

# Public Services Newsletter

Informationen für die öffentliche  
Hand und NPOs für Deutschland,  
die Schweiz und Österreich



## Herzlich willkommen

**zum aktuellen EY Public Services Newsletter für Deutschland,  
die Schweiz und Österreich!**

Wir hoffen, Ihnen mit diesem Newsletter wieder interessante Beiträge bieten zu können  
und wünschen Ihnen eine angenehme Lektüre.

Wenn Sie Anregungen oder Kommentare haben, freuen wir uns über eine E-Mail an  
[public.services@de.ey.com](mailto:public.services@de.ey.com).

Mit freundlichen Grüßen

Hans-Peter Busson  
[hans-peter.busson@de.ey.com](mailto:hans-peter.busson@de.ey.com)

Bernadette Koch  
[bernadette.koch@ch.ey.com](mailto:bernadette.koch@ch.ey.com)

Elfriede Baumann  
[elfriede.baumann@at.ey.com](mailto:elfriede.baumann@at.ey.com)

## Tipps & Trends

### Deutschland

- 03 EY unterstützt die Landeshauptstadt München beim Projektmanagement für die IT-seitige Unterstützung der politischen Wahlen in den Jahren 2013 und 2014
- 06 Windwasserstoff als Schlüsselement: EY stellt Wirtschaftlichkeitsanalyse von Windwasserstoff vor
- 10 Lenkungsausschüsse im Projektmanagement: Zusammensetzung und adressatengerechte Kommunikation
- 13 Auswirkungen der Europäischen Rechnungsführungsgrundsätze (EPSAS) auf das Neue Kommunale Haushaltsrecht in Baden-Württemberg
- 16 Compliance-Verantwortung des Aufsichtsrats in öffentlichen Unternehmen
- 19 Zuwachs in der Familie der EVB-IT Verträge: der EVB-IT Erstellung
- 22 Arbeitsvertrag versus Werkvertrag: Was unterscheidet das Arbeitsverhältnis von der werkvertraglichen Beauftragung?
- 24 Die öffentliche Finanzierung von Multifunktionsarenen in der beihilfenrechtlichen Praxis
- 27 Infrastruktur - zukünftige Wege der Bereitstellung
- 30 Pflicht zur Bescheinigung der Verwendung des steuerlichen Einlagekontos bei Betrieben gewerblicher Art
- 31 Die Personengesellschaft als Organträgerin im Rahmen einer ertragsteuerlichen Organschaft - Zeitpunkt des Beginns sowie Qualifikation der gewerblichen Tätigkeit der Personengesellschaft
- 33 Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens auf die Lieferung von Gas oder Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer

### Schweiz

- 36 Variable Renten - Modeerscheinung oder künftiger Standard auch bei Vorsorgeeinrichtungen der öffentlichen Hand?

### Österreich

- 38 Daseinsvorsorge im Fokus - P/S/R Public Social Responsibility Institut neuer Partner von EY Österreich

# Inhalt

## Termine

- 39 Eschborner Forum, 26. November 2013
- 40 Sanierungspraxis im Rahmen des Stärkungspaktes Stadtfinanzen,  
29. November 2013

# EY unterstützt die Landeshauptstadt München beim Projektmanagement für die IT-seitige Unterstützung der politischen Wahlen in den Jahren 2013 und 2014

*Das folgende Projektbeispiel aus der öffentlichen Verwaltung zeigt, wie professionelles IT-Projektmanagement in kritischen IT-Projekten mit geringer Fehlertoleranz nicht nur den Projekterfolg sicherstellen kann, sondern auch die Kundenzufriedenheit steigert, die Agilität der IT-Organisation verbessert, die Projektkultur verändert und Silodenken aufbricht.*

### *IT-Unterstützung bei Wahlen*

Die Organisation und Durchführungen von politischen Wahlen und Abstimmungen stellt die verantwortlichen Stellen in Kommunen immer wieder vor nicht unerhebliche Herausforderungen. Lange vor dem Wahlsonntag erfolgen die gesetzliche Festlegung der Stimmkreise, die Organisation von Wahllokalen und die Rekrutierung von Wahlhelfern. Die Wahlbenachrichtigungen und Briefwahlunterlagen müssen innerhalb gesetzlicher Fristen rechtzeitig vor dem Wahltermin an die wahlberechtigten Bürgerinnen und Bürger verschickt werden. Das Wählerverzeichnis ist bis kurz vor dem Wahlwochenende aufgrund melderechtlicher Vorgänge zu pflegen. Bereits wenige Stunden nach Start der Stimmauszählung erwarten die politischen Parteien die Präsentation vorläufiger Ergebnisse. Das endgültige Ergebnis muss innerhalb gesetzlicher Fristen nach dem Wahltag eindeutig festgestellt werden können.

Vor allem in größeren Kommunen kann diese Aufgabe nicht ohne eine effektive IT-Unterstützung bewältigt werden. Die IT-Bereiche der Städte halten hier entsprechende Softwaresysteme zur Organisation und Auszählung von Wahlen vor. Oftmals haben sich seit der letzten Wahl jedoch Veränderungen ergeben, z. B. rechtlicher Natur, organisatorische Änderungen im IT-Bereich, wichtige Knowhow-Träger sind zwischenzeitlich im Ruhestand oder es wurden neue Softwareanwendungen und Schnittstellen eingeführt.

### *IT-Projekt „Taskforce Wahlen“ bei der Landeshauptstadt München (LHM)*

So auch in der Landeshauptstadt München, der größten Kommune Deutschlands: Der am 1.1.2012 gegründete städtische Eigenbetrieb it@M unterstützt die aktuellen Wahlen erstmalig als neu aufgestellter zentraler IT-Dienstleister der Landeshauptstadt. Weiterhin kommen neu eingekaufte Softwaresysteme, weiterentwickelte eigene Systeme und neue Dienstleister zum Einsatz. Besondere Herausforderungen stellen sich dabei durch die Parallelität sehr vieler unterschiedlicher Wahlen und Wahlarten: Die Landtagswahl in Bayern einschließlich fünf Volksentscheiden und Bezirkswahl, die Bundestagswahl, der Bürgerentscheid zur Bewerbung der Landeshauptstadt München zu den Olympischen Spielen 2022, die Kommunalwahl (bestehend aus Stadtrats- und Bezirksausschuss-Wahlen und der Oberbürgermeisterwahl, die ggf. noch eine Stichwahl nach sich zieht) sowie die Europawahl.

Um sämtliche IT-Aktivitäten bereichsübergreifend aus einer Hand zu koordinieren, hat it@M das Projekt „Taskforce Wahlen“ unter der Leitung von Dr. Tessen Freund gestartet. Klarer Projektauftrag der it@M-Werkeleitung an das Projekt ist, dass die anstehenden politischen Wahlen und Abstimmungen in den Jahren 2013/2014 seitens der IT ohne technische und organisatorische Probleme zu unterstützen sind. Da die Wahltermine unveränderlich feststehen, hat die strikte Termineinhaltung für das Projekt oberste Priorität, was sorgfältige und zeitnahe Priorisierungsentscheidungen mit anderen Projekten erfordert. Die Fehlertoleranz bei Wahlen ist äußerst gering: Störungen und Schwierigkeiten bei der Wahlorganisation erlangen schnell hohe politische Brisanz und enorme Öffentlichkeitswirksamkeit.

# Tipps und Trends

Deutschland

## *Beitrag von EY*

Der Advisory-Bereich von EY wurde von it@M beauftragt, dieses kritische IT-Projekt der Landeshauptstadt München zu unterstützen. Unser Beraterteam, das spezialisiert ist auf IT-Projektmanagement, startete gemeinsam mit it@M die Identifikation und Planung aller notwendigen Maßnahmen zur Sicherstellung der reibungslosen und zielgerichteten IT-Unterstützung durch alle Geschäftsbereiche von it@M. Wichtig war hier vor allem ein gemischtes Projekt mit Beteiligung aller IT-Geschäftsbereiche, um „Silodenken“ bei der Maßnahmenumsetzung von vorne herein zu vermeiden und ein Wir-Gefühl zu erzeugen, da die Abwicklung von politischen Wahlen eine stadtweite Aufgabe ist. Das gemeinsame Projektteam steuert darüber hinaus die Partnerbeziehung von it@M zu den beteiligten Referaten, Dienstleistern und Softwarelieferanten.

Das Team erstellte wiederverwendbare Projektstrukturpläne je Wahlart unter Beachtung der jeweiligen Termine, Verantwortlichkeiten, Abhängigkeiten und Risiken. Daraus galt es, eine umfassende Aufstellung aller wahlrelevanten IT-Systeme und Komponenten inklusive der betroffenen Hard- und Software-Systeme zu generieren sowie das benötigte interne und externe Personal für deren Unterstützung abzuleiten. Auf dieser Basis wurden Change- und Releaseprozesse für wahlrelevante IT-Systeme definiert, um während kritischer Wahlphasen unbeabsichtigte Seiteneffekte durch Veränderungen in den IT-Systemen zu minimieren. Weiterhin wurde ein Personaleinsatzplan für die Wahlwochenenden sowie ein umfassender Notfallkommunikationsplan entwickelt.

## *Wichtige Faktoren für den Projekterfolg*

Die erste Bewährungsprobe hat die Taskforce erfolgreich bestanden: Die Wahlwochenenden der Landtagswahl, Bezirkswahl und Volksentscheide zur Änderung der Bayerischen Verfassung (15.9.2013), der Bundestagswahl (22.9.2013) sowie für den Bürgerentscheid zur Olympia-Bewerbung Münchens am 10.11.2013 konnten IT-technisch und -organisatorisch reibungslos durchgeführt werden. Auf kleinere Herausforderungen wurde unmittelbar reagiert.

Auch auf der Fachseite wurde die Projektaufstellung als wichtige Voraussetzung für eine erfolgreiche Wahl gewertet. Das zuständige Kreisverwaltungsreferat hat es ausdrücklich begrüßt, dass das erfolgreiche Projektsetup für die nächsten Wahlen und Abstimmungen (Kommunalwahl im März 2014 und Europawahl im Mai 2014) beibehalten wird.

Weitere wesentliche Erfolgsfaktoren waren

- ▶ die Schaffung einer offenen und agilen Kommunikationskultur und des gemeinsamen Verständnisses der Anforderungen und Prioritäten,
- ▶ der tägliche und unmittelbare Informationsaustausch im Projekt unter Verwendung von Instant-Messaging und Telefonkonferenzen,
- ▶ die schnelle Beseitigung von „Hindernissen“ durch die Projektleitung in enger Abstimmung mit der IT-Leitung, oftmals auch unter Hinzuziehung der Fachseite und der involvierten externen Dienstleister,
- ▶ definierte Kommunikations- und Einsatzpläne sowie entsprechende „Readiness-Checks“ kurz vor der Wahl, um die benötigten Ressourcen zielgerichtet zu koordinieren und die Bereitschaft aller Personen und Systeme für das jeweilige Wahlwochenende sicherzustellen.

# Tipps und Trends

## Deutschland

*Nachhaltigkeit* Nach der Wahl ist vor der Wahl. Zur Sicherung der Nachhaltigkeit der erreichten Erfolge werden unter Berücksichtigung der aktuellen Erfahrungen standardisierte Servicebeschreibungen und Projektvorlagen entwickelt, die für zukünftige Wahlen gegliedert nach Art der Wahl genau beschreiben, was von wem in der IT zu welchem Zeitpunkt zu leisten ist.

### Zahlen, Daten, Fakten: Politische Wahlen in der Stadt München\*

- ▶ über 1.000.000 Wahlberechtigte
- ▶ ca. insgesamt ca. 1.000 Wahllokale und Briefwahlbezirke
- ▶ ca. 18.000 Wahlhelfer

\*abhängig von der Art der Wahl ■

---

#### Ansprechpartner



Matthias Bandemer  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 89 14331 11976  
matthias.bandemer@de.ey.com



Rebekka Mittner  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 89 14331 29454  
rebekka.mittner@de.ey.com

---

## **Windwasserstoff als Schlüsselement: EY stellt Wirtschaftlichkeitsanalyse von Windwasserstoff vor**

*Gemeinsam mit einer Reihe von Unternehmen, Verbänden, Landkreisen und Kammern haben sich die Bundesländer Schleswig-Holstein, Hamburg und Niedersachsen im Rahmen ihrer Zusammenarbeit in der Metropolregion Hamburg entschieden, einen weiteren Beitrag zum Gelingen der Energiewende beizusteuern. Dafür wurde im Zeitraum von Februar bis Juni 2013 unter Steuerung der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft (EY) eine umfangreiche Studie für ChemCoast e.V. erstellt.*

Am Modell der Unterelberegion wurde darin eine betriebswirtschaftliche Umsetzung der Erzeugung, der Lagerung, des Transports und der Verwendung von Windwasserstoff untersucht. EY arbeitete dabei mit dem unabhängigen Technologieberater Ludwig-Bölkow-Systemtechnik (LBST) und der Energierechtskanzlei Becker Büttner Held (BBH) zusammen. Gemeinsam stellten sie am 12. August 2013 die Ergebnisse dieser Studie im Hamburger Rathaus vor.

Die Metropolregion Unterelbe verfügt über optimale Standortbedingungen: Hier kann durch gemeinsames Wirken der ansässigen Akteure aus Industrie, Infrastruktur, Verkehr und öffentlicher Hand ein Markt für die stoffliche Nutzung von Wasserstoff realisiert werden. Eine zentrale Rolle spielt dabei der Wasserstoff, der vor Ort aus überschüssigem Windstrom für die Industrie und den Verkehrssektor produziert werden kann. Damit kann das bislang diskutierte Power-to-Gas-Konzept um wesentliche Elemente erweitert werden: Überschüssiger Strom kann dann im zukünftigen, von volatiler und nahezu grenzkostenfreier Stromerzeugung geprägten Energieversorgungssystem sinnvoll in andere Bereiche transferiert und zugleich chemisch gespeichert werden. Windwasserstoff kann somit eine Schlüsselfunktion in der Energiewende einnehmen.

Der Hintergrund ist, dass der systemische Speicherbedarf von Strom aus erneuerbaren Energien durch Überschusseinspeisungen in der Metropolregion in der nächsten Dekade stark zunehmen wird. Die Notwendigkeit zur Ökostromspeicherung dürfte Mitte des nächsten Jahrzehnts ein Niveau erreichen, das ein so großes Ausmaß an Nachfrage und Angebot erreicht, dass die Entstehung eines Marktes für grünen Wasserstoff vor Ort ermöglicht. Voraussetzungen dafür sind allerdings Kostensenkungen im Bereich der Elektrolyseure sowie die Schaffung der erforderlichen Infrastruktur.

# Tipps und Trends

Deutschland

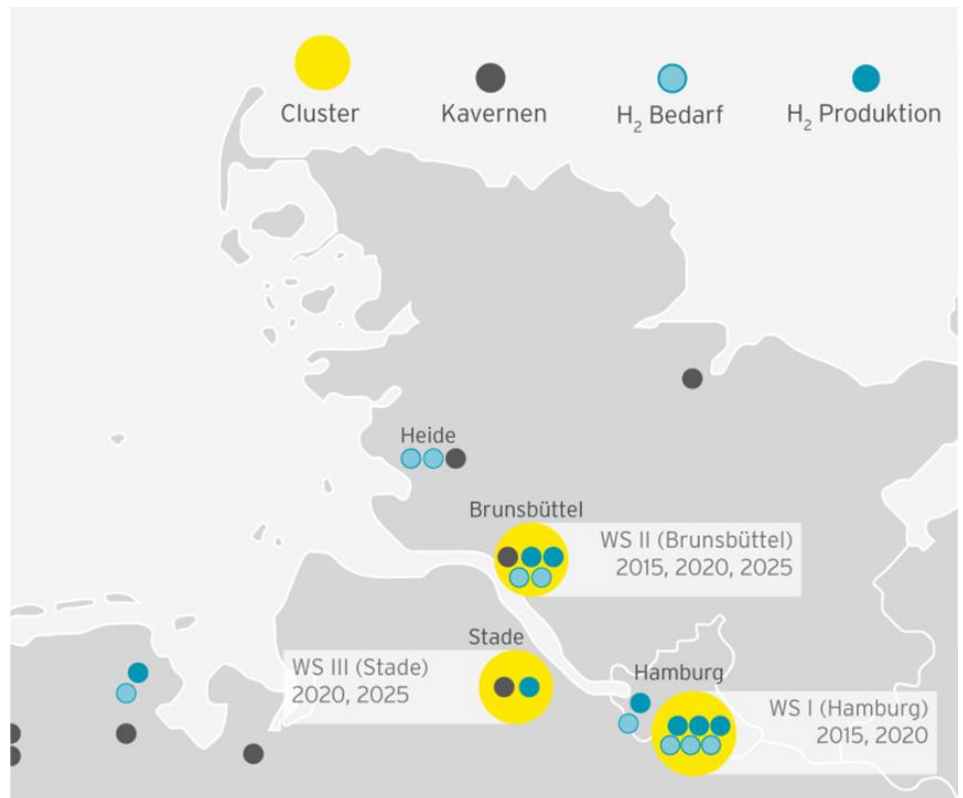


Abb. 1: Infrastruktur Untereibe

## „Grüner“ Wasserstoff noch nicht wirtschaftlich

Wasserstoff ist allerdings nicht gleich Wasserstoff, da er auf unterschiedliche Arten erzeugt werden kann. Grün wird er erst durch den Einsatz grünen Stroms in der Herstellung. Dieser verteuert jedoch seine Erzeugung. Der damit verbundene zusätzliche finanzielle Aufwand muss daher zumindest so lange ausgeglichen werden, bis sich am Markt ein kostendeckender Preis gebildet hat. Dabei steht grüner Wasserstoff als Nebenprodukt der stofflichen Nutzung von Wasserstoff zwangsläufig in einem bestimmten ökonomischen Verhältnis zu den gegenwärtigen Erzeugungsarten auf fossiler Basis. Die jeweiligen Erzeugungskosten hängen dabei sowohl von der eingesetzten Technologie (Elektrolyse bzw. Dampfreformierung) als auch von der eingesetzten Energie ab (Erdgas bzw. fossil oder grün erzeugter Strom). Entsprechend wird der Wasserstoff in der Studie nach den Herstellungswegen differenziert. Will man „grünen“ Windwasserstoff im sinnvollen Verwertungspfad einer stofflichen Nutzung in Industrie und Verkehr mittelfristig eine Chance geben, muss die Kostendifferenz zu konventionell erzeugtem Wasserstoff minimiert werden.

## Einrichtung von Wertschöpfungspfaden

In der vorliegenden Studie ist erstmals eine realitätsnahe Nutzung von Windwasserstoff in einer Region betrachtet worden. Basis dafür waren zahlreiche Interviews mit den Akteuren vor Ort, die zu einem Gesamtbild zusammengeführt wurden. Die Verfasser schlagen als Vorgehen zur Schaffung eines regionalen Windwasserstoffmarktes so genannte „Wertschöpfungspfade“ an den drei anfangs getrennten Marktplätzen Hamburg, Brunsbüttel/Heide und in der Region Stade vor. Durch die Schaffung von Infrastruktur für die Erzeugung und Verteilung von Wasserstoff sollen diese drei Pfade im Lauf des fortschreitenden Infrastrukturaufbaus zusammenwachsen.

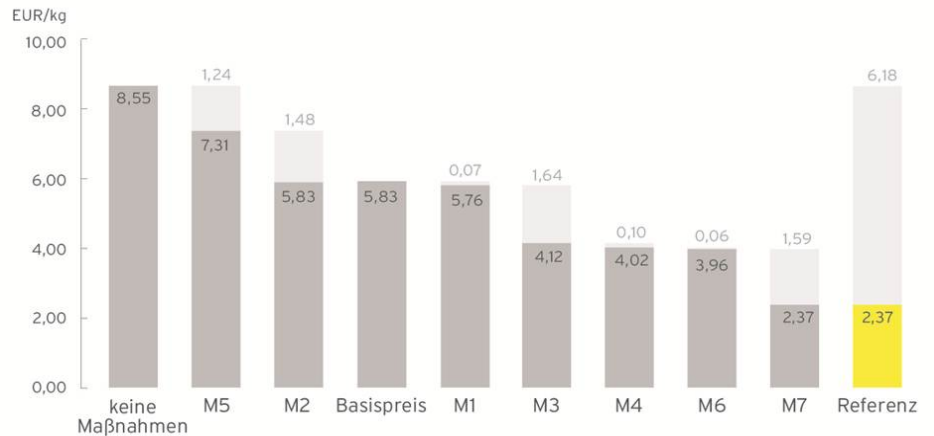
Die Entwicklung wird dabei anhand der Stützjahre 2015, 2020 und 2025 dargestellt: Bis zum Jahr 2015 soll der Grundstock für die angestrebte Marktentwicklung in Hamburg gelegt werden. Dafür wird in eine elektrolytische Wasserstoffherstellung zur Deckung des industriellen Bedarfs vor Ort investiert. Bis 2020 wird dort ein weiteres Wachsen des Marktes unter anderem durch ein Ansteigen der Nachfrage im Verkehrsbereich erwartet. Parallel dazu sind unterschiedliche Investitionen in Elektrolyseure, aber auch in Wasserstofftransport- und Speicherinfrastruktur in der gesamten Region vorzunehmen.



# Tipps und Trends

## Deutschland

Im Zeitabschnitt bis 2025 sollte durch fallende Herstellungskosten und weiter steigende Nachfrage die Marktsituation kontinuierlich an Attraktivität gewinnen. Um die Nachfrage zu befriedigen sind zwischen 2015 und 2025 Gesamtinvestitionen in Elektrolyseanlagen im Wert von etwa 310 Mio. Euro zu tätigen. Die Entwicklung würde bis 2025 nicht abgeschlossen sein, sondern Spielraum für weiteres Wachstum lassen, das dann zunehmend auch durch den Verkehrssektor angetrieben wird.



- M5 = ÖPP
- M2 = keine EEG-Umlage
- M1 = keine Netzentgelte
- M3 = Ausnahme vom EEG-Doppelvermarktungsverbot
- M4 = Entgeltloser Überschussstrom aus Einspeisemanagement
- M6 = Marktanreizprogramm
- M7 = Subventionierende Preisregelung

Abb 2: Die Effekte der verschiedenen Maßnahmen auf den grünen Wasserstoffpreis in Euro pro kg im Stützjahr 2025

### Nicht ohne staatliche Förderung

Eine Beurteilung der Wirtschaftlichkeit von Windwasserstoffpreisen macht nur in Relation zu konkurrierenden Energieträgern beziehungsweise Produktionspfaden Sinn. Für die Industrie ist im Wesentlichen der Erdgaspreis maßgeblich. Heute lässt sich Wasserstoff aus einem Erdgasdampfpreformer für weniger als 2 €/kg ohne Berücksichtigung von Logistik, Marge, Steuer oder CO<sub>2</sub>-Zertifikaten herstellen. Die Sensitivitätsrechnungen dieser Studie zeigen, dass dieses Preisniveau im Betrachtungszeitraum für Windwasserstoff nicht ohne staatliche Förderung erreichbar sein wird. Dabei wird ein Basiszenario definiert und die Entwicklung des Wasserstoffpreises von Stützjahr zu Stützjahr dargestellt. Berücksichtigt werden die unterschiedlichen Herstellungswege bei einem wachsenden Anteil an grünem Wasserstoff. Wesentlicher Kostentreiber für grünen Wasserstoff ist der Preis des in der Elektrolyse eingesetzten Stroms einschließlich der Stromnebenkosten (u. a. Netzentgelte, Nebenabgaben, EEG-Umlage). Auch wenn anwendungsabhängig zum Beispiel im Verkehrssektor durchaus die Bereitschaft besteht, einen gewissen Aufpreis für grünen Wasserstoff zu bezahlen, muss es ein wichtiges industriepolitisches Ziel sein, diese Kostenpositionen so weit wie möglich abzusenken.

### Investition in Infrastruktur

Voraussetzung für einen funktionierenden regionalen Wasserstoffmarkt mit relevantem Windwasserstoffanteil ist aber auch die Schaffung der erforderlichen Infrastruktur für Speicherung und Verteilung. Hier betrachten die Verfasser die Möglichkeit einer Initiierung von zwei in Öffentlich-Privaten-Partnerschaften (ÖPP) betriebenen Projekten. Zum Transport des Wasserstoffs von den Erzeugungsstandorten zu den Verbrauchern wird dabei angeregt, ein Infrastruktur-Verbundprojekt von mehr als 60 Mio. Euro für den Bau von Rohrleitungen gemeinsam durch die beteiligten Bundesländer zu realisieren.

# Tipps und Trends

## Deutschland

Um zusätzlich die für Windwasserstoff erforderliche Speicherung in einem Salzkavernenspeicher zu ermöglichen, wird ebenfalls die Errichtung dieses auch laut Bundesregierung wichtigen Bausteins für die Energiewende mit einem Investitionsvolumen von knapp 150 Mio. Euro vorgeschlagen. Die Wasserstoffnutzer entrichten entsprechende Entgelte für die Nutzung der Infrastruktur und erhalten von der öffentlichen Hand ein wichtiges Signal der Kontinuität und Investitionssicherheit.

### *Instrumente zur Förderung*

Um eine zielgerichtete Förderung der wirtschaftlichen Attraktivität von Windwasserstoff zu erreichen, bieten sich unterschiedliche politische und regulative Maßnahmen an. Diese werden in der Studie benannt, priorisiert und in ihrer Wirkung quantifiziert. Konkrete Vorschläge für eine politische Umsetzung werden unterbreitet. Als besonders wichtig erweist sich, dass für diesen Strom bei seiner Speicherung als Wasserstoff keine EEG-Umlage (Maßnahme M2) anfällt und die Förderung des Wasserstoffinfrastrukturaufbaus über eine öffentlich-private Partnerschaft stattfindet (vorgeschlagene Maßnahme M5). Die dann immer noch bestehende Deckungslücke zwischen Herstellungskosten für grünen Wasserstoff und dem Referenzpreis für fossilen Wasserstoff müsste über eine subventionierende Preisregelung vergleichbar mit dem Erneuerbare-Energien-Gesetz, dem Kraft-Wärme-Kopplungs-Gesetz oder dem EEGasG-Vorschlag geschlossen werden (Maßnahme M7).

Die vorgeschlagenen Instrumente können grundsätzlich auch so variiert werden, dass immer dann, wenn zunächst auf den Einsatz von Windstrom abgestellt wurde, die gesetzlichen Voraussetzungen der Förderungen dann nicht entfallen, wenn der so erzeugte grüne Wasserstoff innerhalb gewisser Grenzen mit anderweitig erzeugtem Wasserstoff gemischt wird. Die Beimischungsgrenzen könnten mit zunehmender Marktreife angepasst werden. Gerade durch diese Möglichkeit des Einsatzes von Windwasserstoff in „Mischprodukten“ könnten einerseits Fördervolumina und Markteingriffe begrenzt und andererseits gleichwohl Marktzutrittsschranken für Windwasserstoff im Industrie- und Verkehrsbereich effektiv beseitigt werden.

### *Fazit*

Die Initiierung eines gemeinsamen Wasserstoffmarktes in der Region Unterelbe bietet hochinteressante Perspektiven für die ansässige chemische Industrie. Mit dem Ausbau derartiger Pilotaktivitäten kann die Region international führend werden im Bereich des Einsatzes von Wasserstoff im Verkehrs- sowie im Energiespeichersektor. Gleichzeitig unterstützt dies massiv die Energiewende und hat zudem standortsichernde Wirkung. Diese Studie legt den Grundstein für zukunftsweisende Entscheidungen.

Die Studie „Fahrplan zur Realisierung einer Wind-Wasserstoff-Wirtschaft in der Region Unterelbe“ kann bei den Autoren angefordert werden.

Bitte sprechen Sie uns gerne an! ■

---

#### **Ansprechpartner**



Dr. Rainer Scholz  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 40 36132 17056  
rainer.scholz@de.ey.com



Dr. Krystian Pracz  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 221 2779 18074  
krystian.pracz@de.ey.com

## Lenkungsausschüsse im Projektmanagement: Zusammensetzung und adressaten- gerechte Kommunikation

*Der Projektlenkungsausschuss (PLA; auch Lenkungskreis, steering committee) gehört zum Projekt wie der Aufsichtsrat zur Geschäftsführung in Unternehmen. Obwohl der PLA die höchste Entscheidungsinstanz innerhalb von Projekten darstellt, wird er häufig als leidiges Übel angesehen, dem gegenüber Rechenschaft abgelegt werden muss. Wird die Zusammensetzung und das aktive Management des PLAs jedoch vernachlässigt, kann dies u. a. zu einem Entscheidungstau im Projekt oder der Marginalisierung des Projekts führen.*

Im PLA sind einige der wichtigsten Stakeholder vertreten, die über Umfang, Budget und Ressourcen im Projekt entscheiden. Dem Umgang mit Stakeholdern kommt im Projektmanagement generell eine besondere Bedeutung zu, aus der sich verschiedene Strategien ableiten lassen. Speziell auf den PLA bezogen sollten nach PRINCE2© die Interessen des Auftraggebers, der späteren Benutzer des Projektprodukts und die Lieferanten von Leistungen für das Projekt vertreten sein. Die wichtigste der vertretenen Gruppen stellt der Auftraggeber dar, da dieser für die Ressourcenbereitstellung (Budget, Personal, Räume etc.) verantwortlich ist.

Mit dem bewährten Stakeholder-Management von EY, der notwendigen flexiblen Anpassung an die Projektgegebenheiten und ein wenig Fingerspitzengefühl kann der PLA auch in der Realität zu einem starken Partner an der Seite des Projektleiters werden. Hierbei können wir als Berater aktiv unterstützen, indem wir mit unserem Projektmanagement-Knowhow zu einem erfolgreichen „Management“ aller Beteiligten in Projekten beitragen.

### *Merkmale bei der Besetzung von Lenkungsausschüssen nach PRINCE2©*

- ▶ Autorität bzw. Befugnisse, d.h. die Mitglieder eines Lenkungsausschusses müssen so hoch in der Organisation angesiedelt sein, dass sie strategische Entscheidungen im Projekt treffen können.
- ▶ Die für den PLA vorgesehenen Mitglieder sollten über eine hohe Glaubwürdigkeit innerhalb der Organisation verfügen; das bedeutet je mehr Vertrauen die Mitglieder im Unternehmen genießen, desto besser können sie das Projekt nach außen vertreten.
- ▶ Darüber hinaus sollte der PLA Delegationsfähigkeit mitbringen, d.h. Aufgaben können an den Projektmanager delegiert werden und lassen ihm damit einen gewissen „Führungsspielraum“, in dem der Projektmanager handeln kann, ohne jedes Detail mit dem PLA abstimmen zu müssen.
- ▶ Schließlich wird der Grundsatz der Verfügbarkeit angeführt. PLA-Mitglieder sind demnach ungeeignet, wenn sie dem Projekt nicht zur Verfügung stehen und keine Zeit haben, um notwendige Entscheidungen zu treffen.

# Tipps und Trends

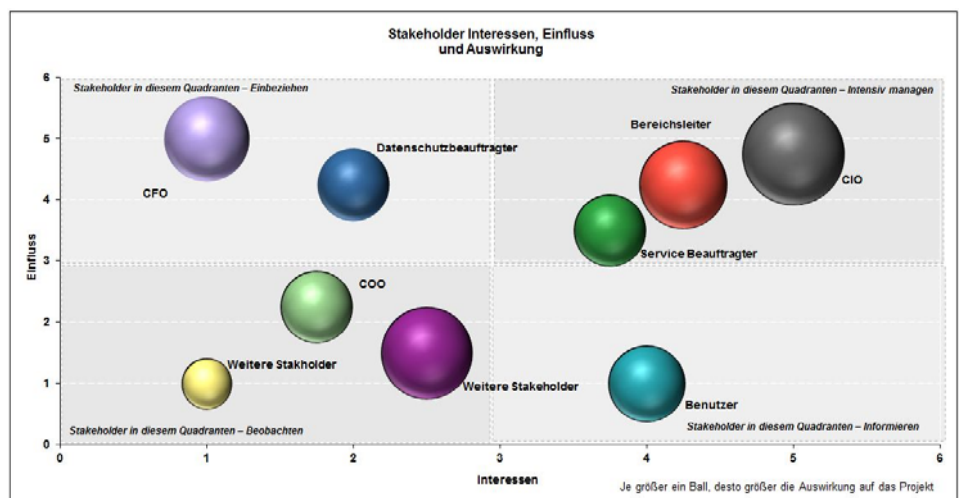
## Deutschland

Bei der Zusammensetzung eines PLA hat es sich als besonders sinnvoll erwiesen, bei allen Stakeholdern zu analysieren, ob deren Mitbestimmung im Projekt notwendig ist. Bei Projekten in denen z. B. Software implementiert werden soll, wird häufig darauf verzichtet, den Realisierungspartner mit in den PLA zu berufen. Grund dafür ist der Interessenskonflikt, der durch das Auftraggeber-/Auftragnehmerverhältnis entsteht. Das führt immer wieder dazu, dass getroffene Entscheidungen ausschließlich auf Basis der bestehenden Ist-Situation und Ist-Prozesse getroffen werden, ohne dabei die technischen Möglichkeiten des jeweiligen Softwareprodukts im Auge zu behalten. Die Einbeziehung des Realisierungspartners eröffnet zudem die Möglichkeit, Hindernisse frühzeitig zu erkennen und direkt zu adressieren. Entscheidungen können damit von allen Projektbeteiligten mitgetragen und eben auch von allen mit verantwortlich werden.

In vielen Fällen werden PLAs durch die Leitung von Organisationseinheiten vertreten, die das Projekt tragen/veranlasst haben, um die Entscheidungsbefugnis/Autorität abzubilden. Ob es weitere, geeignete Teilnehmer aus dem Unternehmen oder der Behörde gibt, wird häufig außer Acht gelassen. Dabei gibt es in der Regel durchaus auch abteilungsfremde Personen oder angrenzende Organisationseinheiten, die aufgrund ihrer Fachexpertise einen wertvollen Beitrag leisten könnten, auch wenn diese nicht in jedem Fall direkt vom Projekt betroffen sind (z. B. Querschnittsabteilungen wie IT oder Personal oder Vertreter anderer Standorte etc.).

### Stakeholderanalyse

Wir empfehlen die Stakeholderanalyse so früh wie möglich (schon während der Initiierungsphase eines Projekts) durchzuführen. Die Analyse stellt eine wichtige Grundlage für die Kommunikationsstrategie dar. Für die Eingangsanalyse eignet sich eine Stakeholdermatrix wie im Bild unten dargestellt. Darin werden Interessen, Einfluss und Auswirkungen aller vom Projekt Betroffenen (intern und extern) erfasst.



Je höher die Ziffer auf der Interessenachse, desto höher das Interesse am Projekt (z. B. die betroffenen Benutzer). Je höher die Ziffer auf der Einfluss-Achse, desto höher ist der Einfluss auf das Projekt (z. B. Datenschutzbeauftragter). Die Größe der einzelnen Punkte gibt Auskunft, wie hoch die Auswirkung der Stakeholder auf das Projekt ist.

Die Kommunikationsstrategie legt anschließend fest, welche Stakeholder wie häufig und in welcher Art und Weise informiert und in das Projektgeschehen eingebunden werden.

# Tipps und Trends

## Deutschland

Der Kommunikationsplan für die Mitglieder des PLA sollte mindestens enthalten:

- ▶ einen Präsenztermin, bei dem die aktuellen Projektergebnisse, Risiken und Entscheidungsvorlagen vorgestellt werden. Ob dieser regelmäßig oder im Bedarfsfall einberufen wird, muss im Einzelfall entschieden werden.
- ▶ Darüber hinaus gibt es die Möglichkeit, einen Newsletter zu verschicken, Statusberichte (wöchentlich, 2x im Monat) zu versenden und Entscheidungen per Umlaufbeschluss (E-Mail) herbeizuführen.

*Fazit* Folgende Fragenstellungen sollten bei der Einrichtung eines Projektleitungsausschusses berücksichtigt werden:

- ▶ Wer sind die wichtigsten Stakeholder und welchen Einfluss haben diese auf das Projekt?
- ▶ Wie sind die identifizierten Stakeholder in das Unternehmen/die Organisation integriert bzw. welche Position haben sie inne? Sind sie glaubwürdig, gut vernetzt und hoch genug angesiedelt, um Entscheidungen treffen und in der Organisation durchsetzen zu können?
- ▶ Wie kann die Einbindung eines Realisierungspartners (z. B. als nichtstimmberechtigtes Mitglied) erfolgen und existieren Organisationseinheiten oder Personen mit spezifischem Fachwissen, um diese als beratende Mitglieder hinzuzuziehen?
- ▶ Stehen die PLA-Mitglieder tatsächlich zur Verfügung, um Entscheidungen zu treffen oder sollte von vornherein der Stellvertreter berufen werden? (Die Verfügbarkeit zu berücksichtigen erleichtert die Terminfindung für PLA-Sitzungen enorm!)
- ▶ Welche Methoden und Werkzeuge stehen zur Verfügung, um die Kommunikation effizient und transparent zu gestalten? Nur ein gut informierter PLA kann Entscheidungen treffen, innerhalb der Organisation vertreten und im Sinne des Projekts durchsetzen. ■

---

### Ansprechpartner



Cornelia Gottbehüt  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 89 14331 17232  
cornelia.gottbehuet@de.ey.com



Nicolas Geffers  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 30 25471 11484  
nicolas.geffers@de.ey.com

---

# Auswirkungen der Europäischen Rechnungsführungsgrundsätze (EPSAS) auf das Neue Kommunale Haushaltsrecht Baden-Württemberg

*Auf der europäischen Ebene wird derzeit intensiv über die Einführung von harmonisierten europäischen Rechnungsführungsgrundsätzen für den öffentlichen Sektor (European Public Sector Accounting Standards, kurz: EPSAS) diskutiert. Auf der anderen Seite haben viele Kommunen in Deutschland bereits ihr Haushalts- und Rechnungswesen auf die Doppik umgestellt. Da in Baden-Württemberg die Frist für die Umstellung auf die kommunale Doppik im April diesen Jahres auf das Haushaltsjahr 2020 verschoben wurde, ist fraglich, welche konkreten Auswirkungen die europäischen Reformbestrebungen auf die Einführung der kommunalen Doppik in Baden-Württemberg haben.*

### *Stand der Reform des Haushaltsrechts in Baden-Württemberg*

Baden-Württemberg galt lange Zeit als Vorreiter bei der Reform des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens. Mit dem Gesetz zur Reform des Gemeindehaushaltsrechts vom 4. Mai 2009 und der dort genannten Übergangsfrist bis zum Haushaltsjahr 2016 hat das Land Baden-Württemberg diesen Vorsprung im Rahmen der Reformen in Deutschland verloren. Am 11. April 2013 hat der Landtag mit dem Gesetz zur Änderung gemeindehaushaltsrechtlicher Vorschriften zudem noch beschlossen, eine Verlängerung der Umstellungsfrist vom Haushaltsjahr 2016 auf das Haushaltsjahr 2020 vorzunehmen. Die Kommunen in Baden-Württemberg haben deshalb erstmals für 2020 einen ersten doppischen Haushaltsplan aufzustellen; sie können allerdings freiwillig schon zuvor auf die Bestimmungen des Neuen Kommunalen Haushaltsrechts (NKHR) umstellen. Hiervon haben bereits etliche Landkreise sowie eine Reihe von Städten und Gemeinden Gebrauch gemacht und ihr Haushalts- und Rechnungswesen auf die sogenannte Doppik umgestellt. Der Mehrheit der Städte und Gemeinden in Baden-Württemberg steht dieser Schritt allerdings noch bevor.

### *Europäische Entwicklungen im Bereich des öffentlichen Haushalts- und Rechnungswesens*

In Reaktion auf die Staatsschuldenkrise führt die EU-Richtlinie 2011/85/EU (Richtlinie für den haushaltspolitischen Rahmen) aus, dass vollständige und zuverlässige Haushaltsdaten, die zwischen allen Mitgliedsstaaten vergleichbar sind, für die haushaltspolitische Überwachung auf der EU-Ebene unabdingbar sind. Aufgrund der Tatsache, dass auch innerhalb Europas das öffentliche Haushalts- und Rechnungswesen der Mitgliedsstaaten auf der Mikroebene sehr unterschiedlich ausgestaltet ist, beauftragte die Kommission in Art. 16 Abs. 3 der genannten Richtlinie Eurostat, bis zum 31. Dezember 2012 eine Bewertung der Frage vorzunehmen, ob die IPSAS als Datengrundlage für die öffentliche Finanzstatistik der EU-Mitgliedsstaaten geeignet sind. Nach Auffassung der Europäischen Kommission stellen die IPSAS „die einzige international anerkannte Zusammenstellung von Rechnungsführungsgrundsätzen für den öffentlichen Sektor dar“. Die IPSAS beruhen mit Ausnahme eines Standards zur „Cash Basis“ auf den doppischen Grundsätzen.

Im Rahmen dieser Studie, die an EY vergeben wurde, untersuchte Eurostat auch die aktuelle Anwendungspraxis der Rechnungslegung und Prüfung in den 27 EU-Mitgliedsstaaten (vgl. Ernst & Young, Overview and comparison of public accounting and auditing practices in the 27 EU Member States, 2012). Neben der Studie führte Eurostat eine öffentliche Konsultation zur Eignung der IPSAS als Grundlage für das öffentliche Rechnungswesen der Mitgliedsstaaten durch. Die Beurteilung seitens Eurostat sollte die politischen Entscheidungsträger in Europa über die Vor- und Nachteile einer IPSAS-Einführung informieren.

# Tipps und Trends

## Deutschland

Der am 6. März 2013 veröffentlichte Bericht der Europäischen Kommission kommt hinsichtlich der Frage, inwiefern eine flächendeckende Einführung der IPSAS in den Mitgliedsstaaten als realistisch betrachtet werden kann, zu dem Fazit, dass die (doppischen, Anm. der Verfasser) IPSAS in ihrer gegenwärtigen Form zwar nicht in den EU-Mitgliedsstaaten eingeführt werden können, jedoch unstrittig einen Bezugsrahmen für die weitere Harmonisierung des öffentlichen Rechnungswesens in der EU darstellen (vgl. Europäische Kommission, Die angestrebte Umsetzung harmonisierter Rechnungsführungsgrundsätze für den öffentlichen Sektor in den Mitgliedsstaaten, Die Eignung der IPSAS für die Mitgliedsstaaten, Brüssel, 6. März 2013). Es wird herausgestellt, dass die Europäische Kommission ein harmonisiertes öffentliches Rechnungswesen in Europa für erforderlich erachtet und dieses zudem auf doppischer Grundlage ausgestaltet werden sollte. Zu beachten ist, dass sich diese Forderung nicht nur auf die staatliche Ebene bezieht, sondern auf alle (Verwaltungs-) Ebenen eines Landes - und damit auch auf die Kommunen. Im Ergebnis kommt der Bericht der Europäischen Kommission zu der Schlussfolgerung, „dass die IPSAS einen geeigneten Bezugsrahmen für die künftige Entwicklung europäischer Rechnungsführungsnormen für den öffentlichen Sektor, die im Folgenden als „EPSAS“ bezeichnet werden, darstellen“.

Die Tagung „Einführung Europäischer Rechnungsführungsnormen für den öffentlichen Sektor“ Ende Mai 2013 in Brüssel zeigte deutlich, dass von Seiten der Politik große Unterstützung für die Einführung eines harmonisierten öffentlichen Rechnungswesens auf doppischer Basis besteht. So betonte etwa Herman Van Rompuy, Präsident des Europäischen Rates, dass ein EU-weit vereinheitlichtes Set an Rechnungslegungsstandards die Überwachung der Fiskalpolitik verbessern und die Entscheidungen der Politik transparenter machen würde. Darüber hinaus wäre die Politik in der Lage, entsprechend Rechenschaft ablegen zu können.

Der weitere Zeitplan von Eurostat sieht vor, dass bis Mitte 2015 von der Europäischen Kommission eine Rahmenverordnung zu den EPSAS erarbeitet und sodann vom Europäischen Parlament und vom Europäischem Rat verabschiedet werden soll. Bis dahin sollen auch die für die EPSAS notwendigen Governance-Strukturen und Prozesse geschaffen werden. Im Zeitraum 2016 bis 2020 sollen die EPSAS dann erarbeitet und schrittweise in den Mitgliedsstaaten eingeführt werden.

### *Überschneidung der europäischen Entwicklungen und des Übergangszeitraums des NKHR*

Erste Studien zeigen, dass sich die IPSAS für die Erstellung von Abschlüssen und für eine Übernahme in die kommunalen haushaltsrechtlichen Vorschriften grundsätzlich eignen (vgl. Berit Adam, Einführung in IPSAS: Grundlagen und Fallstudie, Berlin 2013 sowie Ministerium für Inneres und Kommunales des Landes Nordrhein-Westfalen, Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen, Handreichung für Kommunen, 5. Aufl., S. 271). Sollte es zu einer schrittweisen Einführung der EPSAS auf Basis der IPSAS ab 2016 in den europäischen Mitgliedsstaaten kommen, stellt sich für viele baden-württembergische Kommunen, die noch nicht auf das NKHR umgestellt haben, die Frage, ob sie nicht besser die Entwicklungen auf der europäischen Ebene abwarten. Beispielsweise diskutiert man auf europäischer Ebene, ob für kleinere öffentliche Verwaltungen nicht Erleichterungsvorschriften („EPSAS light“) geschaffen werden sollen. Allerdings muss beachtet werden, dass die von der Europäischen Kommission angestrebte Reform sich ausschließlich auf das Rechnungswesen beschränkt. Das Haushaltswesen der Kommunen bleibt von den EPSAS somit unberührt. Dem landesgesetzlichen Erfordernis einer Umstellung des Haushaltswesens ist deshalb wohl auch weiterhin unverändert und ohne Beeinflussung durch die europäischen Entwicklungen Rechnung zu tragen.

# Tipps und Trends

## Deutschland

Andererseits muss berücksichtigt werden, dass man auch durch die EPSAS nicht an der Einführung eines doppischen Rechnungswesens vorbeikommen wird. Insofern sind bei der Einführung der EPSAS sicherlich alle diejenigen Kommunen im Vorteil, die ihr Rechnungswesen bereits auf das NKHR umgestellt haben. Der Schritt vom doppischen NKHR auf die ebenfalls doppischen EPSAS dürfte der deutlich kleinere sein, verglichen mit einer Umstellung vom bisherigen kameralen Rechnungswesen auf das doppische NKHR. Ferner ist zu beachten, dass man sich im Falle von EPSAS gegebenenfalls deutlich kürzeren Übergangsfristen gegenübersehen kann, als das bislang der Fall ist. Ferner verliert man bei einem all zu langen Warten auf die europäischen Vorgaben ggf. wertvolle Zeit, die erforderlich ist, um die für eine Doppik-Umstellung notwendigen Vorkehrungen zu treffen. Es ist zudem zu beachten, dass bestimmte Tätigkeiten, wie etwa die Erfassung des Mengenrückstandes für das Infrastrukturvermögen oder die Erarbeitung einer Dokumentation für die Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Vermögensgegenständen, unabhängig von den zu Grunde liegenden Rechnungslegungsstandards, bereits heute durchgeführt werden können. Schließlich ist zu beachten, dass nach NKHR insbesondere auch ein Produkt-haushalt auf Basis der Doppik aufzustellen ist.

### Fazit

Es ist absehbar, dass an einheitlichen, doppischen Rechnungsführungsgrundsätzen in Europa früher oder später kein Weg vorbeigehen wird. Die baden-württembergischen Kommunen, die noch nicht auf das NKHR umgestellt haben, könnten sich die Frage stellen, ob sie zunächst die europäischen Entwicklungen abwarten und erst dann entscheiden, wann und wie sie auf das NKHR umstellen werden. Dieser Ansatz birgt unseres Erachtens nach jedoch Gefahren. Eine frühzeitige Beschäftigung mit den Umstellungszeiträumen und der Festlegung einer Umstellungsstrategie ist deshalb geboten. ■

---

### Ansprechpartner



WP/StB Thomas Müller-Marques Berger  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 711 9881 15844  
thomas.mueller-marques.berger@de.ey.com



Dr. Jens Heiling  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 711 9881 14186  
jens.heiling@de.ey.com



## Compliance-Verantwortung des Aufsichtsrats in öffentlichen Unternehmen

*Längst ist „Compliance“ kein unbekanntes Phänomen mehr. Doch während privatwirtschaftliche Unternehmen größtenteils schon über ausgefeilte Compliance-Management-Strukturen verfügen, besteht im öffentlichen Sektor häufig Nachholbedarf. Dabei ist es Aufgabe des Aufsichtsrats zu hinterfragen, ob der Vorstand seiner Verantwortung zur Sicherstellung der Compliance im Unternehmen angemessen nachkommt.*

Die Einhaltung von Recht und Gesetz ist zweifellos eine Selbstverständlichkeit. Und doch ist ein strukturiertes „Compliance Management“ für Unternehmen mit öffentlicher Beteiligung von besonderer Relevanz. Denn aufgrund ihrer Verantwortung für eine auch gemeinwohlorientierte Daseinsvorsorge, wie etwa Krankenhäuser oder Bildungs- und Kultureinrichtungen, nehmen sie eine herausgehobene gesellschaftspolitische Stellung ein und stehen unter exponierter Beobachtung der Öffentlichkeit.

### *Compliance Management in öffentlichen Unternehmen*

Dem gängigen Verständnis nach bezeichnet „Compliance“ die Einhaltung von Gesetzen, Verordnungen und internen Richtlinien. Angesichts der hohen Komplexität und Dichte der Regelungen bedarf es in praxi strukturierter Prozesse und definierter Verantwortlichkeiten. Eine explizite Rechtspflicht besteht hierzu freilich nicht; implizit lässt sich eine Organisationspflicht des Vorstands oder der Geschäftsführung aus der Leitungsverantwortung (§ 76 Abs. 1 AktG) und unternehmerischen Sorgfaltspflicht (§ 93 Abs. 1 S. 1 AktG, § 43 Abs. 1 GmbHG) sowie empfindlichen Bußgeldandrohungen bei Vernachlässigung der Aufsichtspflicht (§§ 30 i.V.m. 130 OWiG) ableiten. Spätestens seit das Thema an verschiedenen Stellen im Deutschen Corporate Governance Kodex verankert ist, ist Compliance auch Kernelement guter Corporate Governance. Auch der Public Corporate Governance Kodex des Bundes (2009) sowie diverse Leitlinien von Ländern und Kommunen heben Compliance als wesentlichen Baustein hervor.

Dies gilt umso mehr für solche Unternehmen, die sich stets in einem Spannungsfeld betriebswirtschaftlicher und gesellschaftspolitischer Interessen bewegen sowie engmaschigen und teils konfliktären Vorgaben unterliegen. Die Nähe zur öffentlichen Hand sorgt für spezifische Regelungen (z. B. Vergaberecht) und ein abweichendes Risikoprofil (z. B. Anfälligkeit/Strafmaß im Bereich der Bestechlichkeit/Vorteilsannahme). Gepaart mit der Abhängigkeit von dem entgegengebrachten Vertrauen und einer erhöhten Sensibilität der Öffentlichkeit, erscheint Compliance Management für öffentliche Unternehmen geradezu unverzichtbar.

### *Verantwortung des Aufsichtsrats für Compliance*

Die Verantwortlichkeit des Aufsichtsrats ergibt sich aus seiner Rolle innerhalb der dualistischen Corporate Governance: Er ist für die Überwachung des Vorstands bzw. der Geschäftsführung bei dessen (eigenverantwortlicher) Leitung bzw. deren Führung der Unternehmensgeschäfte zuständig. Sein Überwachungsmaßstab ist dabei die Rechtmäßigkeit, Ordnungsmäßigkeit und Zweckmäßigkeit der Geschäftsführung, also erstens, ob die Vorstands- bzw. Geschäftsführungsmitglieder persönlich gesetzeskonform agieren. Zweitens beschäftigt den Aufsichtsrat die Frage, wie der Vorstand ein gesetzmäßiges Verhalten im Unternehmen insgesamt sicherstellt. Denn es ist der Vorstand, der das regelkonforme Verhalten der Gesellschaft verantwortet und über die Einrichtung und die Ausgestaltung des Compliance-Management-Systems (CMS) entscheidet.

# Tipps und Trends

Deutschland

## Auszüge aus dem Public Corporate Governance Kodex des Bundes (2009)

„[...] Die Geschäftsleitung informiert das Überwachungsorgan regelmäßig, zeitnah und umfassend über alle für das Unternehmen relevanten Fragen der Planung, der Geschäftsentwicklung, der Risikolage, des Risikomanagements und der Compliance sowie über für das Unternehmen bedeutende Veränderungen des wirtschaftlichen Umfelds. [...]“  
- Ziff. 3.1.3 PCGK

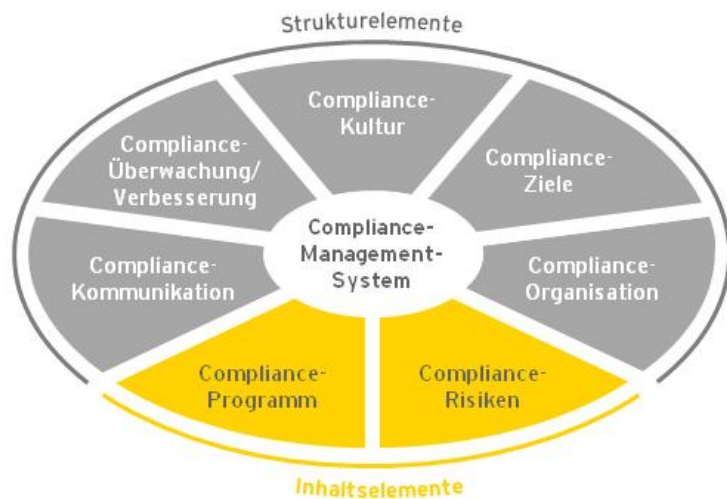
„Die Geschäftsleitung hat für die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen und der unternehmensinternen Richtlinien zu sorgen und wirkt auch auf deren Beachtung durch die Konzernunternehmen hin (Compliance).“ - Ziff. 4.1.2 PCGK

Fehlen formalisierte Strukturen, kann der Aufsichtsrat - soweit sie erforderlich sind - auf deren Einrichtung hinwirken. Existiert ein CMS, ist der Aufsichtsrat zu dessen Wirksamkeitsüberwachung verpflichtet (implizit aus § 107 Abs. 3 S. 2 AktG abzuleiten). Der Gesetzgeber bestimmt nicht näher, welche konkreten Überwachungshandlungen dies umfasst.

Was ist vom Aufsichtsrat zu tun?

Seine (i. d. R. jährliche) Wirksamkeitsüberwachung stützt der Aufsichtsrat auf die Berichterstattung des Vorstands über die Ausgestaltung des Compliance Management (z. B. Zuständigkeiten, Richtlinien, Maßnahmen und Prozesse). Der Aufsichtsrat hat sich dabei davon zu überzeugen, ob das Compliance Management *angemessen* ausgestaltet und *funktionsstüchtig* ist. Bei der Beurteilung der Angemessenheit benötigt der Aufsichtsrat ein "Soll-Objekt" eines Compliance-Management-Systems. Ein solches bietet der IDW Prüfungsstandard PS 980 mit seinen insgesamt sieben Systemelementen.

Typische Elemente eines Compliance-Management-Systems (in Anlehnung an IDW PS 980)



Bei der Beurteilung der Funktionsfähigkeit muss sich der Aufsichtsrat ein Stück weit auf Kontrollen anderer verlassen, z. B. von der Internen Revision oder des Abschlussprüfers, die für eine solche Prüfung - Vorstands-, aber auch Aufsichtsratsseitig - einbezogen werden können.

Unberührt von alledem bleibt die Aufgabe des Aufsichtsrats, sich die wesentlichen Compliance-Verstöße vom Vorstand und deren Auswirkungen ebenso berichten zu lassen wie die eingeleiteten Maßnahmen zu deren Bewältigung bzw. zur künftigen Prävention.

# Tipps und Trends

Deutschland

## *Kernfragen für den Aufsichtsrat*

Entscheidend ist für den Aufsichtsrat, die richtigen Fragen zu stellen und sich Gewissheit darüber zu verschaffen, dass der Vorstand insoweit seiner Organisationspflicht angemessen und unter Berücksichtigung der Grundsätze ordnungsmäßiger Unternehmensleitung nachkommt.

- ▶ Compliance-Kultur: Werden die richtigen Verhaltensanreize bei den Mitarbeitern gesetzt?
- ▶ Compliance-Ziele: Sind strategische Ausrichtung und Wirtschaftlichkeitsgedanke vereinbar?
- ▶ Compliance-Organisation: Sind Ressourcenausstattung und Organisationsstruktur ausreichend und angemessen?
- ▶ Compliance-Risiken: Sind die wesentlichen Risiken des Unternehmens im Blick?
- ▶ Compliance-Programm: Welche Maßnahmen wurden ergriffen? Sind diese zeitgemäß, angemessen und nachhaltig?
- ▶ Compliance-Kommunikation: Werden Mitarbeiter hinlänglich informiert und sensibilisiert, und wenn ja wie?
- ▶ Compliance-Überwachung/Verbesserung: Werden Schwachstellen aufgedeckt und systematisch behoben?

## *Der „tone from the top“ entscheidet*

Letztlich kommt dem Überwachungsorgan - ob Aufsichts-, Verwaltungsgremium bzw. Beirat - in Compliance-Dingen ein besonderer Stellenwert zu. Denn hier ist er nicht allein als klassischer Kontrolleur, sondern - wie der Vorstand auch - in seiner strategisch steuernden Funktion gefragt. Bereits mit der Auswahl der „richtigen“ Persönlichkeiten für das Management und deren Incentivierung über das Vergütungssystem legt er die Weichen für den „tone from the top“ im Unternehmen. ■

---

### **Ansprechpartner**



Daniela Mattheus  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 30 25471 19736  
governancematters@de.ey.com



Karen Svenja Ditschke  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 89 14331 25316  
karen.ditschke@de.ey.com

---

## Zuwachs in der Familie der EVB-IT Verträge: der EVB-IT Erstellung

*Seit dem 9. Juli 2013 gibt es Zuwachs in der Familie der EVB-IT Verträge: den EVB-IT Erstellungsvertrag für die Erstellung bzw. Anpassung von Software. Die ergänzenden Vertragsbedingungen für die Beschaffung von Informationstechnik (EVB-IT) werden in der Regel bei IT-Projekten der öffentlichen Hand eingesetzt. Auch wenn diese nicht durchgängig für die öffentliche Hand verpflichtend sein mögen, wie etwa für manche Körperschaften des öffentlichen Rechts, kann es erhebliche Vorteile bieten, sich an den EVB-IT zumindest zu orientieren.*

### *Die Einordnung des EVB-IT Erstellung in das Gesamtsystem der EVB-IT*

Der EVB-IT Erstellungsvertrag, der zwischen der EVB-IT Arbeitsgruppe des IT-Planungsrates unter Federführung des Bundesinnenministeriums und dem Bundesverband Informationswirtschaft, Telekommunikation, neue Medien e.V. (BITKOM) ausgehandelt wurde, schließt eine Lücke im bisher vorhandenen Portfolio von EVB-IT und den Besonderen Vertragsbedingungen für die Beschaffung von DV-Leistungen (BVB). Für die Erstellung von Software oder die Anpassung von Software, die einen nicht unerheblichen Teil im Praxisalltag der IT-Beschaffung der öffentlichen Hand ausmacht, war bisher kein geeignetes Regelwerk vorhanden. Deshalb war es sinnvoll, dass der Ausschuss des IT-Planungsrates die Arbeit zur Ersetzung der letzten beiden noch existierenden BVB (Miete und Planung) durch entsprechende EVB-IT unterbrochen hat, um diese Lücke zu schließen.

Im Unterschied zu den EVB-IT Systemverträgen geht es nicht darum, ein gesamtes IT-System einschließlich Hardware und Software zu beauftragen, sondern ausschließlich um die Beschaffung von Software, die entweder als Individualsoftware für den Auftraggeber erstellt oder nach den Anforderungen des Auftraggebers angepasst wird.

### *Anwendungsbereich des EVB-IT Erstellung*

Der EVB-IT Erstellungsvertrag hat drei grundsätzliche Anwendungsszenarien:

- ▶ Erstellung von Individualsoftware
- ▶ Anpassung von Standardsoftware auf Quellcodeebene
- ▶ Customizing von Standardsoftware

Dabei unterscheidet der EVB-IT Erstellung sinnvollerweise zwischen einer Anpassung von Standardsoftware auf Quellcodeebene (Anpassung) einerseits und umfangreichem Customizing von Standardsoftware (d.h. ohne Quellcodeänderung) andererseits.

Für die Leistungsart „Customizing von Standardsoftware“ muss sich der Auftraggeber Gedanken darüber machen, ob diese Anpassungsleistungen, die nicht auf Quellcodeebene erfolgen, von wesentlicher Bedeutung für das gesamte Projekt sind. Handelt es sich nur um geringe (oder unwesentliche) Anpassungsleistungen, die weniger als 15-20% des Auftragsvolumens ausmachen, wird es sich um die Herstellung der Betriebsbereitschaft von Standardsoftware und nicht um Customizing handeln. Für die Herstellung der Betriebsbereitschaft von Standardsoftware wäre dann der EVB-IT Systemlieferung als Vertragsgrundlage heranzuziehen.

# Tipps und Trends

## Deutschland

### *Wesentliche Vertragsinhalte des EVB-IT Erstellung*

Das Gesamtgepräge des EVB-IT Erstellung ist werkvertraglich geregelt. Ein erheblicher Pluspunkt für die öffentliche Hand, erspart man sich so Diskussionen über die von der IT-Branche für diese Art von Projekten gerne angebotenen „Dienstleistungsverträge“ oder über die Frage, ob es sich nicht eventuell doch um einen „Werklieferungsvertrag“ mit der Konsequenz handelt, dass die kaufrechtlichen Regelungen zur Anwendung kämen. Diese beiden letztgenannten Konstellationen bergen nicht unerhebliche Risiken für den Auftraggeber, die mit der werkvertraglichen Gestaltung des EVB-IT Erstellung abgewendet werden. Im Wesentlichen werden durch den EVB-IT Erstellungsvertrag und die ergänzenden Vertragsbedingungen hierzu die zu erwartenden Regelungen für ein solches IT-Projekt abgedeckt.

Neben den eigentlichen werkvertraglichen Leistungen sieht der EVB-IT Erstellung auch die Pflege der Software und ebenso optional eine Verpflichtung zur Weiterentwicklung vor. Diese sind direkt in den EVB-IT Erstellung integriert.

### *Hinweise zum Umgang mit dem Formular „EVB-IT Erstellungsvertrag“*

Im Aufbau hält sich auch der EVB-IT Erstellung an die schon bekannte Systematik der EVB-IT: Der eigentliche Vertrag ist als Formular aufgebaut, das vom jeweiligen Auftraggeber auszufüllen ist. So erfolgt die Individualisierung auf das konkrete zu beauftragende Projekt. In den ergänzenden Vertragsbedingungen EVB-IT finden sich dann allgemeine Regelungen, die nach dem Baukastensystem auf die jeweils ausgewählte der drei abgedeckten Leistungsarten Anwendung finden.

Ein besonderes Augenmerk ist bei der Verwendung des Formulars „EVB-IT Erstellungsvertrag“ auf das Ausfüllen der Tabellen zu den „Leistungen des Auftragnehmers“ zu richten. Denn mit der Leistungsbeschreibung steht und fällt der jeweilige Erstellungsvertrag. Unklarheiten in der Leistungsbeschreibung gehen meist zu Lasten des Auftraggebers. Zudem ist ein Streit darüber, was vertraglich geschuldet ist und was eventuell als zusätzliche Leistung noch einmal extra vergütet werden muss, vorprogrammiert. Nur wenn es dem Auftraggeber gelingt, seine Anforderungen rechtlich sauber in der Leistungsbeschreibung niederzulegen, greifen zudem die Abnahmeregelungen in voller Konsequenz.

Ein Blick in das Formular des EVB-IT Erstellungsvertrages zeigt regelmäßige Verweise auf Anlagen. Bei der Erstellung dieser zum Teil notwendigen Anlagen sollte der Auftraggeber sich stets darüber im Klaren sein, dass sämtliche Beschreibungen, Erklärungen und Festlegungen in diesen Anlagen auch Auswirkungen auf das vertragliche Gesamtwerk haben.

### *Ergänzungen des EVB-IT Erstellungsvertrages*

Der EVB-IT Erstellungsvertrag wird gerne auch als „kleiner EVB-IT Systemvertrag“ bezeichnet. Ein großer Unterschied ist, dass die Regelungen zum Projektmanagement und Vorgehensmodell im EVB-IT Erstellungsvertrag ausgeklammert worden sind. Führt man sich vor Augen, welche immense Bedeutung und welche Größenordnungen reine Softwareprojekte erlangen können, liegt hier eindeutig ein Versäumnis. Unter Ziffer 17.5 des Formulars des EVB-IT Erstellungsvertrages ist Raum für ergänzende Regelungen. Hiervon sollte unbedingt Gebrauch gemacht werden, um Lücken des EVB-IT Erstellung zu schließen und eine weitere Individualisierung des Vertrages auf die Bedürfnisse des Auftraggebers zu schließen. Hierzu könnten z. B. folgende Punkte zählen:

- ▶ Projektmanagement und Vorgehensmodell
- ▶ Regelungen für den Fall einer endgültig gescheiterten Abnahme
- ▶ Konkretisierungen und Individualisierungen der Nutzungsrechteinräumungen
- ▶ Open-Source-Klauseln

Insgesamt bietet der EVB-IT Erstellung, ebenso wie der Rest der EVB-IT Familie, ein solides vertragliches Grundgerüst, das mit der richtigen Handhabung und sinnvollen Ergänzungen zu einem vertraglichen Regelwerk heranwachsen kann, das den Interessen des Auftraggebers umfänglich Rechnung trägt.

## Tipps und Trends Deutschland

Die EVB-IT Verträge, einschließlich des EVB-IT Erstellung, finden Sie unter:

[http://www.cio.bund.de/DE/IT-Beschaffung/EVB-IT-und-BVB/Aktuelle\\_EVB-IT/aktuelle\\_evb\\_it\\_node.html#doc2148996bodyText3](http://www.cio.bund.de/DE/IT-Beschaffung/EVB-IT-und-BVB/Aktuelle_EVB-IT/aktuelle_evb_it_node.html#doc2148996bodyText3)

---

### **Ansprechpartner**



RAin Monika Menz  
Ernst & Young Law GmbH  
Rechtsanwaltsgesellschaft  
Telefon +49 30 25471 10027  
[monika.menz@de.ey.com](mailto:monika.menz@de.ey.com)

---

## Arbeitsvertrag versus Werkvertrag: Was unterscheidet das Arbeits- verhältnis von der werkvertraglichen Beauftragung?

*Im aktuellen Fall konnte sich ein wissenschaftlicher Mitarbeiter mit Erfolg gegen die unrichtige Einordnung seines Arbeitsverhältnisses als Werkvertrag zur Wehr setzen. Das Landesarbeitsgericht (LAG) München hat durch sein Urteil vom 26. Oktober 2011 (Az: 5 Sa 575/10) die bisherige Rechtsprechung zur Eingliederung in einen Betrieb fortgeführt und dabei die Kriterien zur Abgrenzung schärfer konturiert.*

*Sachverhalt* Im vorliegenden Fall war der Kläger zwischen 2005 und 2009 für mehrere Projekte bei verschiedenen Dienststellen des Beklagten tätig. Die der Arbeit zugrundeliegenden Aufträge wurden jeweils als Werkverträge bezeichnet. Die Aufgaben des Klägers wurden in einer Leistungsbeschreibung bei der Auftragserteilung festgelegt. Die Arbeiten setzten einen Zugang zur EDV-Datenbank und relevanten Unterlagen voraus, weswegen der Kläger ausschließlich vor Ort beim Beklagten tätig wurde und hierzu einen PC-Arbeitsplatz nutzte. Während seiner Tätigkeit wurde er immer wieder von Mitarbeitern des Beklagten zur Erbringung von Aufträgen aufgefordert, die über den im Vertrag definierten Aufgabenkreis hinausgingen. Er erhielt über den E-Mail-Verteiler außerdem Vorgaben für Maßnahmen und die Formulierung von Listentexten. Darüber hinaus musste er sich an Richtlinien im Projekt-handbuch halten. Die Arbeitsergebnisse stellte der Beklagte ohne Überprüfung in den Datenbestand ein. Außerdem waren die Arbeitsergebnisse in der Folge, so wie vom Kläger bearbeitet, im Internet einsehbar. Nach Ablauf des letzten Beauftragungszeitraums war der Kläger der Meinung, dass er über diesen Zeitraum hinaus vom Beklagten zu beschäftigen sei, da zwischen ihm und dem Beklagten ein unbefristetes Arbeitsverhältnis bestehe.

*Entscheidung* Im dem sich anschließenden Verfahren stimmte das LAG München der Ansicht des Klägers zu und urteilte, genauso wie das Ausgangsgericht, dass zwischen Kläger und Beklagtem ein Arbeitsverhältnis bestehe. Die zur Beurteilung der Abgrenzung von einer Tätigkeit als Selbständiger oder Arbeitnehmer vorzunehmende Gesamtwürdigung der Umstände spreche aus folgenden Gründen für eine Tätigkeit des Klägers als Arbeitnehmer des Beklagten: Der Kläger sei durch die Zuteilung des Arbeitsplatzes örtlich an die Organisation des Beklagten gebunden gewesen, weil er die Arbeit zum Zugang zur EDV-Datenbank und lokale Verfügbarkeit von relevanten Unterlagen nur von diesem Arbeitsplatz erbringen konnte. Es habe auch keine Abnahme der Arbeiten des Klägers (§ 640 BGB) stattgefunden, da die Resultate fortlaufend ohne Überprüfung direkt in den Datenbestand übernommen wurden und im Internet einsehbar waren. Außerdem sei der Kläger in seiner Zeiteinteilung nicht frei, sondern in ein enges zeitliches Korsett eingebunden gewesen. Er habe die Arbeiten nur vor Ort und während der Öffnungszeiten der Dienststellen des Beklagten ausführen können. Aufgrund des außerdem vereinbarten Volumens der Tätigkeiten liege im Ergebnis eine vollschichtige Tätigkeit vor. Darüber hinaus seien dem Kläger auch tätigkeitsbezogene Weisungen erteilt worden. So musste er sich an Vorgaben und das Projekthandbuch halten, erhielt Vorgaben für Maßnahmen und die Formulierung von Listentexten. Solche Vorgaben seien zwar auch bei der Werkbeauftragung üblich, jedoch betrafen die Vorgaben im vorliegenden Fall im Schwerpunkt die Ausführung der Tätigkeit an sich und weniger ein werkvertragliches Ergebnis. Im Übrigen sei der Kläger beim Beklagten auch insoweit als Mitarbeiter und nicht als außenstehender Werkunternehmer empfunden worden, als er Aufträge erhielt, die über die den im Vertrag definierten Aufgabenkreis hinausgingen. Für eine Eingliederung spreche auch, dass der Kläger an Schulungen des Beklagten teilnahm.

# Tipps und Trends

## Deutschland

Dies sei zwar auch beim Werkvertrag möglich und auch üblich, allerdings handle es sich vorliegend um keine bloßen werkvertragstypischen Einweisungen, sondern um Schulungen, an denen der Kläger ohne Unterschied zu internen Mitarbeitern des Beklagten teilgenommen habe.

*Fazit* Für Auftraggeber bedeutet dieses Urteil eine weitere Verschärfung der bisher schon restriktiv verstandenen Abgrenzung zwischen selbständiger Tätigkeit und der Annahme eines Arbeitsverhältnisses. In den letzten Jahren wurde die für Arbeitgeber attraktive Werkvertragsbeauftragung immer wieder durch die Rechtsprechung eingeschränkt.

In der vorliegenden Entscheidung hat das Gericht das Kriterium der zeitlichen Unabhängigkeit der Leistungserbringung als ein wichtiges Abgrenzungsmerkmal in der Gesamtwürdigung der Abwägungskriterien dargestellt. Eine zeitliche Abhängigkeit ist dabei nicht nur bei einer Vorgabe von festen Arbeitszeiten gegeben. Vielmehr reicht es aus, dass der Externe in ein „zeitliches Korsett“ eingebunden ist. Dieses war im zugrundeliegenden Fall die Kombination aus dem berechneten Ende des Werkvertrages, des vereinbarten Umfangs der auszuführenden Arbeiten sowie der notwendigen Leistungserbringung vor Ort und den Öffnungszeiten des Beklagten. Dies entsprach nach Ansicht des Gerichts im Ergebnis einer vollschichtigen Tätigkeit. Auftraggeber müssen daher selbst bei einer im Grundsatz freien Zeiteinteilung die genauen Umstände der Leistungserbringung berücksichtigen, die diese freie Einteilung beschränken können.

Ein weiteres Argument für eine Qualifizierung als Arbeitsverhältnis waren auch die gegenüber dem Kläger erteilten Weisungen zur Auftragserledigung. Das Gericht stellte fest, dass Ausführungen zur Auftragserbringung zwar auch bei der Werkbeauftragung üblich seien (§ 645 BGB). Dies sei jedoch so zu verstehen, dass bei einer Werkbeauftragung nur Anweisungen zum werkvertraglichen Endergebnis vorgesehen sind. Anweisungen zur (konkreten) Ausführung der Tätigkeit seien dagegen ein Indiz für das Bestehen eines Arbeitsverhältnisses. Auftraggeber sollten daher darauf achten, dass im Direktkontakt mit Freelancern die Unabhängigkeit des Selbstständigen bei der Leistungserbringung beachtet wird und allenfalls auf das Ergebnis der Werkleistung eingewirkt wird, die Art und Weise der Leistungserbringung aber dem Freelancer selbst überlassen bleibt.

Zusätzlich stellte das Gericht auch auf die Teilnahme an Schulungen ab, die vorliegend unterschiedslos auch von Mitarbeitern des Beklagten wahrgenommen wurden. Um sicherzustellen, dass (werkvertragstypische) Einweisungen beim Auftraggeber nicht als solche Schulungen angesehen werden, sollte daher keine gemeinsame Teilnahme von Mitarbeitern und Externen an Schulungen erfolgen.

Darüber führte das Gericht an, dass keine Abnahme der Arbeitsergebnisse erfolgt sei, wie sie für Werkverträge vorgesehen ist. Auftraggeber sollten daher darauf achten, dass gerade bei kontinuierlichen Tätigkeiten in jedem Fall eine Abnahme der verschiedenen Ergebnisse erfolgt und dies auch dokumentiert wird. ■

---

### Ansprechpartner



RA Florian Klein, LL.M. (Warwick)  
Ernst & Young Law GmbH  
Rechtsanwaltsgesellschaft  
Telefon +49 89 14331 16190  
florian.klein@de.ey.com



## Die öffentliche Finanzierung von Multifunktionsarenen in der beihilfenrechtlichen Praxis

*In Deutschland sowie im restlichen Europa findet gegenwärtig eine rege Bau- und Ausbautätigkeit von Eventinfrastrukturen statt. Aufgrund der Notwendigkeit, eine wirtschaftlich rentable Auslastung dieser kostenintensiven Infrastrukturen zu erzielen, zeichnet sich eine Abkehr von Einzweckinfrastrukturen, wie „reinen“ Fußballstadien, hin zu Multifunktionsarenen ab, die für vielfältige Sport- und Kulturzwecke genutzt werden können. Aufgrund der positiven Struktureffekte ist die Bereitschaft der öffentlichen Hand, bei der Finanzierung dieser Infrastrukturen unterstützend tätig zu werden, grundsätzlich vorhanden. Dabei unterliegt sie jedoch den Einschränkungen des EU-Beihilfenrechts.*

*Im Fokus: Staatliche Beihilfen zugunsten von Multifunktionsarenen*

Im Mai 2013 hat die EU-Kommission die Prüfverfahren für die öffentlichen Finanzierungsmaßnahmen zugunsten der Errichtung von Multifunktionsarenen in Kopenhagen (SA.33728) und Uppsala (SA.33618) nach eineinhalbjähriger Prüfung abgeschlossen. Aus deutscher Sicht sind die Entscheidungen über die öffentliche Finanzierung des Ausbaus der Stadien in Jena (SA. SA.35440) und Erfurt (SA. 35135) zu Multifunktionsarenen interessant, über die die Kommission im März 2013 entschieden hat.

In allen genannten Fällen prüfte die Kommission, ob die jeweiligen öffentlichen Finanzierungsmaßnahmen europarechtlich verbotene staatliche Beihilfen beinhalten. Nach den Vorschriften des AEUV (Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union) ist jede Maßnahme aus staatlichen Mitteln grundsätzlich verboten, die ein Unternehmen selektiv begünstigt, und geeignet ist, Wettbewerb und Handel in der EU zu verfälschen (Art. 107 AEUV). Beihilfen, die nicht mit dem Binnenmarkt vereinbar sind dürfen nicht gewährt werden bzw. müssen von dem begünstigten Unternehmen zurückgezahlt werden, um den rechtswidrigen Wettbewerbsvorteil zu beseitigen. Dabei kann die Insolvenz des Unternehmens eine mögliche Folge sein, wie in jüngster Zeit das Beispiel Nürburgring gezeigt hat.

*Genehmigung von Beihilfen durch die EU-Kommission*

Beihilfen müssen vor Gewährung bei der EU-Kommission angemeldet werden (Notifizierung). Ohne eine ausdrückliche Genehmigung darf die Unterstützungsmaßnahme nicht durchgeführt werden („Durchführungsverbot“, Artikel 108 Abs. 3 AEUV).

Im Rahmen einer Notifizierung prüft die Kommission die Vereinbarkeit der Maßnahme mit dem europäischen Binnenmarkt nach Artikel 107 Abs. 3 lit. c AEUV. Nach dieser Regelung können Beihilfen für mit dem gemeinsamen Markt vereinbar erklärt werden, wenn sie die Entwicklung bestimmter Wirtschaftszweige oder Wirtschaftsgebiete fördern und ihre verzerrenden Auswirkungen auf den Binnenmarkt begrenzt sind.

# Tipps und Trends

## Deutschland

### *Positive Entscheidungen der Kommission*

In Jena und Erfurt werden die bestehenden Sportstadien zu Multifunktionsarenen umgebaut. Die Finanzierung soll jeweils vollständig aus staatlichen Mitteln erfolgen, der Großteil über das Land Thüringen aus Mitteln der Europäischen Strukturfonds, der Rest aus den städtischen Haushalten. Mit dem Betrieb der Arenen sollen jeweils private Betreibergesellschaften beauftragt werden.

Die Kommission stellte fest, dass die öffentliche Finanzierung zu nicht marktüblichen Bedingungen erfolgen sollte und somit den Begünstigten (Betreibergesellschaften und Nutzer) ein selektiver Vorteil zuteil würde, dessen wettbewerbsverfälschende und handelsbeeinträchtigende Wirkung nicht ausgeschlossen werden könne. Folglich handele es sich um Beihilfen, diese wurden jedoch als mit dem gemeinsamen Markt vereinbar angesehen.

Im Wesentlichen waren dabei vier Aspekte ausschlaggebend. Erstens wurde das gemeinsame Ziel der Sport- und Kulturförderung verfolgt. Zweitens bestand ein Marktversagen, da der Bedarf an entsprechenden multifunktionalen Einrichtungen nicht durch den Markt gedeckt wurde. Drittens wurde gewährleistet, dass verschiedene Arten von Nutzern und Branchen von der Infrastruktur profitieren können. Schließlich wurden professionelle Veranstaltungen in der Arena lokalen Charakter haben und somit die Wettbewerbs- und Handelsbedingungen nicht in einem Ausmaß beeinträchtigen, das dem gemeinsamen Interesse zuwiderläuft.

Damit bildet sich nach und nach eine gefestigte Entscheidungspraxis der EU-Kommission in diesem Bereich heraus. Dabei wird eine Reihe von Kriterien erkennbar, auf die die EU-Kommission in ihren Positiventscheidungen zu Multifunktionsinfrastruktur Wert legt:

- ▶ Orientierung an allgemeinen sport- und kulturstrategischen Ausrichtungen
- ▶ Keine ausreichende Bereitstellung von multifunktionaler Infrastruktur durch den Markt (idealerweise dokumentiert durch eine Marktanalyse)
- ▶ Vermeidung von Überkapazitäten und Doppelung von Infrastrukturen
- ▶ Marktübliche Preise für die Stadionnutzung (Betreiber- und Nutzerebene)
- ▶ Eignung des Stadions (auch) für vielfältige Sport- und Kulturbereiche
- ▶ Nutzungsmöglichkeiten der Allgemeinheit
- ▶ Wirksame Monitoring- und Kontrollmechanismen für die öffentlichen Unterstützungsleistungen
- ▶ Transparenz der Unterstützungsleistung

### *Freigestellte Beihilfen*

Im Mittelpunkt des seit 2012 von der EU-Kommission vorangetriebenen Reformprozesses steht die Überarbeitung der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (im Folgenden „AGVO“). Die überarbeitete AGVO, die bereits im Entwurf vorliegt, soll zukünftig auch eine Freistellung für Maßnahmen im Bereich von multifunktionalen Einrichtungen umfassen. Danach sollen Beihilfen für multifunktionale Freizeitinfrastruktur unter bestimmten Bedingungen freigestellt werden können und bedürfen keiner vorherigen Anmeldung bei der EU-Kommission.

Gefördert werden dürfen nach dem AGVO-Entwurf Investitionen sowie Betriebskosten, die für die Sport- oder multifunktionale Freizeitinfrastruktur anfallen. Die Beihilfe darf die veranschlagte Finanzierungslücke des Vorhabens nicht übersteigen. Als „Finanzierungslücke“ wird insofern definiert die Differenz zwischen den erwarteten abgezinsten Gesamtkosten des geförderten Vorhabens und den erwarteten abgezinsten Erlösen des Vorhabens während des Bezugszeitraums (d.h. der Dauer der Abschreibung).

# Tipps und Trends

## Deutschland

Als Beihilfenhöchstintensität setzt der Entwurf - vorbehaltlich weiterer Änderungen bis zum Inkrafttreten - einen Fördersatz von höchstens 75 % der beihilfefähigen Gesamtkosten fest. Der Anwendungsbereich der AGVO soll enden, wenn der Beihilfenbetrag 15 Mio. EUR bzw. die Gesamtprojektkosten 30 Mio. EUR übersteigen. Bei größeren Projekten oder höheren Beihilfen soll es somit bei der Notifizierungspflicht bleiben, weil die Kommission insofern nicht prima facie ausschließen kann, dass damit erhebliche Wettbewerbsverzerrungen verbunden sind.

Für Unternehmen dürfte die Regelung von Interesse sein, dass Unternehmen, die mindestens 50 % der Investitionskosten der Infrastruktur finanziert haben, einen bevorzugten Zugang zu dieser Infrastruktur erhalten können, sofern dieser Vorteil höchstens für den Zeitraum der Investitionsabschreibung gewährt wird und die Vorzugsbedingungen öffentlich zugänglich gemacht werden.

Es handelt sich hierbei, wie gesagt, um einen ersten Entwurf der Kommission, der nun im Konsultationsverfahren Anpassungen erfahren wird. Wie die Regelungen am Ende im Detail aussehen werden, lässt sich nicht vorhersagen. Als Zeitpunkt des Inkrafttretens ist der 1. Juli 2014 geplant, es ist jedoch mit Verzögerungen zu rechnen.

*Fazit* Die Europäische Kommission schenkt der Finanzierung von Multifunktionsarenen aktuell große Aufmerksamkeit. Eine Beteiligung der öffentlichen Hand an der Finanzierung von Projekten in diesem Bereich sollte daher unbedingt beihilfenrechtlich abgesichert sein. ■

---

### Ansprechpartner



RA Jan Philipp Otter LL.M.  
Ernst & Young Law GmbH  
Rechtsanwaltsgesellschaft  
Telefon +49 40 36132 10187  
jan.philipp.otter@de.ey.com



Georg Glavanovits LL.M.  
Ernst & Young Law GmbH  
Rechtsanwaltsgesellschaft  
Telefon +49 40 36132 13785  
georg.glavanovits@de.ey.com

---

## Infrastruktur - zukünftige Wege der Bereitstellung

*Die Verkehrsinfrastruktur in Deutschland verfällt, Hochschulgebäude sind marode. Diese und ähnliche Schlagzeilen begegnen einem zuletzt immer häufiger. Gleichzeitig verfügen die verantwortlichen Gebietskörperschaften häufig nicht über die notwendigen Finanzmittel, um dringend notwendige Investitionen durchzuführen. Es ist dringend geboten, Wege aus diesem Dilemma zu finden. Und die gibt es durchaus.*

Das Thema Infrastruktur fand bis vor kurzem im öffentlichen Diskurs kaum statt, was auch daran lag, dass diese mehr oder weniger reibungslos funktioniert hat. Die immense Bedeutung der Infrastruktur rückte erst dann ins öffentliche Bewusstsein, als sie an immer mehr Stellen nicht mehr funktionierte.

Beispiele:

- ▶ Sperrung einer Rheinbrücke der Autobahn 1 bei Leverkusen Ende 2012 für LKW wegen gravierender Schäden
- ▶ Von 66.714 Brücken, für deren Erhalt die Kommunen zuständig sind, ist jede zweite marode
- ▶ Einwöchige Sperrung des Nord-Ostsee-Kanals für große Schiffe im März 2013 aufgrund einer defekten Schleuse in Brunsbüttel: Die Schiffe mussten in dieser Zeit einen Umweg von 900 Kilometern über Dänemark fahren
- ▶ Sanierungsbedürftiges Schienennetz: Streckensperrungen, Tempolimits, Zugausfälle
- ▶ Sanierungsstau an den staatlichen Hochschulen in Höhe von 30 Milliarden Euro

Die Liste ließe sich nahezu beliebig fortsetzen.

Die Folgen einer jahrzehntelangen Vernachlässigung wurden und werden hierbei offensichtlich. Der Wertverfall i. S. d. Abschreibungen ist inzwischen größer als die staatlichen Ausgaben für die Sanierung oder den Bau neuer Verkehrsinfrastruktur. Allein im Jahr 2012 belief sich dieser Wertverlust auf einen neuen Höchststand von 6,4 Milliarden Euro.

In nüchterne Zahlen gefasst, müssten Bund, Länder und Kommunen laut Abschlussbericht der Daehre-Kommission in den nächsten 15 Jahren mindestens 7,2 Milliarden Euro pro Jahr zusätzlich für Straßen, Schienen und Wasserwege aufbringen.

*Wo können die Mittel für notwendige Investitionen herkommen?*

Eine Lösung wäre die schlichte Erhöhung der entsprechenden Anteile in den Haushalten. Doch realistisch ist es nicht, auf diesem Wege das Kapital in der erforderlichen Höhe zu generieren, da jeder Euro für zusätzliche Investitionen in die Infrastruktur nicht zuletzt aufgrund der „Schuldenbremse“ aus einem anderen Etat herausgelöst werden muss. Die Verteilungskämpfe der einzelnen Ressorts werden dies in dem erforderlichen Umfang nicht zulassen.

# Tipps und Trends

## Deutschland

Eine weitere Option wäre die Einbeziehung bzw. Ausweitung der Komponente „Nutzerfinanzierung“. Für diese Variante spricht vor allem die „gerechte“ Verteilung der Kosten für die Bereitstellung der Infrastruktur. Allerdings ist der diesbezügliche regulatorische Rahmen noch nicht in allen Bereichen gegeben (vor allem im Bereich des nachgeordneten Straßennetzes). Zudem ist von einer gewissen Akzeptanzproblematik auszugehen, der jedoch – das zeigen Beispiele aus dem Ausland – durch eine gute Informationspolitik und Einbindung der betroffenen Bürger begegnet werden kann.

Eine dritte Variante wäre die Einbindung von privatem Kapital (z. B. Pensionsfonds) in die Finanzierung der entsprechenden investiven Maßnahmen. Dies wäre für beide Seiten von Vorteil: Banken, Versicherungen und Pensionsfonds sind auf der Suche nach risikoarmen, langfristigen Anlagen. Bezüglich der Infrastruktur gibt es wie beschrieben einen hohen Investitions- und somit Mittelbedarf. Mit der Schaffung von entsprechenden Strukturen und Instrumenten könnte auf diese Weise eine klassische „Win-win-Situation“ geschaffen werden. Notwendige Maßnahmen könnten mit dem frischen Kapital unmittelbar angegangen werden und müssten nicht weiter auf unbestimmte Zeit verschoben werden. Fakt ist: Jede Verschiebung einer nötigen Investition in die Infrastruktur führt in der Zukunft zu überproportional erhöhten Folgekosten.

Noch wichtiger als die Generierung neuer Einnahmen ist jedoch eine Optimierung der Ausgabenseite. Ziel muss es sein, die zur Verfügung gestellten Mittel möglichst effizient einzusetzen. Hierzu sind im Bereich der Verkehrsinfrastruktur insbesondere folgende Aspekte von entscheidender Bedeutung:

- ▶ Technisch-wirtschaftlich optimale Eingriffszeitpunkte (Umsetzung einer Erhaltungsstrategie statt Arbeiten nach Kassenlage)
- ▶ Betrachtung der Lebenszykluskosten (Berücksichtigung der Betriebs-, Erhaltungs-, Instandsetzungskosten bereits in der Planungsphase ⇒ langfristiges Denken statt kurzfristige Kostensenkung)
- ▶ Effiziente Verwaltungsorganisation

Die Politik hat die Dringlichkeit dieses Themas inzwischen erkannt. Im Wahlkampf war dementsprechend auch die zukünftige Mittelbereitstellung für die Infrastruktur ein Thema. Auch Arbeitskreise und Kommissionen erarbeiteten Vorschläge. Die wichtigsten waren hierbei sicherlich die Kommission „Zukunft der Verkehrsinfrastrukturfinanzierung“ („Daehre-Kommission“) sowie die (darauf aufbauende) Kommission „Nachhaltige Verkehrsinfrastrukturfinanzierung“ („Bodewig-Kommission“). Diese weisen den richtigen Weg, indem sie einige der oben genannten Punkte aufgreifen und fordern. Konkret werden beispielsweise genannt:

- ▶ Elemente der Nutzerfinanzierung (Ausweitung LKW-Maut / PKW-Maut)
- ▶ Erhöhung der Haushaltsmittel
- ▶ Bedarfsgerechte Bereitstellung der Infrastruktur durch überjährige und „zugriffssichere“ Mittelbereitstellung (z. B. Fonds)
- ▶ Anreizsysteme (Leistungs- und Finanzierungsvereinbarung)

# Tipps und Trends

## Deutschland

*Fazit* Aufbauend auf den genannten und weiteren Faktoren sind nun praxisgerechte, jeweils individuell angepasste Modelle für die Bereitstellung von Infrastruktur zu konzipieren, die zudem den aktuellen und zukünftigen Herausforderungen wie dem demografischen Wandel gerecht werden. Optimale Erhaltung der bestehenden Infrastruktur sowie effiziente Bereitstellung unter Einbeziehung des Lebenszyklusansatzes sollten dabei im Vordergrund stehen.

Sprechen Sie uns an - wir begleiten Sie gerne auf diesem Weg.■

---

### Ansprechpartner



Christian Hedrich  
Ernst & Young Real Estate GmbH  
Telefon +49 211 9352 13995  
christian.hedrich@de.ey.com



Dr. Ralf Seidenspinner  
Ernst & Young Real Estate GmbH  
Telefon +49 211 9352 12285  
ralf.seidenspinner@de.ey.com

---

# Pflicht zur Bescheinigung der Verwendung des steuerlichen Einlagekontos bei Betrieben gewerblicher Art

### *Bisherige Handhabung*

Bisher müssen Betriebe gewerblicher Art (BgA) ohne eigene Rechtspersönlichkeit nach herrschender Meinung für Leistungen an die Trägerkörperschaft keine Steuerbescheinigung im Sinne von § 27 Abs. 3 KStG ausstellen. Die Verwendungsfestschreibung für eine (steuerneutrale) Verwendung von steuerlichem Einlagekonto gemäß § 27 Abs. 5 KStG gilt somit bislang nicht. Im Nachhinein erkannte Leistungen von BgA an ihre Trägerkörperschaft sowie insbesondere auch verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) können daher - unabhängig vom Vorliegen einer entsprechenden Bescheinigung - nach Anwendung der allgemeinen Verwendungsrechnung mit vorhandenem steuerlichem Einlagekonto verrechnet werden. Leistungen, für die das steuerliche Einlagekonto als verwendet gilt, unterliegen nicht der (definitiven) Kapitalertragssteuer.

### *Geplante Änderungen ab 1. Januar 2014*

Laut inoffiziellen Informationen plant die Finanzverwaltung diesbezüglich eine Änderung ab dem 1. Januar 2014. Demnach soll die Verwendungsfestschreibung nach § 27 Abs. 7 i. V. m. Abs. 5 KStG künftig auch für BgA ohne eigene Rechtspersönlichkeit gelten. Folge ist, dass ab dem 1. Januar 2014 auch diese BgA die Verwendung des Einlagekontos zwingend bis zum Zeitpunkt des Erlasses des Feststellungsbescheids zum Einlagekonto bescheinigen müssen. Andernfalls ist eine Verwendung von steuerlichem Einlagenkonto für Leistungen an die Trägerkörperschaft ausgeschlossen.

### *Konsequenzen für juristische Personen des öffentlichen Rechts mit BgA*

Aufgrund der Verwendungsfestschreibung wird für BgA, die für Leistungen bzw. vGA an die Trägerkörperschaft nicht rechtzeitig eine Steuerbescheinigung erstellt haben, zukünftig eine Belastung mit 15% Kapitalertragssteuer (zzgl. Solidaritätszuschlag) anfallen. Besonders betroffen sind BgA mit nicht begünstigten Dauerverlusten. Diese Dauerverluste sind im Rahmen der Körperschaftsteuererklärung als verdeckte Gewinnausschüttungen zu berücksichtigen. Grundsätzlich sollte sich hierdurch jedoch keine Steuerbelastung ergeben, da die vGA lediglich die Verluste neutralisiert und die fiktive Ausschüttung aus dem steuerlichen Einlagenkonto erfolgt. Zukünftig gilt dies jedoch nur noch im Fall einer ordnungsgemäßen Bescheinigung der Verwendung des Einlagenkontos. Ohne eine solche Bescheinigung kommt es hingegen zu dem paradoxen Ergebnis, dass ein Dauerverlustbetrieb fiktive Gewinne ausschüttet und damit einer Kapitalertragsteuerbelastung unterliegt.

### *Hinweise für die Praxis*

Aufgrund der geplanten Veränderung zur Verwendungsfestschreibung ist ab 2014 unbedingt darauf zu achten, dass sowohl Gewinn-BgA als auch Dauerverlust-BgA Steuerbescheinigungen über die Verwendung des Einlagekontos ausstellen. Eine nachträgliche Bescheinigung ist nicht möglich. Um steuerliche Mehrbelastungen zu vermeiden, muss daher organisatorisch sichergestellt werden, dass die Bescheinigung im Rahmen des Steuerklärungsprozesses nicht vergessen wird.

Bei Fragen zu diesem Thema können Sie uns gerne ansprechen! ■

#### **Ansprechpartner**



StB Gabriele Kirchhof  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 221 2779 25680  
gabriele.kirchhof@de.ey.com



StB Heike Sökeland  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 221 2779 25518  
heike.soekeland@de.ey.com

## Die Personengesellschaft als Organträgerin im Rahmen einer ertragsteuerlichen Organschaft - Zeitpunkt des Beginns sowie Qualifikation der gewerblichen Tätigkeit der Personengesellschaft

*Personengesellschaften werden auch im Bereich der öffentlichen Hand häufiger als Gestaltungsmodell genutzt, um Privatisierungen bzw. gesellschaftsrechtliche Kooperationen mit Dritten möglichst steuerlich vorteilhaft zu strukturieren. Hierbei werden vielfach Organschaftstrukturen implementiert, um den steuerlichen Querverbund zu gewährleisten. Vor diesem Hintergrund ist das nachfolgend dargestellte Urteil auch für die öffentliche Hand von Interesse.*

*BFH-Urteil vom 24. Juli 2013,  
I R 40/12*

In seinem Urteil vom 24. Juli 2013 hat der BFH u. a. zu der lange strittigen Frage Stellung genommen, ab wann die Personengesellschaft ihre gewerbliche Tätigkeit aufnehmen muss, damit die Organschaft steuerlich wirksam ist. Daneben stellt der BFH nunmehr klar, dass auch eine Verpachtungstätigkeit im Rahmen einer Betriebsaufspaltung als gewerbliche Tätigkeit im Sinne des § 14 KStG anzusehen ist.

*Urteilssachverhalt*

Klägerin war eine GmbH, die einen Herstellungsbetrieb unterhielt. 2006 verkaufte die GmbH ihren gesamten operativen Geschäftsbetrieb an ihre alleinige Gesellschafterin, eine KG, und mietete den Betrieb sogleich von dieser zurück. Im Jahr zuvor hatten die GmbH und die KG einen Beherrschungs- und Gewinnabführungsvertrag geschlossen. Strittig waren nun u. a. die Fragen, ob (i) die Verpachtungstätigkeit in diesem Fall eine originäre gewerbliche Tätigkeit der KG darstellt und (ii) die Organschaft bereits für das Jahr 2006 steuerlich wirksam war.

*Finanzamt verneint wirksames  
Organschaftsverhältnis*

Das Finanzamt sowie das Finanzgericht verweigerten die Anerkennung eines bestehenden Organschaftsverhältnisses für den Veranlagungszeitraum 2006 mit der Begründung, dass die KG nicht bereits zu Beginn des Wirtschaftsjahres, ab dem das Organschaftsverhältnis gelten sollte, gewerblich tätig war.

*Zeitpunkt des Beginns der  
gewerblichen Tätigkeit*

Nach Auffassung des BFH war die Tatsache, dass die KG ihre gewerbliche Tätigkeit erst im Laufe des Wirtschaftsjahres aufgenommen hatte, irrelevant, da der Gesetzeslaut des § 14 Abs.1 KStG keine bestimmte zeitliche Vorgabe enthalte. Gleichzeitig definierte der BFH den Zeitpunkt bis zu dem die originär gewerbliche Tätigkeit bei der Organträger-Personengesellschaft vollumgänglich vorliegen muss, als den letzten Tag des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft. D. h. es ist ausreichend, wenn die Organträgerin im Zeitpunkt der Gewinnabführung der Organgesellschaft gewerblich tätig ist. Folglich war die KG für das gesamte Wirtschaftsjahr 2006 als Organträgerin zu behandeln.



# Tipps und Trends

## Deutschland

*Art der gewerblichen Tätigkeit* In Bezug auf die - isoliert betrachtet vorliegende - vermögensverwaltende Tätigkeit der KG hat der BFH zudem bestätigt, dass aufgrund der Betriebsaufspaltung auch bei der Personengesellschaft als Besitzunternehmen eine originär gewerbliche Tätigkeit anzunehmen ist. Über ihre wirtschaftliche (d. h. sachlich und personelle) Verflechtung zur GmbH (Betriebsunternehmen) nimmt die KG am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teil, sodass die Voraussetzungen für eine gewerbliche Tätigkeit der Organträgerin erfüllt sind.

*Fazit* Es ist zu begrüßen, dass der BFH der lange Zeit umstrittenen Auffassung der Finanzverwaltung entgegengetreten ist, die gewerbliche Tätigkeit der Organträger-Personengesellschaft müsse bereits zu Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft vorliegen. Vielmehr sind die Verhältnisse am letzten Tag des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft entscheidend, um das Vorliegen einer gewerblichen Tätigkeit der Organträger-Personengesellschaft zu beurteilen.

Auch die Bekräftigung, dass eine Personengesellschaft im Rahmen einer Betriebsaufspaltung als Besitzunternehmen eine originäre gewerbliche Tätigkeit ausübt und sich somit als Organträger qualifiziert, ist zu befürworten.

Bei Fragen zu diesem Thema können Sie uns gerne ansprechen! ■

---

### Ansprechpartner



StB Gabriele Kirchof  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 221 2779 25680  
gabriele.kirchof@de.ey.com



StB Markus Ungemach  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 231 55011 13719  
markus.ungemach@de.ey.com

## Erweiterung des Reverse-Charge-Verfahrens auf die Lieferungen von Gas oder Elektrizität durch einen im Inland ansässigen Unternehmer

*Seit dem 1. September 2013 sind auch inländische Strom- und Gaslieferungen bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen Gegenstand des sogenannten Reverse-Charge-Verfahrens. Ziel dieser neuen Regelung ist die Verhinderung von Umsatzsteuerbetrug bei derartigen Geschäftsvorfällen. Das Reverse-Charge-Verfahren, geregelt in § 13b UStG, führt zum Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger. Die Fakturierung erfolgt in diesen Fällen ohne offenen Ausweis von Umsatzsteuer unter Hinweis auf die Anwendung des § 13b UStG („Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“).*

Der Leistungsempfänger hat in seinen Umsatzsteuer-Voranmeldungen die nach § 13b UStG geschuldete Umsatzsteuer zu erklären und kann diese bei Vorliegen voller Vorsteuerabzugsberechtigung betrags- und periodengleich zum Abzug bringen. Der fehlende offene Umsatzsteuerausweis in einer Rechnung verringert die Missbrauchsanfälligkeit derartiger Geschäftsvorfälle erheblich. Dementsprechend sind im Katalog des § 13b UStG eine Vielzahl von Geschäftsvorfällen anzutreffen, die vor Einführung der Anwendung des § 13b UStG regelmäßig mit Umsatzsteuerbetrug in Verbindung gebracht worden sind (z. B. Treibhausgas-Emissionshandel und die Lieferung von Mobilfunkgeräten und Computerchips). Die Lieferung von elektrischem Strom durch einen im Ausland ansässigen Unternehmer war bereits nach alter Gesetzeslage Gegenstand des § 13b UStG.

Erfolgt für einen § 13b UStG-Umsatz die Rechnungslegung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer, schuldet der Leistende die Umsatzsteuer nach § 14c UStG. Ein Vorsteuerabzug kommt für den Rechnungsempfänger jedoch nicht in Betracht. Dies verdeutlicht einmal mehr die Bedeutung einer korrekten Rechnungsstellung bzw. der gewissenhaften Rechnungseingangsprüfung.

*Inländische Gaslieferungen über das Erdgasnetz* Die inländische Lieferung von Gas über das Erdgasnetz durch einen im Inland ansässigen Unternehmer an einen Leistungsempfänger, der Wiederverkäufer<sup>1</sup> von Erdgas i. S. d. § 3g Abs. 1 UStG ist, unterliegt nunmehr dem Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b i. V. m. Abs. 5 UStG).

*Inländische Lieferungen von Elektrizität* Die inländische Lieferung von Strom durch einen im Inland ansässigen Unternehmer fällt ab dem 1. September 2013 ebenfalls in den Anwendungsbereich des Reverse-Charge-Verfahrens (§ 13b Abs. 2 Nr. 5 Buchst. b i. V. m. Abs. 5 UStG), sofern beide Beteiligte (liefernder Unternehmer und Leistungsempfänger) Wiederverkäufer i. S. d. § 3g Abs. 1 UStG sind.

<sup>1</sup> Das Erfordernis der Wiederverkäufereigenschaft des Leistungsempfängers bei Gaslieferungen wurde durch das BMF mit Schreiben vom 19. September 2013 aufgenommen.

# Tipps und Trends

## Deutschland

*Wiederverkäufer* Wiederverkäufer im Zusammenhang mit Lieferungen von Gas über das Erdgasnetz und von Elektrizität ist der Unternehmer, sofern dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Gegenstände in deren Wiederverkauf besteht (mehr als 50 % der erworbenen Menge wurde im vorangegangenen Kalenderjahr weiter verkauft) und sein eigener Verbrauch von untergeordneter Bedeutung ist. Selbst erzeugte Mengen bleiben außer Ansatz. Weitere Einzelheiten enthält Abschnitt 3g.1 Abs. 2 und 3 UStAE.

Die Wiederverkäufereigenschaft ist für die Bereiche „Gas“ und „Elektrizität“ gesondert zu prüfen. Somit kann z. B. die Wiederverkäufereigenschaft für den Bereich „Gas“ gegeben sein und für den Bereich „Elektrizität“ dagegen nicht (Abschnitt 3g Abs. 2 Satz 6 UStAE). Ebenso ist in Organschaftsfällen, in denen nur ein Teil des Organkreises (z. B. nur Organträger) die Wiederverkäufereigenschaft erfüllt, nur dieser Unternehmensteil als Wiederverkäufer anzusehen. Bei Vorliegen der Wiederverkäufereigenschaft beim leistenden Unternehmer sowie beim Leistungsempfänger greift das Reverse-Charge-Verfahren auch, wenn die Leistung für den nicht unternehmerischen Bereich erbracht wird. Ausgenommen sind Lieferungen von Erdgas und Elektrizität, die ausschließlich an den hoheitlichen Bereich von juristischen Personen des öffentlichen Rechts erbracht werden (vgl. BMF-Schreiben vom 19. September 2013 sowie den neu eingefügten Abschnitt 13b 3a Abs. 3 und 4 UStAE).

Betreiber dezentraler Stromgewinnungsanlagen sind ausdrücklich keine Wiederverkäufer i. S. d. § 13b UStG. Sollten jedoch weitere Aktivitäten hinzukommen (z. B. Erwerb elektrischen Stroms von anderen Anlagenbetreibern zum Weiterverkauf), könnte wiederum die Wiederverkäufereigenschaft gegeben sein. Eine entsprechende Prüfung und Dokumentation ist also auch in diesem Fall erforderlich.

*Nachweisführung* Die Wiederverkäufereigenschaft ist das zentrale Element in dieser neuen Regelung zum Übergang der Steuerschuldnerschaft. Aus diesem Grund kommt einer entsprechenden Nachweiserfüllung eine besondere Bedeutung zu. Dazu dient das mit einem weiteren BMF-Schreiben vom 19. September 2013 veröffentlichte Vordruckmuster USt 1 TH („Nachweis für Wiederverkäufer von Erdgas und/oder Elektrizität“). Diese Bestätigung ist entsprechend vom zuständigen Finanzamt auszufüllen. Leider sieht die Finanzverwaltung in diesem Formular keine Bestätigung des Nichtvorliegens der Wiederverkäufereigenschaft vor. Diese ist allerdings z. B. bedeutsam als Nachweis der korrekten Fakturierung mit offenem Ausweis der Umsatzsteuer mangels Wiederverkäufereigenschaft des Leistenden bei Stromlieferungen. Daher sollte in derartigen Fällen neben den schriftlichen Versicherungen des leistenden Unternehmers über das Nichtvorliegen der Wiederverkäufereigenschaft auch ein Ablehnungsschreiben des zuständigen Finanzamtes bzgl. Erteilung einer Bescheinigung USt 1 TH angefordert werden, um dem bereits dargestellten Risiko der Versagung des Vorsteuerabzugs zu begegnen.

*Vereinfachungsregelung gem. Abschnitt 13b.8 UStAE* Die Vereinfachungsregel sieht vor, dass - sofern der Leistungsempfänger für einen erhaltenen Umsatz das Reverse-Charge-Verfahren angewandt hat, obwohl die Voraussetzungen hierfür fraglich waren oder sich später herausstellte, dass diese nicht gegeben waren - diese Behandlung nicht zu beanstanden ist, sofern beide Beteiligten sich über die Behandlung einig waren und der Leistungsempfänger den Umsatz in zutreffender Höhe versteuert hat. Dies ist allerdings nicht als Freifahrtschein für die Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens auf alle innerdeutschen Lieferungen/sonstigen Leistungen im Energiebereich anzusehen.

# Tipps und Trends

Deutschland

*Zeitliche Übergangsregelung* Das BMF-Schreiben vom 19. September 2013 sieht für den Zeitraum vom 1. September 2013 bis 31. Dezember 2013 eine Nichtbeanstandungsregelung vor, sofern für entsprechende Lieferungen die alte Gesetzeslage (Steuerschuldnerschaft des Leistenden und Fakturierung mit offenem Umsatzsteuer-Ausweis) angewandt wird. Daneben gibt es im zitierten BMF-Schreiben eine Vielzahl von Anwendungsregeln für die Erteilung von Schluss- und Anzahlungsrechnungen.

*Was ist zu tun?* Unter Nutzung der zeitlichen Übergangsregelung sollten sich die Vertragspartner ein klares Bild über ihren Status und den Status ihrer Vertragspartner, der Art der erbrachten Lieferungen sowie etwaiger notwendiger Änderungen in der steuerlichen Berücksichtigung der Transaktion machen. Dies beinhaltet u. a.:

- ▶ Ermittlung und Nachweis des eigenen Status als Wiederverkäufer bzw. Nichtwiederverkäufer
  - ▶ Nachweis über Bescheinigung USt 1 TH bzw. durch ein ablehnendes Schreiben des Finanzamtes hinsichtlich der Erteilung einer derartigen Bescheinigung
- ▶ Ermittlung und Nachweis des Status als Wiederverkäufer bzw. Nichtwiederverkäufer der Lieferanten und Kunden
  - ▶ Nachweis über Bescheinigung USt 1 TH bzw. durch ein ablehnendes Schreiben des Finanzamtes hinsichtlich der Erteilung einer derartigen Bescheinigung und entsprechender schriftlicher Bestätigung durch Lieferanten bzw. Kunden
- ▶ Einordnung erhaltener/erbrachter Leistungen/Lieferungen im Hinblick auf die Anwendbarkeit des § 13b UStG
  - ▶ Klärung von Abgrenzungsfragen (stellt z. B. eine sonstige Leistung eine Nebenleistung zur Lieferung von Strom/Gas dar oder ist sie eine selbstständige Hauptleistung und damit nicht Gegenstand des Reverse-Charge-Verfahrens)
- ▶ Einrichtung geeigneter Steuerschlüssel und entsprechende Verknüpfung zu den Kennziffern der Umsatzsteuer-Voranmeldungen/-Jahreserklärungen
- ▶ Erstellung korrekter Vorlagen für Rechnungen bzw. Gutschriften

Bei Fragen zu diesem Thema können Sie uns gerne ansprechen. ■

---

## Ansprechpartner



StB Falko Kanitz  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 341 2526 23061  
falko.kanitz@de.ey.com



StB Laura Fix  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Telefon +49 341 2526 16830  
laura.fix@de.ey.com

## Variable Renten - Modeerscheinung oder künftiger Standard auch bei Vorsorgeeinrichtungen der öffentlichen Hand?

*Nur schon die Ankündigung der SBB diesen Herbst, ein System mit variablen Renten für ihre Pensionskasse zu prüfen, hat auf Seiten der Gewerkschaften bereits einen Sturm der Entrüstung ausgelöst. Bei variablen Rentensystemen in der 2. Säule wird ein Teil der laufenden Rentenzahlung in Abhängigkeit zur finanziellen Entwicklung der Pensionskasse gesetzt. Mit einem solchen System erhalten Leistungsbezüger im Gegensatz zu heute eine Garantie, bei positivem Geschäftsverlauf der Kasse von zusätzlichen Bonuszahlungen zu profitieren. Sie müssen jedoch auch mit Reduktionen bei schlechter Finanzlage rechnen. Die Risikofähigkeit der Pensionskassen wird verbessert.*

Unter variablen Renten, auch Bonusrenten oder zweiteilige Renten genannt, wird ein Rentensystem verstanden, in welchem ein sehr großer Teil der Rente von zum Beispiel 90% garantiert ist und die restlichen 10% einer Zielrente entsprechen. Diese Zielrente wird in Abhängigkeit zur aktuellen finanziellen Lage einer Pensionskasse gesetzt. Mit einem für die Versicherten idealerweise gut verständlichen und deshalb möglichst einfachen Mechanismus wird dabei festgelegt, bei welcher erzielten Rendite auf dem Anlagevermögen die Zielrente zu beispielsweise 50%, 100% oder auch 150% im festgelegten Betrachtungszeitraum erreicht wird.

### *Verbesserte Risikofähigkeit*

Eine Reduktion der garantierten Renten von nur wenigen Prozentpunkten kann einen wesentlichen Beitrag zur Erhöhung der Risikofähigkeit einer Kasse leisten. Bevor sie in Unterdeckung fällt, erhält der Stiftungsrat zur Vermeidung von drastischeren Sanierungsmaßnahmen, welche durch die aktiven Beitragszahler und den Arbeitgeber geleistet werden müssen, die Möglichkeit, auch mittels des Rentnerbestands die finanzielle Situation zu stabilisieren.

### *Gleichbehandlung aktive Versicherte und Rentner*

Das Kapitaldeckungsverfahren in der zweiten Säule, bei dem ein Versicherter größtenteils ein Kapital für sich selbst anspart, wird heute in den meisten öffentlichen wie privaten Kassen mehr und mehr verwässert. Aufgrund der hohen Rentenumwandlungssätze muss ein Teil der Beiträge der Aktiven dazu verwendet werden, Rentenleistungen quer zu subventionieren. Problematisch ist diese Umverteilung insbesondere bei Kassen mit hohen Rentneranteilen, wo Aktive zusammen mit den Arbeitgebern über längere Zeiträume umfangreiche Beiträge zur Gewährleistung von Rentenzahlungen ausrichten müssen, da das für die Rentner ursprünglich bereitgestellte Deckungskapital dafür nicht ausreicht.

# Tipps und Trends

Schweiz

## *Keine Rentenerhöhungen mehr im heutigen System*

Auch wenn heute Pensionskassen freiwillig Rentenerhöhungen gewähren können, so ist in den nächsten Jahren und wohl auch Jahrzehnten bei den allermeisten Kassen nicht mehr damit zu rechnen. Denn eine einmal gewährte Rentenerhöhung kann zu einem späteren Zeitpunkt nur schwer wieder zurück genommen werden. Sowohl gesetzlich als auch sozialpolitisch wäre dies sehr heikel. In diesem Zusammenhang schafft die variable Rente einen echten Mehrwert, da damit von vorneherein ein nachvollziehbarer Mechanismus mit einem Anspruch entsteht, von guten Finanzmarktentwicklungen auch als Rentnerin oder Rentner profitieren zu können. Mit variablen Rentenmodellen kann eine bessere Verknüpfung der aktuellen finanziellen Lage einer Kasse mit den ausbezahlten Leistungen erreicht werden - in einem positiven wie auch einem negativen Umfeld.

## *Rentner als Risikoträger mit Mitspracherecht*

Wenn die Rentner ihren Beitrag zur Verbesserung der Risikofähigkeit einer Pensionskasse leisten, werden sie gewissermassen zum Risikoträger. Damit wird auch die durchaus berechnete Forderung nach mehr Mitsprache im Stiftungsrat lauter werden. Heutzutage haben Rentner keinen gesetzlichen Anspruch auf Vertretung, gewisse Kassen sehen dies freiwillig oder mit beratender Stimme vor. Mit der Einführung von variablen Renten wird eine Diskussion der Rentnervertretung nicht zu vermeiden sein.

## *Zusätzliche Komplexität und politische Dogmen als Hindernisse*

Es ist spätestens nach dem wuchtigen Nein des Stimmbürgers zur Senkung des BVG-Umwandlungssatzes vom März 2010 klar, dass die Pensionskassenfachleute auf der einen und die Versicherten in den Pensionskassen auf der anderen Seite nicht die gleichen Vorstellungen haben, wie mit der stetig steigenden Lebenserwartung und langandauernden tiefen Renditen insbesondere der für Pensionskassen wichtigen risikoarmen langfristigen Anlagen umgegangen werden soll. Mit der Einführung variabler Renten wird zudem an einem faktischen Dogma gerüttelt, dass einmal gesprochene Renten nie mehr verändert werden dürfen. Will sich eine Pensionskasse der Herausforderung stellen, so setzt dies - neben zahlreichen, durchaus komplexen Umsetzungsfragen - einen umfangreichen Informationsprozess und auch die Bereitschaft der Entscheidungsträger in Legislative, Exekutive und Verwaltung voraus, sich einer nicht ganz einfachen Kommunikationsaufgabe zu stellen. Das Schlüsselargument muss dabei die Schaffung einer Gleichbehandlung von Aktiven sowie Rentnerinnen und Rentner sein. ■

---

### Ansprechpartner



Martin Kuhn  
Ernst & Young AG  
Telefon +41 58 286 32 45  
martin.kuhn@ch.ey.com



Frank Meisinger  
Ernst & Young AG  
Telefon +41 58 286 39 52  
frank.meisinger@ch.ey.com

---

## Daseinsvorsorge im Fokus - P/S/R Public Social Responsibility Institut neuer Partner von EY Österreich

*Das P/S/R Public Social Responsibility Institut (P/S/R Institut) ist eine unabhängige und interdisziplinäre Forschungseinheit mit rechts- und sozialwissenschaftlichem Schwerpunkt.*

Der in Europa voranschreitende Wandel des Rechtsrahmens zur Organisation der Daseinsvorsorge (Dienstleistungen von allgemeinem [wirtschaftlichem] Interesse) ist verbunden mit einer Neudefinition der Verantwortlichkeiten von Staat und Marktteilnehmern. Vor diesem Hintergrund widmet sich das P/S/R Institut analytischen und empirischen Fragestellungen zur Daseinsvorsorge.

Forschungsprojekte umfassen die rechts- und sozialwissenschaftliche Beleuchtung von Leistungen der Daseinsvorsorge in Europa, insbesondere im Kontext der Europäisierung und Globalisierung. Dies schließt Analysen von Veränderungen der Rahmendokumente sowie interdisziplinäre Kooperationen bei Projekten der kritischen und sozialen Infrastruktur mit ein.

Die zukünftige Partnerschaft des P/S/R Instituts und EY Österreich dient sowohl dem gegenseitigen Wissensaustausch als auch der gemeinsamen Arbeit an Projekten. In einem ersten Schritt fokussiert sich die Zusammenarbeit auf den Bereich der kommunalen Versorgung. Mehr Details zu den Projekten folgen in Kürze.

Nähere Informationen entnehmen Sie auch [www.psr-institut.org](http://www.psr-institut.org)

---

### Ansprechpartner



WP/StB Mag. Elfriede Baumann  
Ernst & Young  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H.  
Telefon +43 43 1 211 70 1141  
[elfriede.baumann@at.ey.com](mailto:elfriede.baumann@at.ey.com)

---

## Eschborner Forum

**EY Eschborn/Frankfurt am Main, 26. November 2013**

**Expertengespräch zum Thema:**

Compliance im Gesundheitswesen - Anforderungen für Unternehmen und Aufsichtsgremien

Die öffentliche Wahrnehmung von Compliance-Verstößen ist aufgrund von zahlreichen Ermittlungsverfahren und der damit verbundenen Presseberichterstattung deutlich gestiegen. Der aus solchen Verstößen resultierende Schaden ist daher nicht nur wirtschaftlicher Art, sondern betrifft auch das Bild des Krankenhausbetriebs und seiner Trägerkommune in der Öffentlichkeit.

Krankenhäuser agieren in einem Spannungsfeld von wachsendem Kostendruck und damit einhergehender Rationalisierung sowie verschärften gesetzlichen Rahmenbedingungen im Gesundheitswesen. Sie müssen ihre internen Strukturen und Prozesse so aufstellen, dass sie den rechtlichen und wirtschaftlichen Anforderungen gleichermaßen genügen.

Mit unserer Veranstaltung informieren wir über die neuesten Entwicklungen und die täglichen Anforderungen zum Thema Compliance im Gesundheitswesen. Wir stellen dar, wie sich Krankenhausbetriebe durch ordnungsgemäße Dokumentation und funktionsfähige interne Kontrollen wirksam vor Compliance-Verstößen schützen und wie EY Sie hierbei unterstützen kann. Für Aufsichtsrats- bzw. Verwaltungsratsmitglieder kommunaler und anderer Krankenhäuser zeigen wir praxisnah wesentliche kritische Faktoren und Anforderungen an ihre Aufsichtstätigkeit auf.

Wir laden Sie herzlich ein, diese und andere Fragen mit Herrn Rainer Marquardt, Zentraler Compliance Beauftragter der Sana Kliniken AG, sowie unseren Wirtschaftsprüfern, Steuerberatern und Rechtsanwälten zu diskutieren.

**Weitere Informationen und Anfragen:**

Dr. Frank Jungblut  
frank.jungblut@de.ey.com



## Sanierungspraxis im Rahmen des Stärkungspaktes Stadtfinanzen

### **Erfahrungen - Erwartungen - Ausblicke**

**Köln, 29. November 2013, 9:00 - 13:00 Uhr**

**Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft**

**Börsenplatz 1, 50667 Köln**

Fast zwei Jahre sind vergangen, seitdem der Landtag Nordrhein-Westfalen im Dezember 2011 das Stärkungspaktgesetz verabschiedet hat, mit dem Kommunen unterstützt werden, die in finanzielle Notlage geraten sind. 61 Stärkungspaktkommunen haben inzwischen erste Haushaltssanierungspläne vorgelegt und Erfahrungen mit deren Genehmigung und Umsetzung gesammelt.

In unserer Veranstaltung stellen wir erste Ergebnisse der Sanierungsbemühungen vor und diskutieren neue Rahmenbedingungen und Anforderungen. Dabei sollen u. a. folgende Fragen beantwortet werden:

- ▶ Wie bewertet die Landesregierung die Ergebnisse und Erfahrungen aus den ersten zwei Jahren? Und welche Erwartungen gibt es in Bezug auf die Einhaltung der Sanierungsziele?
- ▶ Welche Möglichkeiten der Konsolidierung ergeben sich im Beteiligungsbereich von Kommunen? Wie funktioniert die Zusammenarbeit von Kommune und Beteiligungsunternehmen in diesen Fällen?
- ▶ Bestehen Möglichkeiten, auch ohne Leistungseinschränkungen zu sparen?
- ▶ Reichen die bisherigen Controlling-Ansätze zur Früherkennung von Risiken aus? Welche Möglichkeiten haben Kommunen, Finanzrisiken früher zu erkennen und somit auch besser zu steuern?
- ▶ Ist die Finanzierung unserer Kommunen gesichert? Gibt es neben dem klassischen Kommunalkredit innovative Ansätze der Kommunalfinanzierung?

Zu all diesen Themen und Fragestellungen bietet die Veranstaltung Praxisberichte, Konzepte und Anregungen, die in den Diskussionsrunden nach den Vorträgen oder während der Pausen mit den Experten gerne thematisiert werden können.

Gegebenenfalls sind auch noch kurzfristige Anmeldungen möglich.

### **Weitere Informationen und Anfragen:**

Manfred Morgenstern  
manfred.morgenstern@de.ey.com

Susanne Sebald  
susanne.sebald@de.ey.com

# Ansprechpartner

## Deutschland

### Wirtschaftsprüfung

Hans-Peter Busson  
Eschborn/Frankfurt am Main  
Telefon +49 6196 996 25271  
hans-peter.busson@de.ey.com

### Steuerberatung

Gabriele Kirchhof  
Köln  
Telefon +49 221 2779 25680  
gabriele.kirchhof@de.ey.com

### Real Estate

Dietmar Fischer  
Eschborn/Frankfurt am Main  
Telefon +49 6196 996 24547  
dietmar.fischer@de.ey.com

### Organisationsberatung für die öffentliche Verwaltung und NPOs

Cornelia Gottbehuet  
München  
Telefon +49 89 14331 17232  
cornelia.gottbehuet@de.ey.com

## Schweiz

### Wirtschaftsprüfung

Bernadette Koch  
Bern  
Telefon +41 58 286 77 52  
bernadette.koch@ch.ey.com

## Österreich

### Wirtschaftsprüfung

Elfriede Baumann  
Wien  
Telefon +43 1 211 70 1141  
elfriede.baumann@at.ey.com

## Herausgeber

Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Mergenthalerallee 3 - 5  
65760 Eschborn

## Verantwortlicher Partner

Hans-Peter Busson  
Eschborn/Frankfurt am Main  
Telefon +49 6196 996 25271  
hans-peter.busson@de.ey.com

## Redaktion

Birgit Neubert  
Berlin  
Telefon +49 30 25471 21340  
birgit.neubert@de.ey.com

Wenn Sie unseren Newsletter nicht mehr erhalten möchten, schreiben Sie uns an [public.services@de.ey.com](mailto:public.services@de.ey.com)

Anmeldungen zum Bezug des Public Services Newsletters können Sie unter folgenden Homepages vornehmen:

Deutschland: [www.ps-ey.de](http://www.ps-ey.de)  
Schweiz: <http://ch.ps-ey.de>  
Österreich: <http://at.ps-ey.de>

Alle bisherigen Ausgaben des Public Services Newsletters können ebenfalls unter den oben genannten Homepages abgerufen werden.

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

Die globale EY-Organisation im Überblick  
Die globale EY-Organisation ist einer der Marktführer in der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Transaktionsberatung und Managementberatung. Mit unserer Erfahrung, unserem Wissen und unseren Leistungen stärken wir weltweit das Vertrauen in die Wirtschaft und die Finanzmärkte. Dafür sind wir bestens gerüstet: mit hervorragend ausgebildeten Mitarbeitern, starken Teams, exzellenten Leistungen und einem sprichwörtlichen Kundenservice. Unser Ziel ist es, Dinge voranzubringen und entscheidend besser zu machen – für unsere Mitarbeiter, unsere Mandanten und die Gesellschaft, in der wir leben. Dafür steht unser weltweiter Anspruch „Building a better working world“.

Die globale EY-Organisation besteht aus den Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited (EYG). Jedes EYG-Mitgliedsunternehmen ist rechtlich selbstständig und unabhängig und haftet nicht für das Handeln und Unterlassen der jeweils anderen Mitgliedsunternehmen. Ernst & Young Global Limited ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht und erbringt keine Leistungen für Mandanten. Weitere Informationen finden Sie unter [www.ey.com](http://www.ey.com).

In Deutschland ist EY an 22 Standorten präsent. „EY“ und „wir“ beziehen sich in dieser Publikation auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von Ernst & Young Global Limited.

© 2013  
Ernst & Young GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Alle Rechte vorbehalten.

hm 1113

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität; insbesondere kann diese Publikation nicht den besonderen Umständen des Einzelfalls Rechnung tragen. Eine Verwendung liegt damit in der eigenen Verantwortung des Lesers. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen. Bei jedem spezifischen Anliegen sollte ein geeigneter Berater zurate gezogen werden.

[www.de.ey.com](http://www.de.ey.com)

Wir legen großen Wert auf geschlechtliche Gleichberechtigung. Zur besseren Lesbarkeit der Texte wird in diesem Newsletter gelegentlich nur die maskuline oder feminine Form gewählt. Dies impliziert keine Benachteiligung des jeweils anderen Geschlechts. Wenn Sie also z. B. von Autoren, Ansprechpartnern oder Unternehmern lesen, dann meinen wir natürlich auch die Autorinnen, Ansprechpartnerinnen und Unternehmerinnen usw. Wir danken für Ihr Verständnis.