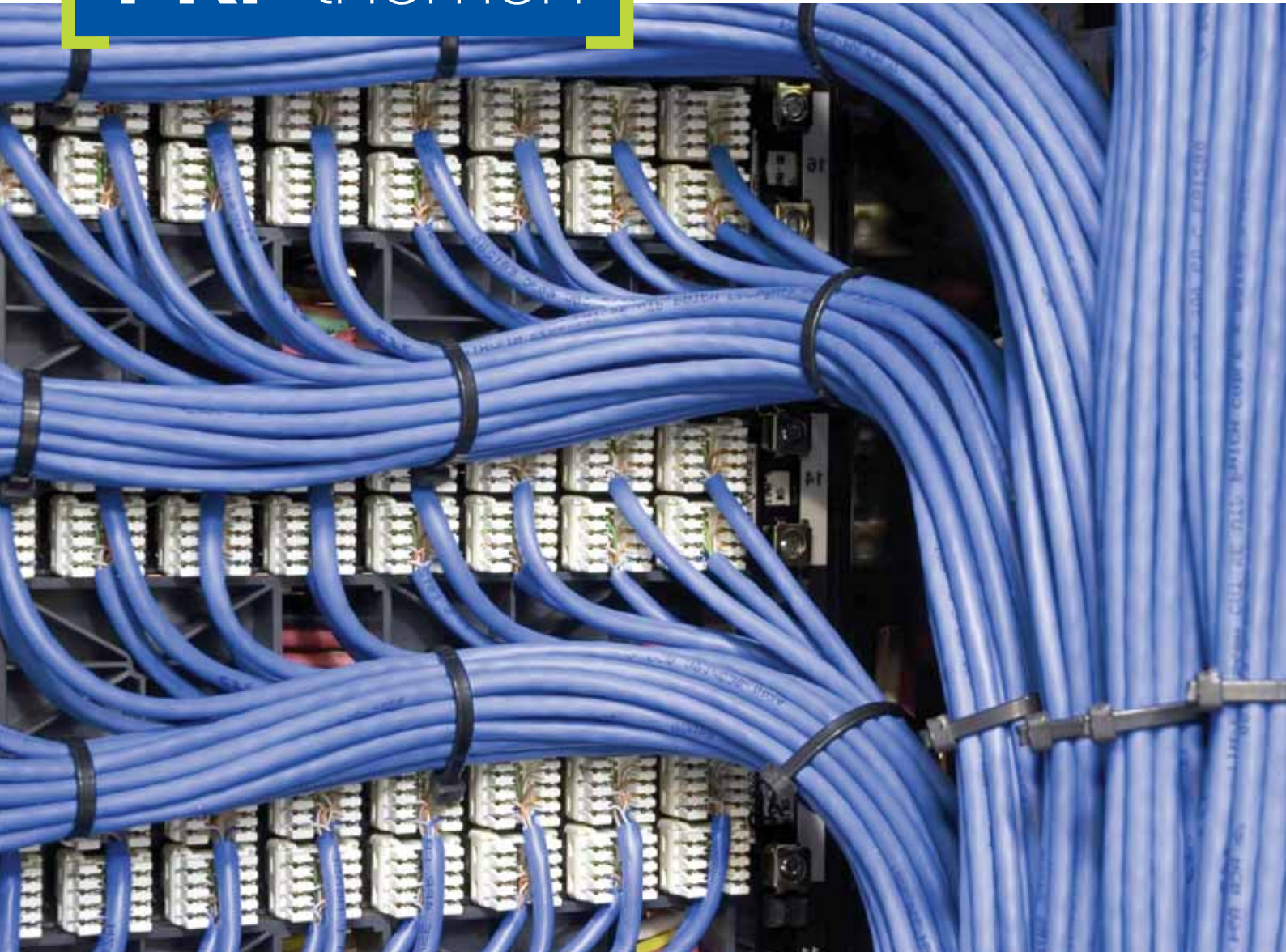


**PKF** themen



# Datenqualität als kritischer Erfolgsfaktor

Zum Umgang mit großen Datenmengen und kleinen Fahrgästen

» EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

Schlagworte wie Digitalisierung und Big-Data-Auswertungen haben mittlerweile auch im Öffentlichen Sektor Einzug gehalten, so insbesondere in der Energiewirtschaft. Allerdings werden im Rahmen der Marktkommunikation trotz aller Standardisierung und Regulierung der IT-Prozesse oftmals unvollständige oder fehlerhafte Daten übermittelt. Schwachstellen im Big-Data-Bestand effizient erkennen und bereinigen zu können, ist deshalb zum Gebot der Stunde geworden: Dies leistet die im nachfolgenden Brennpunkt näher beschriebene PKF-Energiedatenanalyse für EVU. Mit einer leistungsfähigen eigenen Softwarelösung werden unabhängig von den IT-Systemen des EVU umfangreiche und standardisierte Analysen durchgeführt, die punktgenaue Bereinigungen erlauben. Optional bieten wir weitere Unterstützung, z. B. in Form von Simulationsrechnungen sowie der Konzeption/Implementierung eines regelmäßigen Datenqualitätsmonitoring.

Während es hier die großen Datenmengen sind, die Herausforderungen darstellen, bereiten im Rahmen der Entsorgungswirtschaft gerade die kleinen Abfallmengen Schwierigkeiten im Rahmen der Gebührenerhebung – mehr über alternative Gestaltungsansätze und deren Beurteilung auf dem richterlichen Prüfstand finden Sie im Beitrag ab S. 16.

In der Verkehrswirtschaft sind es tendenziell große Mengen eher kleiner Fahrgäste, die im Rahmen der Vergabe von Schülerverkehren zu bewältigen sind. Wir empfehlen ab S. 20, zunächst einen Leistungskatalog über den Leistungsumfang, die Finanzierung und die Nutzergruppen des gewünschten Verkehrs zu erstellen. Geschieht das mit der erforderlichen Datenqualität, lässt sich auf dieser Basis anschließend unter Berücksichtigung von ökonomischen Gesichtspunkten die geeignete Vergabebeform finden.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF

» INHALT

In dieser Ausgabe lesen Sie:

- » **BRENNPUNKT**
  - » PKF-Energiedatenanalyse für EVU ..... S. 3
- » **STEUERRECHT**
  - » Gewerbesteuerbefreiung von Wirtschaftsförderungsgesellschaften (WFG) ..... S. 8
  - » Verfassungswidrigkeit der grunderwerbsteuerlichen Ersatzbemessungsgrundlage ..... S. 9
  - » Ermäßigt besteuerte Umsätze von Schwimmbädern ..... S. 10
  - » Saunaleistungen in Schwimmbädern ..... S. 11
- » **KONZESSIONSVERGABERECHT**
  - » Überarbeiteter Leitfaden zur Vergabe von Strom- und Gaskonzessionen sowie zum Wechsel des Konzessionsnehmers ..... S. 13
- » **ARBEITSRECHT**
  - » Die Auftraggeberhaftung für den Mindestlohn ..... S. 15
- » **ENTSORGUNGSWIRTSCHAFT**
  - » Gebührenerhebung bei geringen Abfallmengen ..... S. 16
- » **VERKEHRSWIRTSCHAFT**
  - » Vergabe von Schülerverkehren: Die Qual der Wahl ..... S. 20
- » **KURZ NOTIERT**
  - » Geplante Besteuerung von Streubesitzveräußerungen ..... S. 22
  - » Haftung für Ausweis von Umsatzsteuer in Gebührenbescheiden ..... S. 22
  - » Grunderwerbsteuer beim Erwerb eines erbbauberechtigten Grundstücks ..... S. 24

## » BRENNPUNKT

# PKF-Energiedatenanalyse für EVU

Für Netzbetreiber und Lieferanten in der Strom- und Gasversorgung kommt der Energie-datenqualität eine erhebliche wirtschaftliche Bedeutung zu. Im Rahmen der Markt-kommunikation werden trotz aller Standardisierung und Regulierung der IT-Prozesse oftmals unvollständige oder fehlerhafte Daten übermittelt. Erhebliche Fehlerpotenziale sind bedingt durch manuelle Erfassung, treten aber auch bei automatisierter Verarbeitung fehlerhafter Daten auf. Eine umfassende Qualitätskontrolle ist daher unverzichtbar.

## Schwachstellen im Big-Data-Bestand effizient erkennen und bereinigen

### 1. Einführung: Optimierungspotenzial für Geschäftsprozesse

Eine fehlende oder unzureichende Qualitätskontrolle vor der Verarbeitung in den EVU-internen Prozessen führt i. d. R. zu

- manuellem Nachbearbeitungsaufwand,
- Prognose- bzw. Beschaffungsabweichungen oder
- fehlerhafter Abrechnung.

Mit der PKF-Energiedatenanalyse setzen wir genau hier an. Wir analysieren Markt-kommuni-

nikationsdaten, Systemdaten und die Verbrauchsabgrenzung, um so eine umfassende und zählpunktscharfe Transparenz über fehlerhafte oder unplausible Datenbestände herzustellen. Auf dieser Basis erfolgen eine punktgenaue Datenkorrektur und eine – auf Fehlererkennung und -vermeidung ausgerichtete – Geschäftsprozessoptimierung.

### 2. Identifizierung von Fehlerquellen

Mit den Unbundling-Vorgaben hat sich der Austausch von elektronischen Daten signifikant erhöht. In der Marktkommunikation wer-

Qualitativ hochwertige Stamm- und Bewegungsdaten sind die Basis für die korrekte Verarbeitung in Folgeprozessen.



Abb. 1: Fehlerhafte Daten und deren Auswirkungen

den Stamm- und Bewegungsdaten nun vollständig im EDIFACT-Format mittels E-Mails ausgetauscht. Von der Anmeldung, Abmeldung von Zählpunkten bis hin zur täglichen Übermittlung von Zählerdaten werden so bei einem Energieversorger mit 100.000 Zählpunkten schnell über 500 Nachrichten pro Tag ausgetauscht.

Mit der verpflichtenden zählpunktscharfen Mehr- und Mindermengenabrechnung per INVOIC ab 1.4.2016 wird sich der Datenaustausch nochmals erhöhen. Beachtet man in diesem Kontext den Ursprung der Informationen, die vielfach auf einer manuellen Erfassung beruhen, so wird deutlich, dass eine Kontrolle der Datenqualität zwingend geboten ist. Bei der großen Vielzahl von Nachrichten (UTILMD, MSCONS, INVOIC etc.) ist nur eine permanente IT-gestützte Kontrolle sinnvoll und wirtschaftlich.

Um Schiefstände bei Massendatenprozessen zu identifizieren, wird ein umfassendes, leistungsfähiges und zeitnahes Datenqualitätsmanagement benötigt. Inkonsistenzen führen unweigerlich zu fehlerhaften oder fehlenden Abrechnungen, unplausiblen Verbrauchsabgrenzungen und -prognosen, Mehrkosten in der Beschaffung für Ausgleichsenergie und/oder Mehr- und Mindermengen sowie zu erhöhtem manuellen Arbeitseinsatz. Uner-

kannte systematische Fehler wiederholen sich und der Daten-Schiefstand vergrößert sich schnell. Zwei Beispiele sollen das inhärente Fehlerpotenzial verdeutlichen:

**Beispiel 1 – Fehlerhafte oder abweichende Standardlastprofile (SLP):** Der Netzbetreiber verwendet ein Standardlastprofil (SLP) „H0“, wohingegen der Lieferant mit einem SLP „G1“ prognostiziert. Die Energiedifferenz aus der abweichenden Verwendung des SLP (VDEW) führt in der ¼h-Betrachtung (Strom) bei einem auf 1.000 kWh normierten Profil zu einer Abweichung i.H. von 964 kWh (96,4 %).

**Beispiel 2 – Fehlerhafte oder abweichende Wandlerfaktoren:** Der Netzbetreiber verwendet bei einem Letztverbraucher einen Wandlerfaktor von 100, während der Lieferant keinen Wandlerfaktor hinterlegt hat. Neben der fehlerhaften Prognose führt dieser Schiefstand zu einer falschen Abrechnung um den Faktor 100. Anstatt 200 kWh hätten 20.000 kWh gegenüber dem Letztverbraucher abgerechnet werden müssen.

Werden solche Fehler nicht rechtzeitig identifiziert, verbleiben diese oftmals über einen längeren Zeitraum in den relevanten IT-Systemen, da die derzeit implemen-

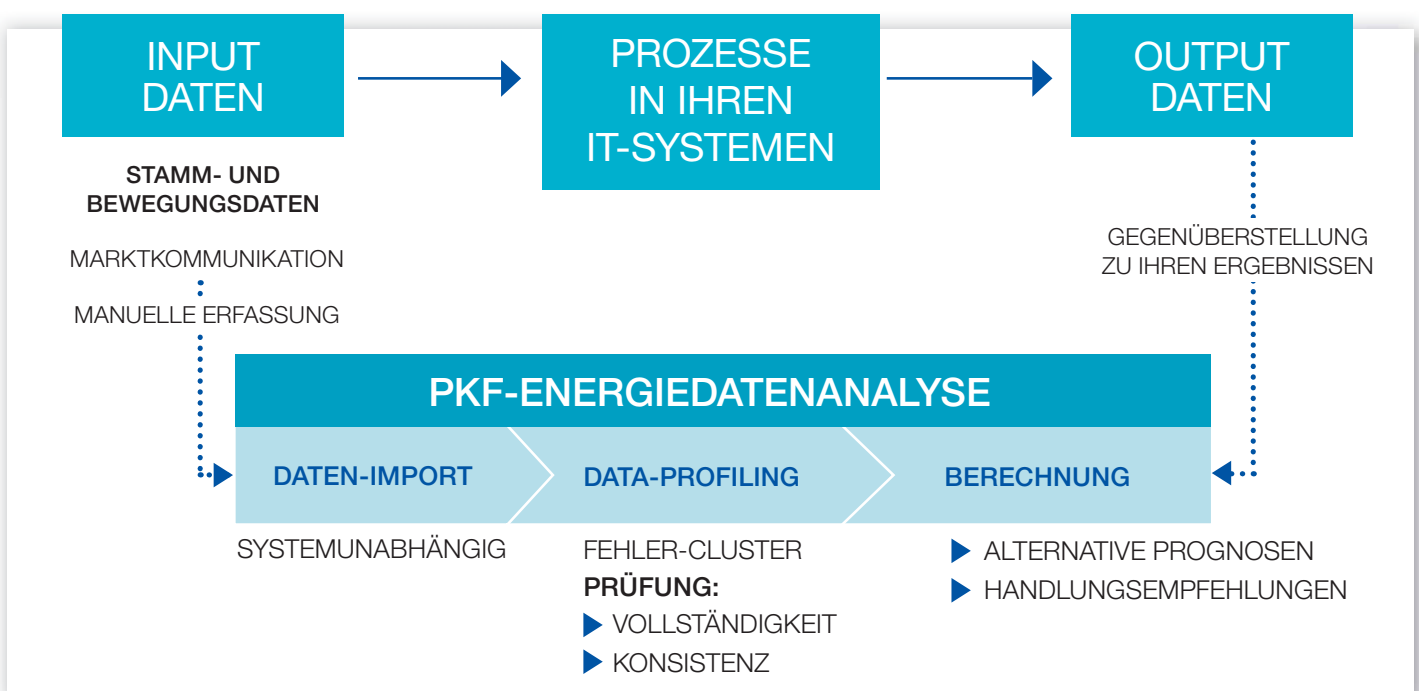


Abb. 2: Prozess PKF-Energiedatenanalyse

tierten Plausibilitätsprüfungen auf der Basis eines Vorperiodenvergleichs nicht greifen.

Diesen Sachstand nachvollziehend haben wir die analysierten und systematisierten Fehlerpotenziale in den Ansatz unserer PKF-Energiedatenanalyse einfließen lassen.

### 3. Gegenüberstellung von Marktkommunikationsdaten und verarbeiteten Systemdaten

Die Herausforderung im Rahmen von Massendatenanalysen ist, die enorme Zahl an Daten aus unterschiedlichen Informationsquellen (Stichwort „Big Data“) in einem vertretbaren zeitlichen Aufwand zielorientiert zu analysieren.

Der PKF-Ansatz sieht vor, die Informationsquellen in einen direkten Zusammenhang mit den Ergebnisdaten zu stellen und die Interdependenzen zu identifizieren (vgl. Abb. 2 auf S. 4).

» **Beispiel:** Am Beispiel der (Mengen-)Prognose lassen sich der Zusammenhang und die Interdependenzen in fünf Schritten zeigen:

**(1) Prognosebasis:** Die Prognose (im Gas die Allokation) aus Sicht des Lieferanten basiert auf den Jahresverbrauchsprognosen/Kundenwerten der Netzbetreiber. In Abhängigkeit des vom jeweiligen Netzbetreiber verwendeten Bilanzierungsverfahrens (synthetisch/analytisch) orientiert sich der Lieferant an den Verbrauchswerten des Netzbetreibers oder kann eine abweichende (eigene) Prognose erstellen.

**(2) Transparenz:** Die Güte der verwendeten Verbrauchsdaten wird in Abhängigkeit des Bilanzierungsverfahrens entweder mit der nächsten Bilanzkreisabrechnung oder mit einem erheblichen zeitlichen Versatz über die Mehr- und Mindermengenabrechnung transparent.

**(3) Informationsquellen:** Im Beispiel der Prognose sind die Netzbetreiberdaten und die

Zählerstände sämtlicher aktueller Zählpunkte die maßgeblichen Informationsquellen.

**(4) Berechnung durch PKF:** Auf der Basis der Zählerdaten werden die Verbräuche berechnet sowie die Mehr- und Mindermengenabrechnungen simuliert.

**(5) Maßnahmenableitung:** Mit den Ergebnissen und dem Wissen über die Interdependenzen zwischen der Prognose und den Mehr- und Mindermengen (Ursache und Folgewirkung) identifizieren wir Maßnahmen zur Vermeidung von Mehr- und Mindermengen aber auch von Ausgleichsenergie.

Mit dieser analytischen Vorgehensweise vermeiden wir im ersten Schritt die zeitintensive Analyse der Systeme. Stattdessen ermitteln wir eigene Ergebnisse auf der Basis derselben Ausgangsdaten wie diese auch dem EVU zur Verarbeitung vorliegen und stellen unsere Ergebnisse denen des EVU gegenüber. Die Gegenüberstellung von Marktkommunikationsdaten und den verarbeiteten Systemdaten erlaubt es, die Vollständigkeit und Konsistenz der Daten zu verifizieren.

» **Zwischenergebnis 1:** Unser intelligentes und auf der Basis realer Erkenntnisse ständig weiterlernendes Data-Profiling ermöglicht es, eine große Anzahl von Fehlermustern automatisch zu identifizieren und hieraus Cluster zu bilden. Auf der Basis der gebildeten Cluster erfolgt eine gezielte (zählpunktscharfe) Korrektur und/oder eine spezifische Prozessoptimierung.

## 4. Ablauf der PKF-Energiedatenanalyse

### 4.1 Projektkonzeption

Im ersten Schritt erfolgt die gemeinsame Definition detaillierter Projektziele und -inhalte sowie eindeutiger KPIs (Key Performance Indicators), die für die Messung des Projekterfolgs herangezogen werden. Hierbei werden Erkenntnisse über bereits identifizierte und

---

Die Gegenüberstellung von Marktkommunikationsdaten und den verarbeiteten Systemdaten erlaubt es, die Vollständigkeit und Konsistenz der Daten zu verifizieren.

vermutete Fehler oder Ergebnisse aus bereits durchgeführten Optimierungsmaßnahmen berücksichtigt. Je nach Schwerpunktsetzung identifizieren wir dann die zu extrahierenden Daten.

#### 4.2 Datenextraktion

Vorbehaltlich der spezifischen Projektziele werden üblicherweise die Daten aus der Marktkommunikation sowie dem ERP-, EDM- oder CRM-System sowie Abrechnungssystem benötigt. Infolge der ausgeprägten Leistungsfähigkeit unserer Analysesoftware bestehen praktisch keine Restriktionen für die Datenmenge und den Umfang der Analysen.

» **Hinweis:** Die Analyse außerhalb der EVU-eigenen Systeme schafft Flexibilität in der Analyse und vermeidet die Belastung bzw. einen programmierungsaufwendigen Eingriff in die IT-Systeme des EVU.

Unsere Datenextraktion erfolgt plattformunabhängig, d.h. unabhängig von den bei dem EVU eingesetzten IT-Systemen. Erfahrungen mit SAP IS-U zeigen einen vergleichsweise geringen Aufwand für die mandantenseitige Datenbereitstellung. Hier werden rd. 20 Tabellen aus SAP IS-U sowie die Verbrauchsabgrenzungsdaten aus SAP BW benötigt. Bei der Marktkommunikation greifen wir direkt auf die eingegangenen E-Mails mit den Formaten UTILMD und MSCONS zu.

#### 4.3 Datenanalyse

Unsere Analysen berücksichtigen stets den aktuellen Stand der Praxis- und Projekterfahrungen. Hierdurch können wir bereits mehr als 100 einfache und komplexe Fehlermuster standardisiert erkennen und mit Hilfe unserer Fehlercodes clustern. Diese Vorgehensweise sowie die Visualisierung der Ergebnisse und die Querverbindung zur Prozessebene ermöglichen es uns, effizient und mit einem sehr hohen Grad an Präzision zählpunktscharf die Optimierungsstellen aufzuzeigen.

Mit Blick auf Prognose-, Beschaffungs- oder Verbrauchsabgrenzungsprozesse erlaubt unsere Analysesoftware auch eigene Simulationsrechnungen. Hier sind wir in der Lage, mit Hilfe eigener Berechnungslogik und auf der Basis vorhandener Inputdaten eigene Verbrauchsmengen zu ermitteln und diese mit Prognosen oder der

Verbrauchsabgrenzung des EVU abzugleichen. So lassen sich beispielsweise Stammdatenabweichungen (z. B. doppelte/fehlende Stammdaten, abweichende Prognosewerte und Lastprofilzuordnungen) zwischen EDM-System und den Marktkommunikationsdaten der Verteilnetzbetreiber oder Unplausibilitäten (z. B. inkonsistente Lastprofilzuordnungen) erkennen.

Weiterhin lassen sich mittels Simulation von Jahresverbrauchsprognosen und der Kombination mit Marktdaten Beschaffungsmengen und -kosten planen, mit Daten aus dem Energiehandel abgleichen und ggf. optimieren. Die alternative Ermittlung einer Periodenabgrenzung über unsere Software erlaubt ferner die Plausibilisierung der ermittelten Jahresverbrauchsabgrenzung und die Identifizierung von Ursachen für aperiodische Effekte.

» **Zwischenergebnis 2:** Diese Vorgehensweise sowie die Visualisierung der Ergebnisse und die Aufdeckung von Querverbindungen zur Prozessebene ermöglichen es uns, effizient und mit einem sehr hohen Grad an Präzision zählpunktscharf die Optimierungsstellen aufzuzeigen.

#### 4.4 Maßnahmendefinition

Auf der Basis der Analyseergebnisse interpretieren wir diese gemeinsam mit Ihrem Expertenteam und mit Hilfe unserer langjährigen Erfahrung. Wir bringen hierbei neben der Leidenschaft für das Thema auch

- das Prozessverständnis (GPKE, GeliGas),
- unsere Anwendungserfahrungen mit SAP IS-U (ABAP und User Interface),
- unsere zertifizierte Expertise für Handel (EEX) und
- unsere IT-Kompetenz

ein. Unsere Schlussfolgerungen präsentieren wir als Gesamtanalyse und konkretisieren diese anhand von Einzelsachverhalten. Auf der Basis der Präsentation diskutieren wir mit Ihnen über mögliche und sinnvolle Maßnahmen im Rahmen von Workshops. Hierbei nutzen wir selbstverständlich gemeinsam unsere visualisierten Analyseergebnisse.

» **Zwischenergebnis 3:** Erfahrungsgemäß können wir mit der Bearbeitung von bestimmten Clustern bereits zum frühen Stadium des Projekts signifikante Erfolge rea-

lisieren – die Quick-Wins sowie die Wirksamkeit von Optimierungsmaßnahmen darstellen.

#### 4.5 Umsetzung von definierten Maßnahmen

Im Rahmen der Umsetzung der beschlossenen Maßnahmen lassen wir Sie nicht allein, sondern unterstützen aktiv bei der manuellen oder maschinellen Anwendung sowie der Anpassung der Prozesse.

Die Verknüpfung von Fehlercodes mit den regulierten Geschäftsprozessen (Ursache/Wirkung) sowie unser Prozessverständnis ermöglichen es, Sie bei der Definition und Implementierung sinnvoller Prozesskontrollen nach Art, Umfang und Zeitpunkt zu begleiten und damit die Funktion des internen Kontrollsystems (IKS) zu verbessern.

Ein parallel mitzuführendes Monitoring sichert die Effizienz und den Erfolg der Maßnahmen zur Fehlerbereinigung und bildet die Basis für die Berichterstattung zum Projektfortschritt.

Optional bieten wir weitere Unterstützung, z. B. in Form von Übernahme des Projektmanagements, Unterstützung bei der Konzeption/Implementierung eines regelmäßigen Datenqualitätsmonitorings oder Folgeanalysen.

#### 5. Der Nutzen im Überblick

Den Gesamtnutzen der Anwendung unserer qualitätssichernden Energiedatenanalyse verdeutlicht die nachfolgende Grafik im Überblick.



» **STEUERRECHT**

## Gewerbsteuerbefreiung von Wirtschaftsförderungsgesellschaften (WFG)

### Enge Grenzen für geförderte Tätigkeitsgebiete

Der BFH hat sich in aktueller Rechtsprechung zu dem Umfang der Gewerbsteuerbefreiung von Wirtschaftsförderungsgesellschaften geäußert. Diese dürfen demnach ihre Tätigkeiten nur in einem engen gesetzlichen Rahmen ausüben.

#### 1. Sachverhalt: Vielfältig aufgestellte WFG

Dem Urteilsfall lag eine Wirtschaftsförderungsgesellschaft (WFG) in der Rechtsform der GmbH & Co. KG zugrunde, welche die nachfolgenden Tätigkeiten ausführte:

- Förderung von Handel, Gewerbe und Industrie in der Region, u. a. durch Vermittlung, Erwerb und Bereitstellung von Gewerbegrundstücken sowie die Erschließung von Gewerbegebieten.
- Darüber hinaus wurden u. a. Grundstücke langfristig an Unternehmen sowie an staatliche Verwaltungsstellen vermietet.
- Zudem beteiligte sich die WFG als Komplementärgeellschaft an einer städtischen Grundstücksgesellschaft in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG.
- Ferner wurden weitere Dienstleistungen im Immobilienbereich erbracht.

Seitens des zuständigen Finanzamts wurde die Befreiung als WFG von der Gewerbsteuer nach § 3 Nr. 25 GewStG i.V. mit § 5 Abs. 1 Nr. 18 KStG versagt, da sich in den Streitjahren die Tätigkeit nicht auf die Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur einer bestimmten Region durch Förderung der Wirtschaft (insbesondere durch Industrieansiedlung, Beschaffung neuer Arbeitsplätze und die Sanierung von Altlasten) beschränkt habe.



**Wegweisende Förderaktivitäten können die Gewerbsteuerbefreiung gefährden.**



## 2. Versagung der Steuerbefreiung

Der BFH hat nun die Rechtsauffassung der Vorinstanz (FG Düsseldorf vom 26.3.2012, Az.: 8 K 715/09) mit seinem Urteil vom 25.3.2015 (Az.: I R 91/12) bestätigt und die Revision zurückgewiesen. Die Steuerbefreiungsvorschriften im GewStG bzw. KStG sind demnach (nur) einschlägig, wenn sich die WFG im Rahmen der Tätigkeit auf die Verbesserung der sozialen und wirtschaftlichen Struktur einer bestimmten Region durch Förderung der Wirtschaft (insbeson-

dere durch Industrieansiedlung, Beschaffung neuer Arbeitsplätze und Sanierung von Altlasten) beschränkt. Voraussetzung ist weiterhin, dass das Vermögen und erzielte Überschüsse allein zur Erreichung der genannten Zwecke verwendet werden.

» **Hinweis:** Hierbei sind die gesetzlichen Fördermaßnahmen nicht abschließend zu verstehen, vielmehr sind vergleichbare gleichgerichtete Maßnahmen ebenfalls begünstigt.

## Verfassungswidrigkeit der grunderwerbsteuerlichen Ersatzbemessungsgrundlage

### Rückwirkende Neuregelung dürfte zu Höherbewertungen führen

Das Bundesverfassungsgericht hat entschieden, dass die Regelung über die Ersatzbemessungsgrundlage im Grunderwerbsteuerrecht mit dem Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) unvereinbar ist. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, spätestens bis zum 30.6.2016 rückwirkend zum 1.1.2009 eine Neuregelung zu treffen. Für Vorgänge bis zum 31.12.2008 ist die Vorschrift weiter anwendbar.

### 1. Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlagen

Regelbemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer ist nach § 8 Abs. 1 GrEStG der Wert der Gegenleistung, dies ist i. d. R. der Kaufpreis. Die sog. Ersatzbemessungsgrundlage nach § 8 Abs. 2 GrEStG gilt insbesondere bei Fehlen einer Gegenleistung, bei Erwerbsvorgängen auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage sowie bei Übertragung von mindestens 95 % der Anteile an Gesellschaften. Ist die Ersatzbemessungsgrundlage anzuwenden, bemisst sich die Grunderwerb-

steuer nach den §§ 138 ff. BewG. Danach ist u. a. für unbebaute Grundstücke der Bodenrichtwert maßgeblich und für bebaute Grundstücke der Wert anhand eines vereinfachten Ertragswertverfahrens zu ermitteln.

### 2. Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts

Nach Ansicht des BVerfG ist § 8 Abs. 2 GrEStG i. d. F. seit 1997 mit Art. 3 GG unvereinbar, denn die Regelung über die Bestimmungen der Ersatzbemessungsgrundlage führt zu einer erheblichen und sachlich nicht gerechtfertigten Ungleichbehandlung gegenüber den Steuerschuldnern, deren Grunderwerbsteuer nach dem Regelbemessungsmaßstab erhoben wird (Beschluss vom 23.6.2015, Az.: 1 BvL 13/11 und 1 BvL 14/11).

Aus verfahrensrechtlichen Überlegungen hält das BVerfG eine Neuregelung ab dem 1.1.2009 für ausreichend, da eine rückwirkende Neuregelung für ältere Verfahren wegen eingetretener Bestandskraft faktisch bedeutungslos bleibe.

Ungleichbehandlung gegenüber den Steuerschuldnern, deren Grunderwerbsteuer nach dem Regelbemessungsmaßstab erhoben wird.

### 3. Ausblick

Der Gesetzgeber ist nun bis spätestens zum 30.6.2016 gefordert, die verfassungsrechtlichen Erwägungen rückwirkend zum 1.1.2009 im Grunderwerbsteuerrecht zu berücksichtigen. Wie die gesetzliche Neuregelung aussehen wird, ist offen. Es ist nicht unwahrscheinlich, dass die Neuregelung zu einer Höherbewertung des Grundbesitzes und damit zu einer höheren Grunderwerbsteuer führen wird. Eine Vielzahl der Grunderwerbsteuerfestsetzungen nach dem 1.1.2009 dürfte aber bereits bestandskräftig und rechtskräftig abgeschlossen sein.

» **Empfehlung:** Bei offenen Verfahren sollte geprüft werden, ob die eines Einspruch-Rücknahme in Betracht kommt.

Bei veranlagten Erwerbsvorgängen wird nach Maßgabe des Vertrauensschutzes des § 176 AO auch bei vorläufiger Feststellung der Grundbesitzwerte und/oder unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehender Feststellungen eine Änderung zuungunsten des Steuerpflichtigen nicht mehr möglich sein. Dies gilt nicht für noch zu erlassende erstmalige Grunderwerbsteuerbescheide.

» **Hinweis:** Die Oberfinanzdirektorin Nordrhein-Westfalen hat mit einer Verfügung vom 24.7.2015 auf die Entscheidung des BVerfG dahingehend reagiert, dass die Bearbeitung von Fällen, in denen § 8 Abs. 2 GrEStG von Bedeutung ist, bis zum Ergehen weiterer Weisungen zurückzustellen ist.

## Ermäßigte besteuerte Umsätze von Schwimmbädern

### Finanzverwaltung stellt Begriff der Sportanlage klar

Der nationale Begriff „Schwimmbad“ ist richtlinienkonform im Sinne einer Sportanlage auszulegen – diese vom BFH mit Urteil vom 28.8.2014 entschiedene Vorgabe hat weitere Abgrenzungsfragen im Kontext der umsatzsteuer-

rechtlichen Beurteilung von Schwimmbadleistungen hervorgerufen. Mit der kürzlich durch das BMF-Schreiben vom 7.7.2015 klargestellten Definition des Begriffs „Sportanlage“ ist nunmehr eine über das bisherige Maß hinausgehende Interpretation zugunsten der ermäßigten Besteuerung von Schwimmbadleistungen möglich.



Ermäßigte Besteuerung nur als Sportanlage

### 1. Abgrenzung von Schwimmbadleistungen: BFH-Urteil lässt Fragen offen

Umsätze im unmittelbaren Zusammenhang mit dem Betrieb eines Schwimmbads sind nach dem BFH-Urteil vom 28.8.2014 (Az.: V R 24/13) gem. § 12 Abs. 2 Nr. 9 Satz 1 UStG mit 7 % zu besteuern. Maßgebend für die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung sei aber die Regelung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL); hiernach findet die ermäßigte Besteuerung nur für Leistungen im Zusammenhang mit der „Überlassung von Sportanlagen“ Anwendung (Art. 98 Abs. 2 Satz 1 und Abs. 3 i.V. mit Anhang 3 Nr. 14 MwStSystRL).

Insofern müsste die Einrichtung zumindest die Möglichkeit einer sportlichen Betätigung bieten – dies ließe sich etwa aus der Kennzeichnung von Schwimmbahnen oder der vorhandenen Sportausstattung ableiten. Demnach war fraglich, ob die Umsätze aus dem Betrieb von reinen Spaßbädern bzw. Bädern ohne sportliche Einrichtung grundsätzlich von der ermäßigten Besteuerung ausgeschlossen und mithin stets dem Regelsteuersatz zu unterwerfen sind.

### 2. Klarstellung durch Änderung des UStAE

Die umsatzsteuerliche Beurteilung von Schwimmbadleistungen wurde nach dem BMF-Schreiben vom 7.7.2015 in Abschn. 12.11 Absatz 1 UStAE wie folgt angepasst:

*„Ein Schwimmbad im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG muss dazu bestimmt und geeignet sein, eine Gelegenheit zum Schwimmen zu bieten. Dies setzt voraus, dass insbesondere die Wassertiefe und Größe des Beckens das Schwimmen oder andere sportliche Betätigungen ermöglichen (...). Die sportliche Betätigung muss nicht auf einem bestimmten Niveau oder in einer bestimmten Art und Weise, etwa regelmäßig oder organisiert oder im Hinblick auf die Teilnahme an sportlichen Wettkämpfen, ausgeübt werden.“*

### 3. Bedeutung für die Praxis

Die enge Auslegung durch die Vorgabe des Begriffs „Sportanlage“ und die Idee zur Vorgabe einer möglichst noch wettkampfgerechten Einrichtung wurden durch die geänderte Vorschrift entkräftet. Vielmehr reicht es aus, wenn die Ausstattung eine Möglichkeit zum Schwimmen bietet und auch vorwiegend auf diesen Zweck ausgerichtet ist.

Sofern diese Leistung nicht offensichtlich durch Art und Umfang verschiedener anderer Angebote eindeutig in den Hintergrund rückt, sollten zusätzliche Nutzungsmöglichkeiten (Kinderbecken, Wellness etc.) als unselbständige Nebenleistungen anzusehen sein und somit nicht zu einer Versagung der ermäßigten Umsatzbesteuerung führen.

## Saunaleistungen in Schwimmbädern

### Abgrenzung von Leistungen und Aufteilungsmaßstab bei einheitlichen Entgelten

Während die Umsätze im Schwimmbadbetrieb i.d.R. der ermäßigten Besteuerung unterliegen, sind Saunaleistungen ab dem 1.7.2015 dem Regelsteuersatz von 19 % zu unterwerfen. Werden beide Leistungen innerhalb einer Einrichtung angeboten, erfordert die umsatzsteuerrechtliche Beurteilung besondere Aufmerksamkeit. Bei einheitlicher Abrechnung von Schwimmbad- und Saunaleistung ist der Gesamtpreis sachgerecht aufzuteilen.

### 1. Trennung von eigenständigen Leistungen

Leistungen im Zusammenhang mit dem Betrieb eines Schwimmbads unterliegen grundsätzlich dem ermäßigten Steuersatz (vgl. ausführlich den vorstehenden Beitrag über ermäßigt besteuerte Umsätze von Schwimmbädern). Saunaleistungen sind hingegen durch das BMF-Schreiben vom 28.10.2014 von der Begünstigung nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG ausgenommen worden und werden ab dem 1.7.2015 mit dem Regelsteuersatz von 19 % besteuert (vgl. ausführlich Ausgabe 01/15 der PKF Themen ÖS, S. 13).

Fraglich ist, ob Saunaleistungen in Schwimmbädern als selbständige Leistungen zu beurteilen sind.

Fallen beide Leistungen innerhalb einer Einrichtung zusammen an, ist nach den Grundsätzen der Einheitlichkeit zu prüfen, ob zwei selbständige oder zwei voneinander untrennbare Leistungen vorliegen. Hiernach entscheidet sich, inwiefern der ermäßigte und/oder der Regelsteuersatz Anwendung finden. Nach der Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern vom 10.7.2015 (Az.: S 7243.1.1-5/5 St33) sind Saunaleistungen in Schwimmbädern als selbständige Leistungen zu beurteilen: Die Nutzung des Saunabereichs sei eindeutig von der Nutzung des Schwimmbads trennbar, so dass eine Einheitlichkeit der Leistung ausgeschlossen werden könne.

» **Zwischenergebnis:** Somit unterliegen die Umsätze des Saunabetriebs ab dem 1.7.2015 als eigenständige Leistung dem Regelsteuersatz.

## 2. Aufteilungsmaßstab für Entgelte

Werden der Schwimmbad- und der Saunabereich genutzt, liegen zwei eigenständige und mithin getrennt zu beurteilende Leistungen vor. Für die Schwimmbadnutzung gilt die ermäßigte Besteuerung mit 7 %, der Saunabetrieb unterliegt dem Regelsteuersatz von 19 %.

In der Praxis werden die Leistungen im Regelfall einzeln und gegen einen Aufpreis zusammen angeboten. Ein pauschaler Gesamtverkaufspreis erfordert eine sachgerechte Aufteilung des Entgelts gem. Abschn. 10.1 Abs. 11 UStAE; hierfür ist das Verhältnis der Einzelverkaufspreise maßgebend. Auf das ermittelte Entgelt ist der jeweilige Steuersatz anzuwenden (vgl. die vorgenannte Verfügung vom 10.7.2015).



Regelsteuersatz für eigenständige Umsätze des Saunabetriebs

## » KONZESSIONSVERGABERECHT

# Überarbeiteter Leitfaden zur Vergabe von Strom- und Gaskonzessionen sowie zum Wechsel des Konzessionsnehmers

## Gemeinsame Position von Bundesnetzagentur und Bundeskartellamt vom 22.5.2015

Im neu aufgelegten Leitfaden haben beide Behörden die Gesetzesnovellen und die Rechtsprechung seit der Erstauflage im Jahr 2010 berücksichtigt. Insbesondere der BGH hatte in den letzten Jahren zu einigen grundlegenden Fragestellungen bei der konkreten Ausgestaltung von Konzessionierungsverfahren nach § 46 EnWG wesentliche Entscheidungen getroffen (vgl. dazu die ausführlich Berichterstattung im letzten PKF-Themenheft ÖS). Nachfolgend soll auf die wichtigsten neuen Aspekte hingewiesen werden.

### 1. Überblick

Die im Leitfaden angesprochenen Themenkomplexe sind im Wesentlichen

- die Abgrenzung der behördlichen von der gerichtlichen Zuständigkeit,
- allgemeine Hinweise zu kartell- und vergaberechtlichen Rahmenbedingungen der Konzessionsvergabe wie z. B. der Hinweis, dass die aktuelle EU-Konzessionsvergaberichtlinie vom 17.4.2014 nicht auf Wegenutzungsrechte Anwendung findet,
- Zulässigkeit der im Rahmen der Auswahlverfahren möglichen Auswahlkriterien,
- Informationspflichten der konzessionierenden Gemeinde sowie
- Aspekte des Netzübernahmeanspruchs nach § 46 Abs. 2 EnWG.

### 2. Wichtige Schwerpunkte der Änderungen

#### 2.1 Auswahlkriterien

Die Rechtsprechung und jetzt der Leitfaden stellen klar, mit welcher Mindestgewichtung die Ziele des § 1 EnWG, die nach § 46 Abs. 3 Satz 5 EnWG bei der Konzessionierungsentscheidung zu berücksichtigen

sind, zu beachten sind. Sie sind immer mit über 50 % zu berücksichtigen. Der Leitfaden stellt ausdrücklich die Auffassung des Bundeskartellamts dar, wonach „jedenfalls“ eine Gewichtung von 70 % der maximalen Gesamtpunktzahl für ausreichend erachtet werde.

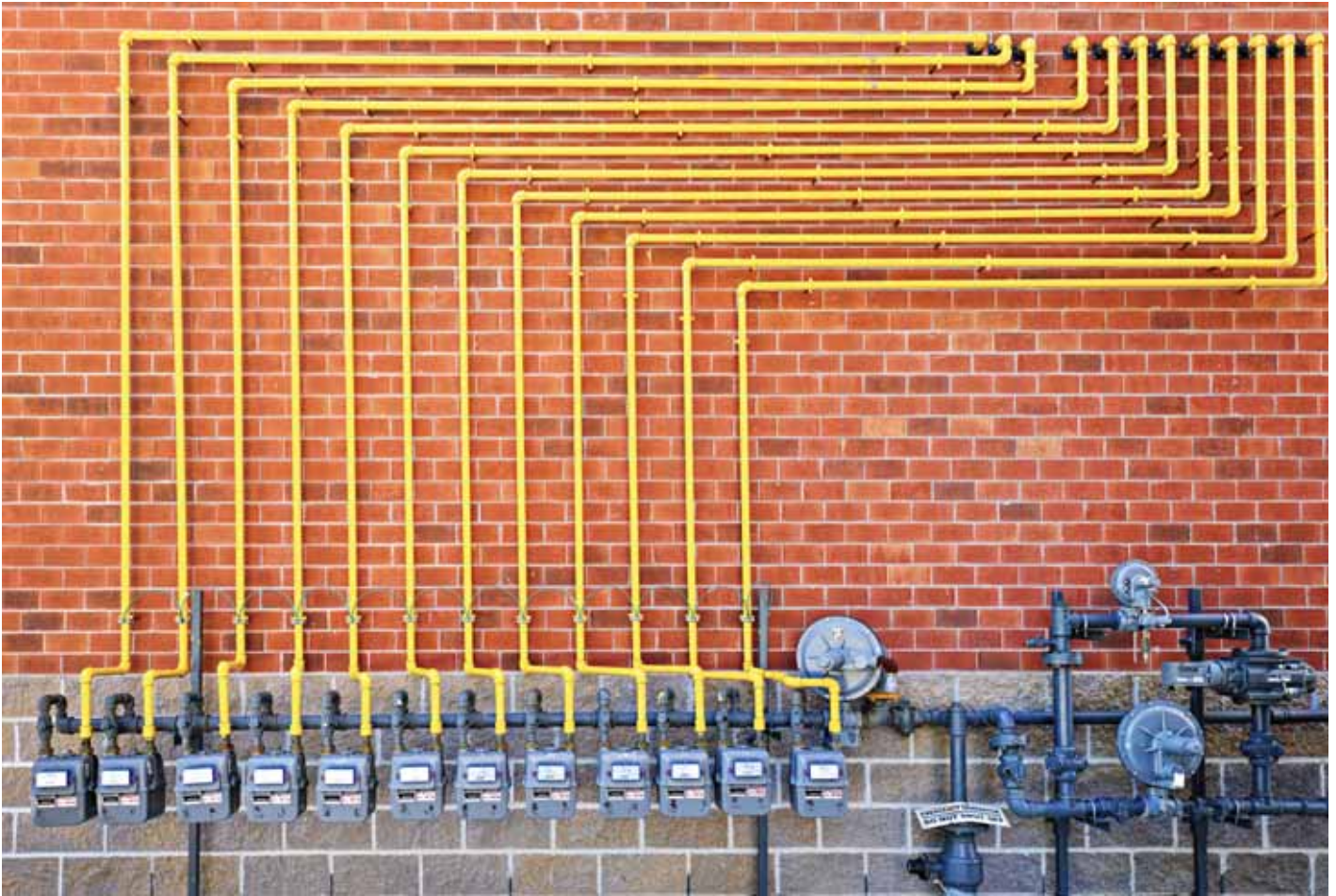
Die Gewichtung innerhalb der Ziele des EnWG, also die Gewichtung der Ziele im Verhältnis zueinander, müsse außerdem sachgerecht und willkürfrei erfolgen, wobei dem Einzelziel der Versorgungssicherheit eine überragende Stellung zukomme.

Des Weiteren geht der Leitfaden auf die fragliche Notwendigkeit ein, Unterkriterien zu definieren: In aller Regel bestehe keine Pflicht zur Aufstellung von Unterkriterien. Vielmehr eröffne der Grad der Konkretisierung der Auswahlkriterien der Gemeinde einen Spielraum bei der Verfahrensgestaltung. Einerseits solle ein Ideenwettbewerb ermöglicht und der Zuschnitt von Auswahlkriterien auf einzelne Bewerber verhindert werden, andererseits solle ein hohes Maß an Transparenz bestehen.

» **Hinweis:** Ein solcher Gestaltungsspielraum mag aus Sicht der Gemeinden zwar grundsätzlich zu begrüßen sein, zu einer höheren Rechtssicherheit tragen diese behördlichen Hinweise aber sicher nicht bei.

#### 2.2 Informationen (zu überlassende Daten)

Der Leitfaden vollzieht nunmehr auch die Rechtsprechung des BGH nach, dass die Gemeinde im Rahmen des Informationsanspruchs gem. § 46 Abs. 2 Satz 4 EnWG vor dem Beginn eines Auswahlverfahrens den Interessenten deutlich mehr netzbezogene Daten zur Verfügung stellen muss, insbesondere auch kalkulatorische Netzdaten wie z. B. die kalkulatorischen Restwerte (Urteil vom 14.4.2015, Az.: EnZR 11/14 „Springe“).



Ausgestaltung von Konzessionierungsverfahren und Netzübernahmen weiter mit Rechtsunsicherheiten behaftet

### 2.3 Übereignungsanspruch

Auch zur aktuellen Rechtsprechung in Bezug auf den Übertragungsanspruch aus § 46 Abs. 2 Satz 2 EnWG hatten wir bereits vor kurzem in der Ausgabe 02/2015 der PKF Themen ÖS berichtet. Da die Diskussion, wie der Begriff des „Überlassens“ im gesetzlichen Kontext zu interpretieren ist, durch die Novelle des EnWG obsolet geworden ist, steht nunmehr die Frage nach dem Umfang des Übereignungsanspruchs im Vordergrund. Unter Bezugnahme auf einen BGH-Beschluss vom 3.6.2014 gehen die Behörden davon aus, dass der Übereignungsanspruch des neuen Energieversorgers auch gemischt genutzte Mittelspannungsleitungen umfasst, sofern daran Letztverbraucher angeschlossen sind.

Schließlich nehmen das Bundeskartellamt und die Bundesnetzagentur an, dass der alte Nutzungsberechtigte (Altkonzessionär) die Netzübertragung jedenfalls

dann nicht verweigern darf, wenn das neu konzessionierte Unternehmen eine Zahlung unter Vorbehalt anbietet.

» **Hinweis:** Dieser Aspekt ist wichtig, da der Altkonzessionär mit seinen Kaufpreisforderungen bisher faktisch eine Netzübernahme doch erheblich verzögern konnte. Wie ein Vorbehaltskauf sich konkret gestaltet soll, führen die Behörden allerdings nicht weiter aus.

### 3. Fazit

Im Ergebnis ist die Fortschreibung des Leitfadens sehr zu begrüßen, wenngleich das erhoffte Maß an Rechtsunsicherheit sowohl in Bezug auf die Durchführung von Konzessionierungsverfahren als auch hinsichtlich der Netzübernahme nicht vermittelt wird. Es bleibt abzuwarten, ob die angekündigte Novelle des § 46 EnWG hier Fortschritte bringen wird.

» **ARBEITSRECHT**

# Die Auftraggeberhaftung für den Mindestlohn

---

## Gefahren für kommunale Unternehmen?

Mit der Einführung des gesetzlichen Mindestlohns ist die Auftraggeberhaftung für Ansprüche auf Zahlung von Mindestlohn bei Beauftragung von Subunternehmern flächendeckend eingeführt worden. Es handelt sich um eine Regelung, die im Falle der Subunternehmer-Beauftragung zu nicht unerheblichen Haftungsrisiken führt. Das kann auch für kommunale Unternehmen relevant werden. In der Praxis werden zur Eindämmung der Haftungsrisiken häufig sog. „Nachunternehmererklärungen“ gefordert.

## 1. Regelungsbereich der Auftraggeberhaftung

Die Regelungen gelten seit Anfang des Jahres für den gesetzlichen Mindestlohn in allen Branchen – wie bereits vor Einführung des gesetzlichen Mindestlohns für die Branchenmindestlöhne nach dem Arbeitnehmer Entsendegesetz (AEntG), etwa in der Baubranche. Nach den jeweiligen gesetzlichen Vorschriften haftet ein Unternehmer, der einen anderen Unternehmer mit der Erbringung von Werk- oder Dienstleistungen beauftragt, insbesondere für die Zahlung des Mindestlohns (Nettolohn) an dessen Arbeitnehmer wie ein Bürge, der auf die Einrede der Vorausklage verzichtet hat (§§ 13 MiLoG, 14 AEntG). Diese Haftung erstreckt sich auf die Verpflichtungen eventueller weiterer Nachunternehmer („Kettenhaftung“). Ebenso erfasst werden Verpflichtungen gegenüber eventuell bei dem beauftragten Unternehmer oder Nachunternehmern eingesetzten Leiharbeitnehmern. Die Haftung tritt grundsätzlich auch ein, falls in der Nachunternehmerkette ein Unternehmen in die Insolvenz fällt.

## 2. Auftraggeberhaftung oder Generalunternehmerhaftung?

Umstritten ist, ob die Haftung nur dann eintritt, wenn sich der Unternehmer zur Erfüllung eigener Pflichten gegenüber Dritten der Subunternehmer bedient („Generalunternehmerhaftung“) oder auch dann, wenn die Beauftragung lediglich der Befriedigung des betrieblichen Eigenbedarfs des Unternehmers dient. Nach einem aktuellen Beschluss des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales (BMAS) soll hierbei eine Klarstellung erfolgen, wonach es sich um eine Generalunternehmerhaftung handelt, die nur dann eintritt, wenn ein Unternehmer eigene vertragliche Pflichten an andere Unternehmen weiterreicht.

» **Hinweis:** So sollen Unternehmen, die eine Leistung selbst in Anspruch nehmen, nicht von der Haftungsnorm erfasst werden, ebenso wenig wie Privatpersonen.

## 3. Kommunale Betriebe als Adressaten der Haftung?

Die Haftung richtet sich nach dem Gesetz an „Unternehmer“, so dass sich die Frage stellt, ob damit auch die öffentliche Hand gemeint ist. „Unternehmer“ ist jede natürliche oder juristische Person oder eine rechtsfähige Personengesellschaft, die bei Abschluss eines Rechtsgeschäfts in Ausübung ihrer gewerblichen oder selbständigen beruflichen Tätigkeit handelt. Ungeklärt ist insbesondere, ob Unternehmen der öffentlichen Hand „im Rahmen ihrer gewerblichen Tätigkeit“ handeln. Es ist davon auszugehen, dass zumindest bei privatwirtschaftlich organisierten Unternehmen der öffentlichen Hand die Anwendbarkeit der Haftungsregelungen des MiLoG und AEntG zu bejahen ist. Für öffentlich-rechtlich orga-

---

Die Haftung richtet sich nach dem Gesetz an „Unternehmer“, so dass sich die Frage stellt, ob damit auch die öffentliche Hand gemeint ist.

nisierte Einrichtungen (z.B. Kommunen, Anstalten des öffentlichen Rechts) soll – so die derzeit h.M. – nicht von einem Haftungsrisiko auszugehen sein.

#### 4. Landesspezifische Tariftreuegesetze

Kommunale Unternehmen unterliegen oftmals den landesspezifischen Regelungen der jeweiligen Tariftreuegesetze, in denen die Gewährung von spezifischen Mindestlöhnen gefordert wird. Allerdings sind nicht flächendeckend in allen Bundesländern Tariftreuegesetze vorhanden. Zudem sind in den Tariftreuegesetzen Schwellenwerte vorgesehen, die für den gesetzlichen bzw. Branchen-Mindestlohn nicht gelten. Zu beachten ist schließlich auch, dass zumindest die Branchenmindestlöhne i.d.R. höher sind als die in den Tariftreuegesetzen vorgesehenen Mindestlöhne.

#### 5. Fazit

Haftungsrisiken in kommunalen Unternehmen können sich aus der Auftraggeberhaftung für den gesetz-

lichen Mindestlohn und für Branchen-Mindestlöhne ergeben. Derzeit ist davon auszugehen, dass sich die Haftung generell auf eine „Generalunternehmerhaftung“ beschränkt und zudem nur privatwirtschaftlich organisierte Unternehmen der öffentlichen Hand diesem Risiko unterliegen. Zu beachten ist zudem, dass für kommunale Unternehmen landesspezifische Tariftreuegesetze gelten, die bereits einen eigenen Mindestlohn vorsehen.

» **Empfehlung:** Im Rahmen dieser Vorgaben ist der Anwendungsbereich der Auftraggeberhaftung bei einer Auftragsvergabe der öffentlichen Hand im Einzelfall zu bewerten. Restrisiken sollten

- durch sinnvolle Vertragsgestaltung mit entsprechenden Überprüfungs- und Kündigungsklauseln sowie
- durch eine gewissenhafte Auswahl und regelmäßige Kontrollen der beauftragten Unternehmen

reduziert werden.

## » ENTSORGUNGSWIRTSCHAFT

# Gebührenerhebung bei geringen Abfallmengen

## Enge rechtliche Vorgaben des Mess- und Eichwesens begrenzen Gestaltungsspielräume

Die Frage nach dem gebührenmäßigen Umgang mit geringen Abfallmengen beschäftigt die Entsorgungspraxis in wiederkehrenden Abständen. Auslöser ist nunmehr das Inkrafttreten neuer gesetzlicher Regelungen zum Mess- und Eichwesen, die zum Ausschluss der Verwendung von Wäageergebnissen unterhalb der Mindestlast einer Waage für Abrechnungszwecke führen und ein Nachdenken über den Gewichts- bzw. Wiegemaßstab fordern.

### 1. Grundsatz: Wahlfreiheit für Gebührenmaßstab

Der kommunale Satzungsgeber kann für den Bereich der Abfallentsorgung je nach den Umständen des Einzelfalls eine Auswahl unter den verschiedensten Gebührenmodellen treffen, ohne dass sich aus dem Gleichheitssatz

eine Präferenz für einen bestimmten Gebührenmaßstab ergibt (so die ständige Rechtsprechung des Bundesverwaltungsgerichts, z. B. Urteile vom 21.10.1994 und vom 20.12.2000).

Zwar geht § 6 Abs. 3 Satz 1 KAG NRW grundsätzlich davon aus, dass die Inanspruchnahme der kommunalen Abfallentsorgungseinrichtung und ihrer Leistungen nach einem Wirklichkeitsmaßstab zu bemessen ist. Wenn die Anwendung eines Wirklichkeitsmaßstabs allerdings besonders schwierig oder wirtschaftlich nicht vertretbar ist, kann auch ein Wahrscheinlichkeitsmaßstab gewählt werden.

Es gibt zahlreiche Wahrscheinlichkeitsmaßstäbe, die als Abfallgebührenmaßstäbe zur Anwendung gebracht werden können. Unter Berücksichtigung der nach § 9 Abs. 2



Satz 3 LAbfG NRW geforderten Anreize zur Abfallvermeidung und Abfallverwertung gehören hierzu

- der Einwohnermaßstab,
- der Gefäßvolumenmaßstab,
- der Entleerungshäufigkeitsmaßstab sowie
- der Gewichts- (bzw. Wiege-)maßstab.

» **Hinweis auf Praxisaktion:** In Nordrhein-Westfalen (NRW) hält zwar nur noch ein überschaubarer Kreis von Kommunen am Gewichtsmaßstab zur Bemessung der Abfallgebühr fest. An diese bzw. die dort für Abfallsammlung und -transport zuständigen Organisationsträger hat der Landesbetrieb Mess- und Eichwesen NRW (LBME) sich im Rahmen der „Schwerpunktaktion Hausmüllverwiegung“ gewendet und um Übersendung der für das jeweilige Hausmüllentsorgungsgebiet vorliegenden Wiegewerte gebeten. Sofern die Messwerte unter der für die Entsorgung dieses Gebiets über die eingesetzte Waage erfassten Mindestlast von fünf kg liegen, dürfen sie nicht zu Abrechnungszwecken verwendet werden. Dies wird nachfolgend näher begründet.

## **2. Einhaltung der reformierten Bestimmungen des Mess- und Eichwesens**

Die Verwendung von Wäageergebnissen unterhalb der Mindestlast einer Waage zu Abrechnungszwecken im eichpflichtigen Verkehr stellt einen Verstoß gegen den § 31 Abs. 1 Satz 1 i.V. mit Satz 2 des Mess- und Eichgesetzes i.V. mit § 23 Abs. 1 Mess- und Eichverordnung dar und ist gem. § 60 Abs. Nr. 14 des Mess- und Eichgesetzes ordnungswidrig.

Die vorzitierten Regelungen entstammen dem zum 1.1.2015 in Kraft getretenen Gesetz zur Neuregelung des gesetzlichen Messwesens – einschließlich des hierin neu gefassten Mess- und Eichgesetzes – sowie der zu seiner Durchführung erlassenen Verordnung. Hierdurch ist das Mess- und Eichrecht modernisiert und insbesondere an die zwischenzeitlichen europarechtlichen Entwicklungen angepasst worden.

Aber auch die Aufgaben und Befugnisse der zuständigen Behörden sind umfassend neu geregelt worden und decken die verschiedenen Aspekte behördlicher Überwachungstätigkeit ab. So sind beispielsweise für die Phase

der Nutzung von Messgeräten und deren Messwerten die Bestimmungen über die Verwendungsüberwachung vorgesehen. Sie regeln das Verhältnis der zuständigen Überwachungsbehörden zu denjenigen, die Messgeräte oder Messwerte verwenden. Die Vorschriften sind an der Systematik der Regelungen über die Marktüberwachung orientiert. Ziel ist, hierfür eine konsequente Vollzugstätigkeit zu gewährleisten, die die Behörden mit den erforderlichen Befugnissen ausstattet.

» **Zwischenergebnis:** Sofern Benutzungsgebühren von den Abgabepflichtigen gefordert werden, über die jedes kg Abfall, also auch Mengen unterhalb der Mindestlast der eingesetzten Waage von derzeit fünf kg, abgerechnet werden kann, darf diese Praxis – wie bereits erwähnt – aufgrund der vorstehend beschriebenen Gesetzeslage nicht weiter fortgesetzt werden.

## **3. Kein Nebeneinander von Grund- und Mindestgebühr**

Anstelle der nunmehr unzulässigen Einbeziehung von Abfallmengen unter fünf kg in die Benutzungsgebühr könnte angedacht werden, die unterhalb der Mindestlast der Waagen liegenden Abfallmengen über eine Grundgebühr zu berücksichtigen oder mit einer Mindestgebühr zu belegen. Auskunftsgemäß gibt es auf dem Markt zwar bereits Waagen mit einer Mindestlast von 2,5 kg. Aber auch bei deren Einsatz dürften die darunterliegenden Wäageergebnisse nicht zu Abrechnungszwecken (in der Benutzungsgebühr) verwendet werden.

§ 6 Abs. 3 Satz 3 KAG NRW und § 9 Abs. 2 Satz 6 LAbfG lassen jeweils die Erhebung einer Grundgebühr sowie die Erhebung einer Mindestgebühr zu, parallel zueinander können beide Gebührenarten nach obergerichtlicher Rechtsprechung des OVG NRW jedoch nicht erhoben werden. Hiernach ist die gleichzeitige Erhebung einer Grundgebühr und einer Mindestgebühr unzulässig, weil beide Gebühren in einem Alternativverhältnis zueinander stehen, wobei das OVG NRW zur Begründung auf den Gesetzeswortlaut des § 6 Abs. 3 Satz 3 KAG NRW verweist. Zudem dienen Grundgebühr und Mindestgebühr beide dazu, die fixen (also invariablen) verbrauchsabhängigen Kosten abzurechnen. Beide Gebührenarten unterscheiden sich allerdings dadurch, dass mit der Grundgebühr ausschließlich verbrauchsunabhän-



Bei der Mindestgebühr wird eine tatsächliche Inanspruchnahme vorausgesetzt

gige bzw. abfallmengenunabhängige Kosten umgelegt werden können und deshalb ein tatsächlicher Gebrauch durch den gebührenpflichtigen Nutzer bei der Grundgebühr nicht erforderlich ist. Bei der Mindestgebühr erfolgt dagegen keine Beschränkung auf die Deckung der fixen Vorhaltekosten, sondern es wird eine tatsächliche Inanspruchnahme (wenn auch nur in geringem Umfang) vorausgesetzt.

» **Zwischenergebnis:** Die mit der grundsätzlichen Deckung der fixen Vorhaltekosten eingeschlagene kongruente Hauptzielrichtung beider Gebührenarten reicht der Rechtsprechung für die Schlussfolgerung, dass ein Nebeneinander von Grund- und Mindestgebühr abzulehnen ist.

#### 4. Mindestgrößen für Gewicht und Fahrpauschalen

Die Mindestgebühr bietet – wie ausgeführt – Gestaltungsmöglichkeiten dahingehend, dass sowohl fixe Vorhaltekosten als auch – in geringem Umfang – Kosten der

Inanspruchnahme in der Kalkulation des Mindestgebührensatzes berücksichtigt werden können. Die Mindestgebühr dient u. a. dazu, auch die Benutzer mit niedriger Inanspruchnahme angemessen an den Kosten der Entsorgungseinrichtung zu beteiligen. Demgemäß wäre es aus unserer Sicht denkbar, als abfallmengenunabhängige Kosten ein Mindestgewicht von fünf kg pro Gebührenzahler ebenso zu berücksichtigen wie eine „Mindestabfahr- bzw. Anfahrtspauschale“. U.E. kann dabei dahinstehen, ob es sich bei den mit der Anfahrt der Grundstücke durch das jeweilige Müllfahrzeug verbundenen Kosten, also im Wesentlichen für Personal und Kraftstoffverbrauch, um abfallmengenunabhängige Kosten handelt oder nicht. Jedenfalls dürfen Kosten der tatsächlichen Inanspruchnahme nur in geringem Umfang in einer Mindestgebühr berücksichtigt werden.

» **Empfehlung:** Infolgedessen sollten u.E. nach sachlich sorgsamer Abwägung die Sammlungskosten im geringen Umfang auf die Mindestgebühr und die restlichen Samm-

lungskosten auf die bisherige Benutzungsgebühr verteilt werden. Eine weitere Differenzierung anhand des Nutzerverhaltens ist bei der Mindestgebühr nicht gefordert.

### 5. Andere Gestaltungsansätze geeignet?

Andere Lösungsansätze – insbesondere solche, die den Vorteil bieten, weniger in die bestehenden Strukturen der Gebührenkalkulation einzugreifen – könnten darin bestehen, eine 5kg-Mindestgrenze pro Abfuhr und Tonne einzuführen. Um dadurch den Effekt, mit der Gestaltung der Gebühr auch Anreize zur Abfallvermeidung setzen zu müssen, nicht teilweise zu konterkarieren, käme grundsätzlich eine progressive Staffelung der Nutzungsgebühr in Betracht. Eine solche ist jedoch im KAG NRW nicht vorgesehen.

Da sich vor dem Hintergrund der oben erörterten Rechtsprechung die Belegung der Nichtinanspruchnahme der öffentlichen Abfallentsorgungseinrichtung mit einer zusätzlichen finanziellen Belastung kaum vertreten lassen wird, ist ein anderer Weg zu suchen. Denkbar wäre die Einführung eines festen (z.B. 4-wöchigen) Entleerungsrhythmus, also zwölf Entleerungen pro Jahr, auf dessen Basis eine An- und Abfahrtpauschale in die – bereits in der Gebührensatzung vorgesehene – Grundgebühr einfließen könnte.

Für diese Gestaltung müssten die auf die vorgesehenen festen zwölf Entleerungen entfallenden mengenunabhängigen Kosten genau ermittelt werden. Sofern ein privater Dritter die Abfallsammlungs- und Transportleistungen auf vertraglicher Grundlage erbringt, dürfte sich das zumindest als schwierig darstellen, wenn der Entsorgungsvertrag – wie häufig üblich – einen Pauschalpreis enthält. Ob eine Unterstützung bei der Ermittlung der Kosten durch deren schriftliche Aufgliederung (insbesondere der Einzelleistungen für Personal) durch den pri-

vaten Entsorger eine belastbare Grundlage bildet, ist fraglich.

Die Gerichtsbarkeit stellt hohe Anforderungen an die Ermittlung für die Bemessung der in eine Grundgebühr einfließenden Vorhaltekosten. Dies hat aktuell eine Entscheidung des OVG NRW vom 27.4.2015 (Az.: 9 A 2813/12) deutlich gezeigt.

Außerdem würde bei einem solchen Vorgehen auch der über die Gebührengestaltung zu erzielende Anreizeffekt zur Abfallvermeidung konterkariert.

### 6. Fazit

Der speziellen durch die „Schwerpunktaktion Hausmüllverwiegung“ des LBME gekennzeichneten Problematik wird man letztlich entweder durch eine Abkehr vom Wiegesystem und der Wahl eines mengenunabhängigen Gebührenmaßstabs, der sich beispielsweise am Gefäßvolumen oder an der Entleerungshäufigkeit orientieren kann, begegnen können. Eine zusätzliche Mindestgebühr, die dann die Kosten für Abfallmengen bis zu fünf kg und/oder eine „Mindestabfahr- bzw. Anfahrtspauschale“ berücksichtigt, ist nach der Rechtsprechung nicht zulässig.

Allenfalls denkbar wäre eine An- und Abfahrtpauschale über die Grundgebühr, wenn sie an einen festen, also satzungsmäßig verankerten Entleerungsturnus gebunden ist. Hinzukommen müsste aber eine exakte Aufschlüsselung der für die Entleerung anfallenden Kosten. Es bestehen große Bedenken, dass dies gelingt, zumal die Rechtsprechung hohe Anforderungen an die Bemessung der Vorhaltekosten stellt.

» **Zusammenfassende Empfehlung:** Es bietet sich an, die Verwendung der Wiegeergebnisse unter fünf kg zu Abrechnungszwecken aufzugeben und diese Kosten auf alle Nutzer zu verteilen.

---

Die Verwendung der Wiegeergebnisse zu Abrechnungszwecken sollte aufgegeben werden.

» VERKEHRSWIRTSCHAFT

## Vergabe von Schülerverkehren: Die Qual der Wahl

---

### Viele Vergabeformen mit jeweiligen Eigenheiten

Bei der Vergabe von Schülerverkehren stehen öffentlichen Auftraggebern bisher mehrere Optionen zu Verfügung. Mit der Wahl der Vergabe wird auch der relevante Rechtsrahmen festgelegt. Dies betrifft nicht nur die Wahl der Vergabe, sondern auch eine Wahl von nationalem Recht oder Europarecht – oder von Wettbewerb oder reguliertem Markt.

### 1. Freigestellter Schülerverkehr

Klassischerweise kann ein Schülerverkehr nach der Freistellungsverordnung im Wettbewerb vergeben werden. Dies trifft immer dann zu, wenn Verkehre vom Schulträger veranlasst und bezahlt werden und ausschließlich den Schülern dieser Lehranstalt zur Verfügung stehen. Solche Verkehre sind nicht allgemein zugänglich und stehen daher nicht in Konkurrenz zum öffentlichen Personennahverkehr (ÖPNV).



Grundsätzlich kann ein Schülerverkehr im Wettbewerb vergeben werden.

Diese Fahrten dienen ausschließlich dem Transport von Schülern zur Lehranstalt des beauftragten Schulträgers. Auch Fahrten zu Sportplätzen und Schwimmbädern können freigestellt werden, sofern es sich um regulären Unterricht handelt und die Fahrten regelmäßig stattfinden. Der Schulträger ist in der Wahl der Beförderung frei. Die Beförderung kann mit eigenen oder gemieteten Fahrzeugen erfolgen oder durch ein beauftragtes Verkehrsunternehmen.

Diese Art von Verkehrsdienstleistungen ist nach § 1 Nr. 4 FVO (Freistellungs-Verordnung) von den Vorschriften des PBefG entbunden, sofern die Nutzung solcher Verkehre durch die Schüler unentgeltlich erfolgt.

Schülerverkehre, die diese Voraussetzungen erfüllen, können nach der FVO vergeben werden. Die Vorgaben des PBefG sind nicht zu beachten. Die Vergabe erfolgt ausschließlich nach Kartellvergaberecht.

» **Hinweis:** I.d.R. erfolgt die Vergabe in einem offenen Verfahren. Die Ausnahmetatbestände im Kartellvergaberecht dürften bei dieser Dienstleistung i. d. R. nicht greifen.

## 2. Sonderform des Linienverkehrs

Eine weitere Möglichkeit zur Vergabe von Schülerverkehren zeigt das PBefG auf. Schülerverkehre im Sonderlinienverkehr nach § 43 PBefG ermöglichen die regelmäßige Beförderung von Schülern zwischen Wohnung und Lehranstalt. Die Beförderungsleistungen stehen ausschließlich Schülern zur Verfügung, d. h. es dürfen keine anderen Fahrgäste befördert werden. Anders als im freigestellten Schülerverkehr müssen diese Schülerverkehre einem unbestimmten Schülerkreis zur Verfügung stehen. Demnach dürfen nicht ausschließlich Schüler eines Schulträgers befördert werden. Eine Anpassung der Verkehrsbedienung in Ferienzeiten oder unterjährige Anpassungen (Änderung der Unterrichtszeiten) sind zulässig.

Von Schülern bzw. Eltern ist ein Eigenanteil an den Beförderungskosten zu tragen. Andernfalls ist eine Beförderung im Sonderlinienverkehr nach PBefG nicht zulässig.

Die Beförderung von Schülern im Sonderlinienverkehr stellt daher eine Mischform dar. Für die Allgemeinheit mag dieser Verkehr zwar nur beschränkt zugänglich sein, innerhalb der Nutzergruppe besteht jedoch freie Zugänglichkeit. Deutlicher wird dies bei der Betrachtung der weiteren Nutzergruppen im Sonderlinienverkehr nach § 43 Abs. 1 bzw. 3 PBefG (z. B. Marktfahrten etc.). Letztlich dient der Sonderlinienverkehr als Massenverkehrsmittel und ergänzt den allgemeinen Linienverkehr. Für diese Art von Verkehren gilt wie im allgemeinen Linienverkehr nach § 42 das PBefG.

Die Vergabe kann grundsätzlich nach Kartellvergaberecht erfolgen. Ob die Vergabe dieser Verkehrsleistung auch außerhalb des Wettbewerbs in Form einer Dienstleistungskonzession nach VO (EG) 1370/2007 erfolgen kann, ist bislang nicht abschließend geklärt. Das PBefG selbst schreibt keine Ausnahme in Bezug auf die Vergabe vor. Somit scheinen alle anderen Vorschriften der Linienverkehre auch für die Verkehrsformen nach § 43 PBefG zu gelten. Dies könnte auch eine eigenwirtschaftliche Genehmigung mit allgemeiner Vorschrift beinhalten.

» **Hinweis:** Zwar stellt die Vergabekammer Niedersachsen in einer Entscheidung vom 15.5.2015 fest, dass die VO (EG) 1370/2007 nur für solche Personenbeförderungsleistungen gelte, die grundsätzlich jedem Passagier offen stehen, also jedermann zugänglich sind. Jedoch werden von der EU-Verordnung demnach nicht Beförderungsleistungen erfasst, die unter Ausschluss anderer Fahrgäste nur bestimmten Nutzern zur Verfügung gestellt werden. Ob der Sonderlinienverkehr nach § 43 PBefG von diesem Tatbestandsmerkmal erfasst wird, lässt sich bisher nicht abschlie-

---

Ob die Vergabe auch außerhalb des Wettbewerbs in Form einer Dienstleistungskonzession nach VO (EG) 1370/2007 erfolgen kann, ist bislang nicht abschließend geklärt.

Wir empfehlen, zunächst einen Leistungskatalog über den Leistungsumfang, die Finanzierung und die Nutzergruppen des gewünschten Verkehrs zu erstellen.

gend klären. Denn so steht jedem Mitglied der Nutzergruppe „Schüler“ der freie Zugang zu diesem Verkehr offen – sofern er einen gültigen Fahrausweis nachweisen kann. Ob dies ausreicht, um einen diskriminierenden Zugang zu bejahen, ist fraglich.

### 3. Schülerbeförderung im Linienverkehr

Die Beförderung von Schülern im Rahmen des klassischen Linienverkehrs ist nicht nur zulässig, sondern auch weit verbreitet: Denn eine der Kernfunktionen des ÖPNV besteht in der Beförderung von Schülern und Auszubildenden zum nächstgelegenen Schulzentrum (i. d. R. im Mittel- oder Oberzentrum verortet) zu den relevanten Schulanfangs- und Endzeiten.

Die Beförderungsleistungen im Linienverkehr nach § 42 PBefG stehen grundsätzlich allen Passagieren offen – d.h. für jedermann. Die Beförderung erfolgt demnach nicht als eigenständige Beförderungsleistung, sondern ist

nach Kartellvergaberecht oder als eigenwirtschaftliche Genehmigung (mit allgemeiner Vorschrift).

Zu beachten ist, dass diese Verkehre allerdings ausnahmslos den Betriebs-, Beförderungs-, Tarif- und Fahrplanpflichten unterstehen. Sind Schülerbeförderungsleistungen mit dem Fahrplan vereinbar und die Kapazität ausreichend, so ist einer Integration in den allgemeinen Linienverkehr gem. § 42 PBefG nichts entgegen zu setzen.

### 4. Fazit

Heute hat der öffentliche Auftraggeber die Qual der Wahl bei der Vergabe von Schülerverkehren (vgl. Grafik). Eine standardisierte Vergabeform existiert nicht. Auch der Blick in die Nachbarkommune ist nur bedingt sinnvoll.

Jede Form der Vergabe hat ihre besonderen Eigenheiten, die berücksichtigt werden

Schülerverkehr nach FVO	Schülerverkehr im Linienverkehr	
	§ 42PBefG (Linienverkehr)	§ 43 Nr. 2 PBefG (Sonderformen des Linienverkehrs)
Nur Schüler des Schulträgers	Unbestimmter Personenkreis	Unbestimmter Schülerkreis
Nur Kartellvergaberecht	VO (EG) 1370/2007 oder Kartellvergaberecht	ungeklärt

Abb. 1: Vorgaben für die Vergabe von Schülerverkehren

Teil des allgemeinen Linienverkehrs und des dafür genehmigten Fahrplans. Von Schülern bzw. Eltern ist mindestens ein Eigenanteil an den Beförderungskosten zu tragen.

Dieser Verkehr unterliegt grundsätzlich dem Regelungsbereich der VO (EG) 1370/2007. Die Vergabe kann grundsätzlich nach allen zulässigen Vergabeformen der EU-Verordnung erfolgen. Demnach kann eine Vergabe außerhalb des Wettbewerbs in Form einer Direktvergabe ebenso erfolgen wie

müssen, damit eine sichere Beförderung von Schülern erfolgen kann.

» **Empfehlung:** Wir empfehlen, zunächst einen Leistungskatalog über den Leistungsumfang, die Finanzierung und die Nutzergruppen des gewünschten Verkehrs zu erstellen. Auf dieser Basis lässt sich anschließend unter Berücksichtigung von ökonomischen Gesichtspunkten die geeignete Vergabeform finden. Unsere Experten beraten Sie gerne in der Wahl der für Sie geeigneten Vergabeart.

## » KURZ NOTIERT

## Geplante Besteuerung von Streubesitzveräußerungen

---

Im Juli 2015 hat das BMF im Rahmen der Investmentsteuerreform einen ersten Diskussionsentwurf für eine Neufassung des § 8b Ab. 4 KStG vorgelegt, der letztlich zur Einführung einer Steuerpflicht für Streubesitzveräußerungen für die Zeit ab dem 1.1.2018 führt.

Der Entwurf sieht in diesem Zusammenhang u. a. die Aufhebung der heute bereits strittigen Rückbeziehungsfiktion

von unterjährigen Zuerwerben vor. Auch soll die Steuerpflicht von Bezügen aus Streubesitz in ein eigenständiges Besteuerungssystem mit spezieller Verlustverrechnungsbefreiung eingefasst werden; beabsichtigt ist, dass die aus Streubesitz resultierenden Gewinnminderungen nur mit Gewinnen aus Streubesitz (Dividenden und Veräußerungsgewinne) und mit steuerpflichtigen Gewinnen aus Wertzuschreibungen verrechnet werden können.

## Haftung für Ausweis von Umsatzsteuer in Gebührenbescheiden

---

Eine hoheitlich handelnde juristische Person des öffentlichen Rechts kann für Umsatzsteuer gem. § 14c UStG in Anspruch genommen werden, wenn sie im Anhang eines Gebührenbescheids Umsatzsteuer ausweist, die aus der Leistung eines Dritten herrührt und Bestandteil der geltend gemachten Gebühr ist.

Dies hat das Thüringer Finanzgericht mit Urteil vom 18.12.2014 (Az.: 1 K 183/12) entschieden; beim BFH wurde gegen dieses Urteil Revision eingelegt (BFH-Az.: XI R 4/15). Geklagt hatte ein Zweckverband von Städten und Gemeinden eines Landkreises, der die Beseitigung von Tierkörpern auf der Grundlage des Tierkörperbeseitigungsgesetzes zur Aufgabe hat. Zur Wahrnehmung dieser Aufgabe hat er mit regionalen privaten Entsorgungsunternehmen Verträge (mit Vergütungsvereinbarungen) geschlossen. Er erließ gegen die Tierhalter Gebührenbescheide mit beispielsweise folgendem Inhalt: „In der Entsorgungsgebühr sind die durch die X (Entsorgungsunternehmen mit Angabe der Steuernummer) erhobenen 19% Mehrwertsteuer i.H. von ... enthalten. Die Differenz zur Gesamtgebühr sind Verwaltungskosten des Zweckverbands Tierkörperbeseitigung.“

Hintergrund ist, dass im Land Thüringen die Entsorgung von Tierkörpern und tierischen Nebenprodukten allein den Gebietskörperschaften vorbehalten ist. Es handelt sich hierbei auch dann um eine hoheitliche Tätigkeit, wenn sie privaten Entsorgungseinrichtungen übertragen wird.

Weist ein kommunaler Zweckverband in seinen Gebührenbescheiden über die Tierkörperbeseitigung jeweils einen Mehrwertsteuerbetrag mit dem Hinweis aus, dass in der Entsorgungsgebühr durch den beauftragten (Entsorgungs-)Unternehmer – unter Angabe dessen Steuernummer – gesondert Mehrwertsteuer angefallen sei, stellt dieses Vorgehen einen ausreichenden Ausweis von Umsatzsteuer dar, um die umsatzsteuerrechtliche Haftung nach § 14c UStG auszulösen.

» **Empfehlung:** Die Gebührenbescheide der juristischen Personen des öffentlichen Rechts über die hoheitlichen Tätigkeiten sollten dahingehend geprüft werden, ob sie einen offenen Ausweis von Umsatzsteuer aus empfangenen Leistungen von Dritten enthalten. Sofern dies der Fall ist, sollten die Gebührenbescheide angepasst werden, um (zukünftig) eine Haftung für Umsatzsteuer nach § 14c UStG zu vermeiden.

# Grunderwerbsteuer beim Erwerb eines erbbauberechtigten Grundstücks

Es kommt regelmäßig vor, dass vom selben Käufer sowohl das Grundstück wie auch das darauf lastende Erbbaurecht erworben werden. Der BFH hat in diesem Zusammenhang seine bisherige Auffassung aufgegeben und damit für eine Änderung der Rechtsprechung gesorgt.

Der BFH-Entscheidung (Urteil vom 6.5.2015, Az.: II R 8/14) lag als Vorinstanz ein Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 20.5.2014 (Az.: 15 K 4236/10) zugrunde, welches inhaltlich nachfolgende Fallgestaltung betraf: Auf einem Grundstück wurde bereits in 1997 ein Erbbaurecht zugunsten Dritter eingetragen. Zwischenzeitlich wurde dieses Grundstück auch bebaut. Von dem Käufer wurden sowohl das Erbbaurecht als auch das damit belastete Grundstück erworben. Strittig war hier die Frage der Bemessung der Grunderwerbsteuer.

Der BFH hat die Ansicht der Vorinstanz bestätigt, dass der Kaufpreis nicht der Grunderwerbsteuer unterliegt, soweit er auf den Kapitalwert des Erbbauzinsanspruchs entfällt.

Sofern Gegenstand eines Erwerbsvorgangs unter Vereinbarung einer Gesamtgegenleistung ein Grundstück und eine Geldforderung seien, reiche es grundsätzlich aus, in Höhe der erworbenen Geldforderung einen Abzug von der vereinbarten Gegenleistung vorzunehmen, weil Kapitalforderungen im Regelfall mit dem Nennwert anzusetzen sind.

» **Hinweis:** Insofern änderte der BFH hiermit ausdrücklich seine bisherige Rechtsprechung zur Grunderwerbsteuer.

## Impressum

**PKF FASSELLT SCHLAGE** Partnerschaft mbB

[www.pkf-fasselt.de](http://www.pkf-fasselt.de)

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft · Rechtsanwälte

14050 **Berlin** · Platanenallee 11 · Tel. +49 30 306 907-0  
47059 **Duisburg** · Schifferstraße 210 · Tel. +49 203 30001-0  
20354 **Hamburg** · Jungfernstieg 7 · Tel. +49 40 35552-0

39340 **Haldensleben** · Hagenstr. 38 · Tel. +49 3904 66 38-0  
38350 **Helmstedt** · Böttcherstr. 51 · Tel. +49 5351 12 01-0  
14476 **Potsdam** · Am Lehnitzsee 5 · Tel. +49 33208 223 55  
56856 **Zell (Mosel)** · Schlossstraße 34 · Tel. +49 6542 96300-0

38122 **Braunschweig** · Theodor-Heuss-Str. 2 · Tel. +49 531 2403-0  
60325 **Frankfurt** · Ulmenstr. 37-39 · Tel. +49 69 17 00 00-0  
50670 **Köln** · Gereonstraße 34-36 · Tel. +49 221 1643-0

06114 **Halle** · Bernburger Straße 4 · Tel. +49 345 52 521-0  
56410 **Montabaur** · Aubachstraße 13 · Tel. +49 2602 93 11-0  
18055 **Rostock** · Am Vögenteich 26 · Tel. +49 381 491 24-0

Die Inhalte dieser PKF\* Publikation 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 dieser PKF\* Publikation 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 Fasselt Schlage 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 Fasselt Schlage übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf-fasselt.de](http://www.pkf-fasselt.de) einsehbar.