

STELLUNGNAHME

zum Entwurf des IDW-Prüfungsstandards: Prüfung von
Beihilfen nach Art. 107 AEUV insbesondere zugunsten
öffentlicher Unternehmen (IDW EPS 700)

Berlin, 21. Januar 2011

Der Verband kommunaler Unternehmen e.V. (VKU) ist die Interessenvertretung der kommunalen Versorgungs- und Entsorgungswirtschaft in Deutschland. Die im VKU organisierten 1.400 Mitgliedsunternehmen sind vor allem in der Energieversorgung, der Wasser- und Abwasserwirtschaft sowie der Abfallwirtschaft und Stadtreinigung tätig. Damit erfüllen die kommunalen Unternehmen wichtige Infrastrukturaufgaben für die Städte und Gemeinden. Mit über 220.000 Beschäftigten wurden 2008 Umsatzerlöse von rund 72 Milliarden Euro erwirtschaftet.

Der Hauptfachausschuss des IDW hat mit Stand vom 23. Juni 2010 den Entwurf des IDW EPS 700 verabschiedet und auf der Internetseite des IDW veröffentlicht. Der Entwurf enthält aus Sicht des VKU im Zusammenhang mit der rechtlichen Ausgestaltung des sogenannten Betrauungsaktes Ausführungen, die insbesondere sowohl ertrag - als auch umsatzsteuerrechtlich in einer Vielzahl von Sachverhalten zu erheblichen Problemen führen können. Da die entsprechenden Formulierungen in Tz. 23 des Entwurfs des EPS 700 nach unserer Meinung zudem beihilferechtlich nicht geboten erscheinen, regen wir insoweit nachdrücklich eine Modifikation des Prüfungsstandards an.

Nachfolgend erlauben wir uns, die Problematik zu erläutern:

Wechselseitigkeit der Betrauung

In Tz. 23 des gegenständlichen Entwurfs wird ausgeführt, dass der Betrauungsakt eine rechtsverbindliche und wechselseitige Verpflichtung zur Erfüllung der Daseinsvorsorge-Aufgaben einerseits und die Gewährung eines Kostenausgleichs andererseits voraussetze. Wir weisen darauf hin, dass weder der EuGH noch die Europäische Kommission in irgendeiner bekannt gewordenen Entscheidung die Auffassung vertreten haben, dass ein Betrauungsakt zwingend eine Verpflichtung des betrauenden Hoheitsträgers zur Ausgleichzahlung beinhalten muss. Soweit sich der Entwurf des EPS 700 auf die Ausführungen des „Gemeinschaftsrahmen für staatliche Beihilfen, die als Ausgleich für die Erbringung öffentlicher Dienstleistungen gewährt werden“ vom 29.11.2005 (2005/C 297/04) stützen sollte, ist zu beachten,

dass im relevanten Erwägungsgrund 11 der deutschen Fassung dieser Freistellungsentscheidung ein offenkundiger Übersetzungsfehler enthalten ist. Insoweit verweisen wir auf die ausführlichen Erläuterungen in der Stellungnahme der Bundesvereinigung der kommunalen Spitzenverbände zum Entwurf des EPS 700 (dort die Seiten 3-4), denen sich der VKU uneingeschränkt anschließt.

Die Richtigkeit der Darstellung der kommunalen Spitzenverbände ergibt sich nach unserer Ansicht bereits daraus, dass spätere einschlägige Entscheidungen des EuGH das Kriterium der „Wechselseitigkeit“ überhaupt nicht nennen und diesem somit keinerlei Bedeutung beimessen. Auch das Arbeitspapier der Kommissionsdienststellen vom 20.11.2007 (SEK (2007) 1516) - dem freilich keine Rechtsverbindlichkeit zukommt, welches jedoch die Entscheidungspraxis der Kommission widerspiegelt und daher durchaus beachtlich ist – führt an keiner Stelle aus, dass die Kommission das zwingende Erfordernis sieht, der Hoheitsträger müsse sich im Rahmen des Betrauungsaktes zu Ausgleichszahlungen als Gegenleistung zu Leistungen des betrauten Unternehmens verpflichten.

Neben dem Umstand, dass wir die Ausführung in dem Entwurf des EPS 700, wie dargestellt, für beihilferechtlich nicht zutreffend halten, ist darauf hinzuweisen, dass die Forderung nach einer Verpflichtung des Hoheitsträgers zur Leistung von Ausgleichszahlungen, welche zudem offenbar synallagmatisch mit der Pflicht des betrauten Unternehmens zur Durchführung einer Daseinsvorsorge-Aufgabe verbundenen sein soll, erhebliche steuerliche Risiken mit sich bringt. So steht zu befürchten, dass die Wechselseitigkeit der jeweiligen Verpflichtungen steuerlich für das Vorliegen eines Leistungsaustauschs sprechen könnte.

Dies hätte zur Folge, dass die Zahlungen des Hoheitsträgers beim betrauten Unternehmen grundsätzlich ertragsteuerlich als Betriebseinnahme zu erfassen wären und darüber hinaus der Umsatzbesteuerung unterliegen würden. Somit sehen wir u.a. den steuerlichen Querverbund – eine wesentliche Säule der Finanzierung von Verlusten aus der Erfüllung von Aufgaben der kommunalen Daseinsvorsorge (insbesondere ÖPNV und öffentliche Bäder) –, der erst mit dem Jahressteuergesetz 2009 kodifiziert wurde, in weiten Teilen durch die Ausführungen in dem Entwurf des EPS 700 stark gefährdet.

Zur Vermeidung dieser immensen steuerlichen Risiken, werden Betrauungsakte in der Praxis regelmäßig im Wege einer gesellschaftsrechtlichen Gestaltung und damit gerade ohne Begründung eines Leistungsaustauschverhältnisses umgesetzt.

Diese beihilferechtlich grundsätzlich nicht zu beanstandende Praxis sollte durch den EPS 700 nicht in Frage gestellt werden.

Form des Betrauungsaktes

Weiter wird in Tz. 23 des Entwurfs ausgeführt, dass ein Gesellschafterbeschluss allein als Betrauungsakt nicht ausreicht und insofern mit beihilferechtlichen Risiken behaftet sei. Begründet wird dies damit, dass der Gesellschafterbeschluss ein einseitig abänderbarer, interner Organisationsakt ist.

Auch diese Ausführungen sind aus Sicht des VKU zumindest missverständlich. Insbesondere das Abstellen auf die einseitige Abänderbarkeit des Gesellschafterbeschlusses legt abermals die Vermutung nahe, dass das IDW eine rein gesellschaftsrechtliche Umsetzung des Betrauungsaktes, die ja regelmäßig eine einseitige Abänderbarkeit zur Folge hat, als beihilferechtlich unzulässig ansieht. Dies ist jedoch weder zutreffend noch entspricht es der Praxis, die – wie bereits ausgeführt – aus steuerlichen Gründen in einer Vielzahl von Fällen den Betrauungsakt gesellschaftsrechtlich ausgestaltet.

Dabei kommt dem Gesellschafterbeschluss regelmäßig eine wesentliche Bedeutung zu, indem dieser einen zuvor gefassten Beschluss des Gemeinderats gesellschaftsrechtlich verbindlich umgesetzt. Somit stellt der Gesellschafterbeschluss in der Praxis ein übliches Element mehraktiger Betrauungsakte dar. Dies wird etwa im nordrhein-westfälischen Leitfaden „EG-beihilferechtskonforme Finanzierung von kommunalen Leistungen der Daseinsvorsorge“ ausdrücklich bestätigt.

Weiter ist darauf hinzuweisen, dass der europäische Rechtsrahmen den Hoheitsträgern einen durchaus weiten Ermessensspielraum bei der Frage nach der Form des Betrauungsaktes einräumt, den die Ausführungen des Entwurfs des EPS 700 aus unserer Sicht ohne Not einschränken.

Nach Artikel 2 lit. i) der VO 1370/07 etwa bezeichnet der Begriff „öffentlicher Dienstleistungsauftrag“ im Sinne dieser Verordnung einen oder mehrere rechtsverbindliche Akte, die die Übereinkunft zwischen einer zuständigen Behörde und einem Betreiber eines öffentlichen Dienstes bekunden, diesen Betreiber eines öffentlichen Dienstes mit der Verwaltung und Erbringung von öffentlichen Personenverkehrsdiensten zu betrauen. Gemäß der jeweiligen Rechtsordnung der Mitgliedstaaten - so wird in der Vorschrift weiter festgelegt - können diese

rechtsverbindlichen Akte **auch** in einer Entscheidung der zuständigen Behörde bestehen, die:

- die Form eines Gesetzes oder einer Verwaltungsregelung für den Einzelfall haben kann

oder

- Bedingungen enthält, unter denen die zuständige Behörde diese Dienstleistungen selbst erbringt oder einen internen Betreiber mit der Erbringung dieser Dienstleistungen betraut.

Eine ähnlich flexible Regelung findet sich auch in der Freistellungsentscheidung. So bestimmt Artikel 4 der Freistellungsentscheidung, dass diese ausschließlich für Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse gilt, deren Erbringung dem jeweiligen Unternehmen im Wege eines oder mehrerer Verwaltungs- oder Rechtsakte übertragen wurde. Die Form des Rechts- oder Verwaltungsaktes kann danach von den Mitgliedstaaten frei gewählt werden.

Die insoweit tendenziell engen Auslegungen des vorliegenden Entwurfs des EPS 700 werden aus Sicht des VKU weder dem den Hoheitsträgern eingeräumten Ermessensspielraum hinsichtlich der Form der Betrauung noch der wirtschaftlich überaus bedeutenden gesellschaftsrechtlichen Umsetzung des Betrauungsaktes gerecht. Wir regen daher an, in dem Prüfungsstandard unmissverständlich klarzustellen, dass eine solche gesellschaftsrechtliche Ausgestaltung des Betrauungsaktes möglich ist und dass u.a. dem Gesellschafterbeschluss hier eine wesentliche Bedeutung zukommen kann.

Eine solche Klarstellung entspräche zudem der gegenüber dem Verband Deutscher Verkehrsunternehmen schriftlich bestätigten Auffassung des BMF, wonach – hier im Bereich des ÖPNV – die VO 1370/07 eine gesellschaftsrechtliche Ausgestaltung des Betrauungsaktes ermöglicht.

Nach alledem regen wir an, Tz. 23 des EPS 700 wie folgt zu formulieren:

Der Betrauungsakt i.S.v. Artikel 106 Abs. 2 AEUV, wie ihn sowohl die Altmark-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 betrauten Unternehmens** zur Erfüllung der Daseinsvorsorge-Aufgaben **sowie die Festlegung der Grundlagen und Parameter der Ausgleichzahlung** voraus. **Die Begründung wechselseitiger Verpflichtungen zwischen Unternehmen und Hoheitsträger im Betrauungsakt ist nicht erforderlich.** Im deutschen Recht kommen hierfür u.a. Gesetze, Verordnungen, Verwaltungsakte (z.B. Zuwendungsbescheid) und Verträge in Betracht. **Auch eine gesellschaftsrechtliche Regelung (z.B. durch Gesellschafterbeschluss) kommt – ergänzt z. B. um einen korrespondierenden Ratsbeschluss - als Betrauungsakt in Betracht.** Erforderlich ist darüber hinaus eine Begründung, warum die zu finanzierende Aufgabe von der betrauenden Stelle als solche der Daseinsvorsorge eingestuft wird. Dies soll der EU-Kommission und dem EuGH die Kontrolle der Ermessensausübung durch den Mitgliedstaat ermöglichen.

Ansprechpartner:

Andreas Meyer

Bereichsleiter Finanzen und Steuern

Tel.: 030 - 58 580 -138

meyer@vku.de