

## ÖFFENTLICHER SEKTOR



# Entwarnung bei Gewinnabführungsverträgen: Nichtanwendungserlass für variable Ausgleichszahlungen

### In dieser Ausgabe lesen Sie:

- **Editorial** ..... 2
- **Brennpunkt**
  - Ausgleichszahlungen an außen stehende Anteilseigner ..... 2
- **Verkehrswirtschaft**
  - Risikoübertragung bei Dienstleistungskonzessionen im SPNV? ..... 3
  - Einlagenfinanzierung im ÖPNV ..... 4
- **Steuerrecht**
  - Gesetzesentwurf zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes ..... 5
- **Europäisches Vergaberecht**
  - Kommunale Grundstücksverkäufe nicht ausschreibungspflichtig ..... 6
- **Transparenzgesetz**
  - Angabe von Organbezügen bei Eigenbetrieben in NRW ..... 7
- **Kurz notiert**
  - Finanzierung der Beamtenversorgung von Städten und Gemeinden ..... 7
  - Ausgleich von Über- bzw. Unterdeckungen bei kommunalen Benutzungsgebühren ..... 8

## EDITORIAL

Im letzten Jahr hatte eine BFH-Entscheidung vom 4.3.2009 einen bedeutsamen Richtungswechsel befürchten lassen und entsprechend für erhebliche Unruhe – insbesondere bei vielen Stadtwerke-Konzernen mit privater Beteiligung – gesorgt. Denn im Falle von variablen Ausgleichszahlungen an außen stehende Anteilseigner sollte den zugrunde liegenden Gewinnabführungsverträgen die steuerliche Anerkennung versagt werden. Hier kann nun Entwarnung gegeben werden, da das BMF einen entsprechenden Nichtanwendungserlass veröffentlicht hat – lesen Sie mehr dazu im nebenstehenden Brennpunkt.

Auch für den Bereich des ÖPNV vertritt die Finanzverwaltung eine als erfreulich zu wertende Auffassung, nach der keine negativen Auswirkungen der neuen VO 1370/2007 auf steuerliche Querverbundsgestaltungen im Rahmen der Einlagenfinanzierung zu erwarten sind.

Keine Entwarnung hingegen ist hinsichtlich der in der Versorgungswirtschaft weit verbreiteten Contracting-Gestaltungen möglich: Mit dem Gesetzentwurf zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes, über den wir ab S. 5 berichten, stehen solche Modelle vor dem Aus, wenn nicht noch im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens entschärft werden sollte. Zudem wären nach dem derzeit vorliegenden Wortlaut des Referentenentwurfs auch klassische Bereiche der Fernwärmeversorgung betroffen.

Auch das für die Kommunen insgesamt noch weit schärfere Finanzierungsproblem bei anstehenden Pensionslasten erlaubt leider keine Entwarnung, aber immerhin: Im Rahmen einer aktuell erstellten Studie sind alternative Strategien für eine nachhaltige Finanzierung von Pensionsverpflichtungen im öffentlichen Sektor erarbeitet worden, mehr dazu auf S. 7.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF

## BRENNPUNKT

### Ausgleichszahlungen an außen stehende Anteilseigner

#### Entwarnung: BMF veröffentlicht Nichtanwendungserlass

**Ein zunächst folgenschwer erscheinendes BFH-Urteil mit der Konsequenz der Nichtanerkennung eines Gewinnabführungsvertrags bei variablen Ausgleichszahlungen entfaltet vorerst keine praktischen Auswirkungen mehr. Denn mit Schreiben vom 20.4.2010 hat das BMF mitgeteilt, dass die Rechtsgrundsätze des betreffenden BFH-Urteils über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht anzuwenden sind.**

#### 1. Entscheidung des BFH

Der BFH hatte in seinem Urteil vom 4.3.2009 (Az.: I R 1/08) entschieden, dass ein Gewinnabführungsvertrag und damit die ertragsteuerliche Organschaft steuerlich nicht anzuerkennen sind, wenn die Ausgleichszahlung an den außen stehenden Gesellschafter aus einer Kombination von Festbetrag und variablem Ausgleich besteht, die der Höhe einer hypothetischen Dividende entspricht. Der BFH vertrat dazu die Ansicht, dass durch eine im Ergebnis am Gewinn der Organgesellschaft orientierte Ausgleichszahlung die Wirkung der auf den ganzen Gewinn der Organgesellschaft bezogenen Gewinnabführungsverpflichtung faktisch negiert würde (wir berichteten darüber in den PKF Themen ÖS 03/09).

#### 2. Bedeutung für die Praxis

Die im Streitfall vorliegende Ausgestaltung der Ausgleichszahlung entspricht einer Vielzahl von Praxisfällen eines steuerlichen Querverbands mit privaten Minderheitsbeteiligungen. Sowohl die Finanzverwaltung als auch die herrschende Meinung in der Literatur hatten eine derartige Gestaltung zuvor als steuerlich unbedenklich angesehen, weil § 304 Abs. 2 AktG es nicht untersagt, neben der nur als Mindestausgleich vorgegebenen festen Ausgleichszahlung einen Zuschlag zu gewähren – auch wenn sich dieser Zuschlag an einem Prozentsatz der tatsächlichen Gewinne der Organgesellschaft orientiert.

Die Anwendung des Urteils vom 4.3.2009 hätte somit u.a. für viele Stadtwerke-Konzerne mit privater Beteiligung gravierende

steuerliche Auswirkungen gehabt. Es ist daher zu begrüßen, dass das BMF jetzt mit Schreiben vom 20.4.2009 (Az.: IV C 2-S 2770/08/10006) die Finanzbehörden anweist, die Rechtsgrundsätze des o.g. BFH-Urteils nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.

**Empfehlung:** Durch den Nichtanwendungserlass der Finanzverwaltung können die bisherigen Gestaltungen im Rahmen des steuerlichen Querverbands grundsätzlich beibehalten werden. Die steuerliche Anerkennung ist durch den Nichtanwendungserlass weiterhin gesichert. Unabhängig davon empfiehlt es sich bei evtl. anstehenden Vertragsgestaltungen, mögliche Alternativgestaltungen, die zu dem gleichen wirtschaftlichen Ergebnis führen, in Betracht zu ziehen.

## VERKEHRSWIRTSCHAFT

### Risikoübertragung bei Dienstleistungskonzessionen im SPNV?

#### Transferüberlegungen zum EuGH-Urteil vom 10.9.2009

**In einem versorgungswirtschaftlichen Zusammenhang folgt aus aktueller EuGH-Rechtsprechung, dass es auch bei Risikoeingrenzung über gesetzliche Regelungen möglich sein muss, Dienstleistungskonzessionen zu vergeben. Es stellt sich die Frage, ob und wie dieser Gedanke auf andere Wettbewerbsbereiche zu übertragen ist?**

#### 1. Analyse des EuGH-Urteils vom 10.9.2009

Das Urteil des EuGH vom 10.9.2009 (Rs. C-206/08; Eurawasser) betrifft die Trinkwasserver- und Abwasserentsorgung. Ein kommunaler Zweckverband hatte solche Leistungen in einem nicht förmlichen Verfahren ausgeschrieben. Der Konzessionär sollte die Leistungen aufgrund privatrechtlicher Verträge in eigenem Namen und auf eigene Rechnung gegenüber den Nutzern erbringen und von diesen ein entsprechendes Entgelt erhalten, dessen Festlegung sich jedoch im Rahmen des Landeskommunalabgabengesetzes bewegen musste. Der Auftraggeber

verpflichtete sich, einen Anschluss- und Benutzungszwang für die Wasserver- und -entsorgung auszusprechen.

Der EuGH überließ zwar (wie meist in seiner Rechtsprechung) die letzte Beurteilung des Einzelfalls dem nationalen Gericht, konstatierte aber, dass allein eine geringe Risikotragung des Konzessionärs das Vorliegen einer Konzession nicht ausschließt. Zwar bekräftigte der EuGH seine Rechtsprechung in den Entscheidungen Parking Brixen (Urteil vom 13.10.2005, Rs. C-458/03) und Coditel Brabant (Urteil vom 13.11.2008, Rs. C-324/07), wonach es für das Vorliegen einer Dienstleistungskonzession erforderlich ist, dass der Dienstleistungserbringer das Betriebsrisiko der fraglichen Leistungen übernimmt. Wenn das Betriebsrisiko von vornherein auch bei Erbringung durch den Auftraggeber selbst eingeschränkt sei, reiche es aber aus, wenn der Dienstleistungserbringer dieses eingeschränkte Risiko übernehme.

Wörtlich heißt es in der Entscheidung des EuGH in Rdn. 72: „Es ist üblich, dass für bestimmte Tätigkeitsbereiche, insbesondere Bereiche, die die öffentliche Daseinsvorsorge betreffen, wie z.B. die Wasserversorgung und die Abwasserbeseitigung, Regelungen gelten, die eine Begrenzung der wirtschaftlichen Risiken bewirken können.“ Daraus zieht der EuGH in Rdn. 75 den Schluss: „Es wäre außerdem nicht sachgerecht, von einer Behörde, die eine Konzession vergibt, zu verlangen, dass sie für einen schärferen Wettbewerb und ein höheres wirtschaftliches Risiko sorgt, als sie in dem betreffenden Sektor aufgrund der für ihn geltenden Regelungen existieren.“

Mit anderen Worten: Wenn für einen bestimmten Markt gesetzliche Regelungen existieren, die das Risiko minimieren, muss es trotzdem möglich sein, Dienstleistungskonzessionen zu vergeben. Es stellt sich die Frage, ob und wie dieser Gedanke auf andere Wettbewerbsbereiche zu übertragen ist?

#### 2. Anwendung auf den Bereich des SPNV?

Ein Bereich wäre z.B. die Vergabe von SPNV-Leistungen. Auch hier gibt es regelmäßig Fragestellungen, die den Umfang der Risikoübertragung betreffen. Ein typisches Beispiel hierfür sind die Infrastrukturentgelte. Diese fallen nach deutschem Recht (§ 2 bzw. § 14 AEG) unabhängig von der Ausschreibung an und sind somit kostenneu-

trale Durchlaufposten, die sich in der Kalkulation des Bieters nicht auswirken. Dies haben auch das OLG München (VerG 6/08) und das OLG Düsseldorf (VerG 79/04) so gesehen (vergaberechtliche Entscheidungen, die die Gebührenfestsetzung betreffen). Die konkreten Fallgestaltungen kommen der oben beschriebenen Entscheidung des EuGH sehr nahe. Auch Infrastrukturentgelte betreffen Risiken, die in einem bestimmten Tätigkeitsbereich nicht anfallen. Es wäre daher sachgerecht (insbesondere im Sinne der o.g. Entscheidung des EuGH vom 10.9.2009), sie im Rahmen der Beantwortung der Frage, ob eine Dienstleistungskonzession vorliegt, als Durchlaufposten ohne Auswirkung auf die eigentliche Frage der Risikobeurteilung zu behandeln.

## Einlagenfinanzierung im ÖPNV

### Auswirkungen der Anwendung der VO (EG) 1370/2007 auf steuerliche Querverbundsgestaltungen

**Mit dem Inkrafttreten der VO (EG) 1370/2007 ist die Unterscheidung zwischen eigen- und gemeinwirtschaftlichen Verkehren nicht mehr relevant. Welche steuerlichen Auswirkungen sind bei Einlagenfinanzierungen zu beachten?**

#### 1. Bisherige Rechtslage

Am 3.12.2009 trat die VO (EG) 1370/2007 in Kraft. Nach der zuvor gültigen Rechtsnorm – der VO (EWG) 1191/69 in der Fassung der VO (EG) 1893/91 – war im Rahmen der ertragsteuerlichen Beurteilung von öffentlichen Co-Finanzierungen danach zu unterscheiden, ob sog. eigenwirtschaftliche oder gemeinwirtschaftliche Verkehre vorliegen. Sofern eigenwirtschaftlich durchgeführte Verkehre vorlagen, bestand die Möglichkeit einer steuerneutralen Einlagenfinanzierung durch die Anteilseignerkommunen von kommunalen Verkehrsunternehmen. Bei gemeinwirtschaftlichen Verkehren, die nach den Vorgaben der VO (EG) 1191/69 im Wege der Ausschreibung zu vergeben waren, vertrat die Finanzverwaltung bisher die Auffassung, dass eine steuerneutrale Einlagenfinanzierung nicht möglich war – mit der Folge, dass in Höhe der öffentlichen Co-Finanzierungsmittel steuerwirksame Einnahmen vorlagen (vgl. BMF-Schreiben vom 14.7.1994 und vom 26.10.1994).

#### 2. Neuerungen bei der steuerlichen Behandlung des ÖPNV

Die zum 3.12.2009 in Kraft gesetzte VO (EG) 1370/2007 unterscheidet nun nicht mehr nach eigen- und gemeinwirtschaftlichen Verkehren. Fraglich ist daher, inwieweit die steuerlichen Beurteilungen in den zitierten BMF-Schreiben weiterhin Gültigkeit haben. Insoweit liegt nunmehr eine Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern (BLfS) vom 11.2.2010 vor, die speziell zur steuerlichen Behandlung des ÖPNV ergangen ist.

Hinsichtlich der Auswirkungen des Inkrafttretens der VO (EG) 1370/2007 bezieht sich das BLfS auf ein Schreiben des BMF vom 7.1.2010 und führt aus, dass sowohl die bisherige als auch die neue Verordnung ihre Ursache in der Regelung beihilferechtlicher Fragestellungen haben und steuerliche Aspekte nicht Gegenstand der Verordnungen seien. Weiter wird mitgeteilt, dass Vereinbarungen zwischen Gesellschaftern bzw. Trägern öffentlicher Verkehrsunternehmen mit diesen Unternehmen unter den Regelungsbereich der Verordnung fallen und es hierzu keiner Unterscheidung nach eigen- und gemeinwirtschaftlichen Verkehren bedürfe. Die Verordnung lasse zu, die entsprechenden Vereinbarungen in schuldrechtlicher oder gesellschaftsrechtlicher Ausgestaltung zu konzipieren. Sofern gesellschaftsrechtliche Ausgestaltungen zur Finanzierung vorlägen, führten die Leistungen der Gesellschafter bzw. Träger ertragsteuerlich zu Einlagen. Maßgebend seien jedoch die Verhältnisse des Einzelfalls.

#### 3. Fazit

Aus Sicht der kommunalen Verkehrsunternehmen ist eine solche klare Aussage aus dem BLfS bzw. dem BMF als erfreulich zu werten. Die in dieser neuen Verwaltungsauffassung zum Ausdruck kommenden Grundsätze hat das BMF zudem auf Anfrage des Verbands deutscher Verkehrsunternehmen (VDV) mit Schreiben vom 12.2.2010 gegenüber dem VDV bekräftigt.

**Empfehlung:** Im Falle von konkreten Umsetzungen der VO ist dennoch dringend anzuraten, die Maßnahmen steuerlich vorab mit den zuständigen Behörden abzustimmen.

## STEUERRECHT

# Entwurf zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes

## Contracting-Gestaltungen vor dem Aus?

Das BMF hat am 23.2.2010 einen Referentenentwurf zur Änderung des Energie- und Stromsteuergesetzes vorgelegt, nach dem energie- und stromsteuerliche Vorteile durch Contracting-Gestaltungen zukünftig nicht mehr möglich sind.

### 1. Contracting-Verträge betr. Nutzenergie

Unternehmen, die selbst nicht nach dem Energie- und Stromsteuergesetz begünstigt sind, weil sie nicht Unternehmen des Produzierenden Gewerbes im Sinne des § 2 Nr. 3 StromStG sind, nutzen häufig die Möglichkeit, die Energie- und Stromsteuerbelastung durch den Abschluss eines Vertrags mit einem Contractor über die Lieferung von sog. Nutzenergie (Kälte, Wärme, Licht und Druckluft) zu reduzieren.

### 2. Geplante Neuerungen

Nach der Begründung des Referentenentwurfs soll durch die Änderungen der bisher geltenden Steuerentlastungen für Unternehmen des Produzierendes Gewerbes (§§ 54, 55 EnergieStG und §§ 9 Abs. 3, 10 StromStG) verhindert werden, dass zukünftig nicht begünstigte Unternehmen, allein motiviert durch die Steuerersparnis, die Erzeugung von Nutzenergie auf Unternehmen des Produzierenden Gewerbes auslagern. Der Gesetzesentwurf geht jedoch über dieses Ziel der Eindämmung fiskalpolitisch „unerwünschter“ Contracting-Gestaltungen hinaus.

Nach dem geplanten neuen Wortlaut der §§ 54 und 55 des Energiesteuergesetzes soll eine Steuerentlastung für Energieerzeugnisse, die zur Erzeugung von Wärme verwendet wurden, nur noch gewährt werden,

- „soweit die Wärme nachweislich durch das Unternehmen des Produzierenden Gewerbes genutzt worden ist, das die Energieerzeugnisse verwendet hat, oder

- im Rahmen eines vom Endenergiebezug unabhängigen Vertrags zur Lieferung von Wärme, auch an Dritte des Nichtproduzierenden Gewerbes, eine eigens von ihm zu diesem Zweck neu errichtete, nachweislich energetisch optimierte Anlage genutzt wurde.“

### 3. Umfangreiche Praxisauswirkungen

Neben Contracting-Gestaltungen wären nach diesem Wortlaut auch Bereiche der klassischen Fernwärmeversorgung von der Gesetzesänderung betroffen. Zudem wäre die Begünstigung nur bei Errichtung von Neuanlagen möglich, unabhängig davon, ob eine effizientere und Ressourcen schonendere Energieverwendung auch mit der vorhandenen Anlage zu erreichen wäre. Nach dem Wortlaut des Gesetzesentwurfs könnten hierdurch auch die laufenden Contracting-Lösungen betroffen sein.

Im Bereich des Stromsteuergesetzes soll durch die Änderung der §§ 9, 10 StromStG eine Steuerentlastung auf die Fälle beschränkt werden, in denen der Abnehmer der Nutzenergie selbst ein Unternehmen des produzierenden Gewerbes ist. Eine Stromsteuerermäßigung für einen Contractor, der den Betrieb von Straßenbeleuchtungen für eine Kommune übernommen hat, wäre demnach nicht mehr möglich.

**Empfehlung:** Der Referentenentwurf wirft eine Vielzahl von Fragen auf. Unternehmen, die zurzeit den Abschluss eines Contracting-Vertrags in Erwägung ziehen, sollten die Möglichkeit der Gesetzesänderung bei ihrer Planung berücksichtigen.

### 4. Ausblick

Am 23.4.2010 hat das BMF den beteiligten Fachministerien (BMW, BMU und BMVBS) die Auswertung der Verbändeanhörung zukommen lassen. Danach sollen bei der Gesetzesänderung auch die positiven Effekte der Energieeinsparung und CO<sub>2</sub>-Vermeidung bei der Durchführung von Contracting-Modellen berücksichtigt werden. Es ist geplant, einen Katalog von begünstigten Fallkonstellationen in das Gesetz aufzunehmen. Der Ausgang des Verfahrens und die Einzelheiten der geplanten Änderungen sind jedoch noch offen. Mit einem Inkrafttreten der Änderungen vor dem 1.1.2011 ist voraussichtlich nicht zu rechnen.

## EUROPÄISCHES VERGABERECHT

### Kommunale Grundstücksverkäufe nicht ausschreibungspflichtig

#### EuGH entscheidet in einem Fall zur sog. Ahlhorn-Rechtsprechung des OLG Düsseldorf

**Der Verkauf kommunaler Grundstücke an private Investoren ist grundsätzlich nicht ausschreibungspflichtig. Dies gilt gem. einem Urteil des EuGH vom 25.3.2010 auch dann, wenn dieser Verkauf im Rahmen städtebaurechtlicher Vorgaben der Kommunen erfolgt.**

#### 1. Das Vorlageverfahren als Fall der sog. „Ahlhorn-Rechtsprechung“ des OLG Düsseldorf

Im zugrunde liegenden Sachverhalt war das Gelände einer früheren Kaserne in Wildeshausen von der Bundesanstalt für Immobilienaufgaben verkauft worden, weil sich die Stadt für das Nutzungskonzept des Bewerbers ausgesprochen hatte. Ein Konkurrent hatte geltend gemacht, dass der Grundstücksverkauf ohne öffentliche Ausschreibung erfolgt sei. Sodann hatte das OLG dem EuGH im Vorabentscheidungsverfahren verschiedene Fragen zur Auslegung des Begriffs „öffentlicher Bauauftrag“ im Bereich des Vergaberechts vorgelegt.

Das OLG war der Ansicht, dass in diesem Fall die gleichen Grundsätze gelten, die auch in seiner Entscheidung vom 13.6.2007 betreffend den Flugplatz Ahlhorn greifen. Da von der Stadt Wildeshausen kein Entgelt gezahlt werde, sei der entsprechende öffentliche Bauauftrag in der Rechtsform einer öffentlichen Baukonzession erteilt worden. Der Verkauf des Grundstücks durch die Bundesanstalt und die (vermutete) Erteilung einer Genehmigung stellten zusammen gesehen einen Bauauftrag dar.

#### 2. Die Entscheidung des EuGH: Keine vergaberechtspflichtige Baukonzession

In seinem Urteil vom 25.3.2010 (Rs. C - 451/08) stellt der EuGH zunächst fest, dass ein europaweit auszuschreibender öffentlicher Bauauftrag nicht nur dann vorliegen kann, wenn er in Gestalt einer gegenständlichen oder körperlichen Beschaffung begründet wird. Erforderlich sei

jedoch, dass die Bauleistung dem Auftraggeber „unmittelbar wirtschaftlich zugute kommt“.

An einem solchen unmittelbaren wirtschaftlichen Vorteil fehlt es nach dem Urteil aber zumindest dann, wenn mit den Bauleistungen ein im allgemeinen Interesse liegendes öffentliches Ziel erfüllt werden soll, für dessen Beachtung der öffentliche Auftraggeber zu sorgen hat, etwa die städtebauliche Entwicklung oder Kohärenz eines kommunalen Ortsteils.

Die Stadt Wildeshausen habe lediglich erklärt, dass sie bereit sei, das vorgestellte Konzept zu prüfen und ein entsprechendes Verfahren zur Aufstellung eines Bebauungsplans einzuleiten. Der EuGH sah in dieser Bereitschaft der Stadt die bloße Ausübung von städtebaulichen Regelungszuständigkeiten im Hinblick auf die Verwirklichung des allgemeinen Interesses. Damit seien die Handlungen der Stadt weder auf den Erhalt einer vertraglichen Leistung noch auf die Befriedigung des unmittelbaren wirtschaftlichen Interesses des öffentlichen Auftraggebers gerichtet. Folglich fehle es an einem ausschreibungspflichtigen Vorgang.

**Hinweis:** Diese Auslegung stützt die neue Definition des § 99 Abs. 3 GWB, wonach Bauleistungen entweder ein direkt für den öffentlichen Auftraggeber zu errichtendes Bauwerk zum Gegenstand haben oder ihm die Bauleistungen „unmittelbar wirtschaftlich zugute kommen“ müssen.

Der EuGH sieht in dem Sachverhalt – anders als das OLG Düsseldorf – keine vergaberechtspflichtige Baukonzession. Er stellt vielmehr fest, dass das europäische Vergaberecht „keine Anwendung auf eine Situation findet, in denen eine öffentliche Stelle ein Grundstück an ein Unternehmen veräußert, während eine andere öffentliche Stelle beabsichtigt, einen öffentlichen Bauauftrag in Bezug auf dieses Grundstück zu vergeben, auch wenn sie noch nicht formell beschlossen hat, den entsprechenden Auftrag zu erteilen.“

**Fazit:** Grundstücksveräußerungen, die im Rahmen städtebaurechtlicher Vorgaben der Kommunen erfolgen, sind keine ausschreibungspflichtigen Bauaufträge, da insoweit keine unmittelbaren wirtschaftlichen Interessen der Gemeinde berührt werden.

## TRANSPARENZGESETZ

### Angabe von Organbezügen bei Eigenbetrieben in NRW

#### Umfangreiche Pflichten bereits zum 31.12.2009

Noch im Dezember 2009 hat die Landesregierung die gesetzlichen Änderungen des Transparenzgesetzes auch für die Eigenbetriebe umgesetzt. Diese haben nun zeitnah umfangreiche Angabepflichten zu erfüllen.

#### 1. Neue Angabepflichten für Eigenbetriebe

Durch die Verordnung zur Änderung von Rechtsverordnungen auf dem Gebiet des Gemeindefinanzrechts NRW wurde u.a. der für Eigenbetriebe geltende § 24 der Eigenbetriebsverordnung NRW (EigVO) in Absatz 1 um eine Regelung erweitert, die im Jahresabschluss eine individualisierte Angabe der Bezüge jedes Mitglieds der Betriebsleitung und jedes Mitglieds des Betriebsausschusses vorsieht. Konkret haben Eigenbetriebe der Kommunen im Anhang folgende Angaben zu machen:

- die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Gesamtbezüge und Leistungen der Mitglieder der *Betriebsleitung* für die Betriebsleitung insgesamt sowie zusätzlich unter Namensnennung die Bezüge für jedes einzelne Betriebsleitungsmitglied,
- die für die Tätigkeit im Geschäftsjahr gewährten Sonderbezüge und Leistungen für die Mitglieder des *Betriebsausschusses* für den Betriebsausschuss insgesamt sowie zusätzlich unter Namensnennung die Leistungen für jedes einzelne Betriebsausschussmitglied.

Die Angabe ist jeweils entsprechend § 285 Nr. 9 Buchst. a Satz 5 HGB aufzugliedern in erfolgsunabhängige und erfolgsbezogene Komponenten sowie Komponenten mit langfristiger Anreizwirkung.

Die individualisierte Ausweisungspflicht gilt gem. § 24 Satz 2 EigVO auch für die in § 108 Abs. 1 Satz 1 Nr. 9 Satz 2 GO NRW genannten Fälle (u.a. Leistungen für vorzeitige und reguläre Beendigung der Tätigkeit, Leistungen an frühere Mitglieder, Vorschüsse, Kredite unter Angabe

der Zinssätze). Zu nennen sind auch Namen, Vornamen und Berufe der Mitglieder der Betriebsleitung und des Betriebsausschusses (§ 24 Satz 3 EigVO i.V. mit § 285 Nr. 10 HGB).

Die Leistungen sind nur anzugeben, soweit sie vom Eigenbetrieb gewährt worden sind.

#### 2. Ausweis bereits zum 31.12.2009

Da die Verordnung zur Änderung von Rechtsverordnungen auf dem Gebiet des Gemeindefinanzrechts NRW keine Übergangsregelung vorsieht, sind die genannten Angaben bereits im Anhang des Jahresabschlusses zum 31.12.2009 zu machen.

**Fazit:** Eigenbetriebe haben in NRW die Grundsätze des Transparenzgesetzes schon im Wirtschaftsjahr 2009 anzuwenden.

## KURZ NOTIERT

### Finanzierung der Beamtenversorgung von Städten und Gemeinden

Im Rahmen einer aktuell erstellten Studie sind alternative Strategien für eine nachhaltige Finanzierung von Pensionsverpflichtungen im öffentlichen Sektor erarbeitet worden. Hintergrund ist, dass die Finanzierung der Beamtenversorgung aufgrund der demografischen Entwicklung erhebliche Risiken für die Handlungsfähigkeit von Städten und Gemeinden birgt, zumal die Bilanzierung dieser Verpflichtungen nicht das Problem der Finanzierung der künftigen Versorgungsleistungen löst.

Die interdisziplinär erarbeitete Studie des Büros für Kommunalberatung Stock aus Ratingen, der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft PKF FASSELLT SCHLAGE aus Duisburg und der Rechtsanwaltssozietät K&L Gates LLP aus Berlin zeigt konkrete Lösungsstrategien für eine nachhaltige Finanzierung von Pensionsverpflichtungen auf. Erstmals wird das aus den beamtenrechtlichen Versorgungsverpflichtungen im kommunalen Bereich resultierende Finanzierungsproblem umfassend analysiert sowie mit Lösungskonzepten für wirtschaftlich sinnvolle und realisierbare Ausfinanzierungswege der Kommunen verbunden.

Im Zentrum der Untersuchung stehen dabei klassische Fondsanlagen und Rückdeckungsversicherungen. Abgerundet wird die Studie durch eine empirische Untersuchung der finanziellen Auswirkungen bei Abschluss einer Rückdeckungsversicherung und einer Finanzierung über den laufenden Haushalt.

**Hinweis:** Die Studie kann über das Büro für Kommunalberatung oder PKF FASSELLT SCHLAGE in Duisburg bezogen werden.

## Ausgleich von Über- bzw. Unterdeckungen bei kommunalen Benutzungsgebühren

Nach § 6 Abs. 2 Satz 3 KAG NRW sollen (d. h. „dürfen“) *Kostenunterdeckungen* innerhalb von 3 Jahren ausgeglichen werden. *Kostenüberdeckungen* dagegen sind innerhalb von 3 Jahren nach Ende des Kalkulationszeitraums auszugleichen (d.h. „müssen“). Das OVG NRW hat nunmehr klargestellt, dass es bei der Feststellung von Kostenunterdeckungen bzw. -überdeckungen nur um eine kalkulationsbedingte Differenz zwischen Soll- und Ist-Ergebnissen geht (Urteil vom 20.1.2010, Az.: 9 A 1469/08, abrufbar unter: [www.nrwe.de](http://www.nrwe.de)).

Unzulässig zur Ermittlung der Über-/Unterdeckung ist deshalb eine schlichte Einnahmenüberschussrechnung, d. h. ein Vergleich der jährlich tatsächlich erzielten Einnahmen und Ausgaben. Das tatsächliche Gebührenaufkommen ist daher bei der Ermittlung grundsätzlich keine taugliche Rechengröße.

Die Vorschrift soll lediglich Unwägbarkeiten der Gebührenprognose abfedern. Stellt sich nachträglich heraus, dass die kalkulierten Kosten oder aber die tatsächliche Inanspruchnahme der öffentlichen Einrichtung (Maßstabseinheiten) höher oder niedriger als in der Gebührenbedarfsrechnung prognostiziert ausgefallen sind, darf bzw. muss diese Differenz ausgeglichen werden. Schlichte Einnahmeausfälle (z. B. durch Insolvenz, sonstige Verluste) sind dagegen nicht ausgleichsfähig.

**Fazit:** Im Rahmen der Feststellung von Über-/Unterdeckungen bei kommunalen Benutzungsgebühren ist zur Korrektur unrichtiger Gebührenprognosen ein reiner Soll-/Ist-Vergleich anzustellen. Das tatsächliche Gebührenaufkommen ist hierbei nicht relevant, da nur unrichtige Kostenprognosen, nicht aber schlichte Einnahmeausfälle kompensiert werden können.

## 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](http://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.