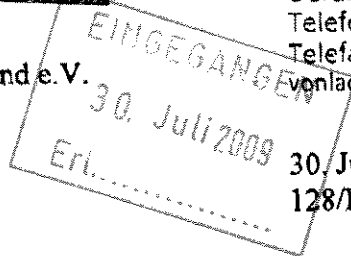


EINGEGANGEN

30. Juli 2009

Erled.

Treuhand Niederrhein

vorab per Fax
0211/45 41 097Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
Frau WP/StB Viola Eulner
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf47800 Krefeld
Uerdinger Straße 267
Telefon (0 21 51) 9 59-128
Telefax (0 21 51) 9 59-399
vonlackum@treuhand-niederrhein.de30. Juli 2009
128/Pi.**Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zum Entwurf des Prüfungsstandards:
Prüfungen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (IDW EPS 970; Stand: 06.03.2009)**

Sehr geehrte Frau Eulner,

wie bereits besprochen, erhalten Sie nachstehend meine im Betreff genannten Vorschläge.

Unsere Gesellschaft führt sog. EEG-Prüfungen seit der Einführung dieses Gesetzes durch. Schwerpunktmäßig prüfen wir selbstständige Unternehmensteile i.S.v. § 41 Abs. 5 EEG 2009 von Unternehmen sämtlicher Branchen und Größenklassen. Daneben führen wir einige Prüfungen der Angaben eines Elektrizitätsversorgungsunternehmens nach § 50 i.V.m. § 49 EEG 2009 durch. In der Mehrzahl der Fälle sind wir nicht gleichzeitig Abschlussprüfer der Unternehmen, in deren Auftrag wir die vorstehend beschriebenen EEG-Prüfungen durchführen.

Bereits aus dem Gesetzestext und den darin genannten Größen des selbst verbrauchten Stroms bzw. des Anteils der Stromkosten an der Bruttowertschöpfung ergibt sich, dass Energie (darunter verstehen wir sowohl Strom als auch Gas, Wasser, Druckluft u.Ä.) ein wesentlicher Kostentreiber mit erheblichem Einfluss auf den Unternehmenserfolg der von uns geprüften Unternehmen ist. Daraus folgt in der Regel, dass die i.S.d. § 40 ff. EEG beantragenden Unternehmen ein erhebliches Interesse am Erfolg des Antrags haben und gleichzeitig stark bestrebt sind, die Energiekos-

- 2 -



ten niedrig zu halten. In der derzeitigen konjunkturellen Situation sind die EEG-Anträge im Gegensatz zu den Vorjahren sehr stark in den Fokus der Unternehmen gerückt und sogar in Einzelfällen Bestandteil der erfolgsabhängigen Vergütung einiger Mitarbeiter geworden.

Aufgrund der vorstehend beschriebenen wirtschaftlichen Lage einiger Branchen hat eine intensive Kommunikation zwischen den Branchenverbänden und dem BAFA bzw. den zuständigen Ministerien eingesetzt. Auf diese Entwicklung werde ich nachstehend noch weiter eingehen.

Vor diesem Hintergrund stelle ich nachfolgend schwerpunktmäßig auf die Prüfung nach § 41 EEG und insbesondere auf die Prüfung von selbstständigen Unternehmensteilen ab:

1. Übernahme des Wortlauts der Regierungsbegründung zum selbstständigen Unternehmensteil in Tz. 21 des EPS 970

a) Einfluss der Regierungsbegründung auf die Interpretation des Gesetzes

In Tz. 21 des IDW EPS 970 geht der EPS auf die Prüfung der Voraussetzung des § 41 Abs. 5, der in der Gesetzesbegründung zur EEG-Novelle und in dem für selbstständige Unternehmensteile relevanten Merkblattes BAFA genannten Kriterien ein. Wie bereits vorstehend verdeutlicht, bedeutet der hohe Energieanteil bei den in Rede stehenden Unternehmen einen erheblichen Kostenfaktor. Deshalb erscheint es mir nicht sachgerecht, dass das IDW im ersten Satz der Tz. 21 den Wortlaut der Regierungsbegründung „eng auszulegende Ausnahmenvorschriften“ unkritisch übernimmt.

Bereits in den ersten Gesprächen im Rahmen der Vorprüfung zu § 41 Abs. 5 EEG hat sich in den Diskussionen mit den Juristen der Mandanten herausgestellt, dass der Gesetzgeber die gesetzliche Vorschrift hätte ändern müssen, wenn eine Veränderung der Interpretation des unbestimmten Rechtsbegriffs „selbstständiger Unternehmensteil“ hätte erreicht werden sollen. Der Wortlaut des Gesetzes hat sich jedoch bis auf einige redaktionelle Änderungen auch im Hinblick auf den selbstständigen Unternehmensteil nicht geändert, so dass die Interpretation der Vorschrift aufgrund der Regierungsbegründung und des BAFA-Merkblattes im Ver-



gleich zum Vorjahr nach Auffassung der betroffenen Unternehmen nicht verschärft worden ist.

Diese Auffassung vertritt auch Salje im Kommentar zum Gesetz für den Vorrang Erneuerbare Energien, 5. Auflage, Tz. 18 zu § 40. Salje ist der Auffassung, dass Gesetzesbegründungen den Wortbezug beachten müssen. Seiner Auffassung nach ist die Gesetzesbegründung zur EEG-Novelle ein Beispiel für eine Begründung, „die sich vom Gesetzeswortlaut praktisch vollständig gelöst hat, weil weder die Begriffe *Unternehmen* bzw. *Unternehmensteil* noch der Begriff *selbstständig* Anhaltspunkte für derart weitgehende Interpretationen bietet“.

b) Widerspruch zur bisherigen Äußerung des IDW

Abgesehen davon steht die wörtliche Übernahme von Teilen der Regierungsbegründung m.E. auch im Widerspruch zu dem Schreiben vom 30.04.2008 des IDW an den Deutschen Bundestag. In den weiteren Anmerkungen zu einzelnen Vorschriften der EEG-Novelle auf Seite 4/7 der Anlage zu dem vorgenannten Schreiben wird angeregt, „die Textpassage der Gesetzesbegründung nochmals zu erörtern und ggf. anzupassen“, weil anderenfalls die betroffenen Unternehmen die in der Regierungsbegründung angesprochenen Funktionsbereiche wie Beschaffung und Verwaltung selbst übernehmen müssten oder diese Unternehmensteile werden in rechtlich selbstständige Einheiten ausgegründet. Beides würde zusätzliche Belastungen für die Unternehmen verursachen. An dem vorstehend erwähnten Schreiben des IDW habe ich mitgewirkt.

c) Widerspruch EPS 970 zu PS 951

In IDW PS 951 über die Prüfung des internen Kontrollsystems bei Dienstleistungsunternehmen für auf das Dienstleistungsunternehmen ausgelagerte Funktionen wird in Tz. 4 als typisches Beispiel für Dienstleistungsunternehmen, deren Tätigkeit das interne Kontrollsystem des auslagernden Unternehmens berühren, das sog. *Shared Service Center* angesprochen. In Tz. 4 des IDW PS 951 heißt es, dass Funktionen, wie z.B. das Rechnungswesen, die Personalverwaltung, der IT-Betrieb oder Call-Center häufig in Unternehmensverbänden mit dem



Ziel der Kostensenkung und Effizienzsteigerung in einer eigenständigen Unternehmenseinheit oder auch Gesellschaft (*Shared Service Center*) anderen Konzerngesellschaften zentral zur Verfügung gestellt werden. Im nächsten Bulletpoint wird das sog. *Business Process Outsourcing* aufgeführt.

Das IDW hat also erkannt, dass es in der Praxis Verwaltungstätigkeiten gibt, die weder bei einem rechtlich selbstständigen Unternehmen noch bei einem selbstständigen Unternehmensteil angesiedelt sind, sondern in Konzernverbänden zentral von einer Servicegesellschaft gegen Entgelt allen Konzernunternehmen angeboten werden.

Mit Blick auf den Prüfungsstandard 951 stelle ich mir die Frage, weshalb im IDW EPS 970 die Auffassung der Regierung in der Regierungsbegründung zur Ansiedlung von Verwaltungsfunktionen bei selbstständigen Unternehmensteilen übernommen wird.

d) Shared Service Center in der betrieblichen Praxis

Meine Prüfungstätigkeit im Rahmen der EEG-Prüfung 2009 hat zu dem Ergebnis geführt, dass in der betriebswirtschaftlichen Praxis durch sog. *business process outsourcing* die in der Regierungsbegründung und im BAFA-Merkblatt angesprochenen betrieblichen Bereiche in der Mehrzahl der Fälle in Dienstleistungsunternehmen zentralisiert sind. Dabei handelt es sich insbesondere um sog. *shared service center* und den Beschaffungsbereich. Als Beispiel dafür füge ich Belege von der Homepage des international agierenden Stahlkonzerns Arcelor Mittal und der Bayer AG aus Leverkusen an. Beide Unternehmen haben ihre Verwaltungsaktivitäten zentralisiert und bieten diese Tätigkeiten auch konzernfremden gegen Entgelt an.

e) Verlagerung des Rechnungswesens in das europäische Ausland

Abgesehen davon, ist sogar in § 146 Abs. 2a AO Jahressteuergesetz 2009 darüber diskutiert worden, ob das Rechnungswesen in das europäische Ausland unter bestimmten Voraussetzungen verlagert werden kann. In diesem Falle hätten nicht einmal rechtlich selbstständige Unternehmen ein eigenes Rechnungswesen mehr, die Regierungsbegründung im Hinblick auf



die selbstständigen Unternehmensteile i.S.d. § 41 Abs. 5 EEG würde dann zu einer Ungleichbehandlung führen.

f) Vergleich von § 41 Abs. 5 EEG mit anderen Rechtsgebieten

Schließlich habe ich mich im Rahmen der von mir durchgeführten EEG-Prüfungen mit den Juristen des Mandanten auch damit auseinandergesetzt, ob in anderen Rechtsgebieten ähnliche Fragestellungen auftreten. In diesem Zusammenhang haben wir uns mit § 16 EStG und § 613a BGB beschäftigt. Beide Vorschriften behandeln auch die Frage von „Teilbetrieben“, wenn auch mit anderer gesetzgeberischer Zwecksetzung.

In der Mehrzahl der von mir geprüften selbstständigen Unternehmensteile handelte es sich um eine organisatorische Gesamtheit von Personen und Sachen, die im Falle eines Betriebsübergangs die Rechtsfolgen des § 613a BGB auslösen würden.

Mit Ausnahme der Voraussetzung von eigenem Grundvermögen waren auch die Voraussetzungen von § 16 EStG überwiegend erfüllt.

Auch diese Plausibilitätsüberlegungen haben zu dem Ergebnis geführt, dass die von mir geprüften selbstständigen Unternehmensteile auch aus den Perspektiven unterschiedlicher Gesetze Autonomiegrade und Merkmale aufweisen, die mit denen eines rechtlich selbstständigen Unternehmens vergleichbar sind.

g) Fazit

Vor diesem Hintergrund schlage ich vor, die Einleitung der Tz. 21 des EPS 970 zu entschärfen und die Worte „eng auszulegenden Ausnahmenvorschriften“ ersatzlos zu streichen.



2. Abschn. 4. Prüfungsplanung und -durchführung im IDW EPS 970

- a) Dieser Abschnitt ist im Vergleich zur vorhergehenden Fassung (IDW PH 9.420.3) deutlich ausgebaut und wesentlich aussagekräftiger geworden. Die im IDW EPS 970 enthaltenen Ausführungen stellen aus meiner Sicht eine große Hilfe für den Berufsstand dar. Dennoch erlaube ich mir einige Ergänzungsvorschläge.
- b) In Tz. 45 wird die aus der Jahresabschlussprüfung bekannte Systemprüfung konkretisiert. In den drei Spiegelstrichen der Tz. 46 und in den weiteren Ausführungen wird m.E. nicht deutlich genug zwischen der Prüfung des Anteils der Stromkosten an der Bruttowertschöpfung (diese Prüfung ist dem Wirtschaftsprüfer aus seiner Funktion als Abschlussprüfer geläufig und fällt deshalb leicht) und der Prüfung der Strommengen differenziert.

M.E. könnte im Rahmen der allgemeinen Grundsätze klargestellt werden, dass das IDW unter den EEG-bezogenen internen Kontrollen sowohl die Kontrollen im Hinblick auf die Berechnung des Anteils der Stromkosten an der Bruttowertschöpfung als auch die Kontrollen der bezogenen und selbst verbrauchten Strommengen versteht. Diese Erweiterung könnte auch in Tz. 55 vorgenommen werden.

Im Rahmen der Aufbauprüfung lassen wir uns i.d.R. die beim Mandanten implementierten Systeme zur Erfassung der Strommengen darstellen. Wie in der Einleitung erwähnt, bedeutet Energie für die Mehrzahl der Mandanten einen erheblichen Kostentreiber, so dass aus diesem Grund und aus Rechnungsprüfungsgründen sowie aus Gründen der Ergebnismessung des einzelnen *profit centers* der Strommengenfluss von der Abnahmestelle bis zum Verbraucher auf dem Werksgelände von allen Mandanten mehr oder weniger sorgfältig nachverfolgt wird. Im Rahmen der von mir durchgeführten Prüfungen habe ich die Erfahrung gemacht, dass es unternehmensübergreifende Standards dazu nicht gibt. Andererseits führen alle Unternehmen unabhängig voneinander bestimmte Plausibilitätsüberprüfungen durch.



Deshalb könnte m.E. in Tz. 55 ein weiterer Spiegelstrich ergänzt werden, in dem die Systeme zur Erfassung und Aufzeichnung der bezogenen und selbst verbrauchten Strommengen angesprochen werden. Es bestünde auch die Möglichkeit, im ersten Spiegelstrich auf den Mengenaspekt einzugehen, damit nicht der Eindruck erweckt wird, dass mit den Eingangsrechnungen lediglich die Prüfung der Stromkosten verbunden ist.

- c) Der IDW EPS 970 übernimmt erkennbar den risikoorientierten Prüfungsansatz. Für Wirtschaftsprüfer, die auch als Abschlussprüfer tätig sind, besteht dadurch die Möglichkeit, dass *know how* aus dem Jahresabschlussprüfungsbereich auf die EEG-Prüfungen zu übertragen. Diesen Ansatz begrüße ich und schlage vor, aus den IDW PS 210 und IDW PS 261 möglicherweise die Unterscheidung in bedeutsame Risiken und sonstige wesentliche Risiken zu übernehmen.

In den von uns durchgeführten EEG-Prüfungen haben wir als bedeutsame Risiken bspw. definiert, ob der antragstellende selbstständige Unternehmensteil die vorgeschriebenen Voraussetzungen erfüllt. Darüber hinaus haben wir als bedeutsames Risiko identifiziert, dass durch das Unternehmen sichergestellt werden muss, vom BAFA nicht anerkannte Aufwendungen in der Bruttowertschöpfungsrechnung außer Betracht zu lassen. Dazu zählen insbesondere Personalaufwendungen und Abschreibungen. In der Vergangenheit sind die Mitarbeiter von zentralen Instandhaltungsstützpunkten, die dem selbstständigen Unternehmensteil in der Kostenrechnung vom zentralen Stützpunkt belastet wurden, als externe Instandhaltungsaufwendungen interpretiert worden. Im Merkblatt II A 2. auf Seite 10/12 unter II.2.1 im dritten Absatz ist nun klargestellt worden, dass Aufwendungen vom Rechtsträger des selbstständigen Unternehmensteils wie insbesondere Personalaufwand nicht mehr abzugsfähig ist. Auch diesen Gesichtspunkt haben wir als bedeutsames Risiko identifiziert.

- d) In Tz. 50 wird angeregt, dass der Wirtschaftsprüfer eine Vollständigkeitserklärung von den gesetzlichen Vertretern einholt. Es wäre für die Praxis hilfreich, wenn das IDW einen Vordruck entwickeln würde, der von den Angehörigen des Berufsstandes verwendet werden könnte.



- e) Vorletzter Spiegelstrich zu Tz. 52: Die an das Unternehmen oder den selbstständigen Unternehmensteil weitergereichte anteilige Strommenge nach § 37 EEG vom Strom liefernden Elektrizitätsunternehmen war in der Praxis schwieriger zu ermitteln und zu bestätigen, als dies der Gesetzeswortlaut und der IDW EPS 970 vermuten lassen.

Das BAFA verlangt, in der Wirtschaftsprüferbescheinigung eine Unterscheidung zwischen der EEG-Strommenge und der nicht mit EEG belasteten Strommenge. Diese Unterscheidung ist ohne das in der Vergangenheit vorliegende und inzwischen abgeschaffte Versorgertestat für den Prüfer des verbrauchenden Unternehmens nicht ohne Weiteres oder nur mit erheblichen Schwierigkeiten möglich.

Meine Gespräche im Juni 2009 mit dem BAFA haben ergeben, dass bereits eingereichte Anträge beanstandet worden sind, weil die anteilig weitergeleitete und verbrauchte EEG-Strommenge aus den Testaten des Verbrauchers nicht zu entnehmen war. Daraufhin hat ein Energieversorger sogar eine *task-force* eingerichtet, um die erforderlichen Daten für seine Kunden zu ermitteln und nachträglich vom Wirtschaftsprüfer des Verbrauchers bestätigen zu lassen.

Ggf. sollte dieser Aspekt im vorletzten Spiegelstrich der Tz. 52 deutlicher betont werden.

- f) In Tz. 55 und Tz. 56 könnte ergänzt werden, dass in der Praxis häufig ERP-Systeme eingesetzt werden und bei der EEG-Prüfung dieser Aspekt berücksichtigt werden kann. Bei Unternehmen des produzierenden Gewerbes, die EEG-Anträge stellen, handelt es sich um Unternehmen mit Massenvorgängen, so dass durch die IKS-Prüfung der wesentlichen Kostenarten wie Material, Instandhaltung und Energie im Rahmen des IT-Systems Prüfungssicherheit gewonnen werden kann.



3. Besonderheiten der Prüfung des selbstständigen Unternehmensteils

In diesem Abschnitt meines Schreibens gehe ich ausschließlich auf die Besonderheiten bei der Prüfung von selbstständigen Unternehmensteilen i.S.v. § 41 Abs. 5 EEG 2009 ein.

- a) Als ersten Spiegelstrich zur Prüfung des selbstständigen Unternehmensteils in Tz. 52 des IDW EPS 970 könnte m.E. die Prüfung der Voraussetzungen für die Selbstständigkeit ergänzt werden. Ein wesentlicher Aspekt, nicht nur im BAFA-Merkblatt, sondern auch in der steuerlichen Teilbetriebsdefinition, ist das Vorhandensein eines marktfähigen Produktes (vgl. EEG-Merkblatt II A 2., Blatt 6/12, I.2.2.). Diese aus meiner Sicht zentrale Prüfungsfeststellung kann als Ausgangspunkt für die weiteren Prüfungen zugrunde gelegt werden. Die Aussagen des Mandanten könnten bspw. mit der auf der Homepage im Internet vorhandenen Darstellung des Unternehmens und der Produkte, häufig auch mit den frei zugänglichen Preislisten in PDF-Form, abgeglichen werden. Für diesen Prüfungsschritt benötigt der EEG-Prüfer Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit sowie das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld des zu prüfenden Unternehmens (IDW PS 230).

Aus dieser Prüfungsfeststellung lassen sich bspw. ableiten:

- Verfügt der selbstständige Unternehmensteil über eigenes *know how* (Merkblatt II A 2., I.2.2., Blatt 6/12), das ggf. als Patent angemeldet worden ist? Dieses Patent kann dem Gutachten beigelegt werden.
- Mit dem Mandanten sollte diskutiert werden, welche Aggregate in den selbstständigen Unternehmensteil einbezogen werden, um das definierte Produkt herzustellen. Häufig befindet sich ein Unternehmensteil auf einem Werksgelände, das auch von anderen selbstständigen Unternehmensteilen desselben Rechtsträgers genutzt wird, die keinen EEG-Antrag stellen. Vor diesem Hintergrund ist es erforderlich, die dem selbstständigen Unternehmensteil zugeordneten Aggregate und damit die Kostenstellen zu definieren, deren Aufwendungen und Erträge in die Berechnung des Anteils der Stromkosten an der Bruttowertschöpfung einbezogen werden. Der Antrag muss die Aggregate bein-



halten, die zur Produktion des zu Beginn der Prüfung definierten Produkts erforderlich sind.

- Aus dem Produkt lässt sich auch die Wettbewerbssituation ableiten. Deshalb sollte in den Unterlagen zum selbstständigen Unternehmensteil im letzten Spiegelstrich aufgenommen werden, dass eine Liste der Konkurrenzunternehmen vom Antrag stellenden Unternehmen vorgelegt wird. Mit Hilfe dieser Aufstellung lässt sich in der Praxis - z.T. auch mit Unterstützung des Mandanten - das Produkt des selbstständigen Unternehmensteils und die von diesem Unternehmensteil eingesetzten Aggregate im Hinblick auf die Abmessungen und die technischen Spezifikationen mit denen der Konkurrenzunternehmen vergleichen. Dabei sollte der Aspekt Wettbewerbsbeeinträchtigung nicht aus dem Auge verloren werden, denn lediglich ausländische Wettbewerber, insbesondere aus Asien, müssen keine oder geringere EEG-Kosten entrichten.
 - Die Feststellung, ob es sich bei den Produkten des selbstständigen Unternehmensteils um sog. „*commodities*“ handelt, leistet ebenfalls einen Beitrag zur Prüfungssicherheit. Bei diesen leicht substituierbaren Produkten wird der Wettbewerb international fast ausschließlich über den Preis geführt (Merkblatt II A 2., I.3., Blatt 9/12). Der Kontakt zwischen Hersteller und Kunden kommt nicht mehr „*face to face*“ zustande, sondern i.d.R. über Ausschreibungen im Rahmen von *e-commerce*.
- b) In den Aufzählungen zu den ersten beiden Spiegelstrichen zum selbstständigen Unternehmensteil könnte m.E. auch noch aufgenommen werden, dass unter Organigramm auch der Lageplan und die Darstellung des Produktionsflusses verstanden wird. Aus diesen Unterlagen wird häufig deutlich, ob der selbstständige Unternehmensteil einen abgrenzbaren Bereich auf dem Werksgelände oder sogar einen eigenen Standort nutzt. Daraus ergeben sich erste wichtige Anhaltspunkte für die Selbstständigkeit des Unternehmensteils. Darauf geht auch das vorgenannte BAFA-Merkblatt auf Seite 6/12 im letzten Absatz ein.
- c) Zu den Unterlagen, die die Leitungs- und Organisationsstruktur des selbstständigen Unternehmensteils enthalten, gehört m.E. auch der Handelsregisterauszug des rechtlich selbstständigen Unternehmens. Daraus lässt sich z.B. ableiten, ob der Leiter des selbstständigen Unternehmensteils u.U. sogar Prokurist oder Geschäftsführer ist.



Andererseits habe ich in der Praxis festgestellt, dass aufgrund der *compliance*-Bestrebungen Unterschriftenregelungen in den Konzernen entwickelt worden sind, die eine weitgehende Vertretungsbefugnis für einzelne Mitarbeiter ausschließen (vgl. demgegenüber Merkblatt II A 2., I.2.5., Blatt 8/12). Auch daraus lässt sich m.E. ableiten, dass die Vorstellung des Gesetzgebers und des BAFA an der Praxis vorbeigehen.

- d) Sowohl in der Regierungsbegründung als auch im BAFA-Merkblatt ist davon die Rede, dass externe Standorte, bei denen allerdings auch die geforderten betrieblichen Funktionsbereiche angesiedelt sind, in den Anwendungsbereich der Regelung für selbstständige Unternehmensteile fallen können. Diesen Prüfungsschritt habe ich bei den von mir durchgeführten EEG-Prüfungen vorangestellt. Dabei hat sich herausgestellt, dass in der wechselhaften Geschichte einiger Branchen Konkurrenzunternehmen aufgekauft und anschließend auf das Antrag stellende Unternehmen verschmolzen worden sind. Diese Standorte sind räumlich getrennt und haben z.T. unmittelbaren Endkundenkontakt, so dass bis auf die betrieblichen Verwaltungsbereiche alle Voraussetzungen des selbstständigen Unternehmensteils ohne Weiteres erfüllt sind. Dieser Aspekt könnte im IDW EPS 970 ergänzt werden.
- e) Schwierigkeiten bereitet insbesondere die Prüfung von selbstständigen Unternehmensteilen, die in die Wertschöpfungskette des Mandanten integriert sind und keinen unmittelbaren Marktkontakt haben. Diesen Unternehmensteilen begegnet auch das BAFA in dem Merkblatt II A 2. (auf Seite 6/12) mit Skepsis. Bei diesen selbstständigen Unternehmensteilen besteht die Schwierigkeit, die Umsatzerlöse zu ermitteln. Deshalb eröffnet das vorgenannte BAFA-Merkblatt den Abschnitt II.2.1. die Möglichkeit, die Umsatzerlöse aus den Herstellungskosten auf Vollkostenbasis zuzüglich einer Gewinnmarge abzuleiten. Die Ermittlung der Gewinnmarge ist in der Wirtschaftsprüferbescheinigung nachvollziehbar darzulegen und anhand geeigneter Unterlagen zu belegen. Dieser Prüfungsschritt hat in der Praxis erhebliche Schwierigkeiten bereitet und sollte m.E. im IDW EPS 970 erwähnt werden.

Im IDW EPS 970 sind einige Aspekte nicht angesprochen worden, auf die ich im Folgenden eingehen möchte.



- f) Bei der Prüfung von selbstständigen Unternehmensteilen wird erfahrungsgemäß auf Daten der Kostenrechnung zurückgegriffen, die u.U. kalkulatorische Kosten beinhalten, die den pagatorischen Kosten nicht entsprechen, wie Zusatz- oder Anderskosten (z.B. kalkulatorische Zinsen). Im IDW EPS 970 sollte deshalb m.E. erwähnt werden, dass die Einhaltung des pagatorischen Prinzips ebenfalls geprüft werden sollte.
- g) Aus der Verwendung von Daten der Kostenrechnungen leitet sich z.T. auch die Schwierigkeit ab, dass mit Plankosten gearbeitet wird. Bspw. werden mitunter die Stromkosten des selbstständigen Unternehmensteils durch Multiplikation der zu Beginn des Geschäftsjahres berechneten Planpreise mit den Istmengen ermittelt. Der Stromverbrauch der Kostenstellen des beantragenden selbstständigen Unternehmensteils werden häufig von einer sog. Stromkostenstelle weiterverrechnet, die im ersten Schritt Empfänger der Primärkostenart Energie ist. Diese Stromkostenstelle ergänzt die Primärkosten aus den Eingangsrechnungen der Energieversorgungsunternehmen mit einem Zuschlag für die eigene Infrastruktur (vgl. auch Abschn. II.2.2 des Merkblatts II A 2) und berechnet diese Plankosten an den selbstständigen Unternehmensteil weiter. In diesen Fällen kann es vorkommen, dass der Primäraufwand für Energiekosten oder der eigene Aufwand unter den zu Beginn des Geschäftsjahres geplanten Größenordnung gelegen hat und dadurch höhere Kosten an die anderen Unternehmensteile in den Planpreisen weiterbelastet worden sind, als bei der Stromkostenstelle als Istkosten tatsächlich angefallen. Bei wesentlichen Abweichungen ist darauf zu achten, dass die Umlage neu berechnet wird, damit die in die Berechnung des Anteils der Stromkosten an der Bruttowertschöpfung aufgenommenen Stromkosten nicht höher sind, als pagatorisch tatsächlich angefallen.
- Diese Erkenntnis bezieht sich auch auf andere Energien. Ggf. könnte dieser Aspekt in den IDW EPS 970 noch aufgenommen werden.
- h) In der Praxis sind mit den Mandanten häufig Diskussionen entstanden, wenn der Mandant eine sehr stark differenzierte Kostenrechnung einsetzt. Einige Mandanten haben die Kostenrechnungen so stark differenziert, dass jeder Gabelstapler und Kran eine eigene Kostenstelle ist. Die von diesen Aggregaten verbrauchten Strommengen werden für interne Controlling-



Zwecke anteilig auf die einzelnen Unternehmensteile umgelegt, die die in Rede stehenden Aggregate nutzen. Diese Mandanten sind wegen ihrer starken Differenzierung transparenter als andere, die ihre Kostenstellen etwas grober aufteilen. Fraglich ist, ob anteilige Verbräuche zulässig und ob die Umlageschlüssel angemessen sind. Letztlich ist diese Frage jedoch nicht von wesentlicher Bedeutung, weil der zusätzliche Stromverbrauch der Kleinaggregate nicht ins Gewicht fällt.

- i) Im Merkblatt II A. für das produzierende Gewerbe in Abschn. II.3.1.4. „Kosten“ weist das BAFA darauf hin, dass nur Aufwendungen in die Bruttowertschöpfungsberechnung aufgenommen werden dürfen, die auf das letzte abgeschlossene Geschäftsjahr entfallen und nicht Kosten, die in diesem Geschäftsjahr tatsächlich gezahlt worden sind. Periodenfremde Aufwendungen in Form von Nachzahlungen aus vergangenen abgeschlossenen Geschäftsjahren und Vorauszahlungen für kommende Geschäftsjahre sind demzufolge aus Sicht des BAFA nicht berücksichtigungsfähig. M.E. ist dem BAFA dabei nicht klar, dass es handelsrechtlich in § 252 HGB den Aspekt der korrekten Periodenzuordnung gibt, der auch in § 250 HGB zum Tragen kommt. Ungeachtet dessen könnte es erforderlich sein, im IDW EPS 970 den Wirtschaftsprüfer für diese Fragestellung zu sensibilisieren.

4. Sonstige Kosten

Das BAFA fordert im Merkblatt II A. in Abschn. II.3.1.5., dass nicht eindeutige oder heterogene Positionen, die im Rahmen der sonstigen Kosten geltend gemacht werden, in der Wirtschaftsprüferbescheinigung detailliert aufgeschlüsselt werden. Jede Position innerhalb der „sonstigen Kosten“ soll in der Wirtschaftsprüferbescheinigung gesondert anhand der im vorstehenden Abschnitt des BAFA-Merkblattes genannten Charakteristika als abzugsfähig bestätigt werden. Diese Forderung des BAFA führt in der Praxis z.T. zu erheblichen Mehraufwendungen, weil die in den sonstigen Kosten ausgewiesenen Positionen i.d.R. weder in der Jahresabschlussprüfung noch in der EEG-Prüfung im Mittelpunkt stehen. Denn es handelt sich bspw. um Beiträge zur IHK oder zur Handwerkskammer, Porto und Postgebühren u.Ä.



Möglicherweise kann im EPS 970 die Prüfung der sonstigen Kosten und die damit zusammenhängende Berichterstattung angesprochen werden.

5. Fiktion der Nichtbegünstigung

Im BAFA-Merkblatt II A. in Abschn. II.3.3. wird die Möglichkeit angesprochen, die Wirkungen von Vorjahres-EEG-Befreiungen gem. § 43 Abs. 1 Satz 4 EEG außer Betracht zu lassen. Der Antragsteller kann sich auf der Basis dieser Vorschrift fiktiv so stellen, als hätte er im letzten abgeschlossenen Geschäftsjahr die vollständig vertraglich vereinbarte Belastung an EEG-Quote und EEG-Vergütungssatz ohne Begrenzung getragen.

Falls der Mandant diese Möglichkeit in Anspruch nimmt, ist dies in der Bescheinigung des Wirtschaftsprüfers mittels Darstellung des vollständigen Rechenweges zu belegen.

Die Inanspruchnahme der Fiktion der Nichtbegünstigung führt u.U. bei Unternehmen mit einem geringen Anteil der Stromkosten an der Bruttowertschöpfung dazu, dass die gesetzlich geforderte Quote überschritten wird. Vor diesem Hintergrund besteht für den Wirtschaftsprüfer m.E. das Erfordernis, auch die Inanspruchnahme der Fiktion der Nichtbegünstigung als bedeutsames Risiko einzustufen und entsprechend kritisch zu prüfen. Ggf. kann dieser Aspekt im EPS 970 noch ergänzt werden.

6. Prüfung nach § 50 i.V.m. § 49 EEG

In der Praxis kommt es vor, dass der dezentral in Areal- und Objektnetzen oder Kundenanlagen erzeugte Strom weitergegeben wird. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, ob und in welchem Umfang dieser Strom mit EEG-Umlagekosten belastet ist (vgl. auch Schreiben des IDW an den Deutschen Bundestag vom 30.04.2008, Anlage, Seite 3/7, zu § 37). Der Gesetzgeber hat sich nicht dazu durchgerungen, eine Klarstellung in das Gesetz aufzunehmen. In der praktischen Durchführung stellt sich die Frage, wie der Wirtschaftsprüfer derartige Strommengen einstuft.



Treuhand Niederrhein

Blatt Nr.: 15 für: Frau WP/StB Viola Eulner

Datum: 30.07.2009

Ich hoffe, mit meinen vorstehenden Ausführungen zur Weiterentwicklung des Prüfungsstandards beigetragen zu haben und stehe Ihnen selbstverständlich für Rückfragen Ihrerseits gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
Treuhand- und Revisions-
Aktiengesellschaft
Niederrhein

(ppa. von Lackum)

Anlagen

ArcelorMittal > Products and Services > Shared Service Centers

ArcelorMittal

Shared Service Centers

The Shared Service Centres (or more specifically Finance or Accounting Shared Service Centres) are a network of entities worldwide, which operations are to provide financial services for its controlled companies, at a support 'shared service' platform. The centres offer transaction based processes for its customers. The benefits from such centres are reaching higher productivity, reducing working capital, reducing expense, reducing systems, achieving process and system standardization, improving control over the serviced business units and improving service levels by implementing best practices across the business.

Communities of best practices

Within the Shared Services Centres a very important role is played by the Financial and Accounting Communities of Practice, combining all issues related to creating, implementing, managing a shared service centre, benchmarking the processes each centre serves and guaranteeing continuous improvement. A common tool is being set up for the exchange of knowledge, experience and information among both present employees and experts, as well as any future experts who will be setting up a shared service centre or improving the processes.

There are several successfully finished Shared Service Centre projects in ArcelorMittal which created fully operational centres:

- South Africa (Vanderbijlpark)
- Brazil (Belo Horizonte)
- Spain (Asturias)
- France (Florange)
- Belgium (Brussels)
- USA (Burns Harbor)
- Eastern Europe (Poland)

Each Shared Service Centre provides a wide range of financial services - processes, such as: Accounts Receivable, Accounts Payable, Financial Accounting, Cost Accounting, Travels and Expenses, Payroll, Asset management, Reporting & Control etc. Most of them are also able to deliver a full service for small companies.

For further information, please contact: Global Communications Manager for Shared Service Centres:

Monika Cyptor

Email: monika.cyptor@arcelormittal.com

Bayer: Science For A Better Life



[A](#) [L](#) [I](#) | [Kontakt](#) | [RSS](#) | [Mobil](#) | [Suche](#) | [E-Mail](#) | [Englisch](#)

[Home](#) [Konzern](#) [Forschung & Innovation](#) [Produkte](#) [Nachhaltigkeit & Engagement](#)

Übersicht

- Produktbereiche
- Servicebereiche
 - IT-basierte Dienstleistungen
 - Technologielösungen
- Versorgung, Entsorgung und Sicherheit

Produkte von A bis Z
[webReport](#)

Special Interest

- [Investor Relations](#)
- [Presse](#)
- [Jobs und Karriere](#)
- [Stiftungen](#)
- [Sport](#)
- [Kultur](#)
- [BayKomm](#)

Allgemeine Nutzungsbemerkungen
 Datenschutzerklärung
 Impressum
 Technische Hinweise



IT-basierte Dienstleistungen Bayer Business Services



Bayer Business Services ist das internationale Kompetenzzentrum des Bayer-Konzerns für IT-basierte Dienstleistungen. Das Angebot konzentriert sich auf integrierte Services in den Kernbereichen IT-Infrastruktur und -Anwendungen, Einkauf und Logistik, Personal- und Managementdienste sowie Finanz- und Rechnungswesen. Die Leistungsstufen reichen von

der Beratung über die Entwicklung und den Betrieb von Systemlösungen bis hin zum Business Process Outsourcing, der Übernahme vollständiger Geschäftsprozesse. Für Kunden aus Wirtschaft und öffentlicher Verwaltung positioniert sich Bayer Business Services als Partner für Business Process Outsourcing, für Bayer als Shared Service Center. Der Hauptsitz des Unternehmens ist in Leverkusen. Wichtige internationale Standorte sind Pittsburgh, São Paulo, Hongkong, Newbury, Mumbai, Barcelona, Singapur und Berlin.

Das Leistungsangebot umfasst:

Portfolio

- IT-Infrastruktur und -Anwendungen
- Einkauf und Logistik
- Personal- und Managementdienste
- Finanz- und Rechnungswesen

← Leistungsangebot von Bayer Business Services

Unternehmensdaten

Firmierung	Bayer Business Services GmbH
Sitz	Leverkusen, Deutschland
Geschäftsführer	Daniel Hartant
Mitarbeiter	4.600*
Services	IT-basierte Dienstleistungen

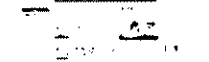
(Stand 31.12.2007)
 *Mitarbeiter auf Vollzeitkräfte umgerechnet, ohne Lower Services und Ausgebildetenpool

[Seite drucken](#)

[Suche](#)

Links

[Bayer Business Services](#)



[Bayer Business Services](#)

[Beschaffung des Bayer-Konzerns](#)