

# Quo Vadis Gemeinnützigkeit?

Gemeinnützigkeitsrechtliche Themen und  
Themen, die gemeinnützige Einrichtungen interessieren

Web Seminar | 20. November 2024



# Ihre Referenten



Daniel  
Schneider

Partner und Leiter des  
Fachbereichs Gesundheitswesen und Sozialwirtschaft  
Steuerberater Diplom-Kaufmann  
Köln  
Telefon: +49 221 37993-446  
daniel.schneider@bdo.de



Wolfgang  
Schmidbauer

Partner und Leiter des  
Fachbereichs Gesundheitswesen und Sozialwirtschaft  
Steuerberater Diplom-Kaufmann  
Köln  
Telefon: +49 221 37993-190  
wolfgang.schmidbauer@bdo.de

**Bitte beachten:**  
Wir haben ab sofort neue Rufnummern!

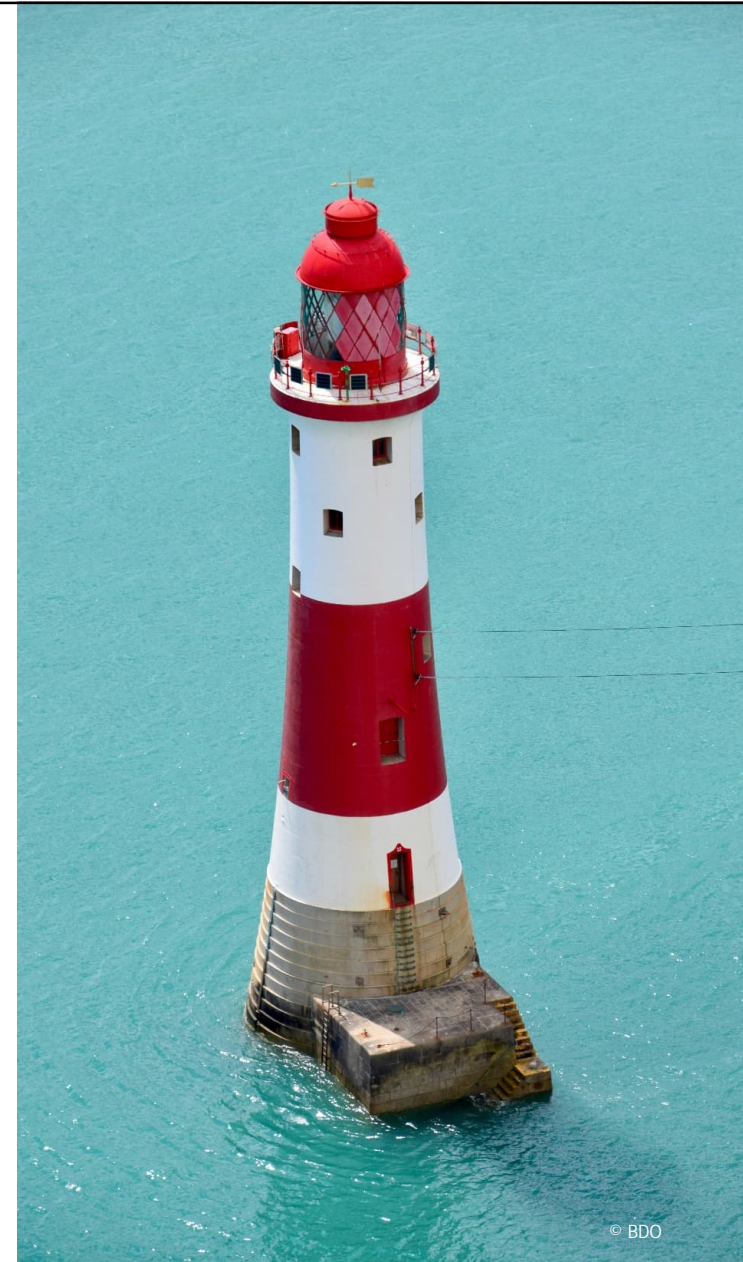


© BDO



# Agenda

- 01 Update zur E-Rechnung
- 02 Update zur Stiftungsrechtsreform
- 03 Aktuelle Schlaglichter aus dem Energierecht
- 04 Update zum Gemeinnützigkeits- und Umsatzsteuerrecht
- 05 Fragen aus dem Chat



A photograph of three business professionals (two men and one woman) sitting in red armchairs in a modern office setting, engaged in a conversation. They are positioned in front of a large window that looks out onto green trees. Two black briefcases are on the floor next to the chairs. The overall atmosphere is professional and collaborative.

# Update zur E-Rechnung

# Ihr Referent

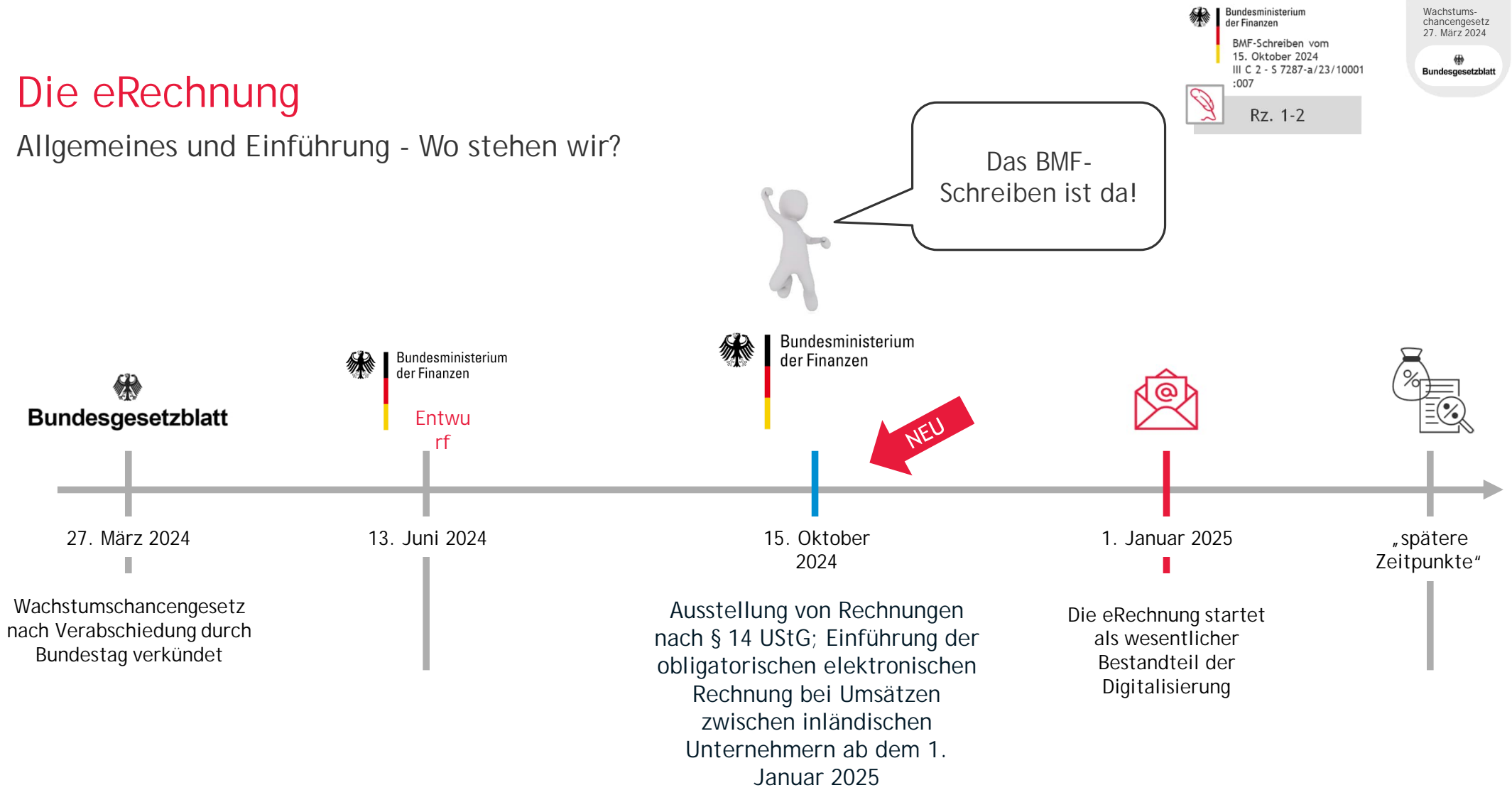


Daniel Auer

German Indirect Tax  
Diplom-Kaufmann (Univ.)  
Senior Manager  
Berlin  
Telefon: +49 30 885722-533  
daniel.auer@bdo.de  
vat@bdo.de

# Die eRechnung





Allgemeines und Einführung - Wo stehen wir?






# Die eRechnung

## Was? Wer? Wann? - Zusammenfassung der rechtlichen Grundlagen

### Was ist eine eRechnung und welche weiteren Rechnungsarten gibt es zukünftig?

- ▶ eRechnung 
  - wird in einem **strukturierten elektronischen** Format **ausgestellt**, **übermittelt** und **empfangen** und ermöglicht eine **elektronische Verarbeitung**
  - entspricht der EU-Norm EN 16931 (z.B. ZUGFeRD ab Version 2.0.1 oder X-Rechnung (KoSIT)) 
  - anderes vereinbartes Format, welches Extraktion der erforderlichen Angaben in EN 16931 Format zulässt
- ▶ Sonstige Rechnung  + 
  - Papierrechnung
  - Anderes elektronisches Format (bspw. klassische pdf-Rechnung)

### Wer hat eine eRechnung auszustellen und welche Besonderheiten sind zu beachten?

- ▶ Elektronische Rechnung (eRechnung) verpflichtend für 
  - **inländische**,
  - Steuerbare und nicht nach § 4 Nr. 8-29 UStG steuerfreie,
  - B2B Umsätze von einem im **Inland ansässigen Unternehmer** an einen **anderen im Inland ansässigen Unternehmer** (Beachte: Betriebsstätte)
- ▶ Ausnahmen:
  - Kleinbetragsrechnungen (< EUR 250 (brutto));  
Beachte: Rechnung über mehrere Leistungen  
Gesamtbetrag entscheidend  **Brutto EUR 250** 
  - Fahrausweise
- ▶ Gutschriftverfahren und Sammelrechnungen weiterhin möglich




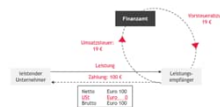


# Die eRechnung

## Verpflichtung zur Ausstellung von eRechnungen (Auszug)

► Verpflichtung zur Ausstellung einer eRechnung gilt auch für

- § 13b UStG Umsätze
- Kleinunternehmer
- Land- und Forstwirte (Durchschnittsatzbesteuerung)
- Reiseleistungen 
- Umsätze, für welche die Differenzbesteuerung angewendet wird

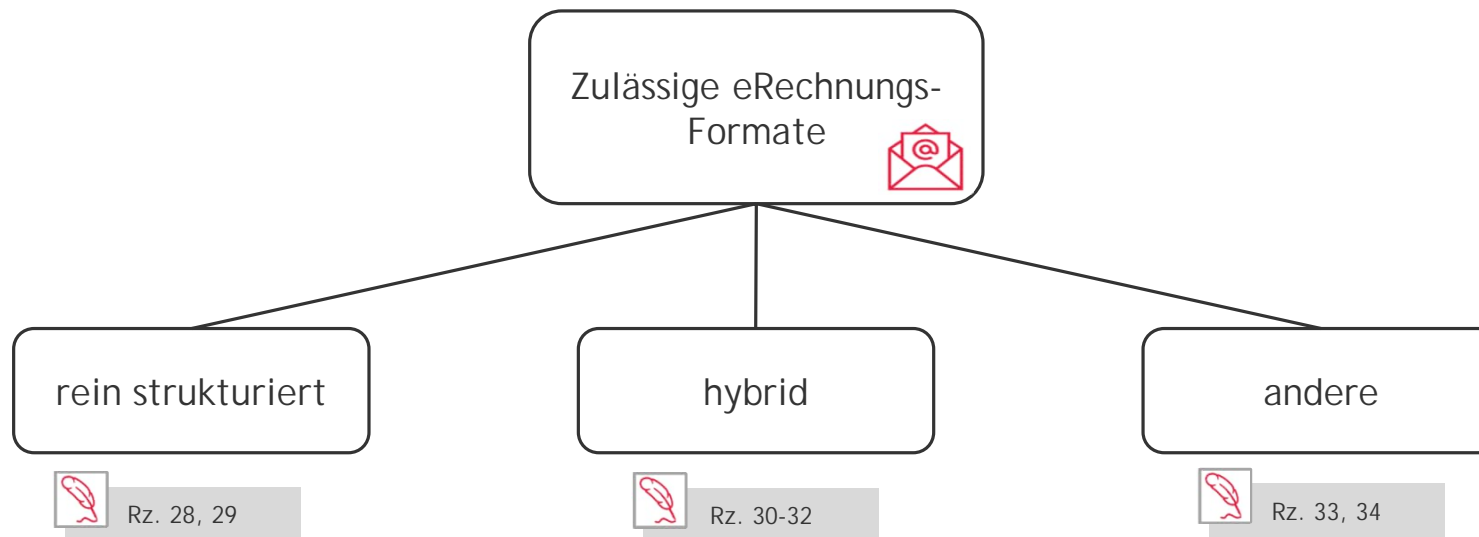


Regelungen gelten auch, wenn der Empfänger (Unternehmer) ein Kleinunternehmer, Land- und Forstwirt **oder ausschließlich steuerfreie Umsätze erbringt** (bspw. Vermietung oder Heilbehandlungen)



# Die eRechnung

## Zulässige Formate einer eRechnung (Übersicht)



- ▶ Auch EU-Formate, die CEN 16931 entsprechen, sind zulässig





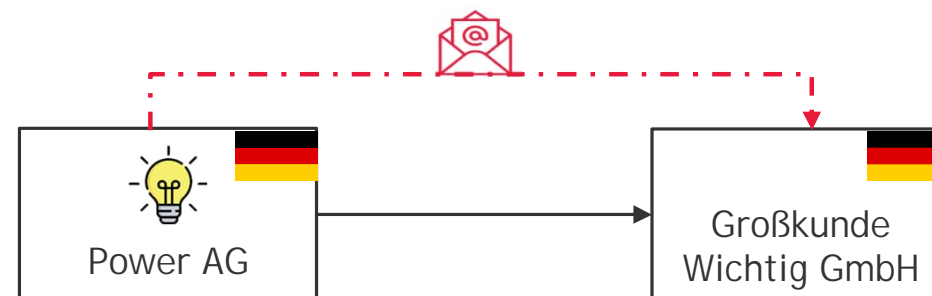
# Die eRechnung

## Umfang einer eRechnung

### Beispiel 1

- ▶ Großkunde Wichtig GmbH gibt bei der Power AG eine sehr umfangreiche Bestellung über unterschiedlicher LED-Lampen auf und ordert zugleich Ersatzteile und Zubehör
- ▶ Bisher hat die Power AG der Wichtig GmbH eine Rechnung unter Ausweis der einzelnen Positionen (bspw. LED-Lampe Berlin, LED-Lampe Stockholm, LED-Lampe Paris, LED-Lampe Bangkok, LED-Lampe Kuala Lumpur, Zubehör) gestellt
- ▶ Sie fragt sich allerdings, ob das auch bei der eRechnung so möglich ist

Und wie bekomme ich die ganzen **Informationen zum Umfang der Lieferung** in meine eRechnung?





# Die eRechnung

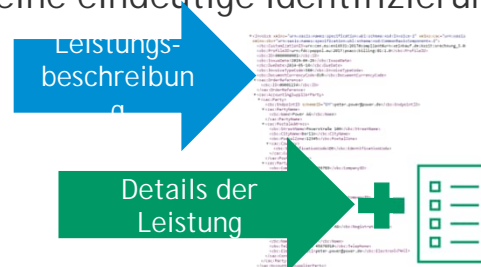
## Umfang einer eRechnung

### Beispiel 1 - Lösung

- ▶ **Pflichtangaben** nach §§ 14, 14a UStG müssen im strukturierten Teil der eRechnung enthalten sein
- ▶ Besonderheit - **Leistungsbeschreibung**
  - Strukturierter Teil: Angaben reichen für eine eindeutige Identifizierung der abgerechneten Leistung aus



➔ **Anhang:** Weitere Informationen möglich aber nicht als Link



Beispiele:

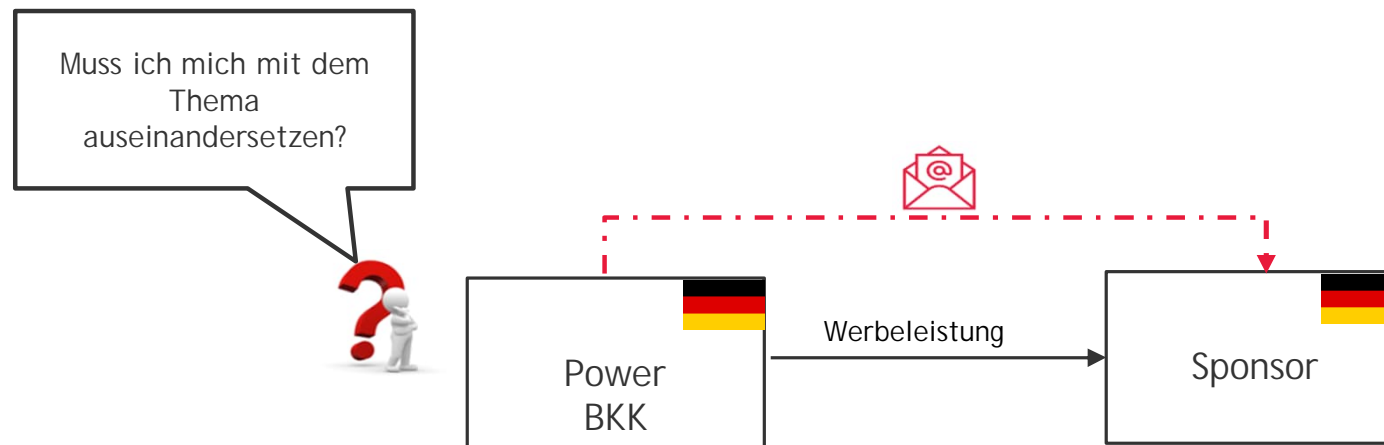
- Aufschlüsselung von Stunden
- Aufschlüsselung von unterschiedlichen Positionen

# Die eRechnung

## Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR)

### Beispiel 2

- ▶ Die Power Betriebskrankenkasse (Power BKK) findet das Thema eRechnung sehr spannend
- ▶ Sie fragt sich, ob sie als jPöR damit etwas zu tun hat





# Die eRechnung

## Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR)

### Beispiel 2 - Lösung

- ▶ Auch jPöR haben sich mit dem Thema der eRechnung auseinander zu setzen
  - sowohl was den Empfang (vgl. Rz 9) als auch die Ausstellung von eRechnungen betrifft
  - bspw. im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art
- ▶ Wird eine Leistung teilweise aus dem nichtwirtschaftlichen Bereich i.e.S. und dem unternehmerischen Bereich erbracht
  - handelt es sich um 2 Leistungen (und nicht um eine)
  - besteht eine eRechnungspflicht für die Leistung aus dem unternehmerischen Bereich und wird nur eine Rechnung erstellt, ist insgesamt eine eRechnung auszustellen
- ▶ Auch jPöR brauchen für den Vorsteuerabzug eine eRechnung - unabhängig
  - von der Höhe des in Anspruch genommenen **Vorsteuerabzugs**
  - Davon, dass die Leistung nicht für das Unternehmen bezogen gilt (10%-Grenze des § 15 UStG)





# Die eRechnung

## Übergangsregelungen

### Wann startet die eRechnung (Einführung Übergangsphasen)?

- ▶ Start zum 1. Januar 2025
- ▶ Einführungsphasen (Ausstellung der eRechnung)
  - 2-jährige Übergangsphase
  - Weitere Übergangsphase für KMU bis Ende 2027
  - Sonderregelung für EDI-Rechnungen bis Ende 2027



Das Wahlrecht zur Einführung gilt nicht für den Empfang und die Verarbeitung einer eRechnung = faktische Empfangspflicht ab 1. Januar 2025



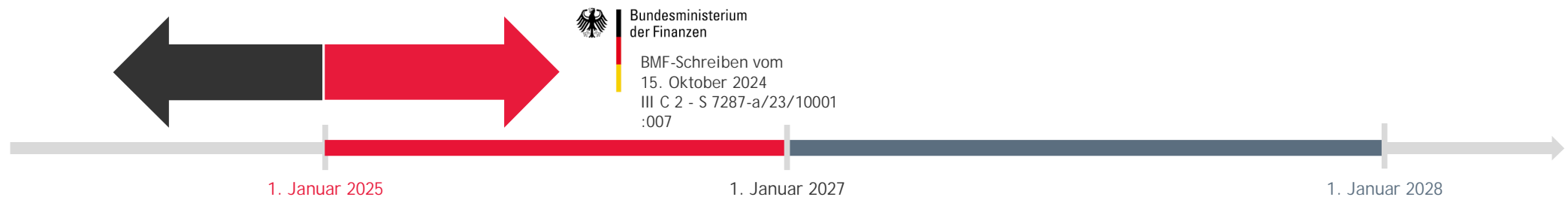
# Die eRechnung

## Zeitlicher Anwendungsbereich des BMF-Schreibens

### ▶ Zeitliche Anwendung:

- Grundsätze des Schreibens sind auf alle Umsätze anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2024 ausgeführt werden
- Diesem Schreiben entgegenstehende Regelungen des UStAE in der am 31. Dezember 2024 geltenden Fassung sind ab dem Besteuerungszeitraum 2025 nicht mehr anzuwenden

### ▶ Das BMF-Schreiben vom 2. Juli 2012 wird mit Ablauf des 31. Dezember 2024 aufgehoben



# Stiftungen nach der Stiftungsrechtsreform

Update zu aktuellen Entwicklungen

Domenik Wagener, LL.M.  
Fachanwalt für Steuerrecht  
Rechtsanwalt



# Ihr Referent



Domenik Wagener

Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht  
Essen  
Telefon: +49 201 31936-584  
[domenik.wagener@bdo.de](mailto:domenik.wagener@bdo.de)

# Stiftungen nach der Stiftungsrechtsreform - Update zu aktuellen Entwicklungen

## AGENDA

01

Einführung eines  
Stiftungsregisters

02

Temporärer Verbrauch  
des Grundstock-  
vermögens

03

Business Judgement  
Rule und  
Haftungsbeschränkung

04

Notmaßnahmen der  
Stiftungsbehörden

# 1 - Einführung eines Stiftungsregisters mit Wirkung zum 01.01.2026

Vergleich des Status Quo mit künftiger Rechtslage

## Stiftungsverzeichnis der Bundesländer (Status Quo)

- Einzelne Stiftungsbehörden führen nach Landesstiftungsgesetzen Stiftungsverzeichnisse (beispielsweise § 10 StiftG NRW)
- Eintragungen begründen keine Vermutung für inhaltliche Richtigkeit oder öffentliche Publizität
- Stiftungsvorständen obliegt es im Rechtsverkehr ihre Vertretungsmacht mit stiftungsbehördlicher Bescheinigung (Vertretungsbescheinigung) zu belegen.

## Bundeseinheitliches Stiftungsregister (ab 2026)

- Einführung eines gebührenpflichtigen elektronischen zentralen Stiftungsregisters beim Bundesamt für Justiz für Neu- und Bestandsstiftungen
- Eintragungen haben negative Publizitätswirkung gemäß § 82 d BGB n.F.
- Eine in das Stiftungsregister einzutragende Tatsache kann die Stiftung einem Dritten im Geschäftsverkehr nur entgegensetzen, wenn diese Tatsache im Stiftungsregister eingetragen oder dem Dritten bekannt ist (§ 82 d Abs.1 BGB n.F.).
- Wurde eine einzutragende Tatsache in das Stiftungsregister eingetragen, so muss ein Dritter im Geschäftsverkehr diese Tatsache gegenüber der Stiftung gegen sich gelten lassen, es sei denn, dass er die Tatsache weder kannte noch kennen musste (§ 82d Abs. 2 BGB n.F.).

# 1 - Einführung eines Stiftungsregisters mit Wirkung zum 01.01.2026

## Eckdaten zum Stiftungsregistergesetz (StiftRG) - Eintragungspflichtige Eintragungen

### § 2 StiftRG:

Zu einer Stiftung sind im Stiftungsregister folgende Angaben einzutragen:

1. der Name,
2. der Sitz,
3. das Datum der Anerkennung oder der Genehmigung der Stiftung oder der vergleichbaren behördlichen Entscheidung bei Stiftungen die vor dem 1. Januar 1900 errichtet wurden oder durch eine Zusammenlegung entstanden sind,
4. bei Verbrauchsstiftungen auch die Zeit, für die die Stiftung errichtet wurde,
5. der Vorname, der Name, das Geburtsdatum und der Wohnort der Mitglieder des Vorstands und deren Vertretungsmacht,
6. die satzungsmäßigen Beschränkungen der Vertretungsmacht des Vorstands nach § 84 Absatz 3 des Bürgerlichen Gesetzbuchs,
7. der Vorname, der Name, das Geburtsdatum und der Wohnort der besonderen Vertreter und deren Vertretungsmacht,
8. die nach der Eintragung der Stiftung erfolgten Satzungsänderungen durch die zuständigen Stiftungsorgane oder die nach Landesrecht zuständige Behörde,
9. das Erlöschen der übertragenden Stiftung durch Zulegung und Zusammenlegung,
10. die Auflösung der Stiftung nach § 87 des Bürgerlichen Gesetzbuchs,
11. die Aufhebung der Stiftung nach § 87a des Bürgerlichen Gesetzbuchs,
12. die Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters, wenn zusätzlich der Stiftung ein allgemeines Verfügungsverbot auferlegt wird oder angeordnet wird, dass Verfügungen der Stiftung nur mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam sind,
13. die Aufhebung von Maßnahmen nach Nummer 12,
14. die Auflösung der Stiftung nach § 87b des Bürgerlichen Gesetzbuchs
  - a) durch Eröffnung des Insolvenzverfahrens, einschließlich einer Anordnung der Eigenverwaltung durch die Stiftung und einer Anordnung der Zustimmungsbedürftigkeit bestimmter Rechtsgeschäfte, oder
  - b) durch Beschluss, mit dem die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse rechtskräftig abgewiesen worden ist,
15. die Aufhebung
  - a) des Eröffnungsbeschlusses,
  - b) der Anordnung der Eigenverwaltung oder
  - c) der Anordnung der Zustimmungsbedürftigkeit bestimmter Rechtsgeschäfte,
16. die Einstellung des Insolvenzverfahrens,
17. die Aufhebung des Insolvenzverfahrens,
18. die Überwachung der Erfüllung eines Insolvenzplans und deren Aufhebung,
19. der Vorname, der Name, das Geburtsdatum und der Wohnort der Liquidatoren und deren Vertretungsmacht sowie satzungsmäßige Beschränkungen der Vertretungsmacht nach § 87c Absatz 2 Satz 2, § 48 Absatz 2 und § 84 Absatz 3 des Bürgerlichen Gesetzbuchs und
20. die Beendigung der Stiftung.

# 1 - Einführung eines Stiftungsregisters mit Wirkung zum 01.01.2026

Eckdaten zum Stiftungsregistergesetz (StiftRG) - Einsichtnahme (§ 15 StiftRG)

Ziel: Transparenz - Möglichkeit bundeseinheitlicher Einsichtnahme und Bekanntmachung von eintragungspflichtigen Tatsachen

**Anmeldepflichten** - Eintragungsfähig sind die in § 2 StiftRG aufgezählten eintragungspflichtigen Tatsachen. Freiwillige Eintragungen sind nicht vorgesehen.

**Beifügungspflichten** - Einreichungspflicht für bestimmte Dokumente (Bsp: Anerkennungsurkunde, Errichtungs- & Änderungssatzungen u. a.)

Einsichtnahme für jedermann - Zugang ohne materielle Zugangsvoraussetzungen ohne Nachweis eines berechtigten Interesses (§ 15 S.1 StiftRG). Beschränkungen der einsehbaren Dokumente sind bei berechtigtem Interesse der Stiftung oder Dritter möglich (§ 15 S.2 StiftRG)



# 1 - Einführung eines Stiftungsregisters mit Wirkung zum 01.01.2026

Was müssen Bestandstiftungen beachten ?

## Was bedeutet dies für Bestandsstiftungen ?

- Bestandsstiftungen müssen Eintragungen im Stiftungsregister nach Maßgabe des StiftRG spätestens bis zum 31.12.2026 veranlassen (§ 20 Abs.1 StiftRG), Achtung: Zwangsgeld (§ 14 StiftRG).
- Ergänzung des Stiftungsnamens um den Zusatz „eingetragene Stiftung“ (e.S.) nach Eintragung der Stiftung. Eine Verpflichtung zur Satzungsanpassung für Bestandsstiftungen soll hieraus hinsichtlich des Rechtsformzusatzes nicht erwachsen.
- Satzungsänderungen, die vor dem 01.01.2026 wirksam geworden sind, müssen nicht zum Stiftungsregister angemeldet werden, vgl. § 20 Abs.2 StiftRG.
- Verpflichtung besteht unabhängig neben Eintragungspflichten in Transparenzregister (§§ 20, 19, 3 Abs.3 GwG), Handelsregister, Lobbyregister oder Zuwendungsempfängerregister (§ 60 b Abs.3 AO, durch BZSt von Amts wegen).
- Stiftungsregister soll keine ladungsfähige Geschäftsanschrift enthalten, sodass Zustellungen nach der ZPO weiterhin erschwert bleiben.
- Schutz personenbezogener Daten von Begünstigten nach § 15 StiftRG bei Geltendmachung berechtigten Interesses der Stiftung.

# Stiftungen nach der Stiftungsrechtsreform - Update zu aktuellen Entwicklungen

## AGENDA

01

Einführung eines  
Stiftungsregisters

02

Temporärer Verbrauch  
des Grundstock-  
vermögens

03

Business Judgement  
Rule und  
Haftungsbeschränkung

04

Notmaßnahmen der  
Stiftungsbehörden

## 2 - Stiftungsrechtsreform - Grundstockvermögen

Legaldefinition Grundstockvermögen / Aufstockung des Grundstockvermögens (§ 83c Abs.2 BGB)

§ 83b BGB - Stiftungsvermögen

### Abs.1 S.1:

Bei einer Stiftung, die auf unbestimmte Zeit errichtet wurde, besteht das Stiftungsvermögen aus dem Grundstockvermögen und ihrem sonstigen Vermögen.

### Abs.2 Nr.1-3:

1. das gewidmete Vermögen,
2. das der Stiftung zugewendete Vermögen, das vom Zuwendenden dazu bestimmt wurde, Teil des Grundstockvermögens zu werden (Zustiftung), und
3. das Vermögen, das von der Stiftung zu Grundstockvermögen bestimmt wurde.

§ 83c BGB - Verwaltung des Grundstockvermögens

### Abs.2 S.1:

Durch die Satzung kann bestimmt werden, dass die Stiftung einen Teil des Grundstockvermögens verbrauchen darf.

### Abs.2 S.2:

In einer solchen Satzungsbestimmung muss die Stiftung verpflichtet werden, das Grundstockvermögen in absehbarer Zeit wieder um den verbrauchten Teil aufzustocken.



## 2 - Stiftungsrechtsreform - Grundstockvermögen

Aufstockung des Grundstockvermögens (§ 83c Abs.2 BGB)

### Was bedeutet die Neuregelung in § 83c Abs.2 BGB ?

- Möglichkeit des temporären Verbrauchs von Grundstockvermögen.
- Durch Satzungsregelung kann in der Errichtungssatzung oder nachträglich durch Satzungsänderung mit § 83c Abs.2 BGB eine Einschränkung des Vermögenserhaltungsgebots vorgesehen werden.
- Ein Teilverbrauch des Grundstockvermögens darf nicht dazu führen, dass die dauernde und nachhaltige Zweckerfüllung nicht mehr gesichert ist.
- Trotz Reduzierung des Grundstockvermögens muss die Stiftung noch in der Lage sein, die voraussichtlichen Kosten für Zweckerfüllung und ihre Eigenverwaltung aus ihren Erträgen zu decken.
- Verpflichtung zur vollständigen Aufstockung muss ebenfalls Bestandteil der Satzungsregelung sein.
- „absehbaren Zeit“ - Die Höhe der Entnahme aus dem Grundstockvermögen und der Aufholungszeitraum stehen im pflichtgemäßen Ermessen der Stiftungsorgane  
aber: belastbare Kalkulationsgrundlage sinnvoll - Haftungsrisiko für die Stiftungsorgane

# Stiftungen nach der Stiftungsrechtsreform - Update zu aktuellen Entwicklungen

## AGENDA

01

Einführung eines  
Stiftungsregisters

02

Temporärer Verbrauch  
des Grundstock-  
vermögens

03

Business Judgement  
Rule und  
Haftungsbeschränkung

04

Notmaßnahmen der  
Stiftungsbehörden

# 3 - Stiftungsrechtsreform - Haftung der Stiftungsorgane

## Business Judgement Rule

### Business Judgement Rule:

- Erstmalige Kodifizierung einer stiftungsrechtlichen Business Judgement Rule räumt dem Stiftungsvorstand in Anlehnung an das Aktienrecht (§ 93 Abs.1 S.2 AktG) einen Ermessenspielraum bei gesetzes- und satzungskonformen Entscheidungen ein, was zu einer Reduzierung des Haftungsrisikos für Stiftungsorgane führt.
- Beweislast für das Vorliegen der Voraussetzungen der Business Judgement Rule trifft regelmäßig das Organmitglied

§ 84a Abs. 2 S.2 BGB: *Eine Pflichtverletzung liegt nicht vor, wenn das Mitglied des Organs bei der Geschäftsführung unter Berücksichtigung der gesetzlichen und satzungsgemäßen Vorgaben vernünftigerweise annehmen durfte, auf der Grundlage angemessener Informationen zum Wohle der Stiftung zu handeln.*

### Praxishinweise:

- Sorgsame Dokumentation: Geschäftsführungsaufgaben sind oft zukunftsorientiert und Entwicklungen schwer kalkulierbar Bsp: Anlage des Stiftungsvermögens
- Stiftungsgremien sollten Entscheidungsprozesse schriftlich dokumentieren, insbesondere durch Sitzungsprotokolle. Als Tischvorlage können eingeholte Rechtsgutachten oder steuerliche Analyse beizufügen sein.

## 3 - Stiftungsrechtsreform - Haftung der Stiftungsorgane

### Haftungsbeschränkung

#### Haftungsprivilegierung für ehrenamtlich Tätige (§ 84a Abs.3 BGB i.V.m. § 31a BGB):

- für ehrenamtliche und gering vergütete Organmitglieder (§ 31a Abs.1 S.1 BGB: Vergütung, die 840 EUR jährlich nicht übersteigt).
- Freistellung bei leichter Fahrlässigkeit; Haftungsbeschränkung auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit.
- Prozessuale Beweiserleichterung (§ 84a Abs.3 S.1 BGB i.V.m. § 31a Abs.1 S.3 BGB), d.h. die Stiftung hat ein Vertretenmüssen der Pflichtverletzung und die objektive Pflichtwidrigkeit zu beweisen.
- Die Haftungsbeschränkung kann durch Satzungsregelung beschränkt oder ausgeschlossen werden (§ 84a Abs.3 S.2 BGB)

#### Haftungsbeschränkung in der Stiftungssatzung (§ 84a Abs.1 S.3 BGB):

- In der Stiftungssatzung kann die Haftung für Pflichtverletzungen von Organmitgliedern beschränkt werden.
- Haftungsbeschränkung kann auch summenmäßig erfolgen.
- Haftungsprivilegierung für ehrenamtlich Tätige kann durch eine Satzungsregelung beschränkt oder ausgeschlossen werden (§ 84a Abs.3 S.2 BGB).

# Stiftungen nach der Stiftungsrechtsreform - Update zu aktuellen Entwicklungen

## AGENDA

01

Einführung eines  
Stiftungsregisters

02

Temporärer Verbrauch  
des Grundstock-  
vermögens

03

Business Judgement  
Rule und  
Haftungsbeschränkung

04

Notmaßnahmen der  
Stiftungsbehörden

## 4 - Stiftungsrechtsreform - Notmaßnahmen der Stiftungsbehörden

Notmaßnahmen bei fehlenden Organmitgliedern (§ 84c BGB)

### § 84c BGB n.F. lautet:

Abs.1 S.1: Wenn der Vorstand oder ein anderes Organ der Stiftung seine Aufgaben nicht wahrnehmen kann, weil Mitglieder des Organs fehlen, hat die nach Landesrecht zuständige Behörde in dringenden Fällen auf Antrag eines Beteiligten oder von Amts wegen notwendige Maßnahmen zu treffen, um die Handlungsfähigkeit des Organs zu gewährleisten.

Abs.1 S.2: Die Behörde ist insbesondere befugt, Organmitglieder befristet zu bestellen oder von der satzungsmäßig vorgesehenen Zahl von Organmitgliedern befristet abzuweichen, insbesondere indem die Behörde einzelne Organmitglieder mit Befugnissen ausstattet, die ihnen nach der Satzung nur gemeinsam mit anderen Organmitgliedern zustehen.

Abs.2 S.1: Die **Behörde kann** einem von ihr bestellten Organmitglied bei oder nach der Bestellung eine **angemessene Vergütung auf Kosten der Stiftung bewilligen**, wenn das Vermögen der Stiftung sowie der Umfang und die Bedeutung der zu erledigenden Aufgabe dies rechtfertigen.


Abs.2 S.2: Die Behörde kann die Bewilligung der Vergütung mit Wirkung für die Zukunft ändern oder aufheben.

## 4 - Stiftungsrechtsreform - Notmaßnahmen der Stiftungsbehörden

Notmaßnahmen bei fehlenden Organmitgliedern (§ 84c BGB)

Was bedeutet die Neuregelung in § 84c BGB gegenüber der bisherigen Rechtslage ?

- Zuständig ist die nach Landesrecht zuständige Behörde; nicht mehr das Amtsgericht (§ 86 BGB a.F.)
- Die Initiative kann von Amts wegen oder auf Antrag eines Beteiligten erfolgen. Beteiligter kann jeder sein, der ein schutzwürdiges Interesse hat.
- Pflicht der Behörde zum unverzüglichen Handeln, vgl. § 84c Abs.1 S.1 BGB „hat“
- Volle gerichtliche Überprüfbarkeit des Vorliegens eines „dinglichen Falls“
- Grundsatz der Satzungsautonomie vs. Dringlichkeit der Herstellung der Handlungsfähigkeit und Treffen von schonenden Übergangsmaßnahmen
- Pflichtgemäßes Ermessen bei der Auswahl des Organmitglieds



# Aktuelle Schlaglichter aus dem Energierecht

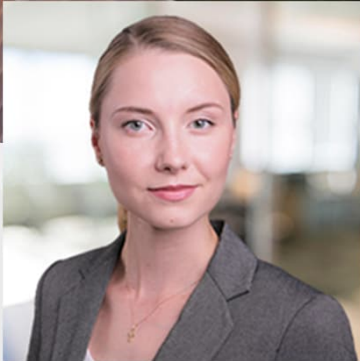
Energieeffizienzgesetz und dezentrale Erzeugung

20. November 2024

BDO Legal



# Ihre Referentin



## Antonia Bürger

Rechtsanwältin

Energierrecht

BDO Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

T: +49 30 885722-281

[antonia.buerger@bdolegal.de](mailto:antonia.buerger@bdolegal.de)

# Agenda

- I. Schlaglicht 1: Energieeffizienzgesetz
- II. Schlaglicht 2: Dezentrale (Eigen-)Versorgung



# Agenda

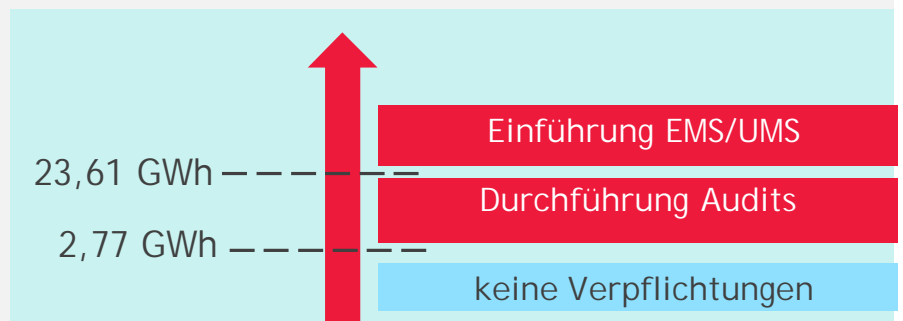
- I. Schlaglicht 1: Energieeffizienzgesetz
- II. Schlaglicht 2: Dezentrale (Eigen-)Versorgung



# Hintergrund - Richtlinie der EU

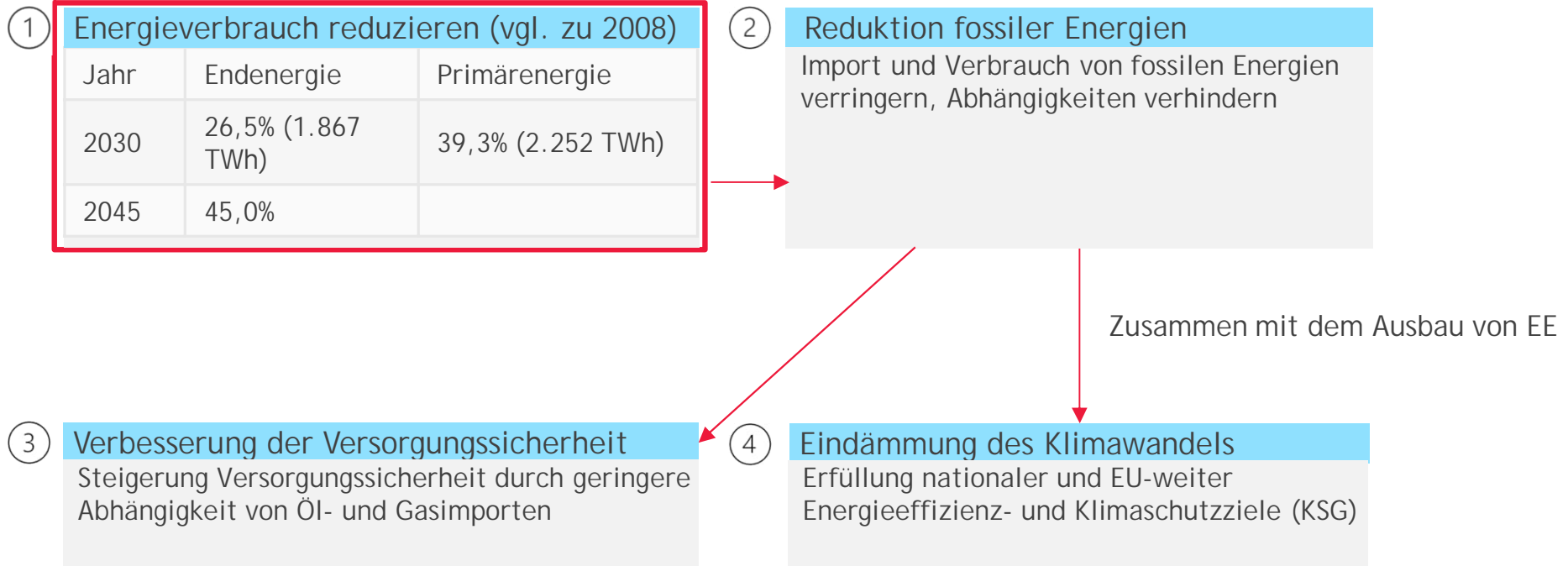
## Energieeffizienzrichtlinie (EU) 2023/1791:

- Vorschriften im Hinblick auf eine Senkung des Endenergieverbrauchs auf EU-Ebene um 11,7 % bis 2030.
- Verbindliche Grenze für Endenergieverbrauch
- Mitgliedstaaten müssen in 2024 endgültige Energie und Klimapläne mit nationalen Zielpfaden vorlegen
- Besondere Vorgaben für den öffentlichen Sektor (Vorbildfunktion)
- Energiemanagement- bzw. -auditpflichten für Unternehmen
- Vorgaben für Rechenzentren
- Inkrafttreten am 10. Oktober 2023

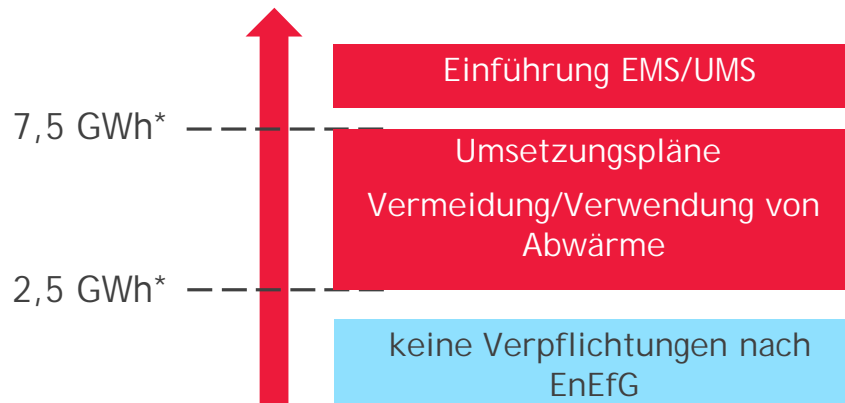


# Ziele

## Ziele: Energieeffizienz steigern und Erfüllung der Klimaziele



# Anwendungsbereich und Pflichten



„Gesamtendenergieverbrauch“: ist die Gesamtmenge an Endenergie, die [...] in einem vorgegebenen Zeitraum verbraucht wurde“ (§ 3 Nr. 19) (siehe auch BAFA-Merkblatt)

„Unternehmen“: Verpflichtetes Unternehmen nach dem EnEFG ist die kleinste rechtlich selbständige Einheit, die aus handels- und/oder steuerrechtlichen Gründen Bücher führt und bilanziert, einschließlich ihrer Zweigniederlassungen Filialen und Betriebe. (siehe auch BAFA-Merkblatt)

## Einführung EMS/UMS, § 8

EMS: DIN EN ISO 50001, Ausgabe Dezember 2018

UMS: VO (EG) Nr. 1221/2009 (EMAS)

## Umsetzungspläne für Energieeffizienzmaßnahmen, § 9

Spätestens binnen drei Jahren: konkrete, durchführbare Umsetzungspläne erstellen und veröffentlichen

Für alle als wirtschaftlich identifizierten Energieeinsparmaßnahmen, die sich aus dem EMS/UMS nach EnEFG/EDL-G oder aus der Energieaudit nach EDL-G ergeben

## Vermeidung/Verwendung von Abwärme, § 16

Abwärme vermeiden oder bei sich oder einem Dritten verwenden; nach dem Stand der Technik

Informationspflicht bzgl. Plattform für Abwärme (§ 17)

# Einrichtung von EMS/UMS, § 8

## EMS/UMS:

Wer?: Unternehmen mit durchschnittlichem Jahresverbrauch von > 7,5 GWh

Wann?: **20 Monate** nach Inkrafttreten des Gesetzes oder 20 Monate nach Stuserlangung von > 7,5 GWh

Was?: Einrichtung EMS/UMS (DIN EN ISO 50001 oder EMAS);

- zusätzliche Anforderungen als Teil des EMS/UMS - Erfassung von Abwärmepotenzialen
- Identifizierung und Darstellung technisch realisierbarer Endenergieeinsparmaßnahmen + Maßnahmen zur Wärmerückgewinnung und -nutzung
- Wirtschaftlichkeitsbewertung identifizierter Maßnahmen (DIN EN 17463, Dez. 2021 - ValERI)

BAFA kann Einrichtung und Betrieb überprüfen, § 10

**Verhältnis zu Auditpflicht nach EDLG? → durch Anpassung EDLG gelöst?**

# Umsetzungspläne, § 9

## Umsetzungspläne:

Wer?: Unternehmen mit durchschnittlichem Jahresverbrauch von > 2,5 GWh

Wann?: Spätestens nach **drei Jahren (Entwurf: 1 Jahr)** nach Re-/Zertifizierung des EMS, Eintragung/Verlängerung UMS oder Abschluss Audit nach dem 18. November 2023

Was?: durchführbare Umsetzungspläne erstellen und veröffentlichen für alle als wirtschaftlich identifizierten Endenergieeinsparmaßnahmen aus

- EMS/UMS nach § 8 Abs. 1 → ab > 7,5 GWh
- EMS/UMS nach § 8 Abs. 3 EDL-G → Unternehmen, die keine KMU sind (§ 1 Nr. 4 EDL-G)
- Energieaudit nach § 8 Abs. 1 EDL-G → Unternehmen, die keine KMU sind (§ 1 Nr. 4 EDL-G); kein EMS/UMS

**Vollständigkeit und Richtigkeit sowie fehlende Wirtschaftlichkeit von Maßnahmen müssen bestätigt werden (Zertifizierer, Umweltgutachter, Energieauditor) - BAFA kann sich dies vorlegen lassen (Entwurf EnEFG: entfällt)**

Wirtschaftliche Machbarkeit (DIN EN 17463 - ValERI)



# Abwärme

## Vermeidung und Nutzung von Abwärme, § 16:

Wer?: Unternehmen mit durchschnittlichem Jahresverbrauch von > 2,5 GWh

Ausnahme: Anlagen, die nach § 4 BImSchG genehmigungsbedürftig sind, soweit für sie speziellere Anforderungen zur Vermeidung und Nutzung von Abwärme bestehen (§ 16 Abs. 3)

Rechenzentren (soweit keine spezielleren Anforderungen für Rechenzentren nach §§ 11 bis 15 vorliegen)

Wann?: mangels anderweitiger Regelung ab Inkrafttreten des Gesetzes

Was?: - im Unternehmen entstehende Abwärme nach dem Stand der Technik vermeiden (§ 16 Abs. 1)

- Definition Abwärme: **siehe WPG**

**Stand der Technik**: Schlussfolgerungen zu den besten verfügbaren Techniken in Bezug auf Abwärme gem. Richtlinie 2010/75/EU (BVT-Merkblätter, BVT-Schlussfolgerung)

- anfallende Abwärme auf den Anteil der technisch unvermeidbaren Abwärme zu reduzieren (§ 16 Abs. 1)

- anfallende Abwärme durch Maßnahmen und Techniken zur Energieeinsparung durch Abwärmenutzung (mehrfach) wiederverwenden (durch die Anlage selbst, auf dem Betriebsgelände, durch externe Dritte) (§ 16 Abs. 2)

**Vermeidung vor Nutzung - durch Vermeidung höhere Effizienz**

# Abwärme

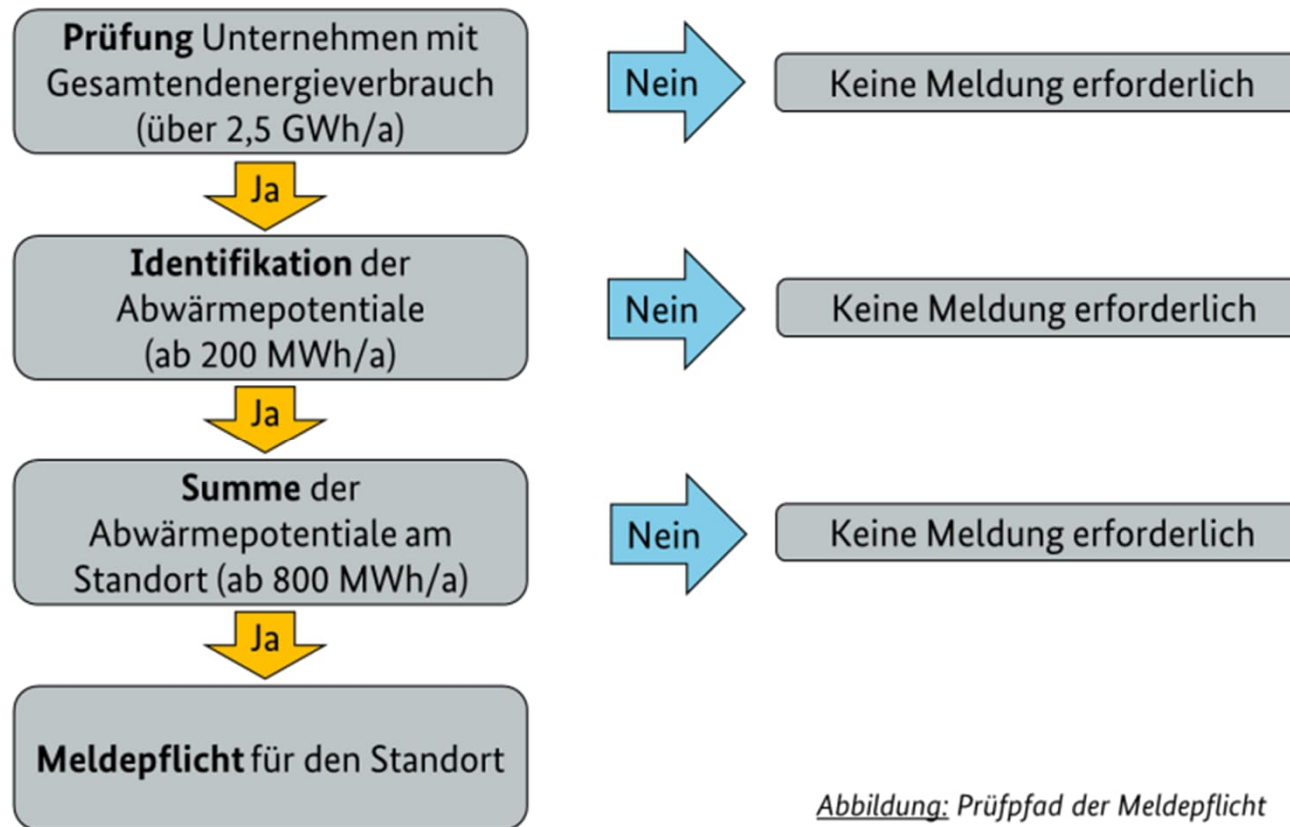
Plattform für Abwärme, § 17:

[merkblatt\\_pfa\\_version\\_1\\_3.pdf](#)

- Wer?: Unternehmen mit durchschnittlichem Jahresverbrauch von > 2,5 GWh  
Ausnahmen von der Meldepflicht: Bagatellschwellen, siehe Merkblatt - keine gesetzliche Regelung!
- Wann?: 1. Meldung eigentlich bis zum **1. Januar 2024** (§ 20 Abs. 4), **aber 1 Jahr vom BMWK ausgesetzt (1. Januar 2025)**
- im Übrigen jährlich bis 31. März/unverzüglich (Mitteilung von Änderungen)
  - auf Anfrage von Wärmenetzbetreibern, Fernwärmeversorgungsuntern., pot. wärmeabnehmenden Unternehmen
- Was?:
1. Name des Unternehmens
  2. Adresse/n des/der Standorts/Standorte, an dem/denen Abwärme anfällt
  3. jährliche Wärmemenge und maximale thermische Leistung
  4. zeitliche Verfügbarkeit in Form von Leistungsprofilen im Jahresverlauf
  5. vorhandene Möglichkeiten zur Regelung von Temperatur, Druck und Einspeisung
  6. durchschnittliches Temperaturniveau in Grad Celsius
- Änderungen sind mitzuteilen
- Wie?: Bei Anfrage wohl je nach Formvorgabe des Anfragenden; elektronische Vorlage des Bundes; Informationen werden auf Plattform für Abwärme veröffentlicht;
- Plattform für Abwärme steht seit April 2024 für die Registrierung offen: [BAFA-Extranet / Portal - Registrierung \(bund.de\)](#)

# Abwärme

[merkblatt\\_pfa\\_version\\_1\\_3.pdf](#)



*Abbildung: Prüfpfad der Meldepflicht*

# Sanktionen

Verstöße gegen die Pflichten stellen Ordnungswidrigkeiten dar!

Pflichtverstoß	Sanktion bei Verstoß
Einrichtung <u>EMS/UMS</u> erfolgt nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig	Geldbuße bis zu 100.000 EUR
<u>Umsetzungsplan</u> wird nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig erstellt oder veröffentlicht oder bestätigt	Geldbuße bis zu 50.000 EUR
<u>Rechenzentrum</u> wird nicht richtig errichtet oder nicht richtig betrieben	Geldbuße bis zu 100.000 EUR
<u>Information über Rechenzentrum</u> wird nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig an den Bund übermittelt	Geldbuße bis zu 50.000 EUR
<u>Abwärme</u> wird nicht vermieden oder reduziert	Geldbuße bis zu 100.000 EUR
<u>Information über Abwärme</u> wird nicht, nicht richtig, nicht vollständig oder nicht rechtzeitig abgegeben/übermittelt oder aktualisiert	Geldbuße bis zu 50.000 EUR

# Änderung EnEFG und EDLG

## Hintergrund

- Neufassung EED am 10. Oktober 2023 in Kraft getreten
- Regierungsentwurf vom 22. Mai 2024
- Art. 11 EED: Energieauditpflicht abhängig von Energieverbrauch, nicht mehr von Größe des Unternehmens
- Fristen in den Gesetzen teilweise abgelaufen

## EDLG-Entwurf

- Anwendungsbereich, insbesondere § 1 Nr. 4: Unternehmen mit einem jährlichen durchschnittl. Gesamtendenergieverbrauch innerhalb der letzten drei abgeschlossenen Kalenderjahre von mehr als 2,77 GWh
- Frist: 20 Monate nach Inkrafttreten / nach Statuserlangung; danach alle vier Jahre
- Befreiung: Unternehmen, die nach EnEFG zur Einrichtung eines UMS/EMS verpflichtet sind; Unternehmen, die einen Energieleistungsvertrag mit einem Energiedienstleister geschlossen haben, während der Laufzeit des Vertrages Energieaudit wird neu definiert, Anforderungen werden neu gefasst

# Änderung EnEFG und EDLG

## EnEFG-Entwurf

- Umsetzungspläne
  - Fristenänderung: innerhalb eines Jahres! Fristbeginn nach Re-Zertifizierung oder Verlängerungseintragung bzw. Fertigstellung Energieaudit; Umsetzungspläne sind jährlich um den Stand der Umsetzung der identifizierten Maßnahmen zu aktualisieren
  - Schwellenwert 2,77 GWh anstatt 2,5 GWh
- Plattform für Abwärme
  - Schwellenwert 2,77 GWh anstatt 2,5 GWh
  - Bagatellschwellen für Auskunftspflicht: „keine wesentlichen Mengen“, „nur geringe Mengen“ → siehe hierzu Merkblatt der BfEE (Anlagenschwelle: 200 MWh/a; Standortschwelle: 800 MWh/a)

# Agenda

- I. Schlaglicht 1: Energieeffizienzgesetz
- II. Schlaglicht 2: Dezentrale (Eigen-)Versorgung





# Einleitung: Vorteile und Nachteile

## Vorteile

### Kosten?

- Dauerhafte Senkung der Stromkosten
- Keine Netzentgelte oder Stromsteuer

### Nachhaltigkeit & Marketing

- Nachhaltigkeit und niedriger CO2-Fußabdruck
- Mitarbeiter (bspw. Ladesäule)
- Zertifizierungsmöglichkeiten
- Taxonomie
- Gesetzliche Ausbaupflichten

### Möglichkeiten für Realisierung

- Dächer, Parkplätze etc.
- Weiterentwicklung: Kombination mit Speichern, Power to Heat, Power to X

## Nachteile

### Kosten-Nutzen

- Strompreisentwicklung?
- Anschaffungskosten

### Administrativer Aufwand - Rechtsrahmen

- Pflichten Anlagenbetreiber/Lieferant
- Direktvermarkungspflicht ab 100 kW
- Vertragswerk (komplex)

### Praktische Restriktionen

- Windlasten, begrenzte Flächen
- Dächer ggf. zunächst sanierungsbedürftig
- Bauordnungsrechtliche Anforderungen



# Einleitung: Ausbaupflichten



- August 2021: Entwurf eines SolarBeschIG (Grüne-Fraktion, BT-Drs. 19/32044) -> alle Neubauten + Verpachtungsmöglichkeit
- Koalitionsvertrag: Verpflichtung für gewerbliche Neubauten (vgl. S. 44)
- Probleme:
  - Gesetzgebungskompetenz des Bundes? (Zuordnung zu Bauordnung, Energiewirtschaft, Luftreinhaltung??)
  - Ggf. Erforderlichkeit der Regelung durch Bund (Art. 72 II GG)?
  - Verhältnismäßigkeit der Regelungen?
- Aber bisher kein neuer Gesetzentwurf (urspr. Regelung im GEG 2023 vorgesehen, aber nun doch nicht umgesetzt)

## PV-Pflicht in Kraft



## PV-Pflicht in Planung



## Keine Planung bzgl. PV-Pflicht



# Eigenversorgung vs. Fremdbelieferung

Folgen	Eigenversorgung	Direktbelieferung
Preis	kostenbasiert	(eher) marktbasierend
Pflichten Letztverbraucher	= Anlagenbetreiber (-pflichten)	keine
Stromsteuerbefreiung: EE-Anlagen (oder hocheffiziente KWK-Anlagen)	> 2 MW vor Ort; < 2 MW räumlicher Zusammenhang	< 2 MW räumlicher Zusammenhang
Nachhaltigkeit, Reporting Taxonomie	Keine HKN	HKN nur bei Netzeinspeisung (denkbar aber Übertragung der HKN auf andere Lieferanten des Gebäudeeigentümers)
Bilanzierung	on-/off balance, (wirtschaftliches Eigentum - Ausgestaltung im Einzelfall)	

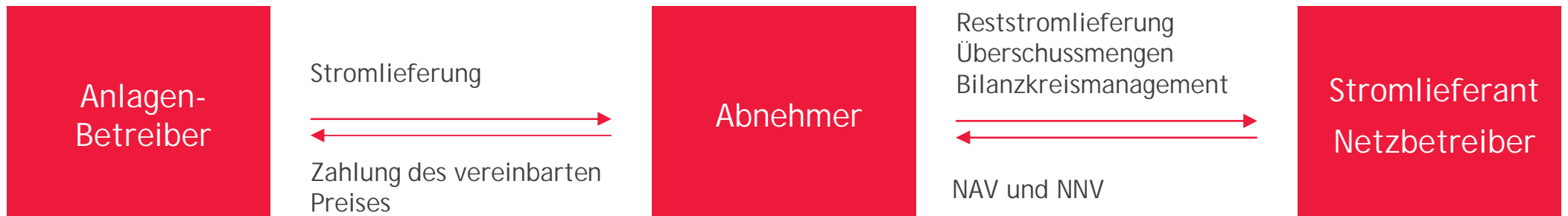
# Betreibermodelle und Vertragsgestaltungen

PPA: langfristiger Stromliefer/-erwerbs Vertrag, direkt zwischen Letztverbraucher und Anlagenbetreiber (Erzeuger)  
 Vertrag: Lieferung einer Strommenge, die auch ausdrücklich unbekannt sein kann, zu Preis, auf den sich Parteien einigen

## Arten von PPAs

Differenzierung nach dem Stromabnehmer	Corporate PPA		Utility PPA (u.U. = Direktvermarktungsvertrag)
	Vertrag zwischen Erzeuger und Letztverbraucher (großes Unternehmen)		Vertrag über Strombezug zw. Erzeuger und EVU oder Stromhändler/Direktvermarkter (geförderte Direktvermarktung oder HKN) - Weitervermarktung an Strombörse // wenn keine Belieferung individueller Letztverbraucher (= Direktvermarktungsvertrag)
Differenzierung nach Art der Lieferung	Physical PPA		„Sleeved PPA“
	Onsite PPA	Offsite PPA	Unterform des Offsite PPA - Intermediär (EVU oder Energiehändler) als Bindeglied zwischen Letztverbraucher und Erzeuger Intermediär kauft Strom als pay-as-produced und veräußert Strom an Letztverbraucher mit zusätzlichen Dienstleistungen (z.B. Veräußerung oder Bezug von Residualstrommengen)
	Lieferung Strom per Direktleitung vom Erzeuger an Abnehmer Geförderte Direktvermarktung nicht möglich	Lieferung Strom vom Erzeuger an den Abnehmer unter Nutzung des Netzes der allgemeinen Versorgung Geförderte Direktvermarktung möglich	

# Onsite-PPA



## Vorteile

- ▶ Keine Nutzung des Netzes der allgemeinen Versorgung
- ▶ Netzentgelte i.S.v. §§ 1, 17 StromNEV und weitere Abgaben und Umlagen entfallen
- ▶ Belieferung mit „Grünstrom“ hat positive Auswirkungen auf Image des Abnehmers

## Zu beachten

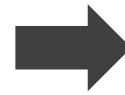
- ▶ Abnehmer muss zusätzlich einen Stromliefervertrag mit einem EVU schließen, um ggf. benötigten Reststrom beziehen (und ggf. Überschussmengen vermarkten) zu können

## Nachteile

- ▶ Räumliche Nähe zwischen Erzeugungsanlage und Abnehmer erforderlich
- ▶ Ggf. genehmigungsrechtliche Restriktionen
- ▶ Durch die räumliche Nähe ist häufig die Belieferung mehrerer Abnehmer nicht möglich

## Mieterstrom

### Voraussetzungen für EEG-Mieterstromzuschlag gem. § 21 Abs. 3 EEG



### Spezielle Anforderungen an Mieterstromvertrag im Falle einer EEG-Förderung (§ 42a EnWG)

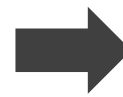
- ▶ Erzeugung: PV-Anlagen, die auf, an oder in Gebäuden (inkl. solcher zum Wohnen und **gewerblich genutzter Gebäude** bzw. Räume) und auch auf **Nebenanlagen** installiert sind (z.B. Garagen)
- ▶ Verbrauch: innerhalb des Gebäudes oder der Nebenanlage
- ▶ Anlagenbetreiber und Letztverbraucher dürfen nicht demselben Unternehmen angehören
- ▶ PV-Strom muss ohne Nutzung des öffentlichen Netzes geliefert werden
- ▶ Überschüssig erzeugter PV-Strom kann ins Netz eingespeist werden.

- ▶ Mieterstromvertrag darf nicht Bestandteil des Mietvertrages sein
- ▶ Vollversorgung der Mieter: Mieterstromvertrag muss die umfassende Versorgung mit Strom auch für die Zeiten vorsehen, in denen kein Mieterstrom geliefert werden kann
- ▶ Es gelten die vollen Lieferantenpflichten des EnWG (u. a. bzgl. Vertragsmanagement, Abrechnung, etc.)
- ▶ Höchstmögliche feste Vertragslaufzeit (bei Verbrauchern i.S.v. § 13 BGB): **2 Jahre**
- ▶ Preisobergrenze (**für Wohnraummieter**): Preis nicht höher als 90 % des örtl. Grundversorgungstarifs

# Gemeinschaftliche Gebäudeversorgung

## Anforderungen gemeinschaftliche Gebäudeversorgung (§ 42b EnWG)

- ▶ Erzeugung und Verbrauch: Nutzung des PV-Stroms in Gebäude oder Nebenanlage zu Gebäude, in dem Strom erzeugt wird
- ▶ Keine Netznutzung: Erzeugungs- und Verbrauchsanlagen befinden sich hinter demselben Netzverknüpfungspunkt
- ▶ Letztverbraucher: Mieter, Wohnungseigentümer sowie auch sonstige Letztverbraucher
- ▶ Keine Verpflichtung des Anlagenbetreibers (nicht nur Vermieter oder Wohnungseigentümergeinschaften, auch Dritte) zur Reststromlieferung
- ▶ Überschüssig erzeugter PV-Strom kann mit EEG-Vergütung ins Netz eingespeist werden
- ▶ ¼ Messung der Letztverbraucher-Strombezugsmengen



## Anforderungen an Gebäudestromnutzungsvertrag zwischen AB und LVer (§ 42b Abs. 2 EnWG)

- ▶ Leistungsumfang (Teilbelieferung), d.h. nur soweit Strom erzeugt
- ▶ Festlegung Aufteilungsschlüssel durch AB (dynamisch/statisch)
- ▶ Abrechnung durch Messstellenbetreiber (Abzug des ¼ h gelieferten PV-Stroms) - Mitteilung Aufteilungsschlüssel durch AB an Messstellenbetreiber
- ▶ Keine Preisobergrenze
- ▶ Laufzeit: max. feste Vertragslaufzeit (bei Verbrauchern i.S.v. § 13 BGB): 2 Jahre
- ▶ Bereitstellung Strom nur mit eingeschränkten regulatorischen Lieferantenpflichten (Vertragsmanagement, Abrechnung, Infopflichten, Stromkennzeichnung)

# Solarpaket I - Was ist noch neu?

Solarpaket I: BGBl. 2024 I Nr. 151 (Änderungen überwiegend am 16.5.2024 in Kraft getreten)

## Stärkung Ausbau Gebäude-PV

- (1) Vereinfachung bei der (freiwilligen) Direktvermarktung bis 25 kW
- (2) Erschließung von Gebäuden im Außenbereich
- (3) Repowering von Dach-PV-Anlagen
- (4) Vereinfachungen bei der Anlagenzusammenfassung
- (5) Förderung für Onsite-PPAs auf Gewerbeimmobilien, Ausweitung Mieterstrom
- (6) Gemeinschaftliche Gebäudeversorgung
- (7) Absenkung der Ausschreibungsschwelle
- (8) Anhebung der Einspeisevergütung für PV-Dachanlagen mit einer installierten Leistung von mehr als 40 kW
- (9) Anhebung Leistungsgrenze Anlagenzertifikate
- (10) Weitergabe Überschussmengen ohne Direktvermarktungskosten (bei installierter Leistung bis 200 kW)

## Stärkung Ausbau Freiflächen-PV

- (1) Anhebung der Leistungsgrenze für Gebote in Freiflächenausschreibungen
- (2) Ausweitung Flächenkulisse
- (3) Einführung von naturschutzfachlichen Mindestkriterien für PV-Freiflächenanlagen
- (4) Untersegment Agri-PV

## Netzanschluss und Batteriespeicher

- (1) Vereinheitlichung der technischen Anschlussbedingungen
- (2) Vereinfachung Verfahren Netzanschluss
- (3) Ermöglichung flexibler Speichereinsatz
- (4) Gleichrangiger Netzanschluss für Speicher und EE



# Solarpaket II – Status Quo und Ausblick

## Ausblick auf mögliches Solarpaket II

- Urspr. für Ende 2023 geplant (PV-Strategie d. BMWK v. 5.5.2023), liegt voraussichtlich Ende 2024 vor
- Soll weitere Maßnahmen zur Beschleunigung des PV-Zubaus bündeln
- Urspr. vorgesehene Inhalte und Themen:
  - Erleichterungen für besondere Solaranlagen
  - Erleichterungen im Baugenehmigungsverfahren
  - Abrechnung von PV-Strom in der Nebenkostenabrechnung
  - Weitergehendes Energy Sharing
  - Einheitliche Prozesse beim technischen Anschluss

## Positionspapiere

- Aktuelle Neuregelungsvorschläge in Positionspapieren (z.B. bne, VKU):
  - Verbesserung Zugang zur Direktvermarktung für kleine Anlagen
  - „Marktbetrieb“ als neues Standard-Qualitätsmerkmal bei Inbetriebnahme
  - Energy Sharing skalierungsfähig umsetzen
  - Weiterentwicklung Kommunalbeteiligung
  - Artenreiche Solarparks für Landwirte
  - Auflösung steuerlicher Fragestellungen bei Solarparkflächen
  - Hemmnis-Abbau bei Großspeichern



# Energierrechtliche Beratung

Strom · Gas · Wärme – Fragen Sie uns!

Vertretung  
in streitigen  
Verfahren

Compliance  
Energiewirt-  
schaftsrecht

Wasserstoff

E-Mobilität

Erneuerbare  
- Energien-  
Projekte

Dezentrale  
Erzeugung

Bezugs-,  
Liefer- und  
Projekt-  
verträge

Optimierung  
der  
Energiekosten

Regulierung  
von  
Werksnetzen  
und  
öffentlichen  
Netzen

Reorganisa-  
tionen im  
Energiesektor

Transaktionen  
im  
Energiesektor

# Ihre ExpertInnen

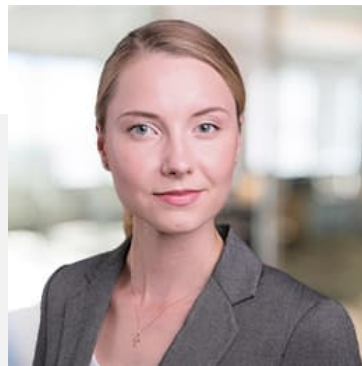


Dr. Christian Hampel

Rechtsanwalt & Partner  
Energierrecht

BDO Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

T: +49 30 885722-281  
christian.hampel@bdolegal.de



Antonia Bürger

Rechtsanwältin  
Energierrecht

BDO Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

T: +49 30 885722-189  
antonia.buerger@bdolegal.de



Dr. Sandra Flemming

Rechtsanwältin  
Energierrecht

BDO Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

T: +49 30 885722-273  
Sandra.flemming@bdolegal.de



Severin Melcop

Rechtsanwalt  
Energierrecht

BDO Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH

T: +49 30 885722-172  
severin.melcop@bdolegal.de

Update zum  
Gemeinnützigkeitsrecht



# Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

## Rechtsprechung - Chefarztambulanzen

Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. Dezember 2023 (Az.: V R 28/21)

- Leitsatz  
Einnahmen eines Krankenhauses aus der Personal- und Sachmittelgestellung an nach § 116 des Fünften Buches Sozialgesetzbuch ermächtigte Ärzte - und demgemäß die diesen Einnahmen zuzuordnenden Ausgaben - hängen nicht mit dem Zweckbetrieb "Krankenhaus" (§ 67 Abs. 1 AO) zusammen, sondern gehören zu den Besteuerungsgrundlagen, die einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen sind (§ 64 Abs. 1 AO).
- ... Liegen für die Personal- und Sachmittelgestellung an ermächtigte Ärzte die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs im Sinne der §§ 66 bis 68 AO nicht vor ..., **ist zu prüfen, ob ein allgemeiner Zweckbetrieb nach § 65 AO** --und damit eine Steuerfreiheit nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG und § 3 Nr. 6 GewStG-- gegeben ist, wozu nach der Rechtsauffassung des FG keine Veranlassung bestand ... .
- Veröffentlicht: BStBl II, 425; derzeit anhängig Finanzgericht Münster (Az.: 13 K 167/17 K,G,F,ZerI)

# Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

## Rechtsprechung - Verluste defizitäre Mitarbeitercafeteria

Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. Dezember 2023 (Az.: V R 28/21)

- Leitsatz

Zur Anwendung der §§ 64, 67 AO auf Mitarbeitercafeterien, die aus arbeitsrechtlichen Gründen defizitär betrieben werden. - veröffentlicht: BStBl II, 425

- Anmerkungen Dr. Christoph Wäger in DStR 2024, 810

Praxisbedeutsamer ist der zweite Streitpunkt, bei dem es darum geht, wie mit Verlusten aus Mitarbeitercafeterien zu verfahren ist, die aus arbeitsrechtlichen Gründen defizitär betrieben werden. Die Formulierung des zweiten Leitsatzes zeigt, dass es hier um **grundlegende Fragestellungen** geht, die möglicherweise noch weiter vertieft werden müssen. Der BFH verwirft auch insoweit die Vorentscheidung, da dieser eine unzutreffende Schätzung zugrunde lag (Rn. 41 ff. der Entscheidung), und sieht es für einen zweiten Rechtsgang als erforderlich an, der Frage nachzugehen, ob die insoweit entstandenen Verluste in vollem Umfang dem Zweckbetrieb nach § 67 AO zuzuordnen sind (Rn. 53 f. der Entscheidung). Dabei ist auch die Reichweite des Verböserungsverbots in einem zweiten Rechtsgang zu beachten (Rn. 50 der Entscheidung), was vorliegend für den Fall bedeutsam sein kann, dass die **defizitäre Tätigkeit bereits dem Grunde nach zum Verlust der Gemeinnützigkeit führt** (Rn. 56 der Entscheidung). **Dabei lässt der BFH erkennen, dass er an der - wieder einmal möglicherweise zu großzügigen - Verwaltungsauffassung zur Zusammenfassung mehrerer gewinn- wie auch verlustbringender Tätigkeiten - hier im Rahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs - zweifelt** (Rn. 55 der Entscheidung).

# Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

## Rechtsprechung - Verluste defizitäre Mitarbeitercafeteria

### Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. Dezember 2023 (Az.: V R 28/21) - (Zwischen-)Fazit

- Verluste steuerpflichtiger (aber auch vermögensverwaltender) Tätigkeiten dürften weiterhin von gemeinnützigkeitsrechtlicher Bedeutung/Relevanz sein, dass Dauerverluste gemeinnützigkeitsgefährdend sein können
- Gesamtbetrachtung des Einzelfalls entscheidend, dabei zu beachten
  - bisherige BFH Rechtsprechung vom 13. November 1996 (Az.: I R 152/93) und 1. Juli 2009 (Az.: I R 6/08)
  - AEAO Tz. 5 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO - nicht gemeinnützigkeitsschädliche Verluste aufgrund von Abschreibungen
  - § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO - Begünstigungsverbot
  - § 64 Abs. 2 AO - einheitlicher steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, d.h. gemeinnützigkeitsrechtlich zulässige Verlustverrechnung
  - Anmerkung Hüttemann: defizitäre steuerpflichtige Tätigkeit, die der Verwirklichung der Satzungszwecke dient
  - Verlustverrechnung mit Gewinnen in den vorangegangenen sechs Jahren und/oder kommenden 12 Monaten (Anlaufverluste 36 Monate)
- **Entscheidende (offene) Frage: wann liegt ein Dauerverlust vor und wann ist dieser gemeinnützigkeitsgefährdend?**

# Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

## Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) - Auszüge

### Wohngemeinnützigkeit in der AO

- Sachstand:  
Beschluss Bundestag 18. Oktober 2024, weitere Beratung Bundesrat 22. November 2024  
➤ **Beachte weitere Entwicklung!!**
- Erweiterung des Katalogs gemeinnütziger Zwecke in § 52 Abs. 2 AO um eine Nr. 27:  
„**die Förderung wohngemeinnütziger Zwecke**“
- Vergünstigte Vermietung von Wohnraum an hilfsbedürftige Personen nach § 53 AO.  
Eine solche Vermietung soll als ideelle Zweckverwirklichung anzusehen sein - potenziell entstehende Verluste können damit mit anderen Einnahmen aus dem ideellen Bereich ausgeglichen werden.  
Keine starre Grenze, wie viel sich die Miete von der marktüblichen Miete unterscheiden muss - die Miete muss allerdings dauerhaft unter der marktüblichen Miete liegen oder Ansatz der Kostenmiete  
Einmalige Prüfung der Hilfsbedürftigkeit zu Beginn des Mietverhältnisses

# Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

## Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) - Auszüge

### Anpassung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Rücklagenbildung

- Sachstand:  
Beschluss Bundestag 18. Oktober 2024, weitere Beratung Bundesrat 22. November 2024  
➤ **Beachte weitere Entwicklung!!**
- gesetzliche **Klarstellung** zur gemeinnützigkeitsrechtlich zulässigen Rücklagenbildung nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO  
Es wird diesbezüglich auf den „Stand der Planungen zum Zeitpunkt der Rücklagenbildung“ und damit letztlich auf eine ex-ante Perspektive abgestellt.



# Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

## Steuerfortentwicklungsgesetz (SteFeG) - Auszüge

- Aktueller Stand:  
Regierungsentwurf vom 24. Juli 2024; (weitere) Vorschläge/Ausschussempfehlungen des Bundesrates; Termine des Bundestags-Finanzausschusses (7. Oktober) und des Bundestags (18. Oktober) wurden verschoben => **weitere Entwicklung derzeit ungewiss**
- Gemeinnützigkeitsrechtliche Themen u.a.
  - Zulässigkeit gelegentlicher tagespolitischer Stellungnahmen außerhalb der Satzungszwecke
  - Abschaffung der zeitnahen Mittelverwendung
  - Neuer Selbstversorgungs-Zweckbetrieb für den Betrieb von PV-Anlagen
  - Erhöhung Übungsleiterfreibetrag und Ehrenamtspauschale (Vorschlag Bundesrat)
  - abgestuftes Sanktionssystem (Vorschlag Bundesrat)
  - „Business Judgement Rule“ bezogen auf das Gemeinnützigkeitsrecht (Vorschlag Bundesrat)

Update zur Umsatzsteuer



# Update zur Umsatzsteuer

## Rechtsprechung - umsatzsteuerliche Organschaft

### Grundlagen - nationales Recht

- Nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG liegt eine Organschaft dann vor, wenn eine juristische Person (sog. Organgesellschaft) nach dem Gesamtbild **der tatsächlichen Verhältnisse**
  - finanziell,
  - wirtschaftlich (inkl. Zuordnung Beteiligung an der Kapitalgesellschaft dem unternehmerischen Bereich des Anteilseigners (vgl. Abschnitt 2.8. Abs. 6 Satz 2 UStAE) **und**
  - organisatorisch
- **in das Unternehmen** eines anderen Unternehmers (sog. Organträger) **eingegliedert** ist (Einzelfallprüfung notwendig).  
...

**Beachte:** EuGH-Vorlagen des BFH 11. Dezember 2019 (EuGH C-141/20) und 7. Mai 2020 (EuGH C-269/20)

Schlussanträge der Generalanwältin liegen vor (13. und 27. Januar 2022)

Entscheidungen des EuGH vom 01.12.2022 (C-141/20 und C-269/20)

Beschluss des BFH vom 26. Januar 2023 (V R 20/22 (V R 40/19)), Urteil des EuGH vom 11. Juli 2024 (Az.: C-184/23) „Keine Steuerbarkeit von Innenleistungen bei Organschaft“

# Update zur Umsatzsteuer

## Rechtsprechung - umsatzsteuerliche Organschaft

Urteil des Europäischen Gerichtshofs vom 11. Juli 2024 (Az.: C-184/23)

- Leitsatz  
Keine Steuerbarkeit von Innenleistungen bei Organschaft - S/FA T II
- Art. 2 Nr. 1 und Art. 4 Abs. 4 UAbs. 2 der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG [...] sind dahin auszulegen, dass gegen Entgelt erbrachte **Leistungen zwischen Personen, die ein und derselben Mehrwertsteuergruppe angehören**, die aus rechtlich selbständigen, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbundenen Personen besteht und von einem Mitgliedstaat als einzige Steuerpflichtige bestimmt wird, selbst dann **nicht der Mehrwertsteuer unterliegen**, wenn die vom Empfänger dieser Leistungen geschuldete oder entrichtete Mehrwertsteuer nicht als Vorsteuer abgezogen werden darf.

# Update zur Umsatzsteuer

## Wachstumschancengesetz 2024 (WCG) - Auszüge

### Ermäßigter Steuersatz - § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG

§ 12 Abs. 2 UStG: „Die Steuer ermäßigt sich auf **7 Prozent** für die folgenden Umsätze: ...

1. Nr. 8 a) die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung).
2. Das gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden.
3. Für Leistungen, die im Rahmen eines in den §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung bezeichneten Zweckbetriebs ausgeführt werden, gilt Satz 1 nur, wenn der Zweckbetrieb **nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen** durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, **oder** wenn die Körperschaft mit diesen Leistungen ihrer in den §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung bezeichneten Zweckbetriebe ihre steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke selbst verwirklicht.
4. Körperschaften verwirklichen mit ihren in den §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung bezeichneten Zweckbetrieben ihre steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke selbst, wenn die Leistungsempfänger oder an der Leistungserbringung beteiligte Personen vom steuerbegünstigten Zweck der Einrichtung erfasst werden, ...“

# Update zur Umsatzsteuer

## Wachstumschancengesetz 2024 (WCG) - Auszüge

### Ermäßigter Steuersatz - § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG - Diskussionsstand/offene Fragen

- Grundsätzliche Frage: Ist bzw. in welchem Umfang ist § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG EU-rechtskonform?
- Beachte neue Fassung der Anhang III, Nr. 15 zur MwStSystRL: „Lieferung von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch gemeinnützige Organisationen, die sich **für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit** wie von den Mitgliedstaaten definiert einsetzen und die von den Mitgliedstaaten als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt werden, soweit sie nicht gemäß den Artikeln 132, 135 und 136 von der Steuer befreit sind“ .
- Grundsätzliche Bedeutung u.a. bzw. zudem: => **Beachte weitere Entwicklung!!**
  - Abschnitt 12.9. UStAE
  - BMF-Schreiben vom 13. Dezember 2022 (III C 3 - S 7170/20/10001 :001 - Medikamente im ambulanten Bereich)
  - planmäßiges Zusammenwirken nach § 57 Abs. 3 AO - ein BMF-Schreiben war hierzu angekündigt
  - Rechtsprechung der Finanzgerichte

# Update zur Umsatzsteuer

## Wachstumschancengesetz 2024 (WCG) - Auszüge

### Ermäßigter Steuersatz - § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG

- Bunjes/Heidner, 23. Aufl. 2024, UStG § 12 Rn. 179a

... Die Neuregelung in Anhang III Nr. 15 nennt die Lieferung von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch gemeinnützige Organisationen, die sich für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit wie von den Mitgliedstaaten definiert einsetzen.

Damit eröffnet das Unionsrecht den Mitgliedstaaten in der Tat einen **Gestaltungsspielraum**. Dass die Bundesregierung die vom Bundesrat angeregte Prüfung schlichtweg abgelehnt hat, überrascht dennoch. Denn die Ergänzung in § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a S. 4 führt dazu, dass in Fällen, in denen die Leistungsempfänger oder an der Leistungserbringung beteiligte Personen vom steuerbegünstigten Zweck der Einrichtung erfasst werden, diese Prüfung entfällt. **Dadurch wird die Wettbewerbsklausel des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a S. 3 aufgeweicht.**

Unklar ist insb. in Subunternehmerfällen, ob eine Person „an der Leistungserbringung beteiligt ist“ und welche Anzahl oder Quote an „Mitwirkenden“ ausreicht oder ob sämtliche Leistungsempfänger oder „Leistenden“ vom steuerbegünstigten Zweck erfasst sein müssen. Ist außerdem auf die konkret erbrachte Leistung abzustellen, würde eine Betätigung begünstigter Personen im allgemeinen Verwaltungsbereich („back-office“) nicht ausreichen (Birkenfeld/Wäger/Wäger, USt-HdB, Aktuell - Berichtszeitraum III/2023 Rn. 45 (Stand: Oktober 2023); Sterzinger UR 2024, 117).

# Update zur Umsatzsteuer

## Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) - Auszüge

### Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG

- Sachstand:  
Beschluss Bundestag 18. Oktober 2024, weitere Beratung Bundesrat 22. November 2024  
➤ **Beachte weitere Entwicklung!!**
- Neufassung, um die Vorgaben und die Terminologie des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe i und j MwStSystRL im nationalen Umsatzsteuerrecht umzusetzen.
- Soll ab dem 1. Januar 2025 in Kraft treten.
- § 4 Nr. 22a UStG bleibt unverändert.



# Update zur Umsatzsteuer

## Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) - Auszüge

### Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG

- derzeit geplante (Neu-)Fassung
    - a) die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen **von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind**, privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen,
      - aa) wenn sie als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Abs. 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach dem Landesrecht erlaubt sind oder
      - bb) wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie **Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung erbringen**;
    - b) die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen selbständiger Lehrer
      - aa) an Hochschulen im Sinne der §§ 1 und 70 des Hochschulrahmengesetzes und öffentlichen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Schulen oder
      - bb) an privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen, soweit diese die Voraussetzungen des Buchstabens a erfüllen;
    - c) **Schul- und Hochschulunterricht, der von Privatlehrern erteilt wird.**
- Für die in den Nummern 15b und 15c bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;**

# Update zur Umsatzsteuer

## Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) - Auszüge

### Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG - Diskussionsstand/offene Fragen

- Erweiterung der Befreiungsvorschrift auf Körperschaften des öffentlichen Rechts, wenn diese „mit diesen Aufgaben betraut sind“ => Erweiterung der Satzung/Verfassung
- Bescheinigungsverfahren
  - wird nicht abgeschafft
  - muss sich darauf beziehen, dass „Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung erbracht werden“ => Beantragung neuer Bescheinigungen erforderlich (neuer Inhalt) => Übergangsregelung, weil Ausstellung neuer Bescheinigungen bis Ende 2024 unrealistisch??
  - Faktisches Wahlrecht für Bildungsanbieter (abhängig von Bescheinigungsverfahren) => Anpassung UStAE notwendig
- Erweiterung Steuerbefreiung auf natürliche Personen „Privatlehrer“ (keine Bescheinigung notwendig)

A photograph of three business professionals in a modern office setting. A man with a beard, wearing a light blue shirt and dark tie, is seated on the left, pointing at a laptop. Two women, one in a light blue shirt and one in a red sleeveless top, are seated to his right, looking at a tablet held by the woman in red. The background shows a blurred office interior with large windows.

Fragen aus dem Chat

**BDO**



**DEUTSCHES  
KRANKENHAUS  
INSTITUT**

**Intensivseminar: Buchführung und Jahresabschluss im Krankenhaus**

10. bis 13. März 2024

**Basiswissen: Steuerrecht im gemeinnützigen Krankenhaus**

12. und 13. März 2025

**Steuer-Update für Krankenhäuser**

21. November 2024

8. April 2025

# Die Non-Profit- Organisation 2025

05/07  
Februar

HYBRID EDITION  
Düsseldorf & digital

Der Jahrestreff für Expert:innen  
im Gemeinnützigkeitsrecht

- **Carina Leichinger**, Oberfinanzdirektion NRW\*
- **Nadine Oldenburg**, Ministerium der Finanzen des Landes Nordrhein-Westfalen\*
- **Daniel Schneider**, BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
- **Andreas Treiber**, Richter am Bundesfinanzhof München\*



\*nicht in dienstlicher Eigenschaft

euroforum

Vielen Dank für  
Ihre Aufmerksamkeit

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO



Dieses Dokument wurde mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt, ist aber weder dazu geeignet noch bestimmt, konkreten Beratungsbedarf zu decken. Wir raten deshalb dringend dazu, die in diesem Dokument enthaltenen Informationen nicht zur Grundlage von Entscheidungen jedweder Art zu machen, ohne zuvor einschlägigen professionellen Rat bei der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft eingeholt zu haben. Entsprechend übernehmen die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie deren gesetzliche Vertreter, Partner, Angestellte und sonstigen Mitarbeiter keinerlei Verantwortung oder Haftung für die Folgen einer Verwendung dieses Papiers ohne entsprechende Beratung. Bitte wenden Sie sich an die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die Inhalte dieses Dokumentes und deren Nutzbarkeit für Sie vor dem Hintergrund ihrer konkreten Situation zu erörtern.

Copyright: BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft – Alle Rechte vorbehalten

Die Wiedergabe, Vervielfältigung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche Weitergabe oder sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gestattet.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO



## BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

BDO zählt mit über 3.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern an 28 Offices zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahe Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory in Deutschland.

Die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist Gründungsmitglied von BDO International (1963), der mit heute über 115.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern in 166 Ländern einzigen weltweit tätigen Prüfungs- und Beratungsorganisation mit europäischen Wurzeln.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO

