

### Inhalt

#### PPP-Modelle

Bundesregierung startet Offensive zur Förderung von PPP-Modellen .....1

#### Unbundling und Regulierung

Unbundling kommt - Versorgungswirtschaft bleibt in Bewegung .....2

Regulierung wieder auf dem Vormarsch .....2

#### NKF und AdÖR

Anstalt des öffentlichen Rechts – Alternative zwischen Eigenbetrieb und GmbH .....3

Neues Kommunales Finanzmanagement – neuer Wein in neuen Schläuchen !? .....3

#### Risikomanagement und BKZ

Risikomanagement bei Stadtwerken – Instrument zur Unternehmenssteuerung .....4

Baukostenzuschüsse – steuerliche Änderungen ab 1.1.2004 .....4

**treuhandpartner**

Jäger · Finken · Welling · Janssen · Steinborn · GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

Eichendorffstraße 46 · D-47800 Krefeld

Telefon +49 (0) 21 51 / 5 09-156 · info@thp-online.de · www.thp-online.de



Mitglied in Moores Rowland International, einem weltweiten Verbund rechtlich unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsunternehmen

### PPP-Modelle

## Bundesregierung: Offensive zur Förderung von PPP-Modellen

Die Finanznot der öffentlichen Haushalte und der dadurch ausgelöste Investitionsstau verzögern die dringend erforderliche Modernisierung der öffentlichen Infrastruktur. Nicht durchgeführte Investitionen belasten auch die konjunkturelle Entwicklung in Deutschland. Die Bundesregierung verfolgt mit Nachdruck das Ziel, öffentliche Bau- und Sanierungsvorhaben zu forcieren und durch Zusammenarbeit mit der privaten Wirtschaft effizienter zu gestalten. Hierzu soll eine Public Private Partnership (PPP) - Task Force stufenweise ein Kompetenznetzwerk aufbauen, das alle Interessenten nutzen können.

In einem Gutachten hat die Bundesregierung die rechtlichen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen von PPP-Modellen zusammengetragen lassen. Die Ergebnisse dieser Untersuchung, in die 46 bereits realisierte PPP-Projekte in Deutschland einbezogen wurden, zeigen, wie die Chancen von PPP-Modellen erschlossen und die hiermit einhergehenden Risiken minimiert werden können.

Obwohl bereits in der Praxis zahlreiche PPP-Vorhaben erfolgreich umgesetzt wurden, gibt es immer noch erhebliche Vorbehalte, vor allem aus den Finanzministerien von Bund und Ländern. Nach wie vor ist die Auffassung weit verbreitet, die öffentliche Hand baue erheblich preisgünstiger als ein privates, auf Gewinnerzielung angewiesenes Unternehmen. Verwiesen wird auf steuerliche Restriktionen für private Unternehmer sowie auf die Vorteile günstiger Kommunalkredite für öffentliche Auftraggeber.

Die neue Studie räumt mit diesem Vorurteil auf: Im Durchschnitt der untersuchten PPP-Projekte liegen die Effizienzgewinne zwischen 10 – 20%. Vorteile ergeben sich sowohl durch Einsparungen in der Errichtungsphase als auch in der Betriebsphase.

Erstmals liegt ein umfassender PPP-Leitfaden für die Praxis vor und formuliert

Leitlinien, um Wirtschaftlichkeitsvergleiche durchzuführen. Abstimmungsgespräche zwischen den betroffenen Ministerien sollen die Voraussetzungen bzw. Klarstellungen im Vergaberecht, im Haushaltsrecht und im Steuerrecht schaffen, um die Effizienzpotentiale besser zu nutzen.

Fast täglich gibt es Meldungen, dass öffentliche Schwimmbäder und auch Schulen geschlossen werden müssen, weil das Geld für den Betrieb und die Sanierung fehlt. Aus unserer Beratungspraxis wissen wir, dass dies nicht zwingend so sein muss. Die vorliegende Untersuchung der Bundesregierung bestätigt, dass durch sorgfältig erarbeitete Kooperationen zwischen öffentlicher Hand und privater Wirtschaft wichtige Investitionsvorhaben vorangebracht werden können.

Die Forderung nach Sorgfalt ist begründet, da sich gezeigt hat, dass nicht in allen Fällen die anfänglichen Erwartungen der öffentlichen Partner später auch eingetroffen sind. Entscheidungen über PPP-Modelle sollten daher gut vorbereitet werden. Enttäuschungen und Fehleinschätzungen können vermieden werden, wenn Chancen und Risiken im Vorfeld der Entscheidung gründlich recherchiert und unvoreingenommen gegeneinander abgewogen werden.

## Unbundling kommt

# Versorgungswirtschaft bleibt in Bewegung

**D**ie am 26.6.2003 verabschiedeten Neufassungen der EU-Binnenmarkt Richtlinien Strom und Gas zur weiteren Liberalisierung der Energiemärkte sehen deutliche Verschärfungen des im Energiewirtschaftsgesetz (EnWG) geregelten Unbundling vor.

Das bisherige rechnungsmäßige Unbundling erfordert für die in §§ 9 bzw. 9 a EnWG definierten Aktivitäten die Erstellung von Aktivitäten-Abschlüssen (Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen), wobei im Gasbereich nur die interne Dokumentation ohne Veröffentlichungs- und Prüfungspflicht vorgeschrieben ist.

Die nunmehr vorgesehene rechtliche Trennung des Verteiler-Netzes von den übrigen Versorgungsaktivitäten (Legal-Unbundling oder gesellschaftsrechtliches Unbundling) betrifft Energieversorger, die mindestens eine der Sparten „Übertragung oder Vertei-

lung“ und mindestens eine der Sparten „Erzeugung oder Vertrieb“ betreiben. Lediglich Unternehmen mit weniger als 100.000 angeschlossenen Kunden sind hiervon freigestellt (De-minimis-Regelung), unterliegen aber dann dem Legal-Unbundling, wenn Gesellschafter selbst dem Unbundling unterliegen und mit mehr als 50% beteiligt sind, oder bei weniger als 50% aufgrund Gesellschafts- oder Konsortialvertrag einen bestimmenden Einfluss ausüben.

Das Legal-Unbundling erfordert ausdrücklich keine eigentumsrechtliche Übertragung des jeweiligen Vermögens auf gesonderte Gesellschaften (kein eigentumsrechtliches Unbundling erforderlich). Betriebsverpachtungslösungen können daher zur Vermeidung steuerlicher Probleme (Teilbetriebsseigenschaft; Grunderwerbsteuer) zum Einsatz kommen. Das gilt auch für Betriebsführungsmodelle, da ein Personalübergang ebenfalls nicht zwingend ist. Gewinnabführungsverträ-

ge zur Sicherstellung einer steuerlichen Organschaft dürften weiterhin möglich sein. Unbeschadet des Legal-Unbundling fordern die neuen Richtlinien eine personelle Trennung und Unabhängigkeit der für den Netzbetrieb zuständigen Mitarbeiter und der dort vorhandenen Informationen von den übrigen Geschäftsbereichen (Organisations- und Informations-Unbundling). Auf der Ebene der Geschäftsleitung steht diesem Trennungsgedanken allerdings die Problematik der bereichsübergreifenden Gesamtverantwortung der Geschäftsleitung gegenüber.

Die Umsetzung in nationales Recht soll bis zum 1.7.2004 erfolgen, liegt aber noch nicht vor. Das Legal-Unbundling für die Verteilnetze soll zum 1.7.2007 Anwendung finden. Die dadurch anstehenden Neustrukturierungen stellen die Versorgungswirtschaft vor neue Herausforderungen, die nur durch einen integrativ-ganzheitlichen Ansatz der divergierenden Aspekte bewältigt werden können.

## Paradigmenwechsel in der Energiewirtschaft

# Regulierung wieder auf dem Vormarsch

**D**ie Europäische Union hat seit 1996 mit grundlegenden Entscheidungen die Rahmenbedingungen für die leitungsgebundene Energieversorgung verändert. In Deutschland ist der Strom- und Gasmarkt seit 1998 grundsätzlich für alle Verbraucher geöffnet. Deutschland gehört damit zu den Vorreitern in der EU. Dennoch stößt der Wettbewerb bei Strom und Gas an Grenzen. Die Bundesregierung setzt auf eine Regulierungsinstanz, die zum 1.7.2004 ihre Arbeit aufnehmen soll. Für die Energiewirtschaft bedeutet dies einen der größten Umbrüche seit Beginn der Liberalisierung.

Der deutsche Gesetzgeber hatte sich in der Vergangenheit für die vollständige Öffnung sowohl des Strom- als auch des Gasmarktes in einem Schritt entschlossen. Hierzu wählte er die in den entsprechenden EU-Richtlinien vorgesehene Option des verhandelten Netzzugangs. Die gesetzlichen Vorgaben des Kartell- und des Energiewirtschaftsrechts sollten im Wege der Verhandlungen der Marktteilnehmer ausgefüllt werden. Die nähere Ausgestaltung des Netzzugangs erfolgte durch Verbändevereinbarungen (aktuell: Strom – W II plus vom 13.12.2001; Gas – W Erdgas II vom 3.5.2002).

Nunmehr soll ein Paradigmenwechsel stattfinden. Ausgelöst durch die EU-Stromrichtlinie und die EU-Gasrichtlinie (EU-Beschleunigungsrichtlinien), die von den Mitgliedstaaten bis zum 1.7.2004 in nationales Recht umzusetzen sind, erfolgt der Übergang vom verhandelten Netzzugang zur Regulierungsbehörde.

Mit dem Monitoring-Bericht vom 31.8.2003 zieht das Bundesministerium für Wirtschaft und Arbeit Bilanz über die energiewirtschaftlichen

und wettbewerblichen Wirkungen der Verbändevereinbarungen. Für den Stromsektor wird konstatiert, dass die Verbändevereinbarungen, flankiert von der Missbrauchsaufsicht der Kartellbehörden, zu einem funktionsfähigen Markt geführt haben. Folglich wird empfohlen, wesentliche Elemente der bisherigen Verbändevereinbarungen in das künftige Regulierungssystem zu übernehmen. Dies betrifft auch die bisherigen Grundsätze zur Kalkulation von Netznutzungsentgelten.

Für den Gassektor wird jedoch festgestellt, dass sich kein befriedigender Wettbewerb eingestellt hat. Dies wird maßgeblich darauf zurückgeführt, dass die Verbände bisher kein ausreichend praxistaugliches Zugangssystem für die Netze gefunden haben. Im Monitoring-Bericht wird eine Abkehr vom bisherigen Kontraktpfadmodell vorgeschlagen, bei dem der Kunde für jeden Fall der Netznutzung den kompletten Leitungsweg konkret angeben und mit allen betroffenen Netzbetreibern vertraglich regeln musste.

In der Zwischenzeit wurde das im Monitoring-Bericht als Lösungsoption aufgezeigte Netzzugangsmodell durch einen Vorschlag des Bundesverbandes der deutschen Gas- und Wasserwirtschaft (BGW) und des Verbandes kommunaler Unternehmen (VKU) aufgegriffen. Danach sollen beim zukünftigen Entry-Exit-Modell keine Transaktionspfade gebucht werden, sondern lediglich die Ein- bzw. Ausspeisepunkte. Die Entgelte sollen auf der Ebene der überregionalen und importierenden Ferngasstufe anhand eines europäischen Vergleichsmaßstabes gebildet werden, auf der regionalen Ferngas- und der Endverteilstufe soll eine kostenbasierte Entgeltfindung gelten.

# Alternative zwischen Eigenbetrieb und GmbH

**D**ie Anstalt öffentlichen Rechts erweitert den Kreis der zur Auswahl stehenden Rechtsformen für wirtschaftliche und für hoheitliche Betätigungen der Kommunen um eine überlegenswerte Alternative. Sie gewährt einerseits mehr Spielraum als der rechtlich unselbständige Eigenbetrieb, erlaubt andererseits eine wirkungsvollere Steuerung und Kontrolle durch die kommunalen Organe als die privatrechtliche GmbH und kann daneben mit weiteren Vorteilen aufwarten.

Die Anstalt öffentlichen Rechts ist aus dem allgemeinen Verwaltungsaufbau herausgelöst und dient ohne Begründung einer Mitgliedschaft ihren Benutzern. Die Gemeinde kann kommunale Aufgaben auf die Anstalt übertragen und so wirtschaftliche mit hoheitlichen Betätigungen unter einem Dach bündeln. Nach außen vertritt der Vorstand die Anstalt öffentlichen Rechts. Dem von der

Kommune zu besetzenden Verwaltungsrat können jedoch auf der Grundlage der Anstaltssatzung umfassende Kontroll- und Mitwirkungsrechte eingeräumt werden. Trotz rechtlicher Verselbständigung bleibt somit der Einfluss der Trägerkommune erhalten.

Aufgrund des Wegfalls der Tarifbindung kann die Anstalt öffentlichen Rechts bei der Gestaltung der Vergütungen neuer Mitarbeiter flexibel agieren und unterliegt unterhalb der EU-Schwellenwerte nicht den Vergabegrundsätzen, was ebenfalls zu Kosteneinsparungen führen kann. Bei der Zusammenfassung mehrerer Aufgabenbereiche sind häufig Synergieeffekte technischer und kaufmännischer Art erzielbar. Ihre Rechnungslegung erfolgt nach kaufmännischen Grundsätzen, wodurch Transparenz der Finanzvorgänge und eine bessere Akzeptanz von Gebührenanpassungen erzielt werden können. Der Haushalt der Kommune erfährt außerdem

eine Entlastung von den die übergehenden Aufgaben betreffenden Schulden.

Nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art, nicht jedoch im hoheitlichen Bereich, unterliegt die Anstalt öffentlichen Rechts der Steuerpflicht. Mehrere unter dem Dach einer Anstalt vereinte BgAs sind steuerlich nur nach den Grundsätzen des Querverbundes zusammenzufassen. Vorsicht ist beim Übergang von Grundstücken auf die Anstalt öffentlichen Rechts geboten. Soweit diese im Rahmen eines BgA genutzt werden, fällt Grunderwerbsteuer an.

Im Vergleich mit unselbständigen Eigenbetrieben und privatrechtlichen GmbHs kann die junge Rechtsform der Anstalt öffentlichen Rechts mit gewichtigen Vorteilen aufwarten, wobei ihre Zweckmäßigkeit auf der Grundlage des jeweiligen Einzelfalles jedoch sorgfältig zu prüfen ist.

## Neues Kommunales Finanzmanagement

# Neuer Wein in neuen Schläuchen !?

**E**ine flankierende Maßnahme zur Neustrukturierung der öffentlichen Verwaltungen ist die Suche nach einer verbesserten Rechnungslegungsform, bekannt geworden als „Neues Kommunales Finanzmanagement“ (NKF). Im Prinzip handelt es sich um den Übergang von der bisherigen Rechnungslegungsform Kameralistik zur doppelten kaufmännischen Buchführung.

**Nachteile der Kameralistik.** Als Nachteile der Kameralistik werden insbesondere genannt:

- Fehlende Darstellung des Vermögens der Kommune und damit unbekannter Ressourcenverbrauch
- Fehlende Unterstützung einer flexiblen Mittelbewirtschaftung
- Bildung von „Schattenhaushalten“ in Form von Eigenbetrieben und -gesellschaften mit erschwelter Gesamtübersicht

**Angestrebte Ziele des NKF.** Die Ziele des NKF ergeben sich im Wesentlichen aus den Nachteilen der Kameralistik. Zielstellungen des NKF sind daher:

- Vollständige, systemkonsistente Ressourcenverbrauchsdarstellung
- Darstellung von Eigenkapital/Verschuldungsgrad
- Betriebswirtschaftliche Analyse und Steuerungsinstrumente

**Umsetzung des NKF.** Ein wesentlicher Vorteil der Kameralistik besteht in dem klaren Aufzeigen von Liquiditätsdefiziten. Dementsprechend konnte die doppelte kaufmännische Buchhaltung im Rahmen des NKF nicht ohne Anpassungen auf die öffentlichen Verwaltungen umgesetzt werden.

- In der Bilanz werden das Vermögen, die Schulden und das Eigenkapital ausgewiesen. Sie stellt das wesentliche neue Instrument beim Übergang auf die neue Rechnungslegungsform dar.

- Bei der Aufstellung der Bilanz ergeben sich verschiedenste Einzelfragen, die auch zwischen den Pilotanwenderkommunen nicht homogen geregelt werden konnten. Am wesentlichsten ist dabei die Bewertungsfrage. So ist z.B. bei vielen Kommunen der größte Vermögensposten das so genannte Infrastrukturvermögen (Straßen, Wege und Plätze) sowie die Immobilien.

- Statt einer Gewinn- und Verlustrechnung wird eine sogenannte Ergebnisrechnung mit vorangegangenem Ergebnisplan aufgestellt. Sie beinhaltet alle Aufwendungen und Erträge. Somit wird der Ressourcenverbrauch sowohl vollständig als auch periodengerecht erfasst.

- Der Finanzplan bzw. die daraus folgende Finanzrechnung stellt eine ergänzte Komponente zur/zum Ergebnisrechnung/-plan dar. Diese Systemkomponente ist die wesentliche Überbrückungshilfe von der bisher bestehenden Kameralistik.

**Bewertung und Ausblick.** Im Rahmen der Durchführung des Modellprojekts in Nordrhein-Westfalen wurde im Mai/Juni 2002 eine Befragung aller Kommunen in Nordrhein-Westfalen zum NKF durchgeführt. Danach schätzten 46% der Kämmerer den Nutzen des NKF für ihre Kommune als sehr hoch oder eher hoch ein, die übrigen hatten eine neutrale bzw. negative Einstellung.

Die Pilotanwenderkommunen in NRW haben ihre Zusammenarbeit zum 30.6.2003 eingestellt. Nach dem Gesetzgebungsverfahren in 2004 sollen ab dem Jahr 2005 die Kommunen des Landes Nordrhein-Westfalen das NKF mit einer Übergangszeit von voraussichtlich 5 Jahren umsetzen.

# Instrument zur Unternehmenssteuerung

**M**it der Einführung des KonTraG im Jahre 1998 und der anschließenden Veröffentlichung des Prüfungsstandards IDW PS 340 wurde zum einen die Einrichtung eines in sich geschlossenen Risikomanagementsystems (RMS) für Aktiengesellschaften gesetzlich vorgeschrieben und zum anderen die einzelnen Bestandteile eines RMS festgelegt.

Neben den gesetzlichen Anforderungen haben sich aber vor allem auch die Herausforderungen an die Geschäftsführungen, insbesondere durch Kostendruck, technologischen Wandel, Basel II, steigenden Wettbewerb, Umweltschutzauflagen und sich ändernde gesetzliche Rahmenbedingungen, deutlich erhöht.

Wie wichtig das Vorhandensein eines Risikomanagementsystems auch für Unternehmen des öffentlichen Sektors sein kann, zeigt ein im Folgenden skizziertes Praxis-Projekt:

In enger Zusammenarbeit mit der Geschäftsleitung eines Stadtwerkeunternehmens wurde der bereits bestehende Risikomanagement-Prozess, bestehend aus Risikoidentifikation, -bewertung, -steuerung, -kommunikation und -kontrolle neu strukturiert und vervollständigt.

In den durchgeführten Workshops zeigte sich, dass der Schwerpunkt der Risiken im Bereich der strategischen und Marktrisiken zu finden ist. Insbesondere die Liberalisierung der Märkte und die damit verbundenen Gefahren von Kundenabwanderungen zu Wettbewerbern standen im Mittelpunkt, aber auch die Auswirkungen des EnWG. Im Bereich der Geschäftspartnerrisiken zeigte sich die Organisation eines preiswerten Einkaufs von Strom / Gas / Wasser als ein wichtiges Thema. Im kaufmännischen Bereich stellte sich als Risiko insbesondere die bisher nicht ausreichend zeitnah durchgeführten Analysen zwischen Wirtschaftsplan und tatsächlicher wirtschaftlicher Ent-

wicklung heraus. Letzteres resultierte hauptsächlich daraus, dass die durch die kurzfristige Erfolgsrechnung bereitgestellten Daten nur begrenzt aussagefähig waren.

Zur Risikosteuerung wurden in den Workshops Kundenbindungs- und Vertriebscontrollinginstrumente erarbeitet, Möglichkeiten eines Lastmanagements und strukturierten Einkaufs zur Senkung der Einkaufskosten herausgearbeitet und Maßnahmen zur Verbesserung des Unternehmenscontrollings festgelegt. Die Ergebnisse wurden ausführlich in einem Risikohandbuch dokumentiert.

Fazit: Die Einführung eines RMS sollte als ganzheitlich und langfristig wirksames Instrument zur Unternehmenssteuerung angesehen werden. Darüber hinaus bildet es in Zeiten knapper Gemeindegassen die Basis für konstruktive Gespräche mit Banken für gegebenenfalls notwendige Finanzierungsmaßnahmen.

## Baukostenzuschüsse

### Steuerliche Änderungen ab 1.1.2003

**N**ach Einführung der Liberalisierung der Energiemärkte im Jahre 1998 entstand eine Diskussion über die steuerliche und bilanzielle Behandlung der Baukostenzuschüsse (BKZ). Durch das BMF-Schreiben vom 27.5.2003 ist eine Neuregelung der ertragsteuerlichen Behandlung der BKZ erfolgt. Die bisher mögliche Passivierung und lineare Auflösung über 20 Jahre ist nicht mehr zulässig. Die BKZ sind ertragsteuerlich seit dem 1.1.2003 entweder sofort als Ertrag zu vereinnahmen oder von den Anschaffungskosten abzusetzen.

Die Neuregelung resultiert aus der Auffassung der Finanzverwaltung, dass die BKZ nach der Liberalisierung der Energiemärkte ein eigenständiges Entgelt für die Leistung „Netzanschluss“ darstellen. Hieraus folgt die Abkehr von der Behandlung als Ertragszuschuss hin zur Behandlung als Kapitalzuschuss und somit zu der Änderung der ertragsteuerlichen Behandlung.

Nach dem BMF-Schreiben bestehen keine Bedenken, diese Neuregelung erst auf BKZ anzuwenden, die in Wirtschaftsjahren vereinbart werden, die nach dem 31.12.2002

beginnen. Für die vorher vereinbarten BKZ kann die bisherige Regelung weiter angewendet werden.

Das BMF-Schreiben spricht von Energieversorgungsunternehmen. Unklar ist, ob die Neuregelung nur für die Strom- und Gasversorgung oder auch für die Wasser- und Wärmeversorgung gilt. Wir gehen davon aus, dass die Finanzverwaltung diese Neuregelung auch auf die Wasser- und Wärmeversorgung anwenden will.

Bei der Umsetzung der Neuregelung ergeben sich zahlreiche Detailfragen:

- Wie erfolgt bei aktivischer Absetzung die Zuordnung der BKZ zu den Investitionen bei den unterschiedlichen Methoden der Bilanzierung der Netze (ein Wirtschaftsgut; Bildung von Jahressammelposten etc.)?
- Wie wird die aktivische Absetzung in der Bilanz dargestellt (Minderung der Anschaffungskosten, Abzug als Wertberichtigungs-/Zuschussposten oder Ausweis als Sonderposten für Investitionszuschüsse)?
- Welche Auswirkungen ergeben sich auf den steuerlichen Mindestgewinn und die Abzugsfähigkeit der Konzessionsabgabe?

- Soll diese steuerliche Neuregelung auch in der Handelsbilanz angewendet werden oder nur in der Steuerbilanz? Welche Auswirkungen ergeben sich hieraus?

Zu untersuchen sind auch die Ergebnisauswirkungen der Neuregelung. Sie hängen von der jeweiligen Nutzungsdauer und der angewandten Abschreibungsmethode ab.

#### Impressum

Herausgeber:  
treuhandpartner  
Eichendorffstraße 46, 47800 Krefeld

V.i.S.d.P.:  
WP/StB Hans von Beckerath  
treuhandpartner  
(Adresse wie oben)

Konzeption und Realisation:  
KAMPE-PR · Berlin

Ein Projekt von  
Moores Rowland Deutschland

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.