

Becker Büttner Held · Postfach 25 01 08 · 50517 Köln

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
Geschäftsstelle des IDW
Postfach 32 05 80
40420 Düsseldorf

Vorab per Telefax: 0211 - 4541 097

Unser Az.: 00096-11/CJ
(Bitte stets angeben)



(0221) 650 25-102

Dr. Christian Jung/Abr
Köln, 14.01.2011

Stellungnahme zu dem Entwurf eines IDW Prüfungsstandards „Prüfung von Beihilfen nach Artikel 107 AEUV insb. zugunsten öffentlicher Unternehmen (IDW EPS 700)“

Sehr geehrte Damen und Herren,

wir begrüßen und unterstützen die Bemühungen des IDW um einen eigenen Prüfungsstandard zur Evaluierung beihilfenrechtlicher Risiken bei einer öffentlichen Finanzierung unternehmerischer Tätigkeiten.

BBH Köln | Jürgen Gold*, Dipl.-Kfm., WP, StB · Dr. Christian Jung*, LL.M., Attorney at Law (New York), RA · Axel Kafka, RA · Dr. Wolfgang Danner, RA, Präsident a.D. · Klaus-Peter Schönrock, RA · Nicolaus Münch, RA · Ulrich Schlack, RA · Dr. Ralf Schäfer, RA · Dr. Pascal Heßler, RA · Dr. Jan Deuster, RA · Ina Krtuschil, RA · Silke Walzer, RA · Sandra Bußmann, RA · Tillmann Specht, RA · Michael Koch, Dipl.-Kfm., StB · Dr. Thomas Förster, RA

BBH Berlin | Dr. Peter Becker, RA, Fachanwalt für Verwaltungsrecht · Wolf Büttner, RA · Christian Held*, RA · Dr. Martin Riedel*, RA · Dr. Christian Theobald*, Mag. rer. publ., RA · Dr. Christian de Wyl*, RA · Dr. Ines Zenke*, RA · Dr. Martin Altmann*, Mag. rer. publ., RA · Dr. Jost Eder*, RA · Dr. Olaf Däuper*, RA · Daniel Schiebold*, RA, Fachanwalt für Verwaltungsrecht · Stefan Wollschläger*, RA · Stefan Missling*, RA · Sebastian Blumenthal-Barby, LL.M., RA · Ulf Jacobshagen, RA · Dr. Thies Christian Hartmann, RA · Svenja Büttner, RA · Dr. Sascha Michaels, RA · Jens Vollprecht, RA, Dipl.-Forstw. (Univ.) · Jan-Hendrik vom Wege, RA · Dr. Christian Dessau, RA · Dr. Erik Ahnis, RA, Bankfachwirt (BA) · Dr. Miriam Vollmer, RA · Carsten Telschow, RA · Heiko Lange, RA · Torsten Schröder, RA · Andreas Große, RA, Fachanwalt für Verwaltungsrecht · Silvia Reichelt, RA · Diane Feller, RA · Janka Schwaibold, LL.M., RA · Christian Thole, RA · Niko Liebheit, RA · Anette Däuper, RA · Oliver Baustian, RA · Anja Beermann, RA · Dr. Wieland Lehnert, LL.M., RA · Nora Bühlhoff, RA · Jörg B. Soetebeer, RA · Dr. Roman Ringwald, RA · Dominique Couval, RA · Holger Hoch, RA · Bernhard Groth, Dipl.-Kfm., StB · Kristin Haarmann, RA · Simone Mühe, RA · Christine Stüben, RA · Kristin Uhl, RA · Astrid Meyer-Helling, RA · Sabine Gauggel, LL.M., RA · Regina Zorn, RA · Benedikt Doms, RA · Guido Morber, LL.M., RA, Fachanwalt für Verwaltungsrecht · Torsten Simon, RA · Dr. Markus Kachel, LL.M., RA · Judith S. Conrad, RA · Dr. Frank König, RA · Wolf Beck, RA · Tigran Heymann, RA · Dennis Tischmacher, Mag. rer. publ., RA · Anja Schulze, RA · Dr. Michael Weise, RA · Sebastian Holzinger, RA · Anna Sachse, RA · Dr. Cordula Rosch, RA · Anton Voss, RA · Florian Wagner, RA · Alexander Bartsch, RA · Dr. Hartmut Kahl, RA

BBH Brüssel | Dr. Dörte Fouquet*, RA

BBH München | Rudolf Böck*, Dipl.-Wirt.-Ing., WP, StB · Christoph Edler von Weidenbach*, RA · Manfred Ettinger*, vBP, StB · Sabine Böck*, StB · Matthias Albrecht*, RA · Wolfram von Blumenthal*, RA, Fachanwalt für Handels- und Gesellschaftsrecht · Florian Tietze, RA · Martin Hoffschmidt, RA, StB · Dr. Philipp Bacher, RA, Fachanwalt für Steuerrecht · Markus Ladenburger, RA · Meike Weichel, LL.M., RA, StB, Fachanwältin für Steuerrecht · Carmen Freimüller-Engel, RA · Meike Lünighöner-Glückner, RA · Dr. Annika Hörster, RA · Thomas Sarosy, RA · Katrin Hoffmann, RA, Fachanwältin für Steuerrecht · Martin Hillebrandt, RA · Jochen Haals, RA · Dr. Jens Thomas Füller, RA, Privatdozent · Nils Langeloh, LL.M., RA · Steffen Lux, RA · Jörn Rathjen, Dipl.-Bw. (FH), StB · Jochen Heise, RA · Niklas Richter, RA, StB · Dr. Veit Schmelzle, RA · Anja Beschomer, LL.M., RA · Alexander Matzner, RA · Christian Penzel, StB · Yasemin Geier, Dipl.-Bw. (FH), StB · Andreas Bremer, RA · Claudius Franke, LL.M., RA · Matthias Pöhl, RA · Bernd Günter, RA, Fachanwalt für Arbeitsrecht

BBH Stuttgart | Oliver K. Eifertinger*, RA, StB · Jürgen Tschiesche*, Dipl.-Kfm., WP, StB · Armin Sailer, Dipl.-Kfm., StB · Stefan Kühn, Dipl.-Bw. (FH), StB

* haftende Partner

Becker Büttner Held · Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater · Partnerschaft · Sitz: München · AG München PR 627

BBH Köln
KAP am Südkai
Agrippinawerft 30
D-50678 Köln
Telefon (0221) 650 25-0
Telefax (0221) 650 25-299
koeln@bbh-online.de
www.bbh-online.de

BBH Berlin
Magazinstraße 15-16
D-10179 Berlin
Telefon (030) 611 284 0-0
Telefax (030) 611 284 099
berlin@bbh-online.de
www.bbh-online.de

BBH Brüssel
Avenue Mamix 28
B-1000 Brüssel
Telefon +32 2 67 24 367
Telefax +32 2 67 27 016
brussel@bbh-online.be
www.bbh-online.de

BBH München
Untere Weidenstr. 5
D-81543 München
Telefon (089) 231 164-0
Telefax (089) 231 164-570
muenchen@bbh-online.de
www.bbh-online.de

BBH Stuttgart
Industriestraße 3
D-70565 Stuttgart
Telefon (0711) 722 47-0
Telefax (0711) 722 47-499
stuttgart@bbh-online.de
www.bbh-online.de

Mitglied der aeec (Associated European Energy Consultants e.V.);
www.aeec-online.com

Amsterdam, Athen, Barcelona, Belgrad, Berlin, Birmingham, Bratislava, Brüssel, Budapest, Goes, Hamburg, Helsinki, Istanbul, Kiew, Kopenhagen, Köln, Lemberg, Lissabon, London, Mailand, München, Neapel, Odessa, Oslo, Paris, Posen, Prag, Rom, Stuttgart, Warschau, Wien, Zürich

In Kooperation mit der INVRA TREUHAND AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft; Mitglied der AGN international

Der geplante Prüfungsstandard entspricht der schon in der Vergangenheit geltenden Rechtslage und eröffnet gerade der Kommunalwirtschaft die Chance, mögliche Verstöße gegen europäisches Beihilfenrecht frühzeitig zu erkennen, in ihren Auswirkungen zu begrenzen und schnell zu lösen, bevor sich Nachteile kumulieren.

Gleichwohl erlauben wir uns, zu einzelnen Formulierungen des Entwurfs die folgenden Änderungen vorzuschlagen:

Zu Ziff. 21 u. 22 des Entwurfs

Ziff. 22 S. 2 ist wie folgt zu ändern:

*„Im Zusammenhang mit der beihilfenrechtlichen Prüfung von Ausgleichsleistungen ist von besonderer Bedeutung, dass es für die Zulässigkeit von Ausgleichsleistungen stets einer besonderen **Gemeinwohlverpflichtung bedarf, die ohne Rücksicht auf ihre Rentabilität im allgemeinen Interesse selbst dann zu erbringen ist, wenn ihre Erfüllung den eigenen wirtschaftlichen Interessen des Unternehmens widerspricht.** Dies kann etwa bei der Verpflichtung zum Betreiben eines öffentlichen Schwimmbades der Fall sein.*

Begründung:

Die europarechtliche Qualifikation einer Aufgabe als „Dienstleistung von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse“ setzt nicht per se ein Marktversagen voraus.

Wie in Ziff. 21 des Entwurfs richtig ausgeführt wird, liegt es gemäß Art. 14 S. 2 AEUV vielmehr in der Zuständigkeit der Mitgliedstaaten, „Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse“ zu bestimmen. Die Kommunen selbst können also festlegen, welche Arten gemeinwirtschaftlicher Leistungen in ihrem Gebiet angeboten werden sollen und in welcher Form. Allerdings sind die Kommunen dabei an europarechtliche Vorgaben gebunden, und der Begriff der „Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse“ ist ein strikt europarechtlicher.

Nach der Spruchpraxis der europäischen Gerichte und der Kommission muss ein Interesse der Allgemeinheit an der Erfüllung dieser Aufgaben bestehen, das sich von den typischen Interessen an Tätigkeiten des Wirtschaftslebens unterscheidet. Das heißt, eine Aufgabe im allgemeinen wirtschaftlichen Interesse muss als obligatorische Universalverpflichtung ausgestaltet sein, die ohne Rücksicht auf ihre Rentabilität auch dort zu erbringen ist, wo sie den eigenen wirtschaftlichen Interessen des Unternehmens widerspricht. Entscheidend ist somit eine universale Verpflichtung im Interesse der Allgemeinheit, die durch Hoheitsakt einem Unternehmen auferlegt wird und auf betriebswirtschaftliche Rentabilitätsüberlegungen keine Rücksicht nimmt (vgl. EuG; Rs. T-289/03, Slg. 2008, II-81 Rn. 166 – 169, 172 „BUPA“).

Aus diesem Grund ist die Forderung nach einem Marktversagen als Voraussetzung für eine Dienstleistung von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse zu eng. Marktversagen wird häufig gegeben sein, ist aber nicht zwingend erforderlich.

Zu Ziff. 23 des Entwurfs

Ziff. 23 S. 1 und S.2 sind wie folgt zu fassen:

*„Der Betrauungsakt i.S.v. Artikel 106 Abs. 2 AEUV, wie ihn sowohl die „Altmark Trans“-Kriterien als auch der ‚Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen, die als Ausgleich für die Erbringung öffentlicher Dienstleistungen gewährt werden‘ vorsehen, setzt eine rechtsverbindliche, **durch einen Hoheitsakt der öffentlicher Gewalt festgelegte Verpflichtung** zur Erfüllung der Daseinsvorsorge-Aufgaben und **die Festlegung der Berechnungsgrundlagen und Grenzen für einen Kostenausgleich** voraus. Im deutschen Recht kommen hierfür Gesetze, Verordnungen oder Verwaltungsakte in Betracht; **Verträge nur, soweit sie bereits existierende, hoheitlich festgelegte Verpflichtungen konkretisieren**“.*

Begründung:

Zur Wechselseitigkeit der Betrauung

Unrichtig und daher zu streichen ist die Aussage in Ziff. 23 S. 1 der IDW EPS 700, dass die Betrauung eine *wechselseitige* Verpflichtung zwischen Unternehmen und Hoheitsträger voraussetzt. Eine Verpflichtung des betrauenden Hoheitsträgers gegenüber dem betrauten Unternehmen – sei es auch nur mit Blick auf den Kostenausgleich – wird in den Gerichtsentscheidungen, die Funktion und Inhalt von Betrauungsakten herausgebildet haben, an keiner Stelle verlangt. In den Verlautbarungen der Kommission findet sich das Wechselseitigkeitskriterium nur in Rn. 11 des Gemeinschaftsrahmens vom 29.11.2005 (ABI.EU 2005 Nr. C 297/4). Allerdings beruht die Forderung wechselseitiger Verpflichtungen an dieser Stelle auf einem eindeutigen Übersetzungsfehler in der deutschen Fassung der Freistellungsentscheidung. Dazu wurde auf S. 4 der Stellungnahme der kommunalen Spitzenverbände vom 06.12.2010 bereits alles Notwendige gesagt.

Die Begründung einer echten wechselseitigen und entgeltlichen Verpflichtung zwischen Hoheitsträger und betrautem Unternehmen würde überdies den gesamten Vorgang zu einem ausschreibungspflichtigen Beschaffungsvorgang machen und eine öffentliche Ausgleichsleistung gegebenenfalls der Umsatzsteuer unterwerfen. Beides ist regelmäßig nicht gewollt.

Allerdings müssen, falls tatsächlich ein Ausgleich gewährt wird, die Methode für dessen Berechnung und Grenzen der Defizitübernahme im Vorhinein in dem Betrauungsakt festgelegt sein.

Zur Rechtsform des Betrauungsakts

Die Übertragung einer gemeinwirtschaftlichen Verpflichtung kann nur durch einen Hoheitsakt geschehen. In diesem Punkt sind die Rechtsprechung der europäischen Gerichte und die Entscheidungspraxis der Kommission eindeutig und seit langem gefestigt.

Neuere Urteile des Gerichts Erster Instanz betrachten die Verpflichtung durch Hoheitsakt bereits als Definitionselement der Gemeinwirtschaftlichkeit einer Dienstleistung (so etwa EuG; Rs. T-289/03, Slg. 2008, II-81 Rn. 172 „BUPA“). Das Gericht hat in der Entscheidung „BUPA“ klar herausgearbeitet, dass ein Mitgliedstaat, der Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse festlegen möchte, dafür Sorge zu tragen hat, „... dass diese Aufgabe bestimmten, von der Rechtsprechung herausgearbeiteten Mindestkriterien genügt, die für alle gemeinwirtschaftlichen Aufgaben im Sinne des EG-Vertrags gelten, Dazu gehören insbesondere **das Vorliegen eines Hoheitsakts**, der den betreffenden Wirtschaftsteilnehmern eine Aufgabe von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse überträgt, und der universale und obligatorische Charakter der Aufgabe.“

Welchen formalen Anforderungen eine solche Aufgabenübertragung genügen muss, um als „Betrachtung“ im Sinne des AEUV zu gelten, kann ebenfalls der gefestigten Rechtsprechung des EuGH entnommen werden. Seit der ersten einschlägigen Entscheidung vom 27.03.1974 (EuGH, Rs. 127/73, Slg. 1974, 313 Rn. 19/22 „BRT/SABAM II“) verlangt der EuGH für eine Betrachtung in formaler Hinsicht einen „Hoheitsakt der öffentlichen Gewalt“. Daran hat sich bis heute nichts geändert. In jedem Urteil, das sich mit Ausnahmen vom Kartell- und Beihilfenrecht aufgrund einer Betrachtung (Art. 106 Abs. 2 AEUV) beschäftigte, verlangte der EuGH einen „Hoheitsakt der öffentlichen Gewalt“ (vgl. etwa EuGH, Rs. 66/86, Slg. 1989, 803 Rn. 55 „Ahmed Saeed“; EuGH, Rs. C-159/94, Slg. 1997, I-5815 Rn. 65 „Kommission/Frankreich“), und das Gericht Erster Instanz ist ihm darin rückhaltlos gefolgt (vgl. EuG, Rs. T-17/02, Slg. 2005, II-2031 Rn. 186; EuG, Rs. T-289/03, Slg. 2008, II-81 Rn. 172, 181 „BUPA“ - jeweils m.w.N.).

Als taugliche Instrumente für eine Betrachtung nennen die Gerichte allein Gesetze und Verwaltungsakte sowie pflichtenübertragende Konzessionen, die über eine bloße Freigabe unternehmerischer Initiativen hinausgehen (vgl. EuGH, Rs. C-393/92, Slg. 1994, I-1477 Rn. 46 – 49 „Almelo“). Andere Handlungsformen wurden von den europäischen Gerichten bisher noch nie als Betrachtung i. S. v. Art. 106 Abs. 2 AEUV anerkannt.

Die Europäische Kommission zieht zwar, anders als die europäischen Gerichte, auch „*jährliche oder mehrjährige Leistungsverträge*“ für eine Betrachtung in Betracht. Hier ist in der Praxis jedoch Vorsicht geboten. Neben den vergaberechtlichen und umsatzsteuerlichen Risiken, die

eine zivilrechtliche Vertragsbeziehung stets in sich birgt, fordert nämlich auch die Kommission für eine solche Betrauung stets einen „*offiziellen Akt*“, der „...*auf einer rechtlichen Grundlage zur Definition und Finanzierung der Dienstleistung von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse*“ (vgl. Arbeitspapier vom 20.11.2007, SEK(2007)1515, Tz. 5.1 und 5.2), also einem Hoheitsakt nach nationalem Recht, beruhen muss. Gemeint sind daher **nur solche Verträge, die bereits existierende gesetzlich vorgegebene Pflichtenübertragungen konkretisierten** (vgl. *Kommission, Entscheidung C 24/2005, ABI. Nr. L 95/25 vom 05.04.2007 („Laboratoire National d'Essai“)*). Nur unter dieser engen Voraussetzung akzeptiert auch der EuGH eine öffentlich-rechtliche Konzessionsvereinbarung als qualifizierte Betrauung (vgl. EuGH, Rs. C-159/94, Slg. 1997, I-5815 Rn. 65 - 67 „*Kommission/Frankreich*“).

Diese restriktive Auslegung ist nach dem Sinn und Zweck der Europäischen Verträge auch geboten. Unternehmen sollen über ihre – strikte oder gelockerte – Bindung an das Unionsrecht nicht selbst entscheiden können. Deshalb können nur staatlich begründete und definierte Pflichten über Art. 106 Abs. 2 AEUV Ausnahmen von der Geltung des Europäischen Unionsrechts schaffen (so. *Mestmäcker/Schweitzer*, in: *Immenga/Mestmäcker, Wettbewerbsrecht EG / Teil 1, 4. Aufl. 2007, Art. 31, 86 EGV Rn. 45 m.w.N.*). Letzteres wiederum lässt sich nur sicherstellen, wenn man für eine Betrauung einen rechtlich bindenden Verpflichtungsakt seitens eines Hoheitsträgers verlangt, der für das betroffene Unternehmen weder inhaltlich ausgestaltbar noch einseitig kündbar ist.

Rein zivilrechtliche Verträge sind also als Betrauungsinstrument auch von den einschlägigen Mitteilungen der Kommission nicht gedeckt, es sei denn sie konkretisieren lediglich existierende, hoheitlich festgelegte Verpflichtungen.

Gleiches gilt erst recht für Gesellschafterbeschlüsse. Auch dabei handelt es sich um eine rein privatrechtliche Rechtshandlungen, welche die interne Sphäre der Gesellschaft nicht verlassen. Erzeugt wird damit lediglich eine Verpflichtung zwischen den Organen ein und derselben Gesellschaft. Es fehlt somit jede Qualität einer verbindlichen Festlegung mit Außenwirkung seitens des Hoheitsträgers. Dieser ist dabei allenfalls in seiner Gesellschafterrolle involviert, in der er privatrechtlich tätig wird, nicht jedoch als Ausübender hoheitlicher Gewalt. Die Feststellung in Ziff. 23 S. 3 und 4 der IDW EPS 700, dass „*ein Gesellschafterbeschluss allein ... nicht ausreichen [wird] und ... mit beihilfenrechtlichen Risiken behaftet [sei]*“, ist somit zutreffend.

Zum Prüfschema in der Anlage, S. 21

1. „De-minimis“-Beihilfen sollten bereits auf der Tatbestandsebene geprüft werden

Begründung:

Gemäß Art. 2 Nr. 1 der VO (EG) Nr. 1998/2006 über die Anwendung der Art. 87 und 88 EG-Vertrag auf „De-minimis“-Beihilfen, gelten solche „Beihilfen“ nicht als Maßnahmen, die alle Tatbestandsmerkmale einer verbotenen Beihilfe erfüllen. Es handelt sich demnach also bereits um einen Ausschluss auf der Tatbestandsebene.

2. Schließlich sollte noch nach der Genehmigungsebene geprüft werden, ob nicht nur „bestehende“ Beihilfen vorliegen.

Begründung:

Bestehende Beihilfen gemäß der Definition in Art. 1 lit. b) der Beihilfenverfahrensverordnung (EG) Nr. 659/1999 sind von der Anmeldepflicht bei der Europäischen Kommission befreit. Für sie gilt weder das Durchführungsverbot in Art. 3 VO (EG) Nr. 659/1999, noch können sie von der Kommission zurückgefordert werden, soweit ihre erstmalige Gewährung durch den Mitgliedstaat bereits zehn Jahre zurückliegt, vgl. Art. 15 VO (EG) Nr. 659/1999. Dementsprechend können solche Beihilfen auch keine Risiken mehr für den jeweiligen Empfänger bewirken, wie auch in Ziffer 10 des Verlautbarungsentwurfs festgestellt wird.

Wir möchten Sie bitten, unsere Änderungen zu berücksichtigen und in den Prüfungsstandard aufzunehmen.

Mit freundlichen Grüßen

Dr. Christian Jung
Rechtsanwalt

Jürgen Gold
Wirtschaftsprüfer und Steuerberater