



Treuhand Niederrhein

Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
Frau Viehweger
Tersteegenstraße 14
40474 Düsseldorf



47800 Krefeld
Uerdinger Straße 267
Telefon (0 21 51) 9 59-128
Telefax (0 21 51) 9 59-399
vonlackum@treuhand-niederrhein.de

04. Mai 2012
128/de

**Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge zum Entwurf des Prüfungsstandards:
Prüfungen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (IDW EPS 970 n.F.; Stand: 30.01.2012)**

Sehr geehrte Frau Viehweger,

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

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

1. Besondere Anforderungen des BAFA

Im neuen Merkblatt des Bundesamtes für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (im Folgenden: BAFA) vom 09. März 2012 sind Anforderungen enthalten, die sich gezielt an den Wirtschaftsprüfer und die vom ihm zu erstellende Bescheinigung richten.

- 2 -



Dazu zählt die Darstellung der Wettbewerbslage und des Einflusses des EEG auf die Wettbewerbssituation des beantragenden Unternehmens bzw. des selbstständigen Unternehmensteils (vgl. 11 von 50 des BAFA-Merkblattes).

Hier könnte Hilfestellung des IDW gegeben werden, wie der EEG-Prüfer sich mit dieser Frage beschäftigt. U.U. reicht auch ein Verweis auf den Prüfungsstandard IDW PS 230: Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit sowie das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld des zu prüfenden Unternehmens im Rahmen der Abschlussprüfung Tz. 14.

Das BAFA-Merkblatt enthält auf S. 34 von 50 den Hinweis, dass das BAFA Wirtschaftsprüfer-Bescheinigungen, die das BAFA durch Kenntnisnahme und/oder Nutzung der Bescheinigung in die zwischen Unternehmen und Wirtschaftsprüfer getroffenen Regelungen einschließlich der Haftungsregelung mit einbezieht, u.U. wieder an das Unternehmen zurückschickt. Hier besteht die Gefahr, dass die gesetzliche Ausschlussfrist verwirkt wird. Ggf. könnte das IDW darauf im PS 970 n.F. hinweisen und klären, ob die üblicherweise in den Bescheinigungen enthaltenen Hinweise auf die Allgemeinen Auftragsbedingungen für Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften i.d.F. vom 1. Januar 2002 in die Bescheinigungen aufgenommen werden müssen, oder ob die Vereinbarung zwischen Auftraggeber und Wirtschaftsprüfer im Auftragsbestätigungsschreiben ausreicht.

2. Besonderheiten der Prüfung des selbstständigen Unternehmensteils

Das neue Merkblatt des BAFA geht ab S. 12 auf die Merkmale für das Vorliegen eines selbstständigen Unternehmensteils ein. Die Tatbestandsmerkmale des § 41 Abs. 5 Satz 2 EEG, die auf S. 12 unten des neuen BAFA-Merkblattes aufgelistet sind, müssen nach Auffassung des BAFA kumulativ erfüllt sein.

In dieser Aufzählung wird u.a. gefordert, dass der beantragende selbständige Unternehmensteils eine Teilbetriebseigenschaft ausweist. Diese Teilbetriebseigenschaft wird vom BAFA auf S. 14 in Abschnitt 1.2.3 beleuchtet. Dieser Begriff und die Definition des BAFA hat Ähnlichkeit mit dem Teilbetriebsbegriffs des § 16 EStG.



Insbesondere mit Blick auf diese Voraussetzung könnte es hilfreich sein, wenn im EPS 970 n.F. zusätzliche Hilfestellung für die Prüfung dieser Tatbestandsmerkmale gegeben wird.

3. Besonderheiten bei der Prüfung der Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung des selbstständigen Unternehmensteils

In § 41 Abs. 5 Satz 4 EEG ist vorgeschrieben, dass der beantragende selbstständige Unternehmensteil eine eigene Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung erstellen muss, die in entsprechender Anwendung der §§ 317 bis 323 HGB zu prüfen ist.

Für die Prüfung sind die vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. festgestellten deutschen Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung zu beachten.

Bei der praktischen Durchführung dieser Prüfungen sind Schwierigkeiten aufgetreten, die u.U. auch im EPS 970 n.F. angesprochen werden könnten.

- a) In den Diskussionen mit dem Mandanten hat sich auch die Frage gestellt, ob eine Eröffnungsbilanz für den beantragenden selbstständigen Unternehmensteil erstellt werden muss. Hier könnte das IDW eine klarstellende Aussage in dem EPS 970 n.F. aufnehmen.
- b) In Tz. 77 des IDW EPS 970 n.F. ist davon die Rede, dass Leistungsbeziehungen zwischen den Unternehmensteilen zutreffend abgebildet werden. Demgegenüber schreibt das BAFA-Merkblatt auf S. 35 vor, dass Umlagen von anderen selbstständigen Unternehmensteilen derselben Rechtsträger in die Bruttowertschöpfungsrechnung nicht einbezogen werden dürfen. In der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung des beantragenden selbstständigen Unternehmensteils dürfen auch keine fiktiven Elemente (z.B. interne Gewinnaufschläge) enthalten sein.

Hier besteht m.E. ein Widerspruch zwischen dem EPS 970 n.F. und der Auffassung des BAFA. In der unternehmensinternen Praxis werden interne Gewinnaufschläge des senden-



den selbstständigen Unternehmensteils angesetzt, um das Ergebnis des selbstständigen Unternehmensteils zutreffend darzustellen. Dementsprechend steigen die Aufwendungen des empfangenden selbstständigen Unternehmensteils, für die betriebsinternen in Anspruch genommenen Lieferungen und Leistungen. Zum Teil dienen diese internen Gewinnaufschläge auch betrieblichen Steuerungszwecken, um zwischen der Eigenerstellung und dem Fremdbezug entscheiden zu können.

Hier sollte eine Klarstellung im EPS 970 n.F. erfolgen, um fehlerhafte Prüfungsergebnisse angesichts der Auffassung des BAFA zu vermeiden. Ggf. könnte im Rahmen einer Überleitungsrechnung die Eliminierung der Umlagen dargestellt werden, so dass in der Bruttowertschöpfungsrechnung die vom BAFA vertretene Rechtsauffassung enthalten ist.

- c) Hinsichtlich der Problematik von Schlüsselungen gibt der IDW EPS 970 n.F. in Tz. 78 vor, wie eine Prüfung durchgeführt werden soll. Die Problematik der Schlüsselung stellt sich beispielsweise bei Debitoren oder Kreditoren, die unterschiedliche selbstständige Unternehmensteile desselben Rechtsträgers beliefern oder von diesen beliefert werden. Beispielsweise Instandhaltungsmaßnahmen werden an verschiedenen Standorten von ein und demselben Handwerker durchgeführt und in einer monatlichen Schlussrechnung aufgrund einer Rahmenvereinbarung abgerechnet. Diese Kreditoren können nur schwer aufgeteilt werden. Die Aufteilung der von diesen Kreditoren erbrachten Leistungen in den Instandhaltungsaufwendungen stellt dagegen in der Regel keine Schwierigkeit dar, weil die einzelnen abgerechneten Leistungen auf Kostenstellen gebucht werden.

Das Problem der Schlüsselungen stellt sich auch bei der Entflechtung des Rechnungswesens nach den Vorgaben des deutschen Energiewirtschaftsgesetzes in § 6b EnWG. Eine Hilfestellung liefert das Energie-Info-Merkblatt des Bundesverbandes der Energie- und Wasserwirtschaft e.V. vom 21. Dezember 2011: Rechnungslegung der Elektrizitäts- und Gasversorgungsunternehmen nach § 6b Energiewirtschaftsgesetz (EnWG). In Abschnitt 3. ab S. 27 werden praktische Probleme bei der Entflechtung des Buchwertes dargestellt. Dabei werden beispielsweise auch praktische Probleme angesprochen, die sich aus der Verrechnung von bestimmten Leistungen über Aufträge oder Projekte ergeben. Häufig werden



größere Instandhaltungsmaßnahmen auf einem internen Auftrag gesammelt und anschließend in den Aufwand gebucht. Auf diesem Innenauftrag werden Eigen- und Fremdleistungen, Materialaufwand u.Ä. gebucht. Nach Abschluss der Maßnahme oder periodisch wird der Leistungsempfänger (der beantragende selbstständige Unternehmenseinzelteil) mit dem Aufschlag belastet.

Auch die Verrechnung auf der Basis von Service Level Agreements wird in diesem Informationsmerkblatt angesprochen.

Die darin erarbeiteten Grundsätze könnten ggf. auch in dem IDW EPS 970 n.F. aufgenommen werden. Ggf. reicht ein Verweis als Hilfestellung.

- d) Hinsichtlich des Inhaltes des Prüfungsberichtes könnte eine Klarstellung erfolgen, das beispielsweise die grundsätzlichen Feststellungen (vgl. IDW PS 450 Tz. 26) oder die Dokumentation des Abschlussprüfers zur Vermögens- und Ertragslage sowie ggf. eine Kapitalflussrechnung nur ausnahmsweise Gegenstand der Berichtserstattung sein sollen.
- e) In die Formulierungsvorschläge für die Bausteine einer Vollständigkeitserklärung könnte bei selbstständigen Unternehmensteilen auch aufgenommen werden, dass alle Nachweise und Informationen des beantragenden selbstständigen Unternehmensteils, die für die Beurteilung der Selbstständigkeit und der Wettbewerbslage von Bedeutung sind, dem Wirtschaftsprüfer vollständig ausgehändigt worden sind. Dadurch könnte die Bedeutung dieser Fragestellung gegenüber dem Mandanten betont werden.

4. Prüfung nach § 50 i.V.m. § 49 EEG

Die in Abschnitt 3.2 des IDW EPS 970 n.F. dargestellte Anlage der geprüften Gesellschaft hat sich gegenüber der vorhergehenden Fassung des PS 970 n.F. geändert. Die von unserem Auftraggeber mit dem regelverantwortlichen Übertragungsnetzbetreiber geführten Gespräche haben zu dem Ergebnis geführt, dass statt dieser Anlage die im Vorjahr verwendete Anlage unserer Bescheinigung beigelegt werden soll, weil in der neuen Fassung des



IDW nicht alle Informationen enthalten sind, die der regelverantwortliche Übertragungsnetzbetreiber benötigt.

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)

Anlage
