bundes und der Länder zu den Entflechtungsbestimmungen in §§ 6 – 10 EnWG (vom 21.10.2008)

Im Rahmen dieser Papiere erläutern die Regulierungsbehörden insbesondere, welche Anforderungen die Unternehmen im Einzelnen erfüllen müssen, um – aus Sicht der Regulierungsbehörden – die gesetzlichen Vorgaben in der Praxis zu erfüllen. Ferner bilden diese Grundsätze und Richtlinien die Basis, die die Regulierungsbehörden bei einer Überprüfung der Entflechtungs-Konformität eines Unternehmens ihrer Bewertung zugrunde legen.

3. Einheitliche Geschäftsprozesse: Vorgaben der Bundesnetzagentur mit Umstellungsfristen

Die Bundesnetzagentur hat zur Vereinheitlichung der Geschäftsprozesse zwischen Netzbetreibern und Liefere-

ranten/Transportkunden folgende wesentliche Beschlüsse gefasst:

- BK6-06-009: Festlegung einheitlicher Geschäftsprozesse und Datenformate zur Abwicklung der Belieferung von Kunden mit Elektrizität (GPKE) vom 11.7.2006 und
- BK7-06-067: Festlegung einheitlicher Geschäftsprozesse und Datenformate beim Wechsel des Lieferanten bei der Belieferung mit Gas (GeLi Gas) vom 20.8.2007.

Für GeLi Gas soll gem. Tenorziffer 4 der Festlegung BK7-06-067 eine Umsetzung bis zum 1.10.2010 erfolgen.

Für GPKE war die Umsetzung gem. Ziffer 6 der Festlegung BK6-06-009 ursprünglich zum 1.10.2009 vorgesehen. Nach Hinweisen der Marktteilnehmer auf Umsetzungsprobleme hatte die Bundesnetzagentur im Rahmen der Mitteilung Nr. 18 vom 11.2.2009 jedoch kundgetan, für die Umsetzung der GPKE bis zum 1.10.2010 auf Vollstreck-

ungsmaßnahmen zu verzichten. Damit gilt sowohl für GPKE als auch für GeLi Gas faktisch der 1.10.2010 als einheitlicher Umstellungszeitpunkt.

4. Bußgelder bei Nichteinhaltung der Umstellungsfristen

Bei Nichteinhaltung von Festlegungen drohen von Seiten der Regulierungsbehörden grundsätzlich folgende Sanktionen:

- Einleitung eines Missbrauchsverfahrens nach § 30 EnWG von Amts wegen
- Zwangsgeld nach § 94 EnWG (bis 10 Mio. €)
- Bußgeld im Ordnungswidrigkeitenverfahren nach § 95 EnWG

Die Festlegung der Höhe des Zwangsgelds bzw. Bußgelds erfolgt nach Ermessen der Regulierungsbehörden. Das Zwangsgeld beträgt mindestens 1.000 €, höchstens jedoch 10 Mio. €, das Bußgeld maximal 1 Mio. €. Die Betragsgrenzen gelten im Einzelfall; durch eine mehrfache Sanktionierung kann es jedoch kumulativ zu deutlich höheren Belastungen kommen.

Seit dem 1.10.2010 gelten verbindliche neue Spielregeln auf dem Energiemarkt – bei Nichteinhaltung drohen empfindliche Bußgelder.

5. Verfahren gegen Netzbetreiber eingeleitet

Wegen Nichteinhaltung der Festlegungen der GPKE hatte die Bundesnetzagentur gegen den Netzbetreiber E.ON Edis AG zunächst ein Zwangsgeld in Höhe von 650.000 € verhängt (Beschluss BK6-10-124 vom 6.9.2010). Auslöser für das Tätigwerden der Bundesnetzagentur waren zahlreiche Beschwerden verschiedener Lieferanten. Da E.ON Edis bei der Abwicklung der Belieferung von Kunden auch nach Ablauf einer gesetzten Frist die Anforderungen zur Festlegung einheitlicher Geschäftsprozesse und Datenformate nicht vollständig einhielt, wurde ein neues Zwangsgeld in Höhe von 1,3 Mio. € festgesetzt.

Für den Fall, dass die Vorgaben des Kammer-Beschlusses bis spätestens 20.11.2011 nicht vollumfänglich eingehalten werden, hat die Netzagentur zudem ein weiteres Zwangsgeld von nochmals 1,3 Mio. € angedroht.

6. Fazit

Für Energieversorgungsunternehmen bestehen im Rahmen von GPKE und GeLi Gas aus der nicht fristgerechten Umsetzung regulatorischer Festlegungen zum 1.10.2010 erhebliche Risiken bezüglich möglicher finanzieller Sanktionen. Diese Risiken ergeben sich sowohl in der Rolle als Netzbetreiber als auch in den Funktionen als Lieferant oder Transportkunde.

Empfehlung: Vor dem Hintergrund dieser möglichen finanziellen Risiken raten wir einerseits, die Umsetzung weitestmöglich zu realisieren, beispielsweise durch die Produktivsetzung von Teilkomponenten. Andererseits empfiehlt es sich im Hinblick auf die Abwehr möglicher Zwangsgelder und/oder Schadenersatzansprüche angemessen zu dokumentieren,

- wann das Projekt zur Mandantentrennung sowie Implementierung der neuen Geschäftsprozesse und Datenformate initiiert und
- inwieweit alle erforderlichen Maßnahmen ergriffen wurden, um eine zügige Umsetzung sicherzustellen.

Bei der Reduzierung der möglichen Verstöße sowie bei der Umsetzung der Mandantentrennung und Implementierung der neuen Geschäftsprozesse unterstützen wir Sie gerne mit unseren Erfahrungen aus einer Vielzahl von Praxisfällen.

VERSORGUNGSWIRTSCHAFT

Das „Grünstromprivileg“: Wettbewerbsvorteile wie realisieren?

Umsetzung von Grünstromvertrieben gewinnt im Markt an Fahrt

Das sog. Grünstromprivileg nach § 37 Abs. 1 Satz 2 EEG kann heutigen konventionellen Stromvertrieben bei einer durchdachten Ausgestaltung die Möglichkeit eröffnen, ihre Wettbewerbsposition deutlich zu verbessern. Neben dem Imagegewinn bietet die am 15.10.2010 bekannt gegebene Steigerung der EEG-Umlage von derzeit 2,047 auf 3,530 ct/kWh in 2011 erstmals auch wirtschaftlich interessante Perspektiven.

1. Befreiung von der EEG-Umlage

Im Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) vom 25.10.2008 ist in § 17 („Direktvermarktung“) vorgesehen, dass EEG-Anlagenbetreiber kalendermonatlich entscheiden können, ihren erzeugten Strom

- entweder vom Netzbetreiber vergütet zu lassen (so das klassische Verfahren) oder
- den erzeugten Strom direkt an Dritte zu vermarkten.

In § 37 Abs. 1 Satz 2 EEG ist vorgesehen, dass Elektrizitätsversorgungsunternehmen (EVU) keine EEG-Umlage (3,53 ct/kWh in 2011) auf die gesamte von ihnen an Letztverbraucher gelieferte Strommenge entrichten müssen (sog. Grünstromprivileg).

Voraussetzung für diese Befreiung von der EEG-Umlage ist, dass mindestens 50% der an Letztverbraucher gelieferten Strommenge des EVU „Grünstrom“ im Sinne des EEG sind. Die Befreiung umfasst also auch den Restanteil der gelieferten Stromgesamtmenge, der konventionell (Kernkraft, Braunkohle, Steinkohle, ...) erzeugt wurde.

2. Beispiel zur Entstehung der wirtschaftlichen Attraktivität des Grünstromvertriebs

(1) Klassischer Vertrieb: Sehen wir uns zunächst einen ausgewählten Kostenausschnitt eines klassischen Vertriebs an: Vereinfachend wird angenommen, dass die aktuellen durchschnittlichen Beschaffungskosten für kon-

ventionellen Strom bei rd. 6,5 ct/kWh (65 €/MWh) liegen. Wird die EEG-Umlage wie oben beziffert mit 3,53 ct/kWh für 2011 hinzuaddiert, dann ergibt sich für diesen Kostenausschnitt eine Summe von 10,03 ct/kWh. Alle anderen Einflussfaktoren sollen annahmegemäß gleichbleiben.

(2) Grünstrom-Vertrieb: Betrachtet wird nun derselbe Kostenausschnitt eines Grünstrom-Vertriebs: Die Beschaffungskosten für konventionellen Strom (Anteil: 50%) liegen wie oben im Beispiel bei 6,5 ct/kWh. Des Weiteren wird davon ausgegangen, dass sich die 50% des direkt vermarkteten EEG-Stroms zu 9,5 ct/kWh einkaufen lassen. Die EEG-Umlage fällt bei beiden Mengen nicht an. Für den Kostenausschnitt ergibt sich dann eine Summe von 8,00 ct/kWh (vgl. Tab. 1).

Tab. 1: Kostengegenüberstellung

Kostenart	Klassischer Vertrieb (in ct/kWh)	Grünstromvertrieb (in ct/kWh)
Beschaffung konv. Strom	6,50	$(0,5 \times 6,50 =)$ 3,25
direkt vermarkteter Strom	–	$(0,5 \times 9,50 =)$ 4,75
EEG-Umlage	3,53	–
Summe	10,03	8,00

Im Ergebnis der in Tab. 1 zusammengefassten Beispielrechnung fallen die Beschaffungskosten für den Grünstrom-Vertrieb um 2,03 ct/kWh geringer aus. Selbst zusätzliche Kosten für das komplizierte Handling und die Strukturierung der Energiebeschaffung werden den wirtschaftlichen Vorteil im Regelfall nicht überkompensieren. Der wirtschaftliche Vorteil entsteht damit in dieser Deutlichkeit erstmals im Jahr 2011 aufgrund des Abstands der Einkaufskonditionen für konventionellen Strom und für direktvermarkteten EEG-Strom im Zusammenspiel mit der Höhe der EEG-Umlage.

Neben dem Reputationsvorteil (positives Image als Grünstrom-Vertrieb) kann das Unternehmen folglich Beschaffungskostenvorteile erzielen, um sich einen Wettbewerbsvorsprung zu erarbeiten.

3. Operative Problemstellungen im Rahmen der Realisierung

Zur Realisierung der skizzierten Chancen sind u.a. die folgenden Detailfragestellungen zu beachten:

(1) Wie kann das Risiko, die 50%-Mindestgrenze an EEG-Strom nicht einzuhalten, minimiert werden?

Problem: Wird die Grenze für ein Geschäftsjahr nicht erreicht, dann entfällt rückwirkend für das gesamte Jahr die EEG-Umlagen-Befreiung und der Vorteil verkehrt sich in einen erheblichen Nachteil.

Lösungsansatz: Gründung einer Vertriebstochtergesellschaft durch das EVU zum Austarieren von Chancen und Risiken.

(2) Können ausreichende EEG-Mengen am Markt beschafft werden (aktuell und in Zukunft), zu welchem Preis, mit welchem Ausfallrisiko und mit welchem Bilanzkreis- und Wechselmanagement nach § 17 EEG?

Problem: Es sind unterschiedliche Wertschöpfungsstufen berührt und eine Reihe von Fähigkeiten und Rollen zur erfolgreichen Ausgestaltung notwendig.

Lösungsansatz: Kooperation und Gestaltung von Verantwortlichkeiten und Schnittstellen zwischen EEG-Anlagenbetreiber, Stromgroßhändler und Vertriebstochtergesellschaft.

4. Zukünftige Änderungen der Förderbedingungen

Eine zukunftsorientierte Wirtschaftlichkeitsbetrachtung darf sich nicht auf den aktuell bestehenden potenziellen Vorteil beschränken, sondern muss auch die zukünftige Entwicklung der Förderparameter berücksichtigen. In diesem Zusammenhang könnte z.B. Bedeutung haben, dass konventionelle Stromlieferanten derzeit kritisieren, dass zwar die EEG-Umlage durch die Direktvermarktung aufgrund der entfallenden EEG-Vergütung zunächst sinkt. Zugleich werden jedoch – so die Erwartung der Kritiker – tendenziell die EEG-Anlagen mit den niedrigsten EEG-Vergütungen direkt vermarktet: Es verbleiben dann in der klassischen EEG-Vergütung jene EEG-Anlagen mit den höchsten Vergütungssätzen. Die EEG-Gesamtvergütung müsse also aufgrund der Anwendung des Grünstrompri-

vilegs auf weniger Letztverbraucher aufgeteilt werden und steige hierdurch insgesamt an.

Falls diese Kritik oder eine ähnlich gelagerte Argumentation vom Gesetzgeber aufgegriffen wird, könnte es beispielsweise dazu kommen, dass der Graustromanteil von der EEG-Befreiung ausgenommen wird.

5. Fazit

Grundsätzlich besteht ein erhebliches kurz- und mittelfristiges Potenzial dahingehend, wirtschaftliche Vorteile durch die Nutzung des Grünstromprivilegs zu realisieren und zugleich einen Imagegewinn zu erzielen. Zur Umsetzung sind eine Reihe komplexer Nebenbedingungen zu berücksichtigen und auszugestalten.

Empfehlung: Schon eine einfache grobe Wirtschaftlichkeitsabschätzung kann jedem heutigen konventionellen Stromvertrieb eine Richtschnur dafür bieten, ob das Grünstromprivileg Vorteile bietet oder nicht. Bei der Einrichtung eines Grünstromvertriebs sollten aber mögliche zukünftige Anpassungen der gesetzlich eingeräumten Privilegstrukturen dem Grunde und der Höhe nach in das Kalkül und die Gestaltung der Lösung einbezogen werden. Gerne unterstützen wir Sie hierbei und bei den sich anschließenden Detailfragen im Zuge einer Realisierung.

VERKEHRSWIRTSCHAFT

Voraussetzungen der Direktvergabe von Nahverkehrsleistungen

Erste nationale Entscheidung zu einer geplanten Direktvergabe im Sinne der VO (EG) 1370/2007

Die nationalen vergaberechtlichen Vorgaben für eine Direktvergabe sind mit einem Beschluss der Vergabekammer Münster/Westf. vom 7.10.2010 erstmalig abgesteckt worden. Geprüft wurde insbesondere, ob ein Dienstleistungsauftrag oder eine Dienstleistungskonzession vorliegt und ob ein Inhousegeschäft gegeben ist.

1. Beschreibung des zugrunde liegenden Sachverhalts

Im Beschluss vom 7.10.2010 (Az.: VK 6/10) hat sich die Vergabekammer Münster/Westf. (im Folg. kurz: VK) mit folgendem Sachverhalt befasst: Vier Kreise im Bundesland NRW hatten ihre Absicht, einen öffentlichen Dienstleistungsauftrag zur Durchführung von Linienverkehr durch ein kommunales Unternehmen direkt zu vergeben, im EU-Amtsblatt bekannt gemacht. Hiergegen hatte sich ein privates Unternehmen mit einem Nachprüfungsantrag an die VK Münster gewandt.

Im Rahmen der Zulässigkeitsprüfung des Antrags hat die VK die Auffassung vertreten, dass das wettbewerbliche Vergaberecht einer Vergabe nach der VO (EG) 1370/2007 (im Folg. kurz: VO) vorgeht. Ausnahmen vom Vergaberecht bestünden nur für Dienstleistungskonzessionen und das Inhousegeschäft sowie im Rahmen des § 100 Abs. 2 GWB. Die VK hat deshalb zunächst geprüft, ob ein Dienstleistungsauftrag im Sinne der Richtlinie 2004/18/EG und des § 39 GWB oder eine Dienstleistungskonzession vorliegt.

2. Vorliegen einer Dienstleistungskonzession?

Dienstleistungskonzessionen sind dadurch gekennzeichnet, dass der Konzessionär als Gegenleistung für die Erbringung der Dienste statt einer Vergütung das Recht zur kommerziellen Nutzung und/oder Verwertung erhält. Der Konzessionär trägt dabei das wirtschaftliche Nutzungs- und Verwertungsrisiko. Die VK kommt hierzu zu dem Ergebnis, dass unter Berücksichtigung der Gesamtgestaltung des beabsichtigten Vertrags die öffentliche Hand das nach wie vor weit überwiegende Risiko tragen sollte und nicht etwa das Verkehrsunternehmen.

Im Einzelnen vertritt die VK die Auffassung, dass die Tatsache, dass ca. 60% der die Leistung betreffenden Gesamtausgaben von Fahrgeldeinnahmen – die schwanken können – abgedeckt werden, nicht bedeutet, dass 60% des Risikos von dem Unternehmen getragen werden. Die Einnahmen seien für sich allein betrachtet kein wesentliches Risiko. Insgesamt gesehen sei damit die Gefahr, dass das Unternehmen erhebliche Finanzlücken bei der Ausführung der Leistung haben könnte, nach dem Vertragsentwurf weitgehend ausgeschlossen, insbesondere weil das Unternehmen noch weitere Ausgleichszahlungen erhalte.

Zwischenergebnis: Folglich liegt in diesem Einzelfall ein Dienstleistungsauftrag und mangels Risikotragung des Unternehmens eben keine Dienstleistungskonzession vor.

3. Weitere Erwägungsgründe der VK: Keine „Inhousevergabe“

Die VK sieht auch die Ausnahmetatbestände nach § 100 Abs. 2 GWB als nicht vorliegend an. Der Vertrag, den die beteiligten NRW-Kreise mit dem öffentlichen Unternehmen schließen wollen, sei ferner nicht als sog. „Inhousevergabe“ zu qualifizieren.

Hierzu führt die VK im Wesentlichen aus, dass dahingestellt bleiben könne, ob die Kreise über das beigeladene kommunale Unternehmen tatsächlich eine Kontrolle – wie über eine eigene Dienststelle – haben. Durch ihren Verweis darauf, dass die zur Beurteilung vorliegende Konstruktion eher mit einem Unternehmen in der Rechtsform einer Aktiengesellschaft vergleichbar sei, bringt die VK zum Ausdruck, dass bei einer Aktiengesellschaft nicht die für ein Inhousegeschäft notwendige Kontrolle anzunehmen sei.

Entscheidend ist für die VK, dass die im Streitfall beauftragte juristische Person ihre Tätigkeit nicht im Wesentlichen ausschließlich für den öffentlichen Auftraggeber verrichten würde – diese wichtige Voraussetzung für eine Inhousevergabe sei nicht erfüllt. Das liege daran, dass das öffentliche Unternehmen die übertragenen Aufgaben nicht selbst durchführen könne, sondern sich am Markt in großem Umfang Subunternehmer suchen müsse, die diese Aufgaben erfüllen. Entsprechende Aufträge würden aus dem Markt genommen. Es liege insoweit eine für ein Inhousegeschäft schädliche Marktberührung vor. Der Wettbewerb sei damit tangiert.

Hinweis: Gegen den Beschluss der VK wurde Beschwerde eingelegt. Innerhalb der nächsten Monate wird daher eine Entscheidung des OLG Düsseldorf zu erwarten sein, die die im Raume stehenden Rechtsfragen für den ÖPNV weitgehend und abschließend klären wird. Wir werden darüber zeitnah berichten.

4. Fazit

Spätestens mit der anstehenden Entscheidung des OLG Düsseldorf werden auch rechtsverbindliche Aussagen zu

den Voraussetzungen für eine Dienstleistungskonzession und ein Inhousegeschäft im ÖPNV vorliegen. Hinsichtlich der Aussagen zum Inhousegeschäft wird aber abzuwarten sein, wie das OLG Düsseldorf bzw. weitere Gerichte seine bzw. ihre Auffassung(en) jeweils im Detail begründen werden.

Empfehlung: Eine von rechtlichen Risiken freie Umsetzung einer Direktvergabe entsprechend Art. 5 Abs.3 der VO (EG) 1370/2007 dürfte nach übereinstimmender Einschätzung auf Expertenebene derzeit nur in sehr eindeutigen Fällen möglich sein. Wir unterstützen gerne bei der Überprüfung, ob eine solche Ausnahme im konkreten Fall vorliegen könnte.

Vergabe eines öffentlichen Dienstleistungsauftrags im Nahverkehr als Notmaßnahme

Handlungsmöglichkeiten auf der Basis von Art. 5 Abs. 5 der VO (EG) 1370/2007

Zuständige Behörden können bei Vorliegen einer besonderen Dringlichkeit Verkehrsleistungen direkt ohne wettbewerbliches Verfahren vergeben. Auch die Auferlegung von gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen kommt in bestimmten Fällen in Betracht.

1. Voraussetzungen für Notmaßnahmen nach Art. 5 Abs. 5 der VO

Die VO (EG) 1370/2007 räumt in Art. 5 Abs. 5 den zuständigen Behörden in bestimmten Fällen die Option ein, Verkehrsleistungen direkt oder im Wege einer Auferlegung ohne wettbewerbliches Vergabeverfahren zu vergeben. Dies ist an die Erfüllung bestimmter Voraussetzungen geknüpft:

- **Besondere Dringlichkeit:** Eine solche Möglichkeit besteht für zuständige Behörden nur im Falle einer besonderen Dringlichkeit – diese liegt vor bei einer Unterbrechung des Verkehrsdienstes oder bei unmittelbarer Gefahr des Eintretens einer solchen Situation.
- **Kurzfrist-Orientierung:** Ferner ist die Behörde nach den Vorgaben der VO nur befugt, kurzfristig Notmaßnahmen zu ergreifen, bis ein neuer öffentlicher Dienst-

leistungsauftrag nach den in der VO festgelegten Bedingungen vergeben wird.

- **Maximal-Zeitraum:** Zudem besteht die Begrenzung, dass die als Notmaßnahme vergebene Verkehrsdienstleistung maximal für einen Zeitraum von zwei Jahren zugeteilt werden kann.

2. Alternativ mögliche Notmaßnahmen

Die Regelung des Art. 5 Abs. 5 der o.g. VO umfasst sowohl Verkehrsleistungen im ÖPNV als auch im SPNV (bezüglich des Vorrangs des Vergaberechts kann hier auf den vorstehenden Beitrag zum Beschluss der Vergabekammer Münster/Westf. verwiesen werden). Im Einzelnen räumt die VO folgende alternativ mögliche Notmaßnahmen ein:

2.1 Direktvergabe

Hierbei handelt es sich darum, dass ein öffentlicher Dienstleistungsauftrag im Sinne von Art. 5 Abs. 1 der VO direkt – d.h. ohne wettbewerbliches Vergabeverfahren – vergeben wird.

2.2 Ausweitung eines bestehenden öffentlichen Dienstleistungsauftrags

Soweit bereits ein öffentlicher Dienstleistungsauftrag besteht, kann dieser im Rahmen einer Notmaßnahme direkt erweitert werden (also wie zuvor ohne wettbewerbliches Vergabeverfahren). Beispiele sind die Übernahme zusätzlicher Umläufe, die Bedienung zusätzlicher Linien oder die Erbringung zusätzlicher Qualitäten.

2.3 Auferlegung von gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen

Sowohl die Direktvergabe als auch die Erweiterung bestehender öffentlicher Dienstleistungsaufträge erfolgen im Einvernehmen mit dem beauftragten Verkehrsunternehmen. Der Behörde ist darüber hinaus auch das Recht eingeräumt, auf der Grundlage einseitiger Auflagen Verkehrsunternehmen mit der Übernahme bestimmter gemeinwirtschaftlicher Verpflichtungen zu belegen. Bei solchen Auferlegungen ist das verpflichtete Verkehrsunternehmen aber dazu berechtigt, gegen den Beschluss zur Auferlegung Widerspruch einzulegen. Die VO enthält allerdings keine konkreten Regelungen zur Ausgestaltung des Verfahrens (Zuständigkeiten etc.).

Hinweis: Es ist deshalb davon auszugehen, dass die Rechtsprechung noch entsprechende „Leitplanken“ wird definieren müssen. Dies dürfte insbesondere auch hinsichtlich des Nachweises einer *besonderen Dringlichkeit* zur Auferlegung gelten.

3. Einschränkende Begrenzungsfaktoren

Die zulässige Dauer der Notmaßnahmen in der jeweilig ausgestalteten Handlungsform beträgt wie oben bereits kurz angeführt längstens zwei Jahre. Der Verordnungsgeber ließ sich hierbei offenbar davon leiten, dass eine wettbewerbliche Vergabe entweder im Rahmen des wettbewerblichen Vergaberechts oder im Rahmen der VO (EG) 1370/2007 erfahrungsgemäß einen solchen Zeitraum in Anspruch nimmt.

Die VO verlangt für die Notmaßnahmen zwar keine besonderen Transparenzpflichten im Sinne einer vorhergehenden Ankündigung, wie dies z.B. Art. 7 der VO für Direktvergaben vorschreibt. Allerdings unterliegen Ausgleichsleistungen im Rahmen von Notfallmaßnahmen nach Art. 6 Abs. 1 Satz 2 den Regelungen des Anhangs der VO. Es muss hiernach gewährleistet sein, dass die Ausgleichsleistungen den Betrag nicht übersteigen, der erforderlich ist, um die finanziellen Nettoauswirkungen der betreffenden Notmaßnahme auf die Kosten und Einnahmen zu decken, die auf die Erfüllung der gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen zurückzuführen sind.

Empfehlung: Unerlässlich ist es hierbei aus unserer Sicht, dass zur Einhaltung dieser Verpflichtung eine Ex-ante-Prüfung im Vorfeld der Auftragsvergabe erfolgen muss und dass darüber hinaus im Rahmen der konkreten Ausgestaltung der Notmaßnahmen das Verkehrsunternehmen dazu zu verpflichten ist, die notwendigen Nachweise zur Einhaltung des o.g. Überkompensationskriteriums im Rahmen einer Ex-post-Betrachtung zu erbringen.

4. Fazit

Der Verordnungsgeber hat der zuständigen Behörde zur Vermeidung der Unterbrechung von Verkehrsleistungen durch die in Art. 5 Abs. 5 der VO (EG) 1370/2007 eingeräumten Notmaßnahmen für eine Übergangszeit von längstens zwei Jahren verschiedene Möglichkeiten eingeräumt. Sie bestehen darin,

- Verkehrsleistungen entweder direkt zu vergeben
- bzw. gemeinwirtschaftliche Verpflichtungen direkt zu erweitern oder aber
- aufgrund eines einseitigen Beschlusses der zuständigen Behörde Unternehmen mit gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen zu belegen (Fall der Auferlegung).

Die zeitliche Beschränkung dieser Notmaßnahmen zeigt aus unserer Sicht deutlich, dass der Ordnungsgeber insoweit lediglich für eine Übergangszeit besonderen Gestaltungsraum bieten will.

Empfehlung: Diese Möglichkeiten der Vergabe als Notmaßnahmen im Sinne von Art. 5 Abs. 5 der VO (EG) 1370/2007 werden in der Praxis derzeit häufig genutzt – sollte auch für Ihr Unternehmen aktuell ein Handlungsbedarf bestehen, sprechen Sie uns gerne an.

STEUERRECHT

Verlustübernahme bei Körperschaftsteuerlicher Organschaft

BMF übernimmt BFH-Auffassung zur Anwendung von § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG

Hinsichtlich der Anerkennung von Körperschaftsteuerlichen Organschaften mit einer GmbH als Organgesellschaft ist die Formulierung von Verlustübernahmeklauseln von besonderer Bedeutung. Das BMF hat sich nun der Auffassung des BFH angeschlossen, der sich gegen die zuvor einengende Auslegung der Finanzverwaltung gestellt hatte.

1. BFH-Entscheidung zur Wirksamkeit einer Verlustübernahmeklausel gem. § 302 AktG

Nach § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG kann ein Organschaftsverhältnis mit einer Kapitalgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH nur anerkannt werden, wenn eine Verlustübernahme entsprechend den Voraussetzungen des § 302 AktG vorgesehen wird. Mit Beschluss vom 28.7.2010 (Az.: I B 27/10) hat der BFH entschieden, dass mit fol-

gender Vertragsklausel eine Verlustübernahme wirksam vereinbart wird:

„Die (Organträgerin) ist entsprechend den Vorschriften des § 302 AktG verpflichtet, jeden während der Vertragsdauer sonst entstehenden Jahresfehlbetrag auszugleichen, soweit dieser nicht dadurch ausgeglichen wird, dass den anderen Gewinnrücklagen Beträge entnommen werden, die während der Vertragsdauer in sie eingestellt worden sind“.

Streitig war zuvor insbesondere, ob insoweit auch die Verjährungsregelung des § 302 Abs. 4 AktG abgedeckt ist, was für die Wirksamkeit der Organschaft erforderlich ist. Dies bejahte der BFH im Gegensatz zur bisher vertretenen Auffassung der Finanzverwaltung, die dahin ging, dass durch die Wiedergabe des Wortlauts aus § 302 Abs. 1 AktG die Verlustübernahmeregelung nur den Abs. 1 zu § 302 abdeckt, nicht aber die Abs. 3 und 4.

2. BMF schließt sich BFH an

Dazu hat das BMF kürzlich mitgeteilt, dass die Grundsätze des BFH-Beschlusses vom 28.7.2010 zur Verlustübernahme bei Körperschaftsteuerlicher Organschaft über den entschiedenen Einzelfall hinaus in allen noch offenen Fällen anzuwenden sind (BMF-Schreiben vom 19.10.2010, Az.: IV C 2 – S 2770/08/10004). Das BMF stellt in dem Schreiben klar, dass für die Anwendung des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG eine Bezugnahme auf die Vorschrift des § 302 AktG in ihrer Gesamtheit vorliegt, wenn die Vertragsklausel zunächst insgesamt auf die „Vorschriften des § 302 AktG“ verweist.

Im Anschluss an einen solchen Verweis erfolgende weitere Ausführungen, z. B. durch Wiedergabe des Wortlauts des § 302 Abs. 1 AktG, stehen einer wirksamen Bezugnahme auf § 302 AktG in seiner Gesamtheit nur dann entgegen, wenn sie erkennbar darauf gerichtet sind, die umfassende Bezugnahme auf § 302 AktG zu relativieren und bestimmte Absätze der Vorschrift von der Einbeziehung in die Vereinbarung über die Verlustübernahme auszuschließen.

Hinweis: Von einer erkennbar eingeschränkten Vereinbarung ist hierbei also nur dann auszugehen, wenn der Wortlaut der Vereinbarung die Einschränkung eindeutig vorsieht oder über den Wortlaut hinaus konkrete weitere Anhaltspunkte vorliegen.

Vorsteuerabzug bei Berichtigung falscher Rechnungsangaben

Widerspricht der EuGH der deutschen Betriebsprüfungspraxis?

Soweit nationale Steuerbehörden Anforderungen an die Rechnungsausstellung stellen, die über das europäische Recht hinausgehen, ist die insoweit ergangene Versagung des Vorsteuerabzugs nach aktueller EuGH-Rechtsprechung unzulässig. Damit bestehen gute Aussichten auf Korrekturen, die auf den Besteuerungszeitraum des Leistungszugangs zurückwirken.

1. Der vom EuGH entschiedene Sachverhalt

Der EuGH hat in seinem Urteil vom 15.7.2010 (Rs. C-368/09) klargestellt, dass maßgeblich für den Vorsteuerabzug die Anforderungen sind, die aufgrund Art. 226 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) an Rechnungen gestellt werden. Bestehen im nationalen Recht weitergehende Rechnungsanforderungen als im europäischen Recht, darf die fehlende Erfüllung der nationalen Anforderungen nicht zum Ausschluss des Vorsteuerabzugs führen.

Im zu entscheidenden Fall hatte die Klägerin zur Erfüllung eines Auftrags ein Subunternehmen eingeschaltet, das ihr die erbrachten Leistungen in Rechnung stellte. Die von der Klägerin an den Auftraggeber erteilten Rechnungen wichen hinsichtlich des Leistungsdatums von den vom Subunternehmen erhaltenen Rechnungen ab. Die zuständige Steuerbehörde versagte deshalb den Vorsteuerabzug der Klägerin für diese Rechnungen. Daraufhin wurden die fehlerhaften Rechnungen des Subunternehmers durch eine Stornogutschrift für ungültig erklärt und im Jahr 2008 durch korrigierte Rechnungen ersetzt. Da hierbei aber die berichtigten Rechnungen und Gutschriften nicht fortlaufend nummeriert worden waren, versagte die Steuerbehörde 2009 weiterhin den Vorsteuerabzug.

2. Begründung des EuGH

Dieser Argumentation der Steuerbehörden widersprach der EuGH und erklärte den Vorsteuerabzug für zulässig. Sein Urteil begründete der EuGH damit, dass der Steuerbehörde bereits vor ihrer Entscheidung die korrigierten Rechnungen zugegangen waren und Art. 226 der Richt-

linie 2006/112/EG keine fortlaufende Nummerierung fordere. Nationales Recht, das von Art. 226 der MwStSystRL abweicht, sei nicht richtlinienkonform und könne mithin nicht durchgesetzt werden.

3. Schlussfolgerungen: Korrektur im Besteuerungszeitraum des Leistungszugangs

Aus dem Urteil könnte gefolgert werden, dass in Fällen, in denen die Berichtigung einer unrichtigen Rechnung vor Bekanntgabe der Entscheidung der zuständigen Finanzbehörde erfolgt, die Korrektur auf den Besteuerungszeitraum des Leistungszugangs zurückwirkt. Damit ließe sich die im Rahmen von Betriebsprüfungen nicht seltene Vorgehensweise in Frage stellen, dass der Vorsteuerabzug in Vorjahren aufgrund formeller Rechnungsfehler versagt wird und sich eine korrigierte Rechnung erst im laufenden Veranlagungszeitraum auswirkt, so dass für die zeitliche Differenz Zinsen nach § 233a AO anfallen.

Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung und die nationale Rechtsprechung auf dieses Urteil reagieren – wir werden Sie insoweit auf dem Laufenden halten.

Empfehlung: Unternehmen sollten auch weiterhin ihre Eingangsrechnungen mit großer Sorgfalt auf das Vorliegen der Voraussetzungen nach §§ 14, 14a UStG überprüfen. Wird im Rahmen von Betriebsprüfungen der Vorsteuerabzug bei berichtigten Rechnungen erst im laufenden Veranlagungszeitraum berücksichtigt, empfiehlt es sich, dieses Urteil konkret anzusprechen und die rückwirkende Geltendmachung möglichst durchzusetzen.

VERGABERECHT

EU-weite Ausschreibung von Verträgen zur betrieblichen Altersversorgung

Kommunale Arbeitgeber müssen bei der Gestaltung einer Entgeltumwandlung das EU-Vergaberecht beachten

Große Kommunen und öffentliche Betriebe sind verpflichtet, auch die Durchführung der tarifvertraglichen Altersversorgung EU-weit auszuschreiben, soweit

beim Arbeitgeber die EU-Schwellenwerte überschritten sind. Dies hat der EuGH in einem Urteil vom 15.7.2010 (Rs. C-271/08) entschieden und dabei auch die Berechnung der Schwellenwerte konkretisiert.

1. Anspruch auf Entgeltumwandlung

Nach dem Tarifvertrag zur Entgeltumwandlung für Arbeitnehmer/-innen im kommunalen öffentlichen Dienst (TV-EUmw/VKA) vom 18.2.2003 haben öffentliche Beschäftigte einen Anspruch auf sog. Entgeltumwandlung gegen ihren Arbeitgeber (§ 2 TV). Sie können verlangen, dass der Arbeitgeber einen bestimmten Gehaltsanteil nicht auszahlt, sondern zugunsten des Arbeitnehmers z. B. in einer Zusatzversorgungskasse anlegt. Die tarifvertraglichen Ansprüche haben ihren Ursprung im Gesetz zur Verbesserung der betrieblichen Altersversorgung (BetrAVG).

Neben den öffentlichen Zusatzversorgungseinrichtungen können nach den ausdrücklichen Vereinbarungen in § 6 des Tarifvertrags auch solche der Sparkassen-Finanzgruppe oder der Kommunalversicherer gewählt werden.

2. Vertragsverletzungsverfahren

Der EuGH wurde mit dieser Problematik aufgrund eines Vertragsverletzungsverfahrens der EU-Kommission gegen die Bundesrepublik Deutschland befasst. Im Rahmen dieses Verfahrens hatte die Bundesrepublik auf Vorhaltung der Kommission vor allem geltend gemacht, dass die Kommunen nicht als öffentliche Auftraggeber auftreten, sondern als Arbeitgeber, die tariflich ausgehandelte Inhalte von Arbeitsverträgen umzusetzen haben. Im Übrigen widerspreche die Anwendung des Vergaberechts bei der Auswahl der Durchführungswege der grundgesetzlich geschützten Tarifautonomie. Auch seien die Verträge nicht entgeltlich, da sie zugunsten der Beschäftigten abgeschlossen würden.

3. Entscheidung des EuGH: Durchführung eines EU-weiten Vergabeverfahrens

Der EuGH hat die von der Bundesrepublik vorgebrachten Argumente im Ergebnis nicht als entscheidend angesehen. Insbesondere gebiete die grundrechtlich geschützte Tarifautonomie nicht eine vollständige Freistellung der kommunalen Arbeitgeber von der Beachtung der EU-Richtlinien zum Vergaberecht. Vielmehr sei entscheidend, ob

und wie sich im Einzelfall die von den Tarifvertragsparteien verfolgten sozialpolitischen Ziele mit den Erfordernissen der Vergaberichtlinien vereinbaren lassen.

Eine solche Vereinbarung der wechselseitigen Interessen hält der EuGH auch bei Durchführung eines Vergabeverfahrens bezüglich der Auswahl des Vertragspartners der Entgeltumwandlung für möglich. Hieraus folge, dass die Tarifparteien einen Durchführungspartner nicht vorschreiben oder vorbestimmen könnten, sondern dass dieser durch Ausschreibung zu ermitteln sei.

Eine Entgeltlichkeit liege vor, da der Arbeitgeber mit der Beauftragung der Versorgungseinrichtung auch eigene Pflichten aus dem Arbeitsverhältnis erfülle.

4. Schwellenwertberechnung

Von praktischem Interesse sind auch die konkreten Ausführungen des EuGH zur Berechnung des Schwellenwerts. Demnach sind die Zahl der Teilnehmer an der Entgeltumwandlung und deren durchschnittliche Umwandlungsbeträge (auf monatlicher Basis) im Wege der Schätzung zu ermitteln, um einen Gesamtwert zu bestimmen. Nach dem EuGH-Urteil überschreiten Kommunen mit den für die genannten Jahre folgenden Größenordnungen die EU-Schwellenwerte für Dienstleistungsverträge:

2004: mehr als 4.505 Beschäftigte

2005: mehr als 3.133 Beschäftigte

2006: mehr als 2.402 Beschäftigte

2007: mehr als 2.402 Beschäftigte

5. Fazit

Die Durchführung der Entgeltumwandlung ist von kommunalen und öffentlichen Arbeitgebern EU-weit auszuschreiben, wenn die angegebenen Schwellenwerte überschritten sind. Für Arbeitgeber unterhalb der Schwellen entfaltet das Urteil keine Wirkung. Wie mit den bereits abgeschlossenen Verträgen umzugehen ist, die die Schwellenwerte in der Vergangenheit überschritten haben, ist derzeit nicht klar zu beantworten. Nach der vorliegenden untergerichtlichen Rechtsprechung (LG München, Urteil vom 20.12.2005, Az.: 33 O 16465/05) gewährt ein Verstoß gegen Gemeinschaftsrecht eine außerordentliche Kündigungsmöglichkeit, führt aber nicht automatisch zur Nichtigkeit. Damit bestehe keine Pflicht, bereits gewährte Leistungen rück-

abzuwickeln. Auch der Deutsche Städte- und Gemeindebund hat daher die Auffassung vertreten, dass für betroffene Arbeitgeber wegen der unklaren Rechtslage eine unmittelbare Handlungspflicht im Hinblick auf eine Kündigung nicht vorliegt.

Empfehlung: In Anbetracht der nicht eindeutigen Rechtslage sollte zunächst mit allen Beteiligten (Arbeitnehmer, Versorgungsträger, Tarifparteien) nach einer einvernehmlichen Lösung gesucht werden.

KURZ NOTIERT

NRW-Handreichung für Kommunen in 4. Auflage veröffentlicht

Das Innenministerium Nordrhein-Westfalen (NRW) hat zum dritten Mal die Handreichung für Kommunen aus dem Jahre 2005 überarbeitet. Insbesondere die aus örtlichen Prüfungen und dem Modellprojekt „Gesamtabschluss“ gewonnenen Erkenntnisse wurden in der 4. Auflage berücksichtigt. Die Handreichung für Kommunen stellt allerdings weder eine Rechtsvorschrift noch einen Erlass des Innenministeriums dar. Sie soll die Gemeinden bei der täglichen Anwendung des NKF unterstützen.

Hinweis: Die 4. Auflage (Stand: 10.9.2010) steht unter der Internetadresse www.nkf.nrw.de als PDF-Dokument zur Verfügung. Eine Druckversion wird aufgrund des Umfangs nicht herausgegeben werden.

Bildung von Pensionsrückstellungen bei Einschaltung des Kommunalen Versorgungsverbands BW

2009 wurde das Gesetz über den Kommunalen Versorgungsverband Baden-Württemberg (GKV BW) in § 27 hinsichtlich der Bildung von Rückstellungen für Pensionsverpflichtungen geändert. Seither wird zum Teil die Auffassung vertreten, auch Eigenbetriebe in Baden-Württemberg hätten keine Pensionsrückstellungen für Beamte mehr zu bilden. Aus diesem Anlass hat das IDW mit Schreiben vom 29.10.2010 an das Innenministerium Baden-Württemberg seine Auffassung dargelegt, dass bei Eigenbetrieben mit handelsrechtlicher Rechnungslegung eine Passivierung weiterhin erforderlich ist. Außerdem wird auf die Problemlage bei den Kommunen eingegangen, dass § 41 Gem-HVO BW keine Pflicht zur Passivierung für Pensionsrückstellungen vorsieht (zu Einzelheiten vgl. unter IDW-Aktuell vom 3.11.2010).

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 (0) 40 355 52-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222

www.pkf.de

Die Inhalte der PKF* Themen Öffentlicher Sektor können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF* Themen Öffentlicher Sektor dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.