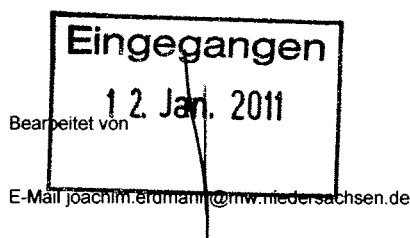




Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW)  
Postfach 32 05 80  
40420 Düsseldorf



Ihr Zeichen, Ihre Nachricht vom

Mein Zeichen (Bei Antwort angeben)  
**Wirtschaftsprüfer**

Durchwahl (05 11) 1 20-  
56 47

Hannover  
10. 01.2011

**Entwurf IDW-Prüfungsstandard:  
Prüfung von Beihilfen nach Artikel 107 AEUV insb. zu Gunsten öffentlicher Unternehmen  
(IDW EPS 700)**

Anlage: - 1 -

Sehr geehrte Damen und Herren,

ermutigt durch meine Nebentätigkeit als Prüfer bei der Wirtschaftsprüferkammer Hamburg sowie die Befassung mit dem Thema „EU-Beihilfen in der kommunalen Praxis“ nehme ich Ihr Angebot aus den IDW-Nachrichten 2010, Seite 285 in Bezug auf Änderungs- bzw. Ergänzungsvorschläge zu dem im Betreff beschriebenen Entwurf gerne auf. Das Themengebiet der Prüfung von Beihilfen zu Gunsten öffentlicher Unternehmen im Spiegel des Europarechts gehört auch wissenschaftlich zu meinem Schwerpunktbereich. So wird in naher Zukunft die von mir als Erstkorrektor betreute Dissertation von Frau Rüdiger, mit dem Titel „Kommunale Bürgschaften und vergleichbare Sicherungsinstrumente als Beihilfen im Spiegel des Europarechts“, an der Universität Osnabrück erscheinen.

Ich hatte bereits Gelegenheit, mit Herrn Dr. Jennert, welcher auch wissenschaftlich in diesem Themenbereich hervorgetreten ist, über den vom Hauptfachausschuss im Juni des Jahres 2010 verabschiedeten Entwurf des IDW-Prüfungsstandards zu diskutieren. Ich darf vorausschicken, dass ich den vorliegenden Entwurf für ausgewogen, präzise und mit Blick auf die Anforderungen etwa nach Artikel 6 der Freistellungsentscheidung sehr geeignet halte. Gleichwohl erlauben Sie mir folgende Änderungs- bzw. Ergänzungsvorschläge:

1. Meines Erachtens zu Recht haben Jennert/Pauka, KommJur 2009, S. 321, 328 darauf hingewiesen, dass für die kommunale Praxis – und die Kommunen haben den Hauptteil des Beihilferechts zu „schultern“ - die Freistellungsentscheidung eine herausgehobene Stellung einnimmt. Mit Blick auch auf die im Entwurf beschriebenen Grenzen ist dem Befund zuzustimmen, dass angesichts der großzügigen Kompensationszahlungen sowohl im Volumen als auch in den Bereichen Krankenhäuser und sozialer Wohnungsbau mit der Freistellungsentscheidung in der Mehrzahl der Fälle eine praktikable Möglichkeit zur Finanzierung kommunaler Unternehmen der Daseinsvorsorge besteht. Wenn dies aber so ist, sollte in Rdnr. 27 des Entwurfs das Wort „ausnahmsweise“ gestrichen werden.

Sie kennen unsere Pferde. Erleben Sie unsere Stärken.  
[www.innovatives.niedersachsen.de](http://www.innovatives.niedersachsen.de)



Dienstgebäude/  
Paketanschrift  
Friedrichswall 1

Telefon  
(05 11) 120-0

Telefax  
(05 11) 1 20-57 70  
(05 11) 1 20-57 78

E-Mail  
Poststelle@mw.niedersachsen.de

Bankverbindung  
Nord/LB (BLZ 250 500 00) Konto 106 022 312  
IBAN: DE94 2505 0000 0106 0223 12

2. Missverständlich sind m. E. die Ausführungen in Satz 1 zu Rdnr 31. Die Freistellungsentscheidung ist eben – worauf auch Jennert/Pauka, a.a.O, Seite 328 zutreffend hingewiesen haben – nicht im Wesentlichen identisch mit den Altmark-Trans-Kriterien des EuGH aus dem Jahre 2003. Deshalb sollte dieser Satz gestrichen werden.
3. Mein wichtigstes Monitum betrifft aber die Rdnr. 34 des Entwurfs. Eine der m. E. Kernaussagen der Freistellungsentscheidung der Kommission vom 28.11.2005 lautet in Rdnr. 7, dass nach ständiger Rechtsprechung die Mitgliedstaaten in der Frage, welche Arten von Leistungen als Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse anzusehen sind, die Mitgliedstaaten über einen großen Ermessensspielraum verfügen. Er würde nur daraufhin überwacht, dass die Definition der Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse ohne offenkundige Fehler erfolge. Dieser große Ermessensspielraum findet nach Auffassung des Europäischen Gerichts seine Bestätigung darin, dass eine der Gemeinschaft speziell zugewiesene Befugnis und eine präzise und vollständige Definition des Begriffs der Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichem Interesse im Gemeinschaftsrecht fehlen, EuG-„BUPA-Urteil“ vom 12.02.2008, Rs. T-289/03, Rdnr. 2 ff., EuZW 2008, 145.

Dieses Verständnis findet sich auch in dem in Fußnote 9 des Entwurfs zitierten Gemeinschaftsrahmen, dort Rdnr. 9. Überdies wird die Beschränkung auf die Evidenzkontrolle auch in dem gleichfalls im Entwurf (Fußnote 10) zitierten NRW-Leitfaden betont (dort Seite 27). Hinzu kommt, dass das sogenannte Kommissionsarbeitspapier auf den Seite 25 f., 31 ausdrücklich den Ermessensspielraum der Mitgliedstaaten – und damit auch der Verwaltungsorganisation des jeweiligen Mitgliedstaates, wozu auch Kommunen gehören – hervorhebt.

Vor diesem Hintergrund halte ich die Erwähnung des den Mitgliedstaaten eingeräumten großen Ermessensspielraums für zwingend erforderlich. Ob dies in Rdnr. 34 des Entwurfs sinnvoll ist, ist „geschmäckerlich“. Erwähnung sollte dieser Gesichtspunkt aber in jedem Fall finden.

Schließlich habe ich mir erlaubt, ein Prüfungsschema von der o. a. Doktorandin in Bezug auf die in der Praxis virulente Frage von kommunalen Bürgschaften beizufügen.

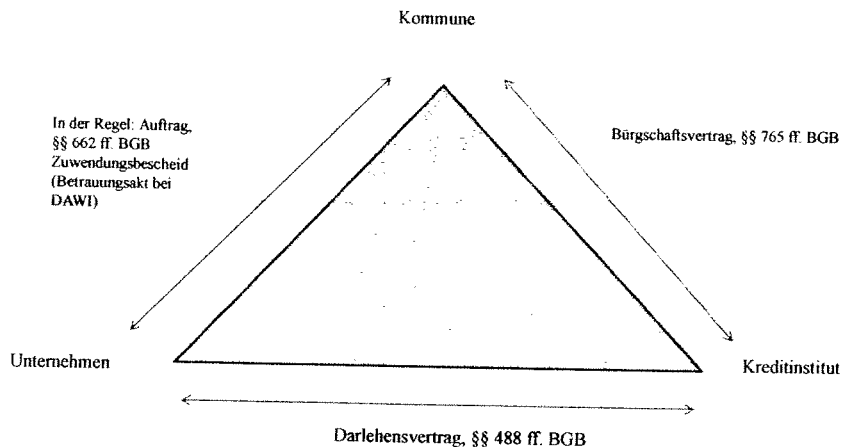
Ich würde mich über die Aufnahme meiner Vorschläge, die natürlich im Internet auf der IDW Homepage veröffentlicht werden können, freuen.

Für eine weitere Diskussion stehe ich gern zur Verfügung und möchte noch einmal betonen, wie verdienstvoll der vorgelegte Entwurf IDW- Prüfungsstandard zu der sehr komplexen Beihilfematerie einzustufen ist.

Mit freundlichen Grüßen  
Im Auftrag

Prof. Dr. Joachim Erdmann

## Anhang I: Ausgestaltung der Rechtsverhältnisse bei kommunalen Bürgschaften



## Anhang II: Prüfungsschema zur Beurteilung kommunaler Bürgschaften als Beihilfen:

Das unten aufgeführte Prüfungsraster ist in den ersten drei Kapiteln entwickelt worden und stellt eine Anwendungshilfe für die Gewährung kommunaler Bürgschaften dar. Dabei wird davon ausgegangen, dass es sich um Bürgschaften handelt, die als Ausgleichsleistung für Dienstleistungen von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse gewährt werden. Sonderregelungen für kleine und mittlere Unternehmen werden dabei außer Acht gelassen. Das Prüfungsraster kann den Kommunen zur Eigenüberprüfung vor Gewährung einer kommunalen Bürgschaft dienen. Darüber hinaus stellt es – abgesehen von den nationalrechtlichen Vorgaben – auch die Prüfungsschritte der Europäischen Kommission dar, nachdem eine Bürgschaft als Beihilfe angemeldet worden ist.

- I. Kommunalrechtliche Voraussetzungen:
  - Sicherungsmittel dient der Erfüllung kommunaler Aufgaben
  - Grundsatz der Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit
    - ⇒ Genehmigung durch die Kommunalaufsichtsbehörde
  
- II. Tatbestand der Beihilfe i.S.d. Art. 107 Abs. 1 AEUV
  - Beihilfegriff
  - Staatlich oder aus staatlichen Mitteln gewährt
  - Wirtschaftliche Begünstigung (Private-Investor Test)
  - Selektivität
  - Wettbewerbsverfälschung

- Beeinträchtigung des innergemeinschaftlichen Handels
- Legalausnahmen/Ermessenstatbestände (Art. 107 Abs. 2, 3 AEUV)

### III. Entfallen der Beihilfeeigenschaft nach der Bürgschaftsmitteilung

- Unternehmen befindet sich nicht in finanziellen Schwierigkeiten
- Bestimmtheit des Umfang und der Bedingungen (feste Laufzeit, Beschränkung auf festen Höchstbetrag, Festlegung der Parameter)
- Beschränkung auf 80% des ausstehenden Kreditbetrages (Ausnahme: *eine* Dienstleistung von allgemeinem wirtschaftlichen Interesse)
- Beurteilung der Marktüblichkeit
  - Einzelbürgschaft: marktübliche Avalprovision unter Berücksichtigung eines Ratings, bei fehlendem Vergleichsmarkt Heranziehung des marktüblichen Zinssatzes
  - Bürgschaftsregelung: realistische Risikobewertung, jährliche Überprüfung, Avalprovision deckt normale Risiken, Transparenzregeln oder Anwendung einer standardisierten Berechnungsmethode, siehe unter IV.

### IV. Tatbestandsausschluss nach der De-minimis-Verordnung

- Einzelbürgschaften und Bürgschaftsregelungen (kommunalrechtliche Regelung empfehlenswert, verbürgter Kredit in Höhe von weniger als 1, 5 Mio. €)
- Bürgschaftshöhe: 200.000 € in drei Jahren
- Kumulierungsverbot
- Verbürgung von weniger als 80 % des Darlehensvertrages
- Berechnungsmethode zur Ermittlung des Beihilfeäquivalents (unter Zuhilfenahme eines „Beihilfenwertrechners“):  
Zu berücksichtigen sind Bürgschaftsrating (Daten der Creditreform), Kreditverlauf und Bürgschaftsquote von max. 80%, Bürgschaftsprovision, Recovery Rate (standardisierter Wert aufgrund von Erfahrungen bei kommunalen Bürgschaften) = Beihilfewert < 200.000 €

### V. Entfallen des Beihilfetatbestandes nach der Altmark-Trans Rechtsprechung

- Betrauungsakt (in der Regel in Form eines Zuwendungsbescheides unter Beachtung der steuerrechtlichen Folgen)
- Klare Definition der gemeinwirtschaftlichen Verpflichtungen
- Vorherige, objektive, transparente Aufstellung der Ausgleichsparameter
- Ausgleich in Höhe der Nettomehrkosten
- Benchmarking im Rahmen eines objektiven Kostenvergleichs

VI. Absehen von der Notifizierungspflicht aufgrund der Freistellungsentscheidung (Rechtfertigung)

- Vgl. die ersten 3 Kriterien unter V., als 4. Kriterium Abstellen auf tatsächlich entstandene Kosten
  - ⇒ Betrauungsakt mit folgendem Inhalt:
    - Art und Dauer der Gemeinwohlverpflichtung
    - Betrautes Unternehmen
    - Geographischer Geltungsbereich
    - Art und Dauer der dem Unternehmen gewährten ausschließlichen und besonderen Rechte
    - Parameter zur Berechnung, Überwachung und einer etwaigen Änderung der Ausgleichszahlung
    - Vorkehrungen gegen eine Überkompensierung durch Kontrolle, tolerable Anrechnung von 10 % auf das Folgejahr
    - Berichterstattung und Aufbewahrung von Unterlagen
- Jährliche Ausgleichszahlung unter 30 Mio. € und Jahresumsatz von weniger als 100 Mio. €
- Ausgleichszahlung = alle vom Staat oder aus staatlichen Mitteln jeglicher Art zur Durchführung der DAWI unter Berücksichtigung aller Kosten und Einnahmen und einer angemessenen Rendite

VII. Notifizierungspflicht bei der Europäischen Kommission, aber Nachweis der Vereinbarkeit mit dem Gemeinsamen Markt (Rechtfertigung)

- auf Grundlage des Gemeinschaftsrahmens (vgl. die Voraussetzungen der Freistellungsentscheidung ohne Schwellenwert)
- aufgrund einer Verhältnismäßigkeitsprüfung („balancing test“)

VIII. Transparenz und Überwachung

Getrennte Buchführung; regelmäßige Berichtspflichten gegenüber der Kommission; zusätzliche Kontrolle durch Rechnungsprüfungsämter, ggf. auch durch Kommunalaufsicht

IX. Notifizierung

Kommt die Kommune zu dem Ergebnis, dass es sich um eine Beihilfe handelt, ist diese zwingend bei der Europäischen Kommission anzumelden. Bei Missachtung ist die Beihilfe formal rechtswidrig und die Kommission kann die einstweilige Rückforderung anordnen. Dies gilt nicht für den Fall, dass sie als mit dem Gemeinsamen Markt für vereinbar anzusehen ist.

**Anhang III: Übersicht über Optimierungsoptionen für das Beihilfeverfahren bei kommunalen Bürgschaften**

