

# Public Services Newsletter

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



## Herzlich willkommen

**zum aktuellen 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)

Christian Sauter  
[christian.sauter@ch.ey.com](mailto:christian.sauter@ch.ey.com)

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

## Tipps & Trends

### **Länderübergreifende Themen**

- 04 Erstellung des Gesamtsicherheitskonzepts für die Bundesagentur für Arbeit
- 05 Kurzstudie CO<sub>2</sub>-Einsparungen in der öffentlichen Verwaltung durch Informations- und Kommunikationstechnologie
- 06 Welche Kosten werden im 7. Forschungsrahmenprogramm gefördert?
- 08 Leitfaden für das IT-Sicherheitsmanagement in Kritischen Infrastrukturen

### **Deutschland**

- 09 Unternehmereigenschaft einer juristischen Person des öffentlichen Rechts bei Tätigkeiten im Bereich der Vermögensverwaltung
- 10 Echter Zuschuss vs. steuerbarer Leistungsaustausch
- 12 Verlust der Gemeinnützigkeit bei Vergütung ehrenamtlicher Organmitglieder - BMF-Schreiben vom 22. April 2009
- 13 Konjunkturpaket II: Die deutschen Kommunen wollen EUR 6,8 Milliarden in Schulen investieren
- 15 Keine Steuerpflicht der Hochschulen im Rahmen der Personal- und Sachmittelge- stellung?
- 17 Energieversorger: Drohverlustrückstellungen bei Beschaffungsgeschäften vor dem Hintergrund volatiler Energiepreise und des neuen EEG-Wälzungsmechanismus
- 19 Kein ermäßigt besteuert Zweckbetrieb bei Verwaltungsleistungen eines eingetragenen Vereins
- 20 Gastbeitrag - Pflicht der Vergabestelle zur Bekanntmachung auch von Unterkriterien
- 22 Zur Gemeinnützigkeit von Forschungsvereinen

### **Schweiz**

- 24 Die Rechnungslegung der öffentlichen Hand in der Schweiz steht vor einer Modernisierungswelle

### **Österreich**

- 27 E-Government - Services der öffentlichen Hand im Reformprozess

# Inhalt

## **Termine**

30    Veranstaltungen

## **Sonstiges**

32    Citizen today

32    CSR Newsletter

## Erstellung des Gesamtsicherheitskonzepts für die Bundesagentur für Arbeit

### *Personenbezogene Daten schützen*

Der Umgang mit personenbezogenen Daten ist im Behördenumfeld ein selbstverständlicher Vorgang. In jüngster Zeit ist durch verschiedene Vorfälle in Unternehmen, bei denen Mitarbeiter- oder Kundendaten missbräuchlich genutzt wurden, in das öffentliche Bewusstsein gerückt, dass dabei aus Sicht des Datenschutzes Fallstricke bestehen. Vor diesem Hintergrund ist es vordringlich, behördenweit einheitliche Regelungen für den Umgang mit schützenswerten Daten zu definieren und eine geeignete Organisation aufzubauen, um diese Regelungen umzusetzen. Darüber hinaus sind Kontrollen zu etablieren, mit denen die Einhaltung dieser Regeln überwacht werden kann.

Die Bundesagentur für Arbeit (BA) betreut bundesweit einen äußerst großen Kundestamm und verarbeitet hierfür personenbezogene Daten hoher Sensibilität. Auf den zentral in Nürnberg betriebenen IT-Systemen liegen viele Terabyte an Daten, auf die etwa 100.000 Benutzer im Rahmen der Wahrnehmung ihrer Aufgaben in unterschiedlichster Weise zugreifen müssen. Die Einhaltung der datenschutzrechtlichen Anforderungen vor dem Hintergrund dieser hohen technischen wie organisatorischen Komplexität stellt für die BA eine anspruchsvolle Aufgabe dar.

### *Erstellung eines Gesamtsicherheitskonzepts durch Ernst & Young*

Bei der BA wurde von Beginn der Einführung elektronischer Datenverarbeitung an auf die Etablierung strengster Sicherheitsvorkehrungen geachtet. Die zentrale Koordination der IT-Sicherheitsanstrengungen wurde mit zunehmender Verbreitung und Komplexität des IT-Einsatzes eine immer größere Herausforderung. Bereits 2005 entschloss sich daher die bei der BA für die IT-Sicherheit verantwortliche Stelle, Ernst & Young mit der Erstellung eines Gesamtsicherheitskonzepts zu beauftragen. Zielsetzung dieses Gesamtsicherheitskonzepts war es, die Anforderungen an die IT-Sicherheit behördenweit einheitlich zu definieren und dabei alle wesentlichen Aspekte abzudecken. Es galt, eine Architektur zu entwerfen, die die Einhaltung dieser Anforderungen kontrollierbar macht und die erforderliche Flexibilität mitbringt, um sowohl auf neue technische Entwicklungen wie auch auf organisatorische Änderungen eingehen zu können.

Durch Ernst & Young wurde eine auf die BA zugeschnittene Lösung bereitgestellt, die Sicherheitsanforderungen, Richtlinien zu deren Umsetzung und detaillierte technische Standards sowie behördeninterne Abläufe in eine hierarchische Beziehung bringt. Der modulorientierte Aufbau macht es dabei möglich, z. B. für neue Fachverfahren ein Teilsicherheitskonzept zu erstellen, das sich leicht von einem Leitfaden ableiten lässt, sich problemlos in die bestehende IT-Sicherheitsarchitektur eingliedert und auf bestehende Bausteine aufsetzt.

Das entwickelte Gesamtsicherheitskonzept sowie die auf diesem aufbauenden Teilsicherheitskonzepte integrieren die Vorgaben des Bundesamts für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI). Ferner werden Hilfsmittel bereitgestellt, die dem Anwender die Erfüllung der Vorgaben des BSI erleichtern.

Mit dem Abschluss der Beratungstätigkeiten durch Ernst & Young konnte die BA nicht nur eine behördenweit einheitliche IT-Sicherheitsarchitektur vorweisen. Sie wurde auch in die Lage versetzt, zukünftig mit deutlich reduziertem Aufwand und in kürzerer Zeit die

erforderlichen Sicherheitsvorkehrungen treffen zu können, um auf neue fachliche Anforderungen reagieren oder neue technische Entwicklungen integrieren zu können. ■

**Ansprechpartner**

Cornelia Gottbehüt  
Ernst & Young GmbH München  
Telefon +49 89 14331 17232  
[cornelia.gottbehuet@de.ey.com](mailto:cornelia.gottbehuet@de.ey.com)

Dr. Christoph Capellaro  
Ernst & Young GmbH München  
Telefon +49 89 14331 13123  
[hans-christoph.capellaro@de.ey.com](mailto:hans-christoph.capellaro@de.ey.com)

## Kurzstudie: CO<sub>2</sub>-Einsparungen in der öffentlichen Verwaltung durch Informations- und Kommunikationstechnologie

Im Rahmen des 3. Nationalen IT-Gipfels am 20. November 2008 stellte Ernst & Young eine Kurzstudie zum Thema „CO<sub>2</sub>-Einsparpotenzial in der öffentlichen Verwaltung“ vor.

Eines der Schwerpunktthemen des diesjährigen IT-Gipfels war "Green IT". Unter diesem Schlagwort wird hauptsächlich die Reduktion der CO<sub>2</sub>-Emissionen der IT selbst verstanden. Ein weiterer Teilaspekt ist jedoch auch die Reduktion von Emissionen durch IT, z.B. indem emissionsintensive physische Prozesse digitalisiert werden.

Ausgangspunkt der Kurzstudie war das Kategorisierungsmodell für Treibhausgase der „GHG Protocol“ Initiative:

Emissions-kategorie	Typische Emissionsquellen im Bereich der öffentlichen Verwaltung	Mögliche Ansätze im Bereich der öffentlichen Verwaltung
1	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Emissionen der Gebäude</li> <li>▶ Emissionen des Fuhrparks</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Intelligente Steuerung des Energieverbrauchs „off hours“</li> <li>▶ Transportwege von Unterlagen / Belegen</li> </ul>
2	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ (Zugekaufter) Strom für Gebäude &amp; IT</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Intelligente Energieversorgung</li> </ul>
3	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Herstellung von Material, das benutzt wird, durch Dritte ⇒ Papier</li> <li>▶ Geschäftsreisen mit Verkehrsmitteln, die nicht im eigenen Eigentum sind ⇒ Anreise derjenigen, die zum Amt müssen</li> <li>▶ Mitarbeiterfahrten mit Verkehrsmitteln, die nicht im eigenen Eigentum sind ⇒ Anreise der eigenen Mitarbeiter zu Schulungen, etc.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Elektronische Akte / Dokumentenmanagementsysteme</li> <li>▶ WebPortale / „Self Service“-Plattform statt Anreise / Abreise von „Kunden / Nutzern“ (Bürgern)</li> <li>▶ „One-Stop Service“ statt mehrfacher An- / Abreise</li> <li>▶ eLearning</li> </ul>

Im Rahmen der Kurzstudie wurden in Zusammenarbeit mit Verwaltungseinheiten auf kommunaler, Landes- und Bundesebene "Leading Practice" Beispiele identifiziert, die aufzeigen, wie mit Einsatz von Informationstechnologie in Prozessen CO<sub>2</sub>-Emissionen reduziert werden können. Anhand dieser Beispiele wurde versucht, die tatsächlichen CO<sub>2</sub>-Emissionen

sowie die möglichen Einsparungen zu quantifizieren. Aus den untersuchten Initiativen könnte eine Reduktion der CO<sub>2</sub>-Emissionen der öffentlichen Verwaltung von bis zu 15 bis 20 % erreicht werden. Dies entspricht - zum Vergleich - ca. 25 % des CO<sub>2</sub>-Ausstoßes des Luftverkehrs in Deutschland.

Beigetragen zu dieser Studie haben die Stadt Augsburg, die Wissenschaftsstadt Darmstadt, der Flughafen München, das Deutsche Patent- und Markenamt sowie die bayerische Justizverwaltung. Die Studie wurde als Arbeitsergebnis der Arbeitsgruppe 1 unter Vorsitz des damaligen Bundeswirtschaftsministers Michael Glos, in der Ernst & Young durch Gerhard Müller vertreten ist, vorgestellt und in die offizielle Gipfeldokumentation aufgenommen. ■

---

#### Ansprechpartner

Thomas Fuggenthaler  
Ernst & Young GmbH München  
Telefon +49 89 14331 17486  
[thomas.fuggenthaler@de.ey.com](mailto:thomas.fuggenthaler@de.ey.com)

---

## Welche Kosten werden im 7. Forschungsrahmenprogramm gefördert?

*Mit dem Start des 7. Forschungsrahmenprogramms (7. FRP) am 1. Januar 2007 begann die Umsetzung des bislang bedeutendsten Instruments der europäischen Forschungsförderung. Mit einer Laufzeit von sieben Jahren (2007 bis 2013) und einem Gesamtbudget von rund EUR 54 Milliarden stellt das 7. FRP einen weiteren Meilenstein zur Steigerung der Wettbewerbsfähigkeit des Europäischen Forschungsraums dar.*

Im Rahmen des 7. FRP beteiligt sich die Europäische Kommission (KOM) an den Kosten für europäische Forschungsprojekte. Der Förderanteil, also die Kosten, die einem Projektpartner bzw. Zuwendungsempfänger von der KOM erstattet werden können, hängt sowohl von dem jeweiligen gewählten Förderinstrument (Verbundprojekt, Exzellenznetzwerk, Koordinierungs- und Unterstützungsmaßnahme etc.) als auch von den durchgeführten Aktivitäten (Forschungs-, Demonstrations- oder Managementaktivitäten etc.) und dem Einrichtungstyp (Großunternehmen, KMU, öffentliche Einrichtung, Hochschule oder Forschungseinrichtung) sowie dem Buchführungssystem ab. Je nach Konstellation erstattet die KOM zwischen 50 % und 100 % der Projektkosten.

*Nur bestimmte Kosten werden  
erstattet*

Um an die Mittel aus dem 7. FRP zu gelangen, muss der Zuwendungsempfänger jedoch eine Reihe von Spielregeln beachten. So werden beispielsweise von der KOM nur erstattungsfähige Kosten beglichen. Um als erstattungsfähig eingestuft zu werden, müssen die Kosten der Durchführung eines Projekts folgende Bedingungen erfüllen:

- ▶ sie müssen tatsächlich entstanden sein,
- ▶ sie müssen dem Zuwendungsempfänger entstanden sein,
- ▶ sie müssen während der Dauer des Projekts (Projektlaufzeit) entstanden sein (Ausnahme: Kosten im Zusammenhang mit der Erstellung des Abschlussberichtes)

# Tipps und Trends

## Länderübergreifende Themen

- während des Abschlusszeitraums),
- ▶ sie müssen im Einklang mit den üblichen Rechnungslegungs- und Managementgrundsätzen des Zuwendungsempfängers ermittelt worden sein,
  - ▶ sie müssen einzig dem Zweck der Erreichung der vereinbarten Projektziele dienen,
  - ▶ sie müssen nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit, Sparsamkeit und Effizienz entstanden sein,
  - ▶ sie müssen in den Büchern / den Abschlüssen des Zuwendungsempfängers erfasst und nachweisbar sein,
  - ▶ sie müssen im veranschlagten Gesamtbudget angegeben sein.

Folgende Kosten gelten als nicht erstattungsfähig und können im Rahmen des Projekts nicht geltend gemacht werden:

- ▶ identifizierbare indirekte Steuern einschließlich der Mehrwertsteuer,
- ▶ Zölle,
- ▶ Schulden und geschuldete Zinsen,
- ▶ Rückstellungen für eventuelle künftige Verluste oder Verbindlichkeiten,
- ▶ Wechselkursverluste und Kosten in Verbindung mit Kapitalrendite,
- ▶ im Zusammenhang mit einem anderen Gemeinschaftsprojekt angegebene, angefallene oder erstattete Kosten,
- ▶ Verbindlichkeiten und damit verbundene Zinsen,
- ▶ überbeuerte oder wirtschaftlich nicht vertretbare Ausgaben.

### *Direkte Projektkosten*

Direkte Kosten sind alle erstattungsfähigen Kosten, die direkt dem Projekt zugerechnet werden können und vom Empfänger im Einklang mit dessen Rechnungslegungsgrundsätzen und üblichen internen Regeln als solche ausgewiesen werden. Beispiele für direkte Projektkosten sind Personalkosten, Unteraufträge, Reisekosten, Verbrauchsmaterial und Investitionsausgaben für Geräteanschaffungen. Bei den Personalkosten dürfen nur die Kosten der von unmittelbar mit Arbeiten im Rahmen des Projekts beschäftigten Mitarbeitern tatsächlich geleisteten Arbeitsstunden geltend gemacht werden. Prüfbescheinigungen von externen Einrichtungen gelten als Unteraufträge (sub-contracts), die als direkte Kosten des Projekts zu 100 % erstattungsfähig sind.

### *Indirekte Projektkosten*

Indirekte Kosten, welche auch Gemeinkosten oder Overheads genannt werden, sind erstattungsfähige Kosten, die vom Empfänger nicht unmittelbar dem Projekt zugerechnet werden können. Bei diesen kann jedoch im Einklang mit seinem Rechnungslegungssystem festgestellt und begründet werden, dass sie in unmittelbarem Zusammenhang mit den dem Projekt zugerechneten erstattungsfähigen direkten Kosten entstanden sind. Sie dürfen keine erstattungsfähigen direkten Kosten umfassen. Zur Berechnung der indirekten Kosten gibt es im 7. FRP mehrere Möglichkeiten, abhängig von der Art der Einrichtung und dem verwendeten Buchführungssystem. Beispiele für typische indirekte Kosten sind Verwaltungsgemeinkosten, Raummieten, Strom- und Heizungskosten, Telefon- und Kopierkosten, Versandkosten sowie Aufwendungen für Reinigungsdienste.

### *Ernst & Young unterstützt Sie*

Ernst & Young unterstützt Sie gerne bei der Erlangung von Fördermitteln. Sprechen Sie uns an. ■

---

#### **Ansprechpartner**

Hans-Peter Busson  
Ernst & Young GmbH Eschborn  
Telefon +49 6196 996 25271  
[hans-peter.busson@de.ey.com](mailto:hans-peter.busson@de.ey.com)

Marc Dettinger  
Ernst & Young GmbH Stuttgart  
Telefon +49 711 9881 14278  
[marc.dettinger@de.ey.com](mailto:marc.dettinger@de.ey.com)

---

## Leitfaden für das IT-Sicherheitsmanagement in Kritischen Infrastrukturen

*Als Reaktion auf die Terroranschläge vom 11. September 2001 entschloss sich das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI), einen Management-Leitfaden für die Absicherung der Informationstechnik, die in für die Aufrechterhaltung des Gemeinwohls unverzichtbaren Bereichen eingesetzt wird, durch Ernst & Young erstellen zu lassen.*

Ernst & Young hat im Rahmen dieser Beauftragung eine Methode konzipiert, mit deren Hilfe eine stringente IT-Sicherheitsarchitektur erarbeitet werden kann. Es wurden dabei bekannte Anleitungen zur Erstellung solcher Architekturen aufgegriffen, um auch die Integration bereits bestehender Teile einer Sicherheitsarchitektur zu fördern.

### *Top-Down-Ansatz gewählt*

Da die Verantwortung für die Risikokontrolle bei der Leitungsebene liegt, wurde für den Leitfaden ein Top-Down-Ansatz gewählt. Dieser ermöglicht es, die Anforderungen an die IT-Sicherheit für die Gesamtorganisation zu definieren. Die Umsetzung erfolgte mit Hilfe eines IT-Sicherheitsmanagements. So konnte der Leitungsebene die IT-Sicherheit transparent dargestellt werden. Die Arbeit des IT-Sicherheitsmanagements wurde optimiert durch

- ▶ die Institutionalisierung der IT-Sicherheit,
- ▶ die weitestgehende Nutzung bestehender Konzepte,
- ▶ eine effektive Erstellung von IT-Sicherheitsvorgaben und
- ▶ Hinweise zu deren wirkungsvollen Umsetzung.

### *Zielkonflikte zwischen IT-Sicherheit und Wirtschaftlichkeit*

Absolute (IT-)Sicherheit ist nicht zu erzielen. Trotzdem ist das Erreichen eines angemessenen IT-Schutzes bzgl. Verfügbarkeit, Vertraulichkeit und Integrität eine unabdingbare Voraussetzung für einen nachhaltigen Geschäftserfolg. Es gilt, diese Ziele in den relevanten Bereichen der Organisation angemessen zu thematisieren und umzusetzen. Dabei müssen selbst solche Organisationen, für die IT-Sicherheit einen hohen Stellenwert einnimmt, bei der Definition und Umsetzung von IT-Sicherheitsvorgaben die Wirtschaftlichkeit ihrer Maßnahmen beachten.

Auch kann es zu Zielkonflikten kommen, wenn Maßnahmen zur IT-Sicherheit den Einsatz von Informationstechnik modifizieren oder sogar einschränken. Der wirtschaftliche Erfolg eines Unternehmens oder die Effizienz und Akzeptanz einer staatlichen Dienstleistung verlangen nicht selten die Nutzung von technischen Rationalisierungseffekten und neuer technischer Möglichkeiten, die nicht mit den IT-Schutzzielen konform sind. Diesem Zielkonflikt ist durch die Etablierung eines effektiven IT-Sicherheitsmanagements und einer Objektivierung des Restrisikos Rechnung zu tragen.

Mit dem „Leitfaden für das IT-Sicherheitsmanagement in Kritischen Infrastrukturen“ konnte Ernst & Young ein Standardwerk schaffen, das sowohl im Behördenumfeld wie auch bei Unternehmen Unterstützung beim Aufbau eines effizienten IT-Sicherheitsmanagements bietet. ■

---

#### **Ansprechpartner**

Cornelia Gottbehüt  
Ernst & Young GmbH München  
Telefon +49 89 14331 17232  
[cornelia.gottbehuet@de.ey.com](mailto:cornelia.gottbehuet@de.ey.com)

Dr. Christoph Capellaro  
Ernst & Young GmbH München  
Telefon +49 89 14331 13123  
[hans-christoph.capellaro@de.ey.com](mailto:hans-christoph.capellaro@de.ey.com)



# Unternehmereigenschaft einer juristischen Person des öffentlichen Rechts bei Tätigkeiten im Bereich der Vermögensverwaltung

### *EuGH-Fall „Salix“*

Gegenstand des Vorabentscheidungsverfahrens des EuGH vom 4. Juni 2009 (C 102/08, „Salix“) war die Frage, ob eine Grundstücksvermietungsgesellschaft mit der Vermietung von Büroräumen und dazugehörigen Tiefgaragenstellplätzen an eine Einrichtung des öffentlichen Rechts (IHK) zur Umsatzsteuer optieren und folglich Vorsteuern aus der Errichtung des Gebäudes geltend machen kann, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts die Objekte ihrerseits (teilweise) umsatzsteuerpflichtig an Dritte weitervermietet. Nach dem deutschen Umsatzsteuerrecht ist diese Weitervermietung nicht steuerbar, da juristische Personen des öffentlichen Rechts, abgesehen von der Land- und Forstwirtschaft, nur mit ihren Betrieben gewerblicher Art unternehmerisch tätig sind. Das zuständige Finanzamt versagte folglich die Option nach § 9 UStG, da die Mieterin als juristische Person des öffentlichen Rechts mit ihren Vermietungsleistungen nicht als Unternehmerin im Sinne des UStG zu betrachten sei. Dem folgte das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 21. September 2005 nicht und stellte darauf ab, dass sich ohne die Option zur Umsatzsteuer eine Wettbewerbsverzerrung zu Ungunsten der IHK ergeben würde.

Gegen diese Entscheidung legte das Finanzamt Revision beim Bundesfinanzhof ein, woraufhin dieser das Verfahren aussetzte und dem EuGH mit Beschluss vom 20. Dezember 2007 Fragen zur Vorabentscheidung vorlegte. Insbesondere sollte der EuGH die gemeinschaftsrechtliche Regelung des Art. 4 Abs. 5 Unterabsatz 4 der 6. EG-Richtlinie (77/388/EWG) auslegen und entscheiden, ob größere Wettbewerbsverzerrungen auch dann vorliegen können, wenn durch die Nichtumsatzsteuerbarkeit die juristische Person des öffentlichen Rechts selbst, und nicht ein privater Wettbewerber, benachteiligt wird.

### *Wettbewerbsverzerrung auch zu Ungunsten der juristischen Person des öffentlichen Rechts relevant*

Der EuGH hat nun mit Urteil vom 4. Juni 2009 entschieden, dass unternehmerische Tätigkeiten der öffentlichen Hand - wie etwa die Vermietung von Grundstücken - grundsätzlich steuerbefreit sind. Sie dürfen nach der 6. EG-Richtlinie zwar wie hoheitliche Tätigkeiten behandelt werden, dies erfordere aber eine ausdrückliche gesetzliche Regelung. Daran fehle es im deutschen UStG, weswegen die Vermietungsleistungen aufgrund der vom Kläger verlangten direkten Anwendung der 6. EG-Richtlinie umsatzsteuerbar seien, da es ansonsten zu wesentlichen Wettbewerbsbeeinträchtigungen komme. Denn solche liegen auch dann vor, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts benachteiligt werde.

### *Juristische Person des öffentlichen Rechts kann „Rosinenpickerei“ betreiben*

Im Ergebnis bedeutet dies, dass die vom deutschen UStG vorgesehene Nichtumsatzsteuerbarkeit der Vermögensverwaltung nicht mit der 6. EG-Richtlinie bzw. der MwStSystRL zu vereinbaren ist. Der EuGH wendet sich damit von seiner ursprünglichen Rechtsprechung (Urteil vom 6. Februar 1997, C 247 / 95, Marktgemeinde Welden) ab, ohne dies allerdings ausdrücklich zu erklären. Infolgedessen kann sich jede juristische Person des öffentlichen Rechts zukünftig bis zu einer Neuregelung im deutschen UStG direkt auf das EU-Recht berufen, wenn die Umsatzsteuerpflicht von Umsätzen im Bereich der Vermögensverwaltung für sie von Vorteil ist. Dieses Recht kann einzelfallbezogen ausgeübt werden, d.h. die juristische Person des öffentlichen Rechts kann insoweit „Rosinenpickerei“ betreiben.

Es bleibt anzumerken, dass auch die von der deutschen Finanzverwaltung angewandte 30.678 EUR-Grenze grundsätzlich keine Anwendung findet, d.h. wesentliche Wettbewerbsbeeinträchtigungen können auch dann vorliegen, wenn die Umsätze der betreffenden juristischen Person des öffentlichen Rechts unter dem genannten Betrag liegen. Hinsichtlich der

# Tipps und Trends

## Deutschland

Frage, auf welches geographische Gebiet bei der Frage der Wettbewerbsbeeinträchtigung abzustellen ist, stellt der EuGH (Urteil vom 16. 9. 2008 - C-288/ 07 - „Isle of Wight Council“) offenbar nunmehr auf das gesamte EU-Gebiet und nicht nur auf den so genannten „relevanten Markt“ ab. ■

---

### Ansprechpartner

Dr. Ralph Bartmuß  
Ernst & Young GmbH Dresden  
Telefon +49 351 4840 23363  
[ralph.bartmuss@de.ey.com](mailto:ralph.bartmuss@de.ey.com)

Jana Frank  
Ernst & Young GmbH Dresden  
Telefon +49 351 4840 16274  
[jana.frank@de.ey.com](mailto:jana.frank@de.ey.com)

---

## Echter Zuschuss vs. steuerbarer Leistungsaustausch

*Mit Urteil vom 27. November 2008 (V R 8/07) hat der BFH entschieden, dass ein steuerbarer Leistungsaustausch und kein (echter) Zuschuss vorliegt, wenn ein Verein gegenüber einem Mitglied journalistische Medienarbeit erbringt und hierfür einen als „Finanzzuweisung“ bezeichneten Jahresbetrag erhält. Mit diesem Urteil wendet sich der BFH erstmals ausdrücklich gegen die Auffassung der Finanzverwaltung aus Abschnitt 150 Abs. 8 S. 1 UStR, wonach Zuwendungen auf Grundlage des Haushaltsrechts grundsätzlich als echte Zuschüsse zu behandeln sind. Diese Entscheidung zeigt, dass sämtliche Zahlungsflüsse - auch bei haushaltsrechtlicher Grundlage - aus umsatzsteuerlicher Sicht überprüft werden sollten, um für eine spätere Betriebsprüfung gewappnet zu sein.*

Im genannten BFH-Urteil war Kläger ein nicht als gemeinnützig anerkannter Verein, dessen Vereinszweck die Förderung der kirchlichen Medienarbeit ist. Dem Verein war durch eines seiner Mitglieder, eine Landeskirche, basierend auf einem Haushaltsbeschluss und unter ausdrücklichem Hinweis auf die Möglichkeit der Mittelsperre eine Finanzzuweisung gewährt worden. Der Verein wiederum hatte diese Mittel an seine ihm organschaftlich verbundene Tochtergesellschaft weitergeleitet, welche sie zweckentsprechend zur Erstellung von Rundfunkbeiträgen verwandte.

### *Allgemeine Kriterien zum Leistungsaustausch entscheidend*

Nach Auffassung des BFH sind hier sämtliche Kriterien, die nach laufender BFH- und EuGH-Rechtsprechung für die Annahme eines umsatzsteuerbaren Leistungsaustauschs erforderlich sind, gegeben:

- ▶ unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenwert,
- ▶ Rechtsverhältnis zwischen Leistungsempfänger und Leistendem, in dessen Rahmen die Leistungen ausgetauscht werden,
- ▶ identifizierbarer Leistungsempfänger,
- ▶ konkreter Vorteil, der zu einem „Verbrauch“ im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führt.

# Tipps und Trends

## Deutschland

### *Haushaltsbeschluss unerheblich*

Der BFH sieht es im vorliegenden Fall als nicht entscheidungserheblich an, dass die Zuwendungen auf Basis eines Haushaltsbeschlusses erteilt wurden und der Verein durch die Leistungen seinen Satzungszweck erfüllt.

Er widerspricht damit ausdrücklich der Regelung des Abschnitts 150 Abs. 8 S. 1 UStR. Gemäß dieser Verwaltungsmeinung sind Zuwendungen aus öffentlichen Kassen, die ausschließlich auf der Grundlage des Haushaltsrechts und den dazu erlassenen Allgemeinen Nebenbestimmungen vergeben werden, grundsätzlich als echte Zuschüsse zu behandeln. Nur sofern die Bewilligung der Zuwendungen zusätzlich mit besonderen Nebenbestimmungen verbunden ist, sei das Vorliegen eines Leistungsaustauschverhältnisses zu prüfen.

Nach Ansicht des BFH ergibt sich jedoch nicht aus der haushaltsrechtlichen Erlaubnis, sondern aus dem konkreten Grund der Zahlung, ob zwei Leistungen in unmittelbarem Zusammenhang stehen. Die reine Form der Zuwendung (Haushaltsbeschluss) ist damit entgegen bisheriger Verwaltungspraxis nicht entscheidend.

### *Bisherige Begünstigung entfällt*

Gemäß dem genannten Urteil können auch Körperschaften des öffentlichen Rechts die Qualifikation geleisteter Zuschüsse für Zwecke der Umsatzsteuer nicht allein auf die Ausnahmeregelung zu Finanzzuweisungen per Haushaltsbeschluss (Abschnitt 150 Abs. 8 S. 1 UStR) stützen. Wie bei allen anderen Steuerpflichtigen ist auch bei Körperschaften des öffentlichen Rechts für jede Leistungsbeziehung der Grund der Zahlung im Detail zu prüfen. Die bisherige Begünstigung würde somit entfallen.

### *Zuschüsse sind steuerlich sorgfältig zu prüfen*

#### **Empfehlung**

Das Urteil des BFH zeigt, dass auch für bisher einvernehmlich gelebte Ausnahmeregelungen „die Luft dünner wird“. Aufgrund des zitierten BFH-Urteils sollten im Hinblick auf eine Betriebsprüfung sowohl bereits gewährte als auch zukünftige Zuschüsse anhand der allgemeinen Kriterien (nochmals) sorgfältig auf ihre steuerliche Qualifikation hin überprüft werden. Dem Wortlaut der zugrunde liegenden Verträge wird dabei eine entscheidende Bedeutung zukommen. ■

---

#### **Ansprechpartner**

Gabriele Kirchhof  
Ernst & Young GmbH Köln  
Telefon +49 221 2779 25680  
[gabriele.kirchhof@de.ey.com](mailto:gabriele.kirchhof@de.ey.com)

Nicole Lissel  
Ernst & Young GmbH Köln  
Telefon +49 221 2779 25553  
[nicole.lissel@de.ey.com](mailto:nicole.lissel@de.ey.com)

---

# Verlust der Gemeinnützigkeit bei Vergütung ehrenamtlicher Organmitglieder

**BMF-Schreiben vom 22. April 2009**

*Erhält ein gemäß Satzung ehrenamtlich tätiger Vorstand einer gemeinnützigen Körperschaft pauschale Aufwandsentschädigungen oder sonstige Vergütungen, verstößt dies gegen das Gebot der Selbstlosigkeit und führt zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit (BMF-Schreiben vom 22. April 2009).*

Das BMF reagiert mit seinem Schreiben auf die aktuellen Tendenzen in der Vereinspraxis, Vorstandsmitgliedern pauschale Aufwandsentschädigungen und sonstige Vergütungen zu zahlen. Ausgelöst wurde diese Entwicklung durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements vom 10. Oktober 2007, durch das ein neuer Steuerfreibetrag in Höhe von EUR 500 für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft oder Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke eingeführt wurde (§ 3 Nr. 26a EStG).

Die Einführung des Freibetrags hat keine Auswirkungen darauf, dass nach den für Vereine geltenden zivilrechtlichen Vorschriften (§ 27 Absatz 3 i.V.m. §§ 664-670 BGB) ein Vorstand sein Amt grundsätzlich ehrenamtlich ausübt, sofern die Satzung nichts Gegenteiliges vorschreibt (§ 40 BGB).

*Satzung muss Vorstandsvergütungen ausdrücklich zulassen*

Regelt die Satzung nicht ausdrücklich, dass eine Bezahlung des Vorstandes erlaubt ist, handeln die Organe des Vereins pflichtwidrig, wenn sie Vorstandsmitgliedern pauschale Aufwandsentschädigungen oder sonstige Vergütungen zahlen. Zu beachten ist hierbei, dass die Regelung von Vorstandsvergütungen einen Sonderfall darstellt. Bei Vergütungen an einfache Mitglieder und Dritte ist es ausreichend, wenn die Satzung solche Zahlungen nicht verbietet.

Als Bezahlung werden auch Vergütungen angesehen, die nicht durch Barzahlung oder Überweisung tatsächlich ausgezahlt werden (z.B. wegen einer Aufrechnung oder der Vereinbarung einer Rückspende). Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen hingegen ist zulässig, sofern die Kosten zur Amtsführung erforderlich sind und im angemessenen Rahmen bleiben (z.B. Reisekosten, Post- und Telefonspesen).

*Mögliche Aberkennung der Gemeinnützigkeit*

Hat ein Verein bereits pauschale Zahlungen an Vorstandsmitglieder geleistet, obwohl die Satzung eine ehrenamtliche und/oder unentgeltliche Tätigkeit des Vorstandes vorschreibt, kann nur bei Vorliegen bestimmter Billigkeitsgründe von der Aberkennung der Gemeinnützigkeit abgesehen werden.

Betroffenen Vereinen wird daher angeraten, schnellstmöglich tätig zu werden, um nicht den Status der Gemeinnützigkeit zu verlieren. ■

---

#### **Ansprechpartner**

Prof. Dr. Manfred Orth  
Ernst & Young GmbH Eschborn  
Telefon +49 6196 996 28065  
[manfred.orth@de.ey.com](mailto:manfred.orth@de.ey.com)

Patricia Brisbois  
Ernst & Young GmbH Eschborn  
Telefon +49 6196 996 20221  
[patricia.brisbois@de.ey.com](mailto:patricia.brisbois@de.ey.com)

---

# Konjunkturpaket II: Die deutschen Kommunen wollen EUR 6,8 Milliarden in Schulen investieren

*Derzeit beginnen die ersten deutschen Kommunen damit, Investitionsprojekte aus Mitteln des Konjunkturpakets II umzusetzen. Insgesamt wollen die Kommunen bis 2011 EUR 12,4 Milliarden ausgeben. Das Gros des Geldes soll in den Bildungsbereich fließen: EUR 6,8 Milliarden wollen die Städte und Gemeinden z. B. für die Sanierung von Schulen ausgeben. Das sind Ergebnisse einer aktuellen Ernst & Young-Studie, die auf einer Umfrage unter 300 deutschen Kommunen beruht.*

*Einnahmen der Kommunen werden sinken*

#### **Kommunen erwarten Einnahmerückgänge**

Angesichts der Wirtschaftskrise stellt sich die Mehrheit der deutschen Kommunen (75 %) auf sinkende Einnahmen ein, 11 % erwarten sogar einen starken Rückgang. Für 2010 ist keine Besserung in Sicht: 86 % der Kommunen gehen davon aus, dass ihnen 2010 weniger Geld zur Verfügung stehen wird als 2008.

Besonders deutlich werden die Gewerbesteuereinnahmen zurückgehen - 80 % der Städte und Gemeinden erwarten für 2009 sinkende Einnahmen (2010: 88 %), fast jede dritte Kommune geht sogar von starken Einbrüchen bei der Gewerbesteuer aus.

Die Einnahmeausfälle bei der Einkommensteuer werden aus Sicht der Kommunen weniger deutlich sein: Für 2009 und 2010 erwarten 71 bzw. 82 % der Kommunen Rückgänge, allerdings gehen nur 9 bzw. 17 % von deutlich sinkenden Einnahmen aus.

Diese Ergebnisse stehen im Einklang zu der jüngsten Steuerschätzung, die das Bundesfinanzministerium im Mai veröffentlichte. Danach fehlen den deutschen Städten und Gemeinden in den Jahren 2009 und 2010 im Vergleich zu 2008 Einnahmen in Höhe von ca. EUR 16 Milliarden.

*Konjunkturpaket II kann Mindereinnahmen nicht ausgleichen*

#### **Konjunkturpaket kann Steuerausfälle nicht kompensieren**

Angesichts der fehlenden Steuereinnahmen ist fraglich, ob das Konjunkturpaket II in den Städten und Gemeinden tatsächlich die gewünschte Rolle als zusätzliche Konjunkturspritze erfüllen kann: Den zusätzlichen Finanzmitteln in Höhe von etwa EUR 10 Milliarden, die die Kommunen von Bund und Ländern erhalten, stehen fehlenden Einnahmen von EUR 16 Milliarden gegenüber.

Dass das Konjunkturpaket II die fehlenden Steuereinnahmen nicht kompensieren kann, sehen auch die meisten Kommunen: 86 bzw. 92 % der Kommunen gehen davon aus, dass in den Jahren 2009 und 2010 die zusätzlichen Zuweisungen für Kommunen aus dem Konjunkturpaket II nicht die Mindereinnahmen bei den Steuern ausgleichen werden. Das Konjunkturpaket wird also nicht verhindern, dass die Kommunen insgesamt sparen müssen, auch bei den Investitionen.

# Tipps und Trends

## Deutschland

Trotzdem sind die Kommunen zuversichtlich, dass die Investitionen aus dem Konjunkturpaket II der regionalen Wirtschaft positive Impulse geben können: 67 % der Kommunen erwarten einen leichten Schub für die regionale Wirtschaft, 30 % hoffen sogar auf starke positive Effekte.

### Investitionen fließen vor allem in Schulbereich

Im Rahmen des Konjunkturpakets II stellen Bund und Länder den Kommunen für die Jahre 2009 bis 2011 insgesamt etwa EUR 10,21 Milliarden (ohne Investitionen in Hochschulen und Forschung) zur Verfügung. Hinzu kommt ein Eigenanteil von durchschnittlich 21 %, den die Kommunen aus eigener Tasche beisteuern wollen. Insgesamt werden die Kommunen also etwa EUR 12,38 Milliarden investieren. In den vergangenen Monaten haben die Verwaltungen von Städten, Gemeinden und Kreisen mit Hochdruck Prioritätenlisten erstellt, welche Maßnahmen aus den zusätzlichen Mitteln verwirklicht werden sollen.

### *Investitionen in Schulen und Kindergärten*

Ein großer Teil der Investitionssumme wird voraussichtlich in den Schulbereich fließen: 88 % der Kommunen planen, beispielsweise marode Schulgebäude zu sanieren. Durchschnittlich sollen dafür 54 % der zur Verfügung stehenden Mittel ausgegeben werden. Hochgerechnet auf alle deutschen Kommunen bedeutet das, dass etwa EUR 6,8 Milliarden in Schulen fließen werden. Weitere EUR 1,6 Milliarden werden voraussichtlich für Investitionen in Kindergärten ausgegeben.

Das Konjunkturpaket II wird also zu einem Boom bei Investitionen in Schulen und Kindergärten führen. Es besteht kein Zweifel, dass hier tatsächlich ein erheblicher Bedarf herrscht. Allerdings wünschen sich die Kommunen durchaus, die Mittel auch anders investieren zu dürfen, insbesondere in den Straßenbau: 60 % der Kommunen betrachten den vorgegebenen Maßnahmenkatalog als zu eingeschränkt, 52 % der Kommunen hätten die Mittel gern auch für den Bau von Straßen verwendet, 16 % hätten in den ÖPNV oder neue Bahnhöfe investiert.

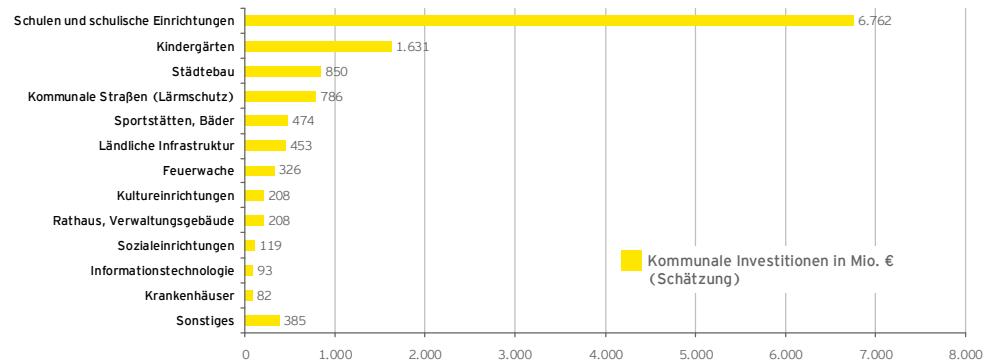
### *Weniger neue ÖPP-Projekte*

### Öffentlich Private Partnerschaften (ÖPP) treten in den Hintergrund

Bei 6 % der Kommunen führt das Konjunkturpaket II dazu, dass ÖPP-Projekte verschoben, aufgegeben oder durch Eigeninvestitionen ersetzt werden. Dementsprechend sinkt der Anteil der Kommunen, die konkrete ÖPP-Projekte planen, deutlich: von 16 % (im Jahr 2007) auf aktuell nur noch 8 %. Dennoch bleibt ÖPP ein Thema: Für jede vierte Kommune ist ÖPP dauerhaft eine Beschaffungsalternative. Die Studie zeigt, dass die Kommunen derzeit vor allem damit beschäftigt sind, die Investitionen aus dem Konjunkturpaket II zu organisieren - neue ÖPP-Projekte werden jetzt kaum noch angestoßen. Mittelfristig wird es aber zu einer ÖPP-Renaissance kommen - der Investitionsbedarf und die Finanznot der Kommunen wird deutlich steigen und damit auch die Notwendigkeit, über Beschaffungsalternativen nachzudenken. ■

## 6,8 Milliarden Euro für Schulen

Hochrechnung auf Basis der Befragungsergebnisse.  
Geschätzte Gesamtinvestitionssumme: 12,38 Mrd. €\*



- ▶ In Schulen und Kindergärten werden insgesamt geschätzt 8,4 Milliarden Euro fließen.
- ▶ Die Kommunen werden aus eigenen Mitteln voraussichtlich ca. 2,1 Milliarden Euro beitragen.

\* Basis: Vorgaben des ZulnVG, Mitteilungen der Bundesländer, eigene Berechnungen; Summe inklusive Eigenanteil der Kommunen.

### Ansprechpartner

Michael Janetschek  
Ernst & Young Real Estate GmbH Eschborn  
Telefon +49 6196 996 24540  
[michael.janetschek@de.ey.com](mailto:michael.janetschek@de.ey.com)

## Keine Steuerpflicht der Hochschulen im Rahmen der Personal- und Sachmittelgestellung?

Das Finanzgericht Münster hat mit seiner Entscheidung vom 11. Dezember 2008 (5 K 6658/03 U) möglicherweise einen Richtungswechsel bei der Besteuerung der Nutzungsentgelte für die Überlassung von Räumlichkeiten, Einrichtungen, Apparaten, Material und Hilfspersonal an Hochschulbedienstete (sog. „Personal- und Sachmittelgestellung“) eingeleitet.

Durch die Hochschulnebenständigkeitsverordnungen (HNTVO) der Länder wird dem wissenschaftlichen und künstlerischen Personal einer Hochschule die Möglichkeit eröffnet, eine Nebentätigkeit unter Benutzung der Räumlichkeiten und der Ausstattung der Hochschulen auszuüben. Als Gegenleistung muss ein Nutzungsentgelt an die Hochschule entrichtet werden. Dieses richtet sich der Höhe nach ebenfalls nach dem jeweiligen Landesrecht (in Sachsen: § 12 SächsNTVO) und wird durch Verwaltungsakt festgesetzt.

*Personal- und Sachmittelgestellung begründet bisher einen BgA*

Bislang geht die Finanzverwaltung davon aus, dass die Hochschulen mit der Personal- und Sachmittelgestellung einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) begründen, so dass die Nutzungsentgelte grundsätzlich der Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer unterliegen. Ein Betrieb gewerblicher Art liegt nach § 4 KStG vor, wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts eine nachhaltige wirtschaftliche Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen ausübt, die nicht Land- und Forstwirtschaft oder Vermögensverwaltung ist und auch nicht

# Tipps und Trends

## Deutschland

der Ausübung der öffentlichen Gewalt dient. Beteiligt sich die Hochschule am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr, unterscheidet sich ihr Angebot insoweit nicht wesentlich von dem privater Wirtschaftsteilnehmer, und erzielt sie hieraus Einnahmen, ist regelmäßig ein Betrieb gewerblicher Art gegeben. Umsätze, die die juristische Person des öffentlichen Rechts im Rahmen ihres BgAs tätigt, sind folglich umsatzsteuerbar und meist auch umsatzsteuerpflichtig.

### *Richtlinien und EuGH-Rechtsprechung sind zu beachten*

Das Finanzgericht Münster geht jetzt einen anderen Weg: Da das Umsatzsteuerrecht in der Europäischen Union grundsätzlich vereinheitlicht ist, sind bei der Auslegung der Vorschriften des deutschen UStG immer die zugrunde liegenden Richtlinien (6. Richtlinie bzw. Mehrwertsteuersystemrichtlinie) und die dazu ergangenen Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) zu berücksichtigen. Sie stecken den Rahmen der Tätigkeiten ab, die innerhalb der EU der Umsatzsteuer unterliegen. Die nationalen Gesetzgeber können innerhalb des gesetzten Rahmens nationale Umsatzsteuergesetze erlassen, welche die Grundlage der Umsatzbesteuerung in den jeweiligen Mitgliedsstaaten bilden.

### *Zweistufige Prüfung*

Die 6. Richtlinie sieht für Einrichtungen des öffentlichen Rechts in Art. 4 Abs. 5 vor, dass ihre Leistungen dann nicht der Umsatzsteuer unterliegen, wenn sie im Rahmen der öffentlichen Gewalt erbracht werden. Ausnahmsweise sollen die öffentlichen Einrichtungen jedoch dennoch als Steuerpflichtige gelten, wenn eine Steuerbefreiung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Die Prüfung hat daher zweistufig zu erfolgen:

1. Ist die öffentliche Einrichtung im Rahmen öffentlicher Gewalt tätig?
2. Führt eine Steuerbefreiung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen?

Nach der Rechtsprechung des EuGH ist das erste Merkmal „im Rahmen der öffentlichen Gewalt“ gegeben, wenn Einrichtungen des öffentlichen Rechts Tätigkeiten im Rahmen einer öffentlich-rechtlichen Sonderregelung ausüben. Nicht dazu gehören Tätigkeiten, die sie unter den gleichen rechtlichen Bedingungen ausüben wie private Wirtschaftsteilnehmer.

Das Finanzgericht Münster stellte im vorliegenden Fall fest, dass die Nutzungsentgelte aufgrund öffentlich-rechtlicher Sonderregelungen erhoben werden. Das Nutzungsentgelt sei Ausfluss des öffentlich-rechtlichen Dienstverhältnisses und solle einen Ausgleich für die wirtschaftlichen Vorteile schaffen, die der Beamte aus der Überlassung von Personal und Sachmitteln habe. Sinn und Zweck der Genehmigungs- und Anzeigepflichten sei es zudem, die Hochschule in die Lage zu versetzen, zu prüfen, ob durch die Nebentätigkeit dienstliche Interessen beeinträchtigt werden.

Der zweite Prüfungspunkt, ob die Steuerbefreiung zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde, sei, so das Finanzgericht Münster, nicht ausreichend vom deutschen Gesetzgeber umgesetzt worden, denn das UStG enthalte keine entsprechende Regelung. Eine richtlinienkonforme Auslegung von § 2 Abs. 3 UStG im dargestellten Sinne sei nicht möglich, da der Wortlaut des Gesetzes dadurch bei Weitem überschritten würde und dieses auch keinerlei Anhaltspunkte für einen entsprechenden Willen des nationalen Gesetzgebers enthalte. Im Übrigen sei es auch nicht möglich, die 6. Richtlinie direkt zu Lasten der Hochschule anzuwenden.

Im Ergebnis führt die Rechtsauffassung des FG Münster dazu, dass die Einnahmen aus den Nutzungsentgelten keinen Betrieb gewerblicher Art bei der Hochschule begründen und damit nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

Gegen das Urteil hat das beklagte Finanzamt beim Bundesfinanzhof Revision eingelegt (Aktenzeichen: V R 10/09). Das Urteil ist damit nicht rechtskräftig. Es bleibt abzuwarten, ob der 5. Senat des BFH die Auffassung des FG Münster bestätigt.



### Handlungsempfehlungen

Für Hochschulen und andere öffentliche Einrichtungen ergeben sich aufgrund des Urteils zwei Handlungsempfehlungen:

1. Gegen sämtliche Steuerbescheide, die sich auf die Personal- und Sachmittelgestellung beziehen, sollte Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens bis zur Entscheidung des BFH beantragt werden. Dies gilt nicht nur für die Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuerbescheide, sondern auch für Kapitalertragsteuerfestsetzungen.
2. Sodann sollte die Hochschule prüfen, ob sich die Grundsätze des FG-Urteils auch auf andere, bislang als steuerbar behandelte Sachverhalte an der Hochschule übertragen lassen. Auch insoweit sollten bestandskräftige Steuerfestsetzungen möglichst verhindert werden. So erscheint es beispielsweise nicht ausgeschlossen, die Urteilsgrundsätze auf Geschäftsbesorgungsleistungen, die Universitätsklinik im sog. Kooperationsmodell gegenüber Universitäten bzw. Medizinischen Fakultäten erbringen, zu übertragen. ■

---

#### Ansprechpartner

Dr. Ralph Bartmuß  
Ernst & Young GmbH Dresden  
Telefon +49 351 4840 23363  
[ralph.bartmuss@de.ey.com](mailto:ralph.bartmuss@de.ey.com)

Ocka Stumm  
Ernst & Young GmbH Dresden  
Telefon +49 351 4840 27144  
[ocka.stumm@de.ey.com](mailto:ocka.stumm@de.ey.com)

---

## Energieversorger: Drohverlustrückstellungen bei Beschaffungsgeschäften vor dem Hintergrund volatiler Energiepreise und des neuen EEG-Wälzungsmechanismus

Die Strompreis-Rallye Mitte des vergangenen Jahres hat es deutlich gemacht: Volatile Preise an den Energiemärkten führen zu finanziellen Risiken für Stromversorger, vor allem für Stadtwerke mit einem hohen Tarifikundenanteil. Während Versorger großer und größter Kunden die benötigten Strommengen in der Regel direkt beschaffen und dem Kunden zuordnen („back-to-back“), werden die für Tarifikunden geplanten Mengen meist in Form von Portfolien auf Basis einer Vielzahl von Beschaffungsgeschäften bewirtschaftet. Sofern ein Energieversorgungsunternehmen den Energieeinkauf für die Belieferung von Tarifikunden im Wesentlichen noch vor dem rapiden Preisverfall im vergangenen Herbst vorgenommen hat, stellt sich die Frage nach der Bildung einer Drohverlustrückstellung.

### Wann ist eine Drohverlustrückstellung zu bilden?

Eine Rückstellung für drohende Verluste aus schwebenden Beschaffungsgeschäften ist immer dann zu bilden, wenn der Wert der eigenen Leistungen den Wert der Gegenleistung übersteigt. Hieraus folgt: Sofern die für das Tarifikundenportfolio beschafften Mengen voraussichtlich noch mindestens kostendeckend an Kunden veräußert werden können, kommt eine Drohverlustrückstellung nicht in Betracht, auch wenn der Marktpreis für das entsprechende Geschäft zum Stichtag unter dem ursprünglichen kontrahierten Preis liegt. Eine an den Wiederbeschaffungskosten orientierte Bewertung der Gegenleistung wird hingegen überwiegend als nicht sachgerecht angesehen, da eine Drohverlustrückstellung in diesem

# Tipps und Trends

## Deutschland

Fall - entgegen der Zielsetzung, zukünftig drohende Verluste zu erfassen - auch zukünftig entgehende Gewinne berücksichtigen würde.

Anders verhält es sich jedoch bei Beschaffungsgeschäften, die keinem Tarifkundenportfolio zugeordnet sind und die bspw. aus spekulativen Gründen zur Erzielung von Gewinnen aus kurzfristigen Marktpreisschwankungen abgeschlossen wurden. Hier ist unstrittig, dass eine Verlustantizipation auf Grundlage der Marktverhältnisse zum Stichtag zu erfolgen hat, also eine Rückstellung zu bilden ist.

### *Neuregelung des „Wälzungsmechanismus“ des Erneuerbare-Energien-Gesetzes*

Eine aktuelle Besonderheit ergibt sich aus der geplanten Neuregelung des „Wälzungsmechanismus“ des Erneuerbare-Energien-Gesetzes (EEG). Unter Wälzungsmechanismus versteht man ein Schema, nach welchem die Mehrkosten, die durch das EEG entstehen, auf alle Stromverbraucher umgelegt werden. Denn wenn z.B. ein Solaranlagenbetreiber Strommengen ins örtliche Netz einspeist, erhält er vom jeweiligen Netzbetreiber eine vergleichsweise hohe, gesetzlich festgelegte Einspeisevergütung.

Die bisherige Umlageregelung, die „physikalische Wälzung“, lässt sich vereinfacht wie folgt beschreiben: Der Verteilnetzbetreiber leitet den abgenommenen Strom an einen der vier Übertragungsnetzbetreiber weiter. Von dort wird der Strom nach Durchführung des sogenannten bundesweiten Ausgleichs in Form von Monatsbändern an alle Energieversorger, die Endverbraucher beliefern, weitergegeben. Aus der Notwendigkeit, die schwer prognostizierbaren EEG-Monatsbänder in die Beschaffungsportfolien einzugliedern, resultierten bei den Versorgern erhebliche finanzielle Risiken, da der erwartete EEG-Anteil nicht konventionell beschafft wurde.

Nach dem vom Bundesumweltministerium im April 2009 vorgelegten Entwurf der „Verordnung zur Weiterentwicklung des bundesweiten Ausgleichsmechanismus“ (AusglMechV) soll der EEG-Wälzungsmechanismus so umgestaltet werden, dass die Energieversorger ab dem 1. Januar 2010 keinen EEG-Strom mehr physikalisch abnehmen müssen. Stattdessen soll der EEG-Strom am Spotmarkt einer Strombörse vermarktet werden. Die EEG-Vergütungen für die Betreiber von EEG-Anlagen werden zum Teil durch die Erlöse finanziert, die durch die Vermarktung des Stromes entstehen. Der verbleibende Teil soll durch eine bundesweit einheitliche EEG-Umlage gedeckt werden, die jeweils bis zum 31. Oktober für das folgende Kalenderjahr bekannt zu geben ist. Durch diese „finanzielle Wälzung“ wären die Mehrkosten aufgrund des EEG bereits im Vorfeld bekannt. Da Abweichungen für den Fall, dass die Umlage zu hoch oder zu niedrig war, in die Umlage der Folgejahre einfließen, werden die Versorger gegenüber ihren Kunden keine Nachberechnungen mehr durchführen müssen.

### *Auswirkungen der Reform des EEG-Wälzungsmechanismus*

Folgende Auswirkungen der Reform des EEG-Wälzungsmechanismus auf die Beurteilung von Beschaffungsgeschäften sind zu erwarten und jeweils im Einzelfall zu prüfen:

- ▶ Zur Überprüfung, ob beschaffte Strommengen kostendeckend an Kunden veräußert werden können, wurde bisher die erwartete zusätzliche EEG-Belastung des Versorgers für das jeweilige Segment (z.B. Tarifkunden, Sondervertragskunden) herangezogen. Da bei Tarifkunden in der Regel keine Spitzabrechnung nach Festlegung der endgültigen EEG-Quote erfolgt ist, verblieb das Prognoserisiko beim Versorger. Mit Einführung einer abschließenden EEG-Umlage entfällt dieses Prognoserisiko.
- ▶ Bisher wurde nur ein Teil des erwarteten Bedarfs (prognostizierte Absatzmenge an Kunden) konventionell beschafft. In Höhe der erwarteten EEG-Quote erfolgte aufgrund der physikalischen Abnahmepflicht keine konventionelle Beschaffung. Das Risiko abweichender EEG-Quoten verblieb somit beim Versorger. Nach Einführung der finanziellen Wälzung ist der Bedarf in voller Höhe zu beschaffen. Mithin entfällt für den Versorger das Risiko abweichender EEG-Quoten.

- ▶ Sofern sich die prognostizierte Absatzmenge an Kunden verringert (z.B. aufgrund von Kundenverlusten oder rückläufiger Produktion auf Kundenseite), kann es zu einer beschaffungsseitigen Überdeckung kommen. Dies kann wiederum eine Drohverlustrückstellung aufgrund verminderter Wiederbeschaffungskosten erforderlich machen. In dieser Konstellation könnte als Folge der Reform des EEG-Wälzungsmechanismus die erforderliche Rückstellung durch eine entsprechende Zuordnung der Beschaffungsgeschäfte verringert oder vermieden werden. ■

---

#### **Ansprechpartner**

Hans-Peter Busson  
Ernst & Young GmbH Eschborn  
Telefon +49 6196 996 25271  
[hans-peter.busson@de.ey.com](mailto:hans-peter.busson@de.ey.com)

#### **Ansprechpartner**

Hans-Georg Welz  
Ernst & Young GmbH Eschborn  
Telefon +49 6196 996 26968  
[hans-georg.welz@de.ey.com](mailto:hans-georg.welz@de.ey.com)

---

## **Kein ermäßigt besteuerteter Zweckbetrieb bei Verwaltungsleistungen eines eingetragenen Vereins**

*Mit Urteil vom 29. Januar 2009 (V R 46/06) hat der BFH das Vorliegen eines Zweckbetriebs für Verwaltungsleistungen, die durch einen gemeinnützigen Verein erbracht wurden, verneint und dabei die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs i. S. d. § 68 Nr. 2 Buchst. b AO konkretisiert.*

### **Selbstversorgungseinrichtungen als Zweckbetrieb i. S. d. § 68 Nr. 2 AO**

Selbstversorgungseinrichtungen, wie z. B. Küchen, Wäschereien, Gärtnereien und ähnliche Betriebe sind bei vielen steuerbegünstigten Körperschaften anzutreffen, die Krankenhäuser, Altenheime etc. betreiben. Werden durch die Selbstversorgungseinrichtungen nicht nur die steuerbegünstigten Körperschaften selbst, sondern auch Dritte versorgt, stellt sich die Frage nach der steuerlichen Einordnung als steuerbefreiter Zweckbetrieb oder steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb und damit auch nach der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG.

### **„Andere Einrichtung“ i. S. d. § 68 Nr. 2 Buchst. b AO**

Nach § 68 Nr. 2 Buchst. b AO sind auch solche Einrichtungen Zweckbetriebe, die für die Selbstversorgung von steuerbegünstigten Körperschaften erforderlich sind. Der Begriff der Selbstversorgungseinrichtung ist gesetzlich nicht abschließend definiert. Die Vorschrift des § 68 Nr. 2 Buchst. b AO nennt hierzu lediglich beispielhaft Tischlereien und Schlossereien.

Erfolgt eine Lieferung bzw. eine sonstige Leistung dieser Einrichtungen an Außenstehende, dürfen diese dem Wert nach 20 % der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs nicht übersteigen, um als steuerbefreiter Zweckbetrieb beurteilt zu werden.

### **Verwaltungsleistungen als Zweckbetrieb?**

Die Auslegung dieser Vorschrift muss dem im Wortlaut und Sinnzusammenhang des Gesetzes zum Ausdruck kommenden Gesetzeszweck entsprechen. Der BFH hat daher im Urteilsfall für einen gemeinnützigen Verein entschieden, dass Verwaltungsdienstleistungen, die dieser an Dritte (Vereine, Kindergärten) erbringt, keine Tischlereien und Schlossereien

# Tipps und Trends

## Deutschland

vergleichbaren Einrichtungen darstellen. Unerheblich bei der Beurteilung des Zweckbetriebes sei, dass die Leistungsempfänger selbst begünstigt seien.

Die Steuerbegünstigung umfasst ihrem Sinn und Zweck nach nur Einrichtungen, die ihrer Art nach nicht regelmäßig ausgelastet sind und deshalb gelegentlich auch Leistungen an Dritte erbringen, nicht aber solche, die personell für die dauerhafte Erbringung von Leistungen an Dritte ausgestattet sind.

Der BFH verneinte aufgrund der Wettbewerbssituation zu nicht steuerbegünstigten Anbietern auch das Vorliegen eines Zweckbetriebs nach § 65 AO.

### Fazit

Im Ergebnis wird dem Verein für seine Leistungen der ermäßigte Umsatzsteuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG versagt. Sofern den Leistungsempfängern kein Vorsteuerabzug zusteht, kommt es zu einer definitiven Kostensteigerung. Gemeinnützige Körperschaften, die bisher Steuerbegünstigungen als Zweckbetrieb i. S. d. § 68 Nr. 2 AO in Anspruch genommen haben, sollten daher eine Überprüfung anhand der Urteilsgrundsätze vornehmen. ■

---

### Ansprechpartner

Prof. Dr. Manfred Orth  
Ernst & Young GmbH Eschborn  
Telefon +49 6196 996 28065  
[manfred.orth@de.ey.com](mailto:manfred.orth@de.ey.com)

Dr. Thomas Fritz  
Ernst & Young GmbH Eschborn  
Telefon +49 6196 996 27015  
[thomas.fritz@de.ey.com](mailto:thomas.fritz@de.ey.com)

---

## Gastbeitrag

# Pflicht der Vergabestelle zur Bekanntmachung auch von Unterkriterien

*Bekanntgabe auch von Unterkriterien und dazugehöriger Bewertungsmatrix*

Öffentliche Auftraggeber sind aus Gründen der Transparenz bei der Vergabe von öffentlichen Aufträgen verpflichtet, in der Auftragsbekanntmachung oder in der Aufforderung zur Angebotsabgabe den Bietern alle vorgesehenen Zuschlagskriterien einschließlich deren Gewichtung mitzuteilen. Viele Vergabestellen verkennen jedoch, dass die Pflicht zur Bekanntgabe von Zuschlagskriterien und deren Gewichtung nicht nur für die Hauptkriterien und Gewichtungsregeln gilt, sondern – jedenfalls im Bereich oberhalb der EU-Schwellenwerte (Bauleistungen: TEUR 5.150; Dienst- und Lieferleistungen: TEUR 206) – auch für die Unterkriterien und ggf. für eine Bewertungsmatrix. Dabei kann ein Verstoß gegen diese Verpflichtung verheerende Folgen haben: Er kann nicht im Rahmen eines Nachprüfungsverfahrens geheilt werden; regelmäßig ist das Vergabeverfahren in den Stand vor Angebotsabgabe zurückzusetzen und mit der Nennung sämtlicher wertungsrelevanter Kriterien zu wiederholen.

*Mehr Transparenz für Bieter*

Das Oberlandesgericht (OLG) München hat die Verpflichtung der Vergabestellen zur Bekanntgabe auch der Unterkriterien in einer aktuellen Entscheidung (Beschluss vom 19. März 2009, Verg 2/09) bestätigt und weiter konkretisiert. Jedem Bieter soll vor Abgabe seines Angebots klar sein, worauf es dem Auftraggeber bei der Vergabe seines Auftrags

# Tipps und Trends

## Deutschland

ankommt. Dies setzt den Bieter in den Stand, seine Chancen für den Zuschlag realistisch einzuschätzen und sein Angebot entsprechend den Wünschen des Auftraggebers auszugestalten. Zugleich kann der Bieter darauf vertrauen, dass der Auftraggeber diese Kriterien nicht nur bei ihm, sondern auch bei allen anderen Bietern heranzieht. So kann der nicht berücksichtigte Bieter anschließend im Nachprüfungsverfahren ggf. auch nachvollziehen, ob sich der Auftraggeber an die von ihm aufgestellten Kriterien gehalten hat.

Im konkreten Fall hatte ein städtisches Klinikum einen Auftrag über die Lieferung von diversen medizinischen Geräten ausgeschrieben und als Zuschlagskriterien Preis (Gewichtung: 25 %), Unterhaltskosten (25 %), medizinische Eignung (20 %), Qualität (15 %) und technische Eignung (15 %) bekannt gemacht. Die Bewertung der medizinischen Eignung der Geräte erfolgte während einer zweiwöchigen Testphase auf verschiedenen Stationen der Klinik. Den Stationen waren Bewertungsbögen zur Verfügung gestellt worden, auf denen einzelne Unterpunkte zur medizinischen Eignung der Geräte (Technik, Pflege, Ergonomie, Service) anhand einer Wertungsmatrix nach dem Schulnotenprinzip zu bewerten waren. Weder die Unterkriterien noch die Wertungsmatrix hat die Vergabestelle den Bietern im Laufe des Vergabeverfahrens mitgeteilt. Dies stellte der nicht berücksichtigte Bieter, der die Auftragsvergabe wegen der für ihn nicht nachvollziehbaren Bewertung seines Angebots vor der Vergabekammer überprüfen ließ, bei der Akteneinsicht fest und verhalf somit seinem Nachprüfungsantrag zum Erfolg.

Der Vergabesenat des OLG München hat in zweiter Instanz bestätigt, dass die Vergabestelle nicht nur die Hauptkriterien, sondern auch die Bewertungsmatrix zu den Unterkriterien den Bietern zur Vorbereitung ihrer Angebote hätte bekannt geben müssen. Nach der grundsätzlichen Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs vom 24. Januar 2008 (C-532/06), auf die sich das OLG München bezieht, müssen den Bietern alle Kriterien, die vom Auftraggeber bei der Bestimmung des wirtschaftlich günstigsten Angebots berücksichtigt werden, und ihre relative Bedeutung zum Zeitpunkt der Vorbereitung ihrer Angebote bekannt sein, damit sie in die Lage versetzt werden, bei der Vorbereitung ihrer Angebote vom Bestehen und von der Tragweite dieser Kriterien Kenntnis zu nehmen. Der Auftraggeber darf keine Unterkriterien oder Gewichtungsregeln für die Zuschlagskriterien anwenden, die er den Bietern nicht vorher zur Kenntnis gebracht hat, wenn nicht auszuschließen ist, dass sich die Unterkriterien auf die Abfassung der Angebote der Bieter auswirken können.

### *Möglichkeit der Angebotsverbesserung ausreichend*

Im konkreten Fall hätten die Bieter zwar nicht die von ihnen angebotenen Geräte verändern können. Das Klinikum hatte aber für die Testphase der Geräte auch Punkte abgefragt, welche nicht die Technik des Geräts betreffen, sondern dessen Bedienung und Leistungen, welche von den Bietern neben der Lieferung der Geräte erbracht werden, wie z. B. die Einweisung in die verschiedenen Gerätefunktionen. Diese Punkte sind grundsätzlich einer Abänderung zugänglich. Bemerkenswert an der Entscheidung des OLG München ist, dass nicht der Bieter nachzuweisen hat, was er in Kenntnis der Kriterien im Einzelnen an seinem Angebot oder an seiner Präsentation geändert hätte, sondern es genügt, dass eine Änderung seines Angebots bzw. seiner Präsentation mit der Aussicht auf eine bessere Wertung jedenfalls nicht auszuschließen ist. Im konkreten Fall hätte der Bieter bei genauer Kenntnis der Unterpunkte sowie der Wertungsmatrix zumindest seine Leistung im Bereich Service verbessern können.

### **Fazit**

Öffentlichen Auftraggebern ist es bei der Vorbereitung von Vergabeverfahren dringend anzuempfehlen, eine präzise Darstellung aller Zuschlagskriterien einschließlich der diese konkretisierenden Unterkriterien und einer etwaig bestehenden Wertungsmatrix in die Auftragsbekanntmachung bzw. in die Aufforderung zur Angebotsabgabe aufzunehmen.

# Tipps und Trends

## Deutschland

Anderenfalls läuft der Auftraggeber im Falle einer Nachprüfung der Auftragsvergabe Gefahr, dass das gesamte Vergabeverfahren in den Stand vor Angebotsabgabe zurückversetzt werden muss. ■

---

### Ansprechpartner

Ulf-Dieter Pape  
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH Hannover  
Telefon +49 511 5458 15021  
[henning.holz@luther-lawfirm.com](mailto:henning.holz@luther-lawfirm.com)

Dr. Henning Holz, LL.M.  
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH Hannover  
Telefon +49 511 5458 15021  
[henning.holz@luther-lawfirm.com](mailto:henning.holz@luther-lawfirm.com)

---

## Zur Gemeinnützigkeit von Forschungsvereinen

*Körperschaften können nach § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO gemeinnützig sein, wenn sie die Forschung fördern. Was genau unter „Förderung der Forschung“ zu verstehen ist war schon seit längerem umstritten. Vor dem Hintergrund eines aktuellen von uns betreuten Falles soll daher an dieser Stelle auf die auf Bund- und Länderebene abgestimmte, äußerst restriktive Auffassung der Finanzverwaltung und den sich daraus ergebenden Handlungsbedarf hingewiesen werden.*

### *Förderung der Forschung nur bei eigener Forschungstätigkeit*

Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll eine „Förderung der Forschung“ im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO nur dann vorliegen, wenn die Körperschaft selbst forscht. Im Ergebnis streicht die Finanzverwaltung das Wort „Fördern“ aus dem Tatbestand des § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO und engt dessen Anwendungsbereich ein. Kurz gesagt: Wer kein Forschungslabor unterhält, fördert nicht die Forschung und ist folglich nicht gemeinnützig.

### *Rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit droht*

Diese Auffassung der Finanzverwaltung hat bedeutende Auswirkungen für solche Körperschaften, deren Zweck sich auf die Schaffung von Forschungsnetzwerken, die Initiierung von Forschungstätigkeit bei Dritten, die Erarbeitung strategischer Forschungsrichtungen, die Evaluierung und fachliche Beratung komplexer Forschungsvorhaben etc. beschränkt oder die zwar selbst forschend tätig sind, denen die genannten Tätigkeiten aber das Gepräge geben. Diesen Körperschaften droht die rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit und die ebenfalls rückwirkende Anwendung des Regelumsatzsteuersatzes auf ihre Leistungen.

Die Finanzverwaltung begründet ihre Auffassung damit, dass es sich insoweit nur um unterstützende Tätigkeiten handele, die nicht von § 52 AO erfasst seien. So sei beispielsweise die Beschaffung von Mitteln keine Förderung der Forschung. Andernfalls hätte sie nicht ausdrücklich in § 58 Nr. 1 AO aufgenommen werden müssen. Auch reiche es nicht aus, wenn die Körperschaft lediglich Forschungsprojekte initiiere, fachlich koordiniere, berate und begleite. Wenn dies hätte ausreichen sollen, hätten Projektträger nicht ausdrücklich aus dem Anwendungsbereich des § 68 Nr. 9 AO ausgenommen werden dürfen.

In dieser restriktiven Auslegung des Begriffs der „Förderung der Forschung“ liege auch keine unzulässige Ungleichbehandlung im Vergleich zu anderen gemeinnützigen Zwecken, wie z. B. der „Förderung der Tierzucht“ oder der „Förderung der Landschaftspflege“. In diesen Fällen sei es nicht erforderlich, dass der Verein selbst Tiere züchte oder sich gärtnerisch betätige, weil das Leitbild des Gesetzgebers – wie oben dargestellt – ein anderes gewe-

# Tipps und Trends

## Deutschland

sen sei. Mithin sei hier eine weitere Auslegung des Begriffs der „Förderung“ zulässig.

Die Schlussfolgerungen der Finanzverwaltung sind unseres Erachtens keineswegs zwingend, zumal das Leitbild des Gesetzgebers, auf das sich die Finanzverwaltung stützt, nicht hinreichend belegbar ist. Insbesondere bestehen erhebliche qualitative Unterschiede zwischen einem Projektträger und einer Körperschaft, die - wie oben dargestellt - strategische Forschungsrichtungen und -vorhaben erarbeitet oder z.B. Forschungstätigkeit bei Dritten zunächst einmal initiieren will.

### *Satzung und tatsächliche Betätigung dringend prüfen*

Betroffene Körperschaften sollten daher zeitnah ihre Satzung und ihre tatsächliche Betätigung überprüfen. Gegebenenfalls sollte beides neu konzipiert werden, z.B. durch die Aufnahme anderer steuerbegünstigter Zwecke in die Satzung, die Übernahme eigener Forschungstätigkeit oder die Ausgliederung der „schädlichen“ Tätigkeiten auf eine Tochtergesellschaft. ■

---

#### **Ansprechpartner**

Dr. Ralph Bartmuß  
Ernst & Young GmbH Dresden  
Telefon +49 351 4840 23363  
[ralph.bartmuss@de.ey.com](mailto:ralph.bartmuss@de.ey.com)

Ocka Stumm  
Ernst & Young GmbH Dresden  
Telefon +49 351 4840 27144  
[ocka.stumm@de.ey.com](mailto:ocka.stumm@de.ey.com)

---

# Die Rechnungslegung der öffentlichen Hand in der Schweiz steht vor einer Modernisierungswelle

*Die Rechnungslegung der Schweizer Kantone und Gemeinden wird sich in den nächsten Jahren wesentlich verändern. In einer von Ernst & Young durchgeführten Umfrage haben alle befragten Gemeinwesen angegeben, sie würden eine Umstellung der Rechnungslegung in absehbarer Zeit planen. Als Rechnungslegungsstandard steht dabei klar das von der Finanzdirektorenkonferenz entwickelte Modell HRM 2 im Vordergrund. Nur ein Gemeinwesen will sich an den internationalen Rechnungslegungsstandards IPSAS orientieren.*

### *Konkurrenz zwischen HRM und IPSAS*

Die Rechnungslegung der Schweizer öffentlichen Hand hat international einen guten Ruf. Dies hängt damit zusammen, dass die Schweizer Kantone und Gemeinden schon früh von einer kameralistischen auf die doppelte Buchhaltung (Doppik) umgestellt haben. Ein Meilenstein in dieser Entwicklung war das 1981 publizierte Harmonisierte Rechnungsmodell (HRM) der Finanzdirektorenkonferenz, welches zwar nicht vom Bund, aber von allen Kantonen und Gemeinden übernommen wurde. Das HRM blieb lange Zeit unstrittig alleiniger Standard. Konkurrenz kam erst Ende der 90er Jahre auf internationaler Ebene auf. Die International Federation of Accountants (IFAC), eine private Vereinigung des Berufsstands der Finanzfachleute und Wirtschaftsprüfer, hatte in Abwandlung privater Standards die International Public Sector Accounting Standards (IPSAS) entwickelt. Diese Standards fanden in der Schweiz insofern Widerhall, als sowohl der Bund als auch die Kantone Zürich und Genf ihre Rechnungslegung in der Folge modernisierten und weitgehend an den IPSAS ausrichteten. Die Finanzdirektorenkonferenz ihrerseits reagierte mit der Weiterentwicklung ihrer Vorgaben zum modernisierten Modell HRM 2, welches 2008 veröffentlicht wurde.

### *HRM 2 steht klar im Vordergrund*

Die Reformwelle hat nun weitere Kreise erfasst. In einer von Ernst & Young durchgeführten Umfrage bei den Finanzfachleuten der Kantone und den größten Städten und Gemeinden haben alle Befragten erklärt, sie planten, die Rechnungslegung in absehbarer Zeit zu verändern. Bei der Wahl des Standards steht HRM 2 klar im Vordergrund. Lediglich ein einziges Gemeinwesen will seine Rechnungslegung nach IPSAS ausrichten. Nach Ansicht der Befragten ist HRM 2 besser an die Verhältnisse in der Schweiz angepasst. Als Argument für HRM 2 wird ausserdem ins Feld geführt, dass es eher die Harmonisierung und Vergleichbarkeit unter den Kantonen und Gemeinden garantiere.

HRM 2 unterscheidet sich von IPSAS vor allem auch dadurch, dass dieser Standard offener formuliert ist und mehr Optionen enthält. Insbesondere ist im Gegensatz zu IPSAS die Bildung stiller Reserven weiterhin erlaubt.

Die Umstellung der Rechnungslegung soll in den befragten Kantonen und Gemeinden grösstenteils in den nächsten fünf Jahren stattfinden. Bezüglich des Reformtempos zeigt sich, dass der Handlungsbedarf offensichtlicher bei größeren Gebietskörperschaften dringender eingeschätzt wird als bei kleineren.

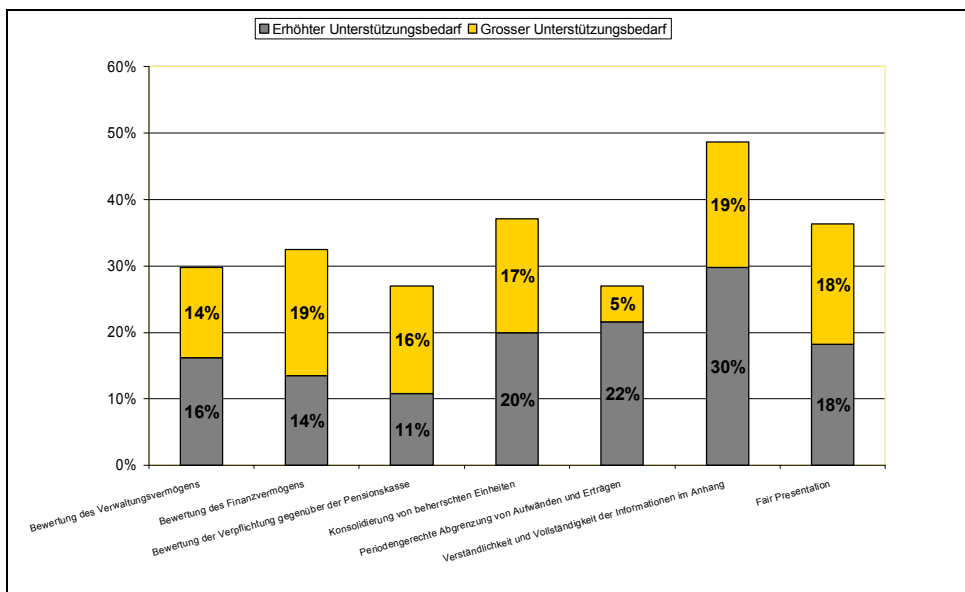


# Tipps und Trends

Schweiz

## Handlungs- und Verbesserungsbedarf

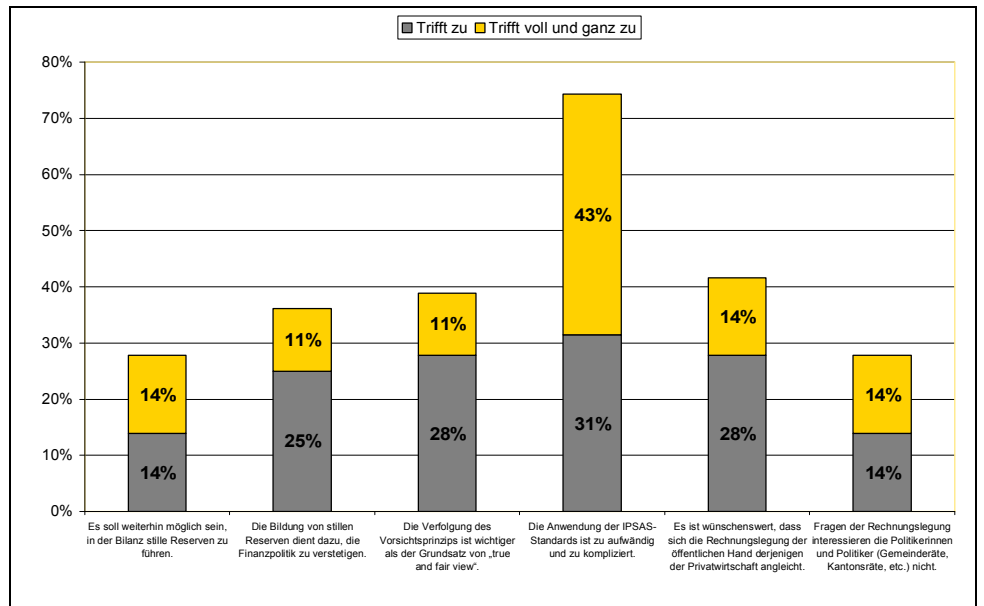
Bezüglich des Verbesserungsbedarfs steht für die befragten Finanzfachleute der Anhang im Vordergrund. Eine Verbesserung der Verständlichkeit und Vollständigkeit der Informationen hat höchste Priorität. Als zweite Priorität wurde die Fair Presentation genannt, also die möglichst vollständige und objektive Darstellung der finanziellen Lage. Handlungsbedarf besteht außerdem bei der Konsolidierung von beherrschten Einheiten sowie generell bei der Bewertung des Finanz- und Verwaltungsvermögens, wie auch bei der Erfassung der Verpflichtungen des Kantons bzw. der Gemeinde gegenüber ihren Pensionskassen.



Grafik 1: Beurteilung des Handlungs- bzw. Verbesserungsbedarfs

## Beurteilung von Thesen zur Rechnungslegung

Im letzten Teil der Umfrage beurteilten die befragten Finanzfachleute Thesen zur Rechnungslegung. Am meisten Zustimmung fand die These, dass die IPSAS-Standards zu aufwändig und kompliziert seien. Diese Einschätzung deckt sich mit der erwähnten Begründung, warum für die Fortentwicklung der Rechnungslegung HRM 2 im Vordergrund steht. Die Argumentation zugunsten von HRM 2, dass das Vorsichtsprinzip wichtiger ist als der Grundsatz von „true and fair“ fand etwas weniger deutliche Zustimmung. Nur 39 % der Befragten beurteilten die Aussage als zutreffend bzw. voll zutreffend. Für die Möglichkeit, stille Reserven zu bilden, setzen sich gar nur 28% der Befragten ein. Das Argument, dass die öffentliche Rechnungslegung sich der Privatwirtschaft anpassen soll, welches vor allem zugunsten von IPSAS ins Feld geführt wird, unterstützen 42 % der Befragten.



Grafik 2: Beurteilung von Thesen zur Rechnungslegung

**Fazit** Als Fazit kann aus der Umfrage geschlossen werden, dass HRM 2 große Akzeptanz unter den Finanzverantwortlichen der Kantone und Gemeinden genießt. Gleichzeitig zeigt sich, dass diese jedoch gewillt sind bezüglich bestimmter Fragen, wie z.B. der stillen Reserven oder des Informationsgehalts des Anhangs, die Entwicklung der Rechnungslegung in Richtung IPSAS voranzutreiben. ■

#### Ansprechpartner

Bernadette Koch  
Ernst & Young AG Bern  
Telefon +41 58 286 77 52  
[bernadette.koch@ch.ey.com](mailto:bernadette.koch@ch.ey.com)

Christian Sauter  
Ernst & Young AG Zürich  
Telefon +41 58 286 43 08  
[christian.sauter@ch.ey.com](mailto:christian.sauter@ch.ey.com)

## E-Government - Services der öffentlichen Hand im Reformprozess

*Die Durchführung einer umfassenden Verwaltungsreform wird seit jeher von allen politischen und staatlichen Ebenen thematisiert. E-Government - als ein Teil dieses Reformprozesses - hat in den letzten Jahren vor allem im europäischen Raum stark an Bedeutung gewonnen. Welche Herausforderungen im öffentlichen Bereich hinsichtlich ihrer Services zu beachten sind und wie selbige bewältigt werden können soll nun thematisiert werden. Doch was bedeutet Reform oder Innovation im öffentlichen Kontext? Warum differieren Innovationsprozesse in der öffentlichen Hand von denen im privatwirtschaftlichen Umfeld?*

### *Innovation als politischer Prozess*

Innovation im öffentlichen Bereich wird als politischer Prozess angesehen, welcher die Implementierung von neuen Regeln, Rollen, Prozeduren und Prozessen sowie alternativen Kommunikationsstrukturen öffentlicher Organisationen forciert. So müssen Innovationen nicht immer neue Technologien bedingen, sondern können durchaus durch die Reorganisation bestehender Prozesse entwickelt werden. Da diese Bereiche naturgemäß über Rechtsgrundlagen definiert sind, bedarf es einer gewissen Zeit, bis selbige restrukturiert sind und somit innovatives Verhalten ermöglichen. Öffentliche Organisationen erscheinen durch diesen gelebten Formalismus oft träge und unwillig, sich zu reformieren.

### *Unterschiede zwischen öffentlichem Bereich und Privatwirtschaft*

Das mit der Innovation verbundene Risiko differiert im öffentlichen Bereich verglichen mit der Privatwirtschaft hinsichtlich der Effekte. Beispielsweise wirken Änderungen im Schulwesen oder im Gesundheitswesen makroökonomisch und beeinflussen somit die Gesellschaft als Ganzes, während misslungene privatwirtschaftliche Innovationen „eher“ mikroökonomische Auswirkungen haben. Im Gegensatz zur öffentlichen Verwaltung ist im privatwirtschaftlichen Umfeld innovatives Verhalten ein absolutes „Must“, um langfristig am Markt überleben zu können. In der öffentlichen Verwaltung besteht ein solcher Druck nicht, da die öffentliche Hand als Monopolist agiert - der Bürger / das Unternehmen kann sich naturgemäß keine andere Behörde für die Erledigung seiner Aufgaben suchen. Intern bietet die öffentliche Hand den Mitarbeitern zudem keine Anreize innovativ zu operieren. So werden erfolglose Innovationen stärker bestraft, als erfolgreiche belohnt.

All diese beispielhaften Voraussetzungen illustrieren die Komplexität des Veränderungsprozesses innerhalb der öffentlichen Verwaltung. Dennoch kam es gerade im Bereich der Verwaltungsservices - e-Government - im europäischen Raum zu Reorganisationen und Reformen. Was sind jedoch die Kernbestandteile von e-Government?

### *E-Government*

#### **E-Government als Motor der Innovation im öffentlichen Kontext**

Da e-Government viele Verwaltungsbereiche umfasst, soll mit Hilfe nachfolgender Definition eine klare Abgrenzung geschaffen werden:

1. „E-Government bezieht sich auf exekutive, legislative und judikative Institutionen.
2. Informations- und Kommunikationstechnologien bilden ein zentrales Medium.
3. Prozesse der Willensbildung, Entscheidung, und Leistungserstellung respektive Dienstleistungserbringung sind zentraler Gegenstand des Modernisierungsprozesses“.

Zusammenfassend kann e-Government als „the continuous innovation in the delivery of services, citizen participation, and governance through the transformation of internal and external relationships by the use of information technology, especially the internet.“ definiert werden.

# Tipps und Trends

## Österreich

E-Government umfassend zu realisieren, bedeutet sowohl Kommunikation und Leistungen innerhalb und zwischen staatlichen Einrichtungen, als auch im externen Bereich mit Hilfe von elektronischen Medien zu modernisieren. Wie bereits eingangs dargestellt umfasst e-Government die staatlichen Funktionen als Ganzes. Die Leistungsprozesse im Rahmen von Behördenbeziehungen umfassen Informationsdienste, Kommunikationsdienste und Transaktionsdienste. Es haben sich grundlegende Anwendungsbereiche herauskristallisiert, welche nachfolgend tabellarisch dargestellt werden sollen:

	Information	Kommunikation	Transaktion
<b>Alltagsanliegen</b>	Informationen zur Lebensgestaltung	Job, Wohnungsbörse, Foren	Kursanmeldung, Reservierungen
<b>Behördenverkehr</b>	Behördenwegweiser, öffentliche Register	Email mit Beamten	Einreichung von Anträgen, Erklärungen
<b>Politische Partizipation</b>	Gesetze, Parlamentstexte, politische Dokumente	Diskussionsforen zu politischen Themen	Abstimmungen, Wahlen, Petitionen
<b>Politische Entscheidungen</b>	Expertensysteme, Entscheidungsanalyse Tools	Plattformen für Gruppenarbeit	Kundmachung von Gesetzen

Tabelle 1: Anwendungsbereiche und Typen von e-Government Diensten

### Die virtuelle Verwaltung

#### Die virtuelle Verwaltung - eine Ausprägung von e-Government?

„Die Möglichkeiten mit Hilfe der Informationstechnik Zeit und Raum zu überbrücken sowie Informationen und Arbeitsflüsse über organisatorische Grenzen hinweg zu führen, können als Einstieg in eine virtuelle Verwaltung gesehen werden. Virtuell ist eine Verwaltung dann, wenn deren tatsächliche Aufbauorganisation nicht in Erscheinung tritt“. Dies impliziert, dass der Internetauftritt einer Organisation nicht als virtuelle Organisation verstanden werden kann. Virtuell kann eine Organisation lediglich sein, wenn selbige dem Betrachter ohne Berücksichtigung der räumlichen sowie organisatorischen Zugehörigkeit der Teileinheiten eine Einheit vorspiegelt. Somit definiert sich die virtuelle, öffentliche Organisation als inhaltliche und technische Kooperation vieler Behörden und Stellen untereinander.

### „One Stop Government“

„One Stop Government“ wäre eine mögliche Ausprägung der virtuellen Verwaltung innerhalb der öffentlichen Verwaltung. Unter dem Begriff „One Stop Government“ versteht man die Integration des Leistungsangebotes der öffentlichen Hand unterschiedlicher Verwaltungsstellen (Kompetenzen) an einem Ort (Bsp.: Webseite der öffentlichen Hand). Dies impliziert einerseits eine starke Vernetzung der Verwaltungsstellen untereinander, andererseits muss das Leistungsangebot unabhängig von zugrunde liegenden Organisationsstrukturen für den Bürger weltweit online zugänglich sein.

Der räumliche Aspekt der virtuellen Verwaltung manifestiert sich in Formen der Telearbeit und Telekooperationen, so dass Standortfragen immer stärker an Bedeutung verlieren. Mitarbeiter können über räumliche Distanzen hinweg miteinander ein Projekt bearbeiten, aufwändige Neubauten erübrigen sich, da Mitarbeiter auf verschiedene Verwaltungseinheiten verteilt werden können. Weiterhin kann durch die Möglichkeit der Auslagerung von Arbeitsprozessen über Entfernungen hinweg eine Reduzierung der Leistungstiefe öffentlicher Organisationen erfolgen. Teilaufgaben wie Statistiken oder Abrechnungen können durch Dritte erledigt werden.

### Österreich auf Platz 1

#### Europäische Entwicklungen im Vergleich

Wie sieht nun der derzeitige e-Government Entwicklungsstand im europäischen Benchmarkvergleich aus? Österreich befindet sich im europäischen Vergleich sowohl beim Online Reifegrad, als auch bei der Verfügbarkeit von Onlinediensten für den Bürger / das Unternehmen auf Platz 1. Dieses Ergebnis konnte 2007 zum zweiten Mal in Folge erreicht werden, wobei Österreich 2007 erstmals die 100 %-Marke erreicht hat. Zusätzlich wurden

# Tipps und Trends

## Österreich

2007 erstmals nutzerbezogene Faktoren wie Datensicherheit, administrative Schwierigkeiten, Multikanalzugang und allgemeine Zugangsstandards evaluiert, in denen vor allem neue Mitgliedstaaten wie Bulgarien, Slowenien oder Estland exzellente Ergebnisse erzielten.

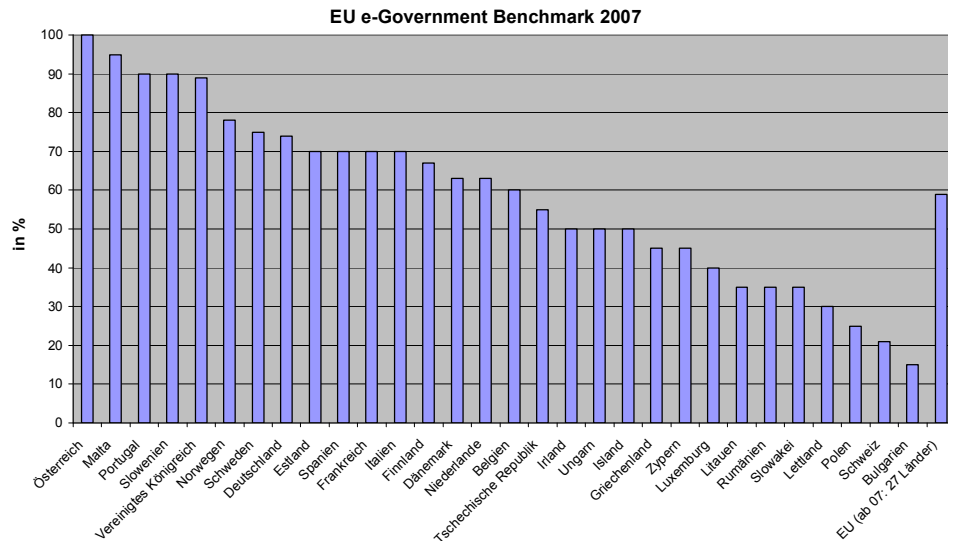


Abbildung 1: Entwicklungsstand der e-Services in Europa

Allerdings umfasst der dargestellte Benchmark lediglich 20 Basisdienste der Verwaltung - von einer virtuellen öffentlichen Verwaltung kann derzeit noch nicht gesprochen werden. Erste interne sowie externe Effizienzvorteile wurden lediglich durch die Digitalisierung der bestehenden, traditionellen Verwaltungsprozesse generiert. Jedoch können Effizienzvorteile ohne eine entsprechende Neugestaltung der öffentlichen Leistungsprozesse in keinem zufriedenstellenden Ausmaß generiert werden. Ohne eine Prozessreform würde die Entwicklung von e-Government in dem derzeitigen noch unzureichenden Stadium stagnieren, da eine weitere Informatisierung der Arbeitsschritte aufgrund der derzeit vorherrschenden komplexen und regelgebundenen Prozesse nur schwer möglich wäre. ■

---

### Ansprechpartner

Dr. Peter Stebe  
Ernst & Young  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft m.b.H. Wien  
Telefon +43 1 211 70 1408  
[peter.stebe@at.ey.com](mailto:peter.stebe@at.ey.com)

---

## Termine



### **Gemeinnützigkeit - Grundlagen und aktuelle Entwicklungen, 20. Juli 2009, Düsseldorf**

Die Seminarwoche "Rechts- und Steuergrundlagen bei NPO" von Euroforum wird mit dem Seminar "Gemeinnützigkeit - Grundlagen und aktuelle Entwicklungen" eröffnet. Dieser erste Seminartag beinhaltet neben den Grundsätzen des Gemeinnützigkeitsrechts und der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften insbesondere Ausführungen zum Fundraising & Sponsoring und zum Verlust bzw. Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit. Die anderen Seminartage der Tagungswoche haben die gemeinnützige GmbH, Umstrukturierungen bei Non-Profit-Organisationen sowie die Rechnungslegung zum Inhalt. Referent ist u.a. Dr. Thomas Fritz aus der Niederlassung Eschborn/Frankfurt a.M. der Ernst & Young AG.

#### **Weitere Informationen und Anmeldung:**

Michaela Endemann  
Euroforum Deutschland GmbH  
Telefon +49 211 9686 3546  
[anmeldung@euroforum.com](mailto:anmeldung@euroforum.com)

### **Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb und Gemeinnützigkeit, 14. September 2009, Bielefeld**

Gemeinnützige Organisationen geraten verstärkt in den Fokus der Finanzverwaltung. In diesem Grundlagenseminar erfahren Sie u. a., wann die Satzung geändert werden muss, welche Steuerlast sich aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ergibt, wann eine Spendenbescheinigung ausgestellt werden kann, welche Dokumentationsanforderungen bei der Fremdvergabe zu beachten sind, wie die maximale Rücklagenbildung zu ermitteln ist, wann eine verbindliche Auskunft beantragt werden sollte und wann der Einsatz einer unselbstständigen Stiftung sinnvoll ist. Zudem werden die Neuregelungen durch das Jahressteuergesetz 2009 und das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements ausführlich dargestellt. Referent ist Dr. Thomas Fritz aus der Niederlassung Eschborn/Frankfurt a.M. der Ernst & Young AG.

#### **Weitere Informationen und Anmeldung:**

<http://www.haufe-akademie.de/index.asp?bnr=92.88>

### **10. Freiburger Arbeitstagung „Besteuerung von Hochschulen“ am 17. und 18. November 2009**

Im Mittelpunkt der 10. Freiburger Arbeitstagung stehen erneut umsatzsteuerliche Fragestellungen bei Hochschulen. In den Vorträgen werden die Auswirkungen der praxisrelevanten Rechtsprechung für Hochschulen - u.a. hinsichtlich der Besteuerung von Nebentätigkeitsentgelten und des Vorsteuerabzugs - ausführlich erörtert. Zudem werden die umsatzsteuerlichen Neuregelungen infolge des Mehrwertsteuersystempaketes, die umsatzsteuerlichen Aspekte des Angebotes von Bildungsleistungen durch Hochschulen und die Berichtigung des Vorsteuerabzuges nach § 15a UStG diskutiert. Der weitere Fokus der diesjährigen Arbeitstagung richtet sich auf aktuelle Fragestellungen aus dem Bereich der Gewinnermitt-

## Termine

lung von Betrieben gewerblicher Art und der Kapitalertragsteuer. Ferner werden die strafrechtlichen Aspekte für Hochschulen und die Vergabe von Preisen und Stipendien durch universitäre Förderstiftungen besprochen. In den Diskussionsforen steht genügend Zeit für die Erörterung der von den Referenten dargelegten Problemstellungen zur Verfügung. Neben der Analyse bleibt dabei zusätzlich ausreichend Spielraum für die eingehende Untersuchung und Besprechung der bestehenden Gestaltungsmöglichkeiten zur Minimierung der Steuerbelastung.

Einer der Referenten ist Dr. Thomas Fritz aus der Niederlassung Eschborn/Frankfurt a.M. der Ernst & Young GmbH.

**Weitere Informationen und Anmeldung:**

[www.taxacademy.de](http://www.taxacademy.de).

## Sonstiges



### **Citizen today**

An dieser Stelle möchten wir Sie auf das Ernst & Young-Magazin „Citizen today“ aufmerksam machen, welches für unsere Mandanten im öffentlichen Sektor weltweit entwickelt wurde.

**Wenn Sie Interesse an „Citizen today“ haben, können Sie gerne die nachfolgenden Ansprechpartner per E-Mail kontaktieren:**

Matthew Mercer  
Ernst & Young LLP, London  
[mmercerc@uk.ey.com](mailto:mmercerc@uk.ey.com)

Gemma Williams  
Ernst & Young LLP, London  
[gwilliams3@uk.ey.com](mailto:gwilliams3@uk.ey.com)

### **CSR Newsletter**

Corporate Responsibility (CR) sollte die Grundlage jeden unternehmerischen Handelns sein und dient somit der langfristigen Sicherstellung des Unternehmenserfolgs. Dabei steht CR für die Berücksichtigung sowohl ökonomischer als auch ökologischer sowie gesellschaftlicher Aspekte bei unternehmerischen Aktivitäten und Entscheidungen.

Ernst & Young bietet Ihnen mit unserem integrierten und praxisnahen "Sustainability Assurance & Advisory Services (SAAS)" hochwertige, lösungsorientierte und individuell zugeschnittene Leistungspakete. Dies beinhaltet umfassende Beratungs- und Prüfungsdienstleistungen auf dem Gebiet der Nachhaltigkeitsberichterstattung, Beratungsangebote zur Reduktion von Kosten und Risiken, die in Verbindung mit der Unternehmenstätigkeit und den Herausforderungen des Klimawandels stehen (z.B. Erfassung der durch die Unternehmenstätigkeit anfallenden CO<sub>2</sub>-Emissionen) und Beratung zu Risiken, die beispielsweise aus der Lieferkette oder dem Umweltmanagement entstehen können. Weiterhin bieten wir Unterstützung bei der Integration von Nachhaltigkeitsaktivitäten in Ihre Unternehmensstrategie.

Informationen aus dem Bereich CR veröffentlichen wir regelmäßige in unserem Nachhaltigkeitsmagazin SAAS News, zu dem sowohl interne als auch externe Autoren mit spannenden Beiträgen zu verschiedenen Aspekten der gesellschaftlichen Verantwortung und nachhaltigen Unternehmensführung beitragen.

Als Ansprechpartner für unsere Dienstleistungen als auch unseren Newsletter steht Ihnen Frau Nicole Höschen unter der Telefonnummer +49 711 9881 19332 oder per E-Mail unter [nicole.hoeschen@de.ey.com](mailto:nicole.hoeschen@de.ey.com) gerne zur Verfügung. Den Newsletter können Sie auch gerne direkt unter [saas@de.ey.com](mailto:saas@de.ey.com) bestellen.



# Ansprechpartner

## Deutschland

### Wirtschaftsprüfung

Hans-Peter Busson  
Eschborn/Frankfurt am Main  
Telefon +49 6196 996 25271  
[hans-peter.busson@de.ey.com](mailto:hans-peter.busson@de.ey.com)

### Steuerberatung

Gabriele Kirchhof  
Köln  
Telefon +49 221 2779 25680  
[gabriele.kirchhof@de.ey.com](mailto:gabriele.kirchhof@de.ey.com)

### Real Estate

Michael Janetschek  
Eschborn/Frankfurt am Main  
Telefon +49 6196 996 24540  
[michael.janetschek@de.ey.com](mailto:michael.janetschek@de.ey.com)

### Organisationsberatung für die öffentliche Verwaltung und NPOs

Cornelia Gottbehüt  
München  
Telefon +49 89 14331 17232  
[cornelia.gottbehuet@de.ey.com](mailto:cornelia.gottbehuet@de.ey.com)

## Schweiz

### Beratung öffentliche Hand

Christian Sauter  
Zürich  
Telefon +41 58 286 43 08  
[christian.sauter@ch.ey.com](mailto:christian.sauter@ch.ey.com)

## Österreich

### Leader Public

Elfriede Baumann WP/StB  
Wien  
Telefon +43 1 211 70 1141  
[elfriede.baumann@at.ey.com](mailto:elfriede.baumann@at.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>

### Redaktionelle Gesamtverantwortung

Gabriele Kirchhof  
Köln  
Telefon +49 221 2779 25680  
[gabriele.kirchhof@de.ey.com](mailto:gabriele.kirchhof@de.ey.com)

## Ernst & Young

### Assurance | Tax | Transactions | Advisory

#### About Ernst & Young

Ernst & Young is a global leader in assurance, tax, transaction and advisory services. Worldwide, 135,000 people are united by shared values and an unwavering commitment to quality. Ernst & Young makes a difference by helping its people, its clients and its wider communities achieve their potential.

For more information, please visit [www.ey.com](http://www.ey.com)

Ernst & Young refers to the global organization of member firms of Ernst & Young Global Limited, each of which is a separate legal entity. Ernst & Young Global Limited, a UK company limited by guarantee, does not provide services to clients.

© 2009 EYGM Limited  
All Rights Reserved

This publication contains information in summary form and is therefore intended for general guidance only. It is not intended to be a substitute for detailed research or the exercise of professional judgment. Neither EYGM Limited nor any other member of the global Ernst & Young organization can accept any responsibility for loss occasioned to any person acting or refraining from action as a result of any material in this publication. On any specific matter, reference should be made to the appropriate advisor.