



**Der Präsident**

Verband Deutscher Verkehrsunternehmen (VDV) · Kamekestraße 37–39 · D-50672 Köln

Herrn  
Sprecher des Vorstands  
WP/StB Prof. Dr. Klaus-Peter Naumann  
Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V.  
Postfach 32 05 80  
40420 Düsseldorf

Köln, den 21. Dezember 2010

**Entwurf IDW Prüfungsstandard 700**

Sehr geehrter Herr Prof. Naumann,

der Hauptfachausschuss des IDW hat den Entwurf des IDW EPS 700 mit dem Stand 23. Juni 2010 verabschiedet und im Anschluss veröffentlicht. Es wurde mitgeteilt, dass eventuelle Änderungs- und Ergänzungsvorschläge schriftlich an den IDW zu richten sind.

Der VDV vertritt die Interessen u. a. der kommunalen Verkehrsunternehmen und ist insbesondere daran interessiert, dass seit Jahrzehnten durch kommunale Verkehrsunternehmen und ihre Eigner praktizierte Finanzierungsstrukturen weiter aufrechterhalten werden können. Eine wesentliche Finanzierungssäule stellt die Finanzierung von Verkehrsverlusten im Rahmen der so genannten steuerlichen Querverbundverrechnung dar, die für den kommunalen ÖPNV bundesweit ein Volumen von **ca. 1,4 Mrd. € pro Jahr** ausmacht. Diese steuerliche Querverbundverrechnung **sehen wir durch Formulierungen in dem Entwurf aus Ihrem Hause ernsthaft gefährdet**. Gleichzeitig kann durch Formulierungen im EPS 700 das **Risiko einer zusätzlichen Umsatzsteuerbelastung der öffentlichen Hand** hervorgerufen werden.

In erster Linie geht es um die Formulierungen in Tz. 23 des Entwurfs. Hier heißt es zum einen:

*„Der Betrauungsakt ... setzt eine rechtsverbindliche und wechselseitige Verpflichtung zur Erfüllung der Daseinsvorsorge-Aufgaben einerseits und Gewährung eines Kostenausgleichs andererseits voraus.“*

Weder aus den EU-rechtlichen Materialien noch aus Rechtsprechung oder Literatur lässt sich ableiten, dass in dem oder den Betrauungsakten zwingend eine Verpflichtung der öffentlichen Hand zur Gewährung eines Kostenausgleichs enthalten sein muss. Der mit dem Aussprechen einer solchen Verpflichtung einhergehende einklagbare Anspruch des Unternehmens könnte steuerlich zur Annahme eines Leistungsaustausches führen mit der Folge von definitiven Umsatzsteuerbelastungen und/oder der Verhinderung einer ertragsteuerlichen Querverbundverrechnung.

Des Weiteren heißt es in der Tz. 23:

*„Im deutschen Recht kommen hierfür (Anm. des Verfassers: für den Betrauungsakt) u. a. Gesetze, Verordnungen, Verwaltungsakte (z. B. Zuwendungsbescheid) und Verträge in Betracht. Ein Gesellschafterbeschluss allein wird als einseitig abänderbarer, interner Organisationsakt dagegen nicht ausreichen und ist insofern mit beihilferechtlichen Risiken behaftet.“*

Vor dem Hintergrund der Sicherstellung der steuerlichen Querverbundverrechnung sind Betrauungen kommunaler Verkehrsunternehmen bundesweit ganz überwiegend durch Beschluss der kommunalen Vertretungskörperschaft (Stadtrat, Kreistag) mit anschließender gesellschaftsrechtlicher Umsetzung vorgenommen worden. Es spricht beihilferechtlich nichts dagegen, auch einseitige Rechtsakte der öffentlichen Hand wie z. B. Ratsbeschlüsse als Teil des Betrauungsvorgangs zuzulassen. Um die beihilferechtlich gebotene (gemeinwirtschaftliche) Verpflichtung eines öffentlichen Unternehmens sicherzustellen, bedient sich die öffentliche Hand im zweiten Schritt ihrer Doppelrolle als Gesellschafter, indem sie über ergänzende Gesellschafterbeschlüsse den gefassten Ratsbeschluss und damit die Betrauung dem Unternehmen gegenüber verbindlich durchsetzt.

Die AG des AK III der Ständigen Konferenz der Innenminister und -senatoren zur Umsetzung des Monti-Paketes hält in einer Handreichung auch eine Betrauung allein über den Gesellschaftsvertrag für zulässig (siehe hierzu Tz. 4.2.1 des sächsischen Umsetzungserlasses vom 04.08.2006, AZ 23b-2240.10/14). Das Gemeindefinanzrecht geht im Übrigen in allen Flächenstaaten davon aus, dass die Erfüllung öffentlicher Zwecke durch wirtschaftliche Unternehmen durch gesellschaftsrechtliche Instrumente sichergestellt wird (Gesellschaftsvertrag, zwingende Zuständigkeiten der Gesellschafterversammlung, Bindung der Gesellschaftervertreter an Weisungsbeschlüsse). Vertragliche Regelungen oder Verwaltungsakte zur Bindung von öffentlichen Unternehmen an die öffentliche Zweckerfüllung fordert das Gemeindefinanzrecht nicht.

Auch in dem als **Anlage I** beigefügten **Schreiben des Bundesfinanzministeriums** vom 12. Februar 2010 – IV C 2 – S 2706/07/10002 – wird für die EU-Verordnung 1370/2007 eine gesellschaftsrechtliche Ausgestaltung der Betrauung anerkannt. Für die EU-Verordnung 1370/2007 ist zudem in der Literatur anerkannt, dass öffentliche Dienstleistungsaufträge – also die Betrauungsakte – auch in Form von Gesellschafterbeschlüssen ergehen können (vgl.: Kaufmann, in Kaufmann/Lübbig/Prieß/Pünder, VO [EG] 1370/2007 – Kommentar, Art. 2 Rn. 44; Wachinger, Direktvergabe und Wettbewerb im Busverkehr nach der novellierten EU-Marktöffnungsverordnung, in *Infrastrukturrecht* 2007, S. 265, 266). Dies ist keine sektorspezifische Besonderheit des Verkehrsbereichs, sondern belegt vielmehr, dass der Betrauungsakt in ganz unterschiedlichen Handlungsformen ergehen kann.

Wir haben diesem Schreiben **konkrete Formulierungsvorschläge** zur Änderung der Tz. 23 entsprechend den obigen Ausführungen als **Anlage II** beigefügt. Die Änderungen sind durch Fettdruck hervorgehoben.

Im Übrigen weisen wir ergänzend darauf hin, dass das generelle Außerachtlassen der EU-Verordnung 1370/2007 über öffentliche Personenverkehrsdienste im Text des Entwurfs des Prüfungsstandards diesen unvollständig erscheinen lässt. In diesem Zusammenhang sei auch darauf hingewiesen, dass die Aussage in Tz. 29, die drei Dokumente des „Monti-Paketes“ würden zusammen mit der Altmark-Trans-Rechtsprechung „den derzeit gültigen, abschließenden Rechtsrahmen für Ausgleichszahlungen im Bereich der Daseinsvorsorge“ (zu der in Tz. 21 richtigerweise auch der ÖPNV gezählt wird) darstellen, insoweit nicht richtig ist.

Wegen der besonderen wirtschaftlichen Bedeutung der Angelegenheit bitte ich Sie persönlich, sehr geehrter Herr Prof. Naumann, unsere Formulierungsvorschläge in der endgültigen Fassung zu berücksichtigen.

Mit freundlichen Grüßen

2 Anlagen



MR Peter Rennings  
Vertreter des Unterabteilungsleiters IV C

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

Verband Deutscher Verkehrsunternehmen  
Kamekestraße 37 - 39  
50672 Köln

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-4685

FAX +49 (0) 30 18 682-884685

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

DATUM 12. Februar 2010

BETREFF **Auswirkung des Inkrafttretens der EU-Verordnung 1370/2007 auf die ertragsteuerliche Behandlung der Leistungen der Gesellschafter bzw. Träger öffentlicher Verkehrsunternehmen an die Unternehmen**

BEZUG Ihr Schreiben an das Bundesministerium für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung vom 22. Juli 2009  
- R2/BS - Sch/St/Sal - 619-00/3 - 610-01/5 -;  
Schreiben des Bundesministeriums für Verkehr, Bau und Stadtentwicklung vom 7. Dezember 2009  
- A 31/3138.5/10 -

GZ **IV C 2 - S 2706/07/10002**

DOK **2010/0095359**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit Ihrem Schreiben vom 22. Juli 2009 bitten Sie um Stellungnahme zu der Frage, welche Auswirkungen das Inkrafttreten der Verordnung (EG) Nummer 1370/2007 am 3. Dezember 2009 auf die BMF-Schreiben vom 14. Juli 1994 - IV B 7 - S 2721 - 34/94 - und vom 26. Oktober 1994 - IV B 7 - S 2721 - 49/94 - hat.

Nach dem Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder nehme ich hierzu wie folgt Stellung:

Die Verordnung (EG) Nummer 1370/2007 tritt an die Stelle der bisherigen Verordnung (EWG) Nummer 1191/69. Nach vorgenannten BMF-Schreiben, nach denen u. a. grundsätzlich nach eigen- und gemeinwirtschaftlichen Verkehren zu unterscheiden war, stand die

bisherige Verordnung nicht entgegen, Leistungen der Gesellschafter bzw. Träger öffentlicher Verkehrsunternehmen an die Unternehmen im Ergebnis ertragsteuerlich als Einlagen zu behandeln. Soweit Vereinbarungen von Gesellschaftern bzw. Trägern öffentlicher Verkehrsunternehmen mit den Unternehmen unter den Regelungsbereich der Verordnung (EG) Nummer 1370/2007 fallen, bedarf es einer Unterscheidung nach eigen- und gemeinwirtschaftlichen Verkehren nicht. Im Übrigen lässt die Verordnung zu, dass die Vereinbarungen schuldrechtlich oder als gesellschaftsrechtlich ausgestaltet sind. Ist Letzteres der Fall, führen die Leistungen der Gesellschafter bzw. Träger ertragsteuerlich zu Einlagen. Maßgebend sind die Verhältnisse des Einzelfalls.

Mit freundlichen Grüßen

Im Auftrag  
Rennings

## Anlage II

Der Betrauungsakt i. S. v. Artikel 106 Abs. 2 AEUV, wie ihn sowohl die Altmarkt-Trans-Kriterien als auch die Freistellungsentscheidung 2005/842/EG und der „Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen, die als Ausgleich für die Erbringung öffentlicher Dienstleistungen gewährt werden“ vorsehen, setzt eine rechtsverbindliche (...) Verpflichtung **des Unternehmens** zur Erfüllung der Daseinsvorsorge-Aufgaben **und die Festlegung der Grundlagen für Ausgleichszahlungen** voraus. Im deutschen Recht kommen hierfür u. a. Gesetze, Verordnungen, Verwaltungsakte (z. B. Zuwendungsbescheid) und Verträge in Betracht. **Ein Stadtrats- oder Kreistagsbeschluss ist ebenfalls geeignet, wenn sein Inhalt für das Unternehmen mit Hilfe gesellschaftsrechtlicher Instrumente (Gesellschafterweisungen, Beherrschungsverträge etc.) verpflichtend gemacht wird.** Erforderlich ist darüber hinaus eine Begründung, warum die zu finanzierende Aufgabe von der betrauenden Stelle als solche der Daseinsvorsorge eingestuft wird, **sofern sich dies nicht ohnehin aus bestehenden rechtlichen Regelungen ergibt.** Dies soll der EU-Kommission und dem EuGH die Kontrolle der Ermessensausübung durch den Mitgliedstaat ermöglichen.