

Rödl & Partner

FOKUS GESUNDHEITS- UND SOZIALWIRTSCHAFT

Ausgabe:
OKTO-
BER
2022

Informationen für Entscheider von Krankenhäusern, Pflegeeinrichtungen,
Wohlfahrtsverbänden und Hochschulen



- **IT-Sicherheit**
 - 10 Maßnahmen zur Erhöhung der IT-Sicherheit 4
- **Gemeinnützigkeitsrecht**
 - Aberkennung der Gemeinnützigkeit Teil 1 –
Aktuelle Entscheidungen der Rechtsprechung
und Rechtsfolgen 7
- **Digitalisierung**
 - Auslagerungsvorhaben am Beispiel IT und Cloud
Computing 10
 - Vorbereitung der Einführung von S/4HANA 13

- **Krankenhauswirtschaft**
 - Nachhaltigkeit in Gesundheitseinrichtungen –
Wie Sie sich auf die Nachhaltigkeitsbericht-
erstattung vorbereiten können! Teil 1 18
- **Rödl & Partner intern**
 - Veranstaltungen 24



Liebe Leserin, lieber Leser

in unserer aktuellen Ausgabe des Fokus Gesundheits- und Sozialwirtschaft haben wir wieder informative Beiträge aus den Bereichen IT-Sicherheit, Gemeinnützigkeitsrecht, Digitalisierung und Krankenhauswirtschaft für Sie zusammengestellt.

Da der Schutz von sensiblen Daten wichtiger als je zuvor ist, finden Sie in der Oktober Ausgabe unseres Newsletters einen aufschlussreichen Artikel über zehn Maßnahmen und Empfehlungen zur Erhöhung der IT-Sicherheit.

Darüber hinaus wird in dieser Ausgabe die Aberkennung der Gemeinnützigkeit thematisiert, da das Gemeinnützigkeitsrecht hinsichtlich steuerlicher Privilegien und Pflichten immer mehr an Bedeutung gewinnt und ständigen Veränderungen unterliegt. Hier werden aktuelle Entscheidungen der BFH-Rechtsprechung und Rechtsfolgen beschrieben, sowie Maßnahmen und Risiken erläutert.

Ein weiteres Thema in unserem Newsletter ist die Digitalisierung. Im Bereich IT und Cloud Computing werden häufig Auslagerungen vorgenommen, um sich auf die Kernkompetenzen im Unternehmen zu fokussieren, die Organisationsstruktur schlank zu halten und interne Komplexität zu reduzieren. Ob allerdings eine Auslagerung sinnvoll ist, muss methodisch überprüft und analysiert werden. Die Kriterien hierzu werden in diesem Beitrag aufgegriffen.

Zusätzlich wird über die Vorbereitung der Einführung von S/4HANA aufgeklärt. Die SAP-Software bietet vereinfachte, intuitive und innovative Funktionen, um die Prozesseffizienz zu steigern. Aber bietet eine Umstellung auch für jedes Unternehmen einen Mehrwert? – Aufgrund bisheriger branchenspezifischer Anpassungen muss für jedes Unternehmen individuell untersucht werden, ob ein Wechsel zu dieser Software sinnvoll ist. Findet ein Umstieg statt, müssen die einzelnen Schritte genau analysiert und geplant werden. Diesen Prozess haben wir für Sie genauer erläutert.

Aktuelle Thematiken, wie der fortschreitende Klimawandel, Mangel an Ressourcen sowie der demographische Wandel, stellen ebenfalls Gesundheitseinrichtungen vor große Herausforderungen. Deshalb ist es wichtig auch hier Prozesse zu optimieren und langfristig nachhaltig zu handeln. Hierbei sind die Global Reporting Initiative Standards ein guter Indikator dafür, wie nachhaltige Unternehmensführung in der Gesundheitswirtschaft aussehen kann. Aus diesem Grund sind diese abschließend im Artikel über Nachhaltigkeit in Gesundheitseinrichtungen zu finden. Vor allem Strategie- und Prozessmanagement werden hierbei vertieft.

Eine informative Lektüre wünschen Ihnen



MARTIN WAMBACH
Geschäftsführender Partner



NORMAN LENGER-BAUCHOWITZ, LL.M.
Partner

→ IT-Sicherheit

10 Maßnahmen zur Erhöhung der IT-Sicherheit

von Jürgen Schwestka und Janina Loncar

Ganz gleich, ob es sich um einen Netzwerkangriff von außen, die Offenlegung vertraulicher Daten oder den Ausfall von IT-Systemen eines Unternehmens handelt: Der Schutz von sensiblen Daten hat heutzutage Bedeutung wie noch nie.

Doch wie können Unternehmen schnell und einfach das Thema IT-Sicherheit integrieren, das auf der einen Seite so wichtig und auf der anderen Seite so komplex ist?

Durch den zunehmenden Einsatz von IT-Anwendungen auf allen Prozessebenen eines Unternehmens erhöhen sich gleichzeitig die Risiken der Offenlegung von vertraulichen Informationen, z. B. durch interne und externe Netzwerkangriffe. Aber auch die regulatorischen Anforderungen, wie das IT-Sicherheitsgesetz, verpflichten Unternehmen, Verfahren und Maßnahmen zu etablieren, um ihre Daten zu schützen und bei Schadensereignissen handlungsfähig zu bleiben. Sicherheitsziele wie Vertraulichkeit, Integrität und Verfügbarkeit spielen hierbei eine besondere Rolle.

Mit den nachfolgenden 10 Maßnahmen geben wir Empfehlungen zur gezielten Reduzierung der eigenen Angriffsfläche:

1. Verantwortlichkeiten

Verantwortlichkeiten sollten klar definiert und geregelt sein. Wer sind die zentralen Ansprechpartner bei Themen rund um IT-Sicherheit? Es empfiehlt sich einen IT-Sicherheitsbeauftragten im Unternehmen zu etablieren, damit das Thema gezielt vorangetrieben werden kann. Je nach Ausgestaltung der Aufgaben kann der IT-Sicherheitsbeauftragte das Bindeglied zwischen Unternehmensleitung, IT-Abteilung und Belegschaft darstellen und auf allen Seiten für ein ausreichendes Sicherheitsverständnis sorgen.

2. Grundsätze, Regelungen und Richtlinien

Ein Krankenhaus sollte sich bei der Umsetzung der IT-Sicherheit an dem Branchenspezifischen Sicherheitsstandard (B3S) für Krankenhäuser orientieren (siehe hierzu Informationssicherheit im Krankenhaus | Deutsche Krankenhausgesellschaft e. V. (dkgev.de)¹). Der B3S gibt einen guten Überblick über Themenfelder, die für die Aufrechterhaltung der IT-Sicherheit notwendig sind. Daraus lässt sich ableiten, in welchen Bereichen noch Regelungen getroffen oder Richtlinien erlassen werden müssen.

3. Sensibilisierung der Mitarbeiter und Schulung

Die Vorkehrungen seitens der IT-Abteilungen können noch so gut sein, am Ende hängt sehr viel von den Handlungen der Personen vor dem PC ab. Daher gilt es bei den Mitarbeitern ein angemessenes Verständnis für Risiken im Umgang mit der Informationstechnik zu schaffen und wichtige Umsetzungsmaßnahmen für den Alltag mitzugeben.

Nur geschulte und informierte Mitarbeiter können dazu beitragen, die IT-Sicherheit im Unternehmen aufrechtzuerhalten, indem sie sich bei allen Tätigkeiten (z. B. Öffnen von Mailanhängen oder dubioser E-Mails) der möglichen Risiken bewusst sind und verantwortungsvoll mit den ihnen bereitgestellten Informationen umgehen.

4. Technische Maßnahmen

Neben organisatorischen Maßnahmen sollten ebenfalls technische Maßnahmen im Unternehmen implementiert sein. Unter anderem wird mittels VPN (Virtual Private Network) die Kommunikation verschlüsselt und die Netzwerkverbindung abgesichert. Ebenfalls sollte eine Zwei-Faktor-Authentifizierung eingesetzt werden, die das einfache Abgreifen von Passwörtern verhindert, selbst wenn diese komplex sind oder häufig geändert werden. Weitere technische Maßnahmen sind z. B. Einführung einer Mailverschlüsselung, Nut-

zung von Tools zum sicheren Datenaustausch oder die Einführung der Netzwerksegmentierung mit Netzwerk-Zugriffskontrolle (NAC). Die genannten Beispiele sind nicht abschließend. Sie sollen jedoch einen Einblick in die Möglichkeiten geben, seine Systeme gegen Angriffe entsprechend abzuwehren.

5. Klassifizierung von Daten und Systemen

Um einen Schutz aller Daten und Systeme bestmöglich zu gewährleisten, sollten sie zunächst klassifiziert werden. Relevant ist hierbei die Überlegung, über welche Daten Sie verfügen und welche hiervon als vertraulich zu klassifizieren sind. Anhand dieser Überlegungen ist eine Aussage darüber möglich, welche Daten und Systeme in besonderer Art und Weise zu schützen sind. Hierauf aufbauend sind entsprechende Schutzmaßnahmen zu planen und umzusetzen. Die Planung und Umsetzung dieser Maßnahmen orientiert sich an der Klassifizierung, anhand derer eine Priorisierung vorgenommen wird.

6. Logische Zugriffskontrollen

Die Systemzugriffe und die damit verbundenen Datenzugriffe sind angemessen zu schützen. Hierzu sollte ein zuverlässiges Identity und Access Management (IAM) eingerichtet werden. Zunächst muss dafür ein Berechtigungskonzept erarbeitet werden, das die sachgerechte Vergabe von Zugriffsberechtigungen sowohl qualitativ als auch formell verbindlich vorgibt. Die Berechtigungen sollten grundsätzlich nach dem Minimalprinzip vergeben werden, d. h. Mitarbeiter sollten ausschließlich über die für die tägliche Arbeit notwendigen Berechtigungen verfügen. Dies verhindert ebenfalls den Missbrauch bei zu umfangreicher Berechtigungszuordnung.

7. Risikomanagement

Um das Risiko für IT-Sicherheitsangriffe zu reduzieren, sollten regelmäßig Risikoanalysen erfolgen. Hierbei ist unter anderem zu klären, welche Risiken auf die IT-Assets wirken, wie hoch die Wahrscheinlichkeit ausfällt, dass die skizzierten Risikoszenarien eintreten und wie hoch der zu erwartende Schaden in diesem Zusammenhang ausfallen könnte. Ein Risikofrüherkennungssystem sowie Risikosteuerungs- und Risikoüberwachungsprozesse sind wesentliche Aspekte eines Risikomanagements und sollten daher implementiert werden.

8. Notfallmanagement/Betriebliches Kontinuitätsmanagement

Für den Fall einer schwerwiegenden IT-Störung sollten klare Regelungen darüber getroffen werden, wie mit dieser Ausnahmesituation umzugehen ist. Zunächst müssen hierbei zuverlässige Verfahren entwi-

¹<https://www.dkgev.de/themen/digitalisierung-daten/informationssicherheit-und-technischer-datenschutz/informationssicherheit-im-krankenhaus/>.

ckelt werden, wie der laufende Geschäftsbetrieb bspw. trotz Systemausfall weitergeführt werden kann. Zudem muss Klarheit darüber bestehen, in welcher Reihenfolge Systeme wieder in den Normalbetrieb gesetzt werden. Die Zuverlässigkeit muss regelmäßig anhand von Tests wie Notfallübungen sowie Wiederherstellungstests bestätigt werden. Die Vernachlässigung solcher Tests kann im Ernstfall dazu führen, dass eine fehlende Zuverlässigkeit erst dann erkannt wird.

9. Vorsicht bei der Auswahl der Cloud-Dienstleister

Nach und nach öffnen sich die länderspezifischen Krankenhausgesetze auch für die Datenverarbeitung außerhalb des Krankenhauses. Damit ergeben sich zahlreiche neue Möglichkeiten zur Nutzung von Cloud-Dienstleistern. Wichtig hierbei ist allerdings, dass diese eine ausreichende Sicherheit für die Daten garantieren können. Zu den wesentlichen Faktoren zählen u.a. die Server-Standorte oder die technischen und organisatorischen Maßnahmen zum Schutz der Daten. Das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik hat hierzu den BSI Cloud Computing Compliance Criteria Catalogue (kurz: BSI C5) erstellt. Dieser Kriterienkatalog beschreibt die Mindestanforderungen an die Informationssicherheit für Cloud-Dienste. Es empfiehlt sich daher insbesondere Anbieter aus Deutschland zu wählen, die über eine C5-Zertifizierung verfügen.

10. Überwachung und Verbesserung

Der Aufbau eines Informationssicherheits-Managementsystems (ISMS) ist für alle Unternehmen zu empfehlen. Managementsysteme unterliegen in aller Regel immer dem sogenannten PDCA-Zyklus (Deming Cycle). PDCA steht hierbei für Plan-Do-Check-Act. Nachdem Maßnahmen festgelegt wurden (Plan), sind diese zu verwirklichen/umzusetzen (Do). Anschließend sind diese Maßnahmen auf Angemessenheit und Wirksamkeit hin zu überprüfen (Check) und bei einem auftretenden Anpassungsbedarf entsprechend zu korrigieren (Act). Durch die Einhaltung dieses Prozesses, der kontinuierlich durchzuführen ist, ergibt sich zudem ein kontinuierlicher Verbesserungsprozess.

Kontakt für weitere Informationen



Jürgen Schwestka
Diplom-Kaufmann,
IT-Security-Manager/Auditor (TÜV),
CISA, IT Auditor ^{IDW}
T +49 911 9193 3508
E juergen.schwestka@roedl.com



Janina Loncar
M.Sc. Business, Management,
Marketing und verbundene unterstützende Dienste
T +49 911 9193 1224
E janina.loncar@roedl.com



→ Gemeinnützigkeitsrecht

Aberkennung der Gemeinnützigkeit Teil 1

Aktuelle Entscheidungen der Rechtsprechung und Rechtsfolgen

von Julia Agapova und Anka Neudert

Das Gemeinnützigkeitsrecht gewinnt immer mehr an Bedeutung und unterliegt einem stetigen Wandel. Es bietet gemeinnützigen Körperschaften eine Vielzahl an steuerlichen Privilegien, legt ihnen aber auch Pflichten auf, die gemeinnützige Körperschaften regelmäßig erfüllen müssen. Bereits leichte Verstöße gegen solche Pflichten können den Gemeinnützigkeitsstatus gefährden. In solchen Fällen droht die Aberkennung der Gemeinnützigkeit, die weitreichende Konsequenzen für betroffene Körperschaften mit sich bringt und zum Verlust der steuerlichen Privilegien führt. Die Auswirkungen können einzelne Veranlagungszeiträume betreffen, sich aber auch so gravierend auswirken, dass die Körperschaft als von Anfang an nicht steuerbegünstigt behandelt wird.

Hier stellt sich die Frage nach möglichen Maßnahmen, um die Risiken der Aberkennung der Gemeinnützigkeit zu reduzieren und die Verstöße gegen das Gemeinnützigkeitsrecht frühzeitig zu beheben.

In der aktuellen BFH-Rechtsprechung zeichnet sich ein roter Faden bei der Qualifizierung der Verstöße gegen das Gemeinnützigkeitsrecht ab. So lassen sich die Verstöße in 3 Stufen gliedern¹, die jeweils unterschiedliche Rechtsfolgen nach sich ziehen. Nachfolgend stellen wir diese Stufen samt Rechtsfolgen dar.

MÖGLICHE VERSTÖSSE GEGEN DAS GEMEINNÜTZIGKEITSRECHT

Für die Erlangung des Gemeinnützigkeitsstatus haben Körperschaften bestimmte Anforderungen an die Satzung gem. § 60 AO (formelle Satzungsmaßigkeit) und an die tatsächliche Geschäftsführung gem. § 63 AO (materiel-

le Satzungsmaßigkeit) zu erfüllen. Dabei müssen bestimmte Grundsätze der Gemeinnützigkeit gem. §§ 52-58 AO eingehalten werden. Sind die Voraussetzungen erfüllt, erlangt die Körperschaft den Status der Gemeinnützigkeit. Andernfalls wird eine Steuervergünstigung nicht gewährt.

So führen Verstöße gegen die formellen oder die materiellen Voraussetzungen zur Versagung der Gemeinnützigkeit. Zu solchen Verstößen zählen beispielsweise

- Verstoß gegen die Grundsätze der steuerbegünstigten Zwecke (§§ 52 bis 54 AO)
- Verstoß gegen das Gebot der Selbstlosigkeit gem. § 55 AO, insbesondere der Verstoß gegen den Grundsatz der Vermögensbindung, d. h. die Verwendung der Mittel für satzungsfremde Zwecke
- Fehler beim Aufsetzen der Satzung, insbesondere Nichteinhaltung der Vorgaben der Mustersatzung
- Verstoß gegen das Ausschließlichkeitsgebot, z. B. überwiegende Verfolgung eigenwirtschaftlicher Ziele

AUSGEWÄHLTE VERSTÖSSE GEGEN GEMEINNÜTZIGKEITSRECHTLICHE GRUNDSÄTZE AUS DER RECHTSPRECHUNG

In letzter Zeit entschied die höchste Instanz der Finanzgerichtsbarkeit, der Bundesfinanzhof (BFH), eine Reihe von Fällen mit Bezug zum Gemeinnützigkeitsrecht. Zwei davon sollen hier kurz vorgestellt werden:

BSP. 1: UNANGEMESSENE GESCHÄFTSFÜHRERVERGÜTUNG

Mit Urteil vom 12.3.2020² äußerte sich der BFH zur Angemessenheit der Vergütung des Geschäftsführers einer

¹Vgl. Seeck/Wackerbeck, Aberkennung der Gemeinnützigkeit – Wenn die rote Linie überschritten ist, DStR 2022, S 633 ff. mit weiteren Verweisen.
²BFH v. 12.3.2020 – V R 5/17, BStBl. II 2021, 55.

gemeinnützigen Körperschaft. Dabei wendete der BFH den **Verhältnismäßigkeitsgrundsatz** an und machte grundlegende Aussagen darüber, wie die Angemessenheit von Vergütungen in Bezug auf das Selbstlosigkeitsgebot (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO) zu prüfen ist.

Auch wenn ein Geschäftsführergehalt eventuell leicht überhöht sein könnte, scheidet laut BFH bei kleineren, einmaligen Verstößen gegen Gemeinnützigkeitsvorschriften die Entziehung der Steuervergünstigung zunächst aus.

Bezüglich der Angemessenheit der Höhe der Geschäftsführervergütung entschied der BFH, dass der Fremdvergleichsgrundsatz anzuwenden sei. Dabei können für den externen Fremdvergleich bei Geschäftsführergehältern auch Vergütungen nicht gemeinnütziger Unternehmen herangezogen werden.

BSP. 2: GEMEINNÜTZIGKEIT EINER PRIVATSCHULE

Mit Beschluss vom 26.5.2021³ entschied der BFH zur Gemeinnützigkeit einer Privatschule. Dabei ging es im Wesentlichen um die Frage, ob die Schule mit ihrem Angebot die Allgemeinheit (i. S. d. § 52 Abs. 1 AO) fördert, denn die Aufnahmegebühren für die Schule waren so hoch, dass sie nur von einigen wohlhabenderen Eltern getragen werden konnten. Der BFH versagte der Schule den Gemeinnützigkeitsstatus.

Laut BFH könne der **Verhältnismäßigkeitsgrundsatz** hier zu keiner anderen Entscheidung führen, denn dies wäre nur bei kleineren und einmaligen Verstößen gegen die tatsächliche Geschäftsführung möglich gewesen. Laut BFH stand im Urteilsfall die Tätigkeit der Schule in ihrer Gesamtheit aber bereits im Widerspruch mit der Förderung der Allgemeinheit, zudem läge auch kein einmaliger Vorgang vor.

ERKENNTNISSE AUS DEN ENTSCHEIDUNGEN UND RECHTSFOLGEN

Aus den vom BFH entschiedenen Fällen lässt sich Folgendes erkennen: Liegen Verstöße gegen gemeinnützigkeitsrechtliche Grundsätze vor, ist regelmäßig der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu beachten. Danach führen einmalige, versehentliche Verstöße nicht sofort zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit, Bagatellgrenzen führen dazu, dass sehr geringe Verstöße komplett außer Acht gelassen werden. Erst bei dauerhaften, vorsätzlichen oder schwerwiegenden Verstößen gegen die Grundsätze der Gemeinnützigkeit folgt der Verlust des Gemeinnützigkeitsstatus.

Unterscheidet man nach den möglichen **Rechtsfolgen eines Verstoßes**, so lassen sich 3 mögliche Folgen beobachten:

- Lediglich Erwähnung des Verstoßes im Steuerbescheid und behördliche Auflagen, z. B. konkrete Fristsetzung zur Mittelverwendung
- Aberkennung der Gemeinnützigkeit für einen bestimmten (zurückliegenden) Zeitraum (damit Festsetzung von Steuernachforderungen und Nachzahlungszinsen)
- Vollständige Aberkennung des Gemeinnützigkeitsstatus, Nachversteuerung für einen Zeitraum von 10 Jahren

Bisher gibt es jedoch **keine gesetzlich festgelegte Grenze** mit einer entsprechenden Anordnung der jeweiligen Rechtsfolge.

Aus der BFH-Rechtsprechung lässt sich jedoch erkennen, dass die **Rechtsfolgen in Abhängigkeit von der Qualität der Verstöße** eintreten sollen.⁴

Folgende **3 Stufen** haben sich hierbei herauskristallisiert und werden in der Literatur unterschieden:

STUFE 1: GERINGFÜGIGE UND EINMALIGE VERSTÖSSE

Hier lassen sich solche Verstöße subsumieren, die sich einmal und geringfügig auswirken und die nicht fortwährend andauern. Sie führen nicht sofort zu einer Aberkennung der Gemeinnützigkeit, denn es gilt das Verhältnismäßigkeitsprinzip.

In der Regel erfolgt lediglich eine Erwähnung im Steuerbescheid und es kommt ggf. zu einer behördlichen Auflage, wie z. B. bei Verstößen gegen das Mittelverwendungsgebot. Wurde beispielsweise das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung nicht beachtet und die Mittel nicht innerhalb der gesetzlich vorgeschriebenen 2-Jahresfrist verwendet, kommt die Auflage nach § 63 Abs. 4 AO zur Anwendung, nach der die Körperschaft innerhalb einer angemessenen Fristsetzung die Mittel für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden hat.

STUFE 2: PUNKTUELLE UND GEWICHTIGE VERSTÖSSE

Hierzu gehören Verstöße, die nicht einmalig und nicht geringfügig auftreten und die zusätzlich zeitlich begrenzt sind, also nicht dauerhaft vorliegen.⁵ Der BFH ging in seinen bisherigen Entscheidungen hier im Wege einer "doppelten Negativ-Abgrenzung" vor. Hierzu zählen

- vereinzelt auftretende, **quantitativ** bedeutsame (punktuelle) Verstöße gegen das Mittelverwendungsgebot i. S. d. § 55 AO (z. B. deutlich überhöhte Geschäftsführervergütungen)) sowie
- vereinzelt auftretende, **qualitative** Verstöße gegen die Gemeinnützigkeitsgrundsätze und den Zweckkatalog des § 52 AO. Hier jedoch nur, wenn die Verstöße gegen die gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsätze nicht struktureller Art und damit nicht dauerhaft sind.

Bei Verstößen der zweiten Stufe verliert die Körperschaft nur für vereinzelte nicht bestandskräftige Veranlagungszeiträume ihre steuerlichen Vorteile. So beschränkt sich die Aberkennung der Gemeinnützigkeit nur auf einen **bestimmten Zeitraum**. Es kommt zu rückwirkenden Steuernachforderungen und zur Festsetzung von Nachzahlungszinsen.

STUFE 3: FORTWÄHRENDE UND GEWICHTIGE VERSTÖSSE

In diese Stufe fallen Verstöße der tatsächlichen Geschäftsführung, die als **qualitativ oder quantitativ besonders gewichtig** anzusehen oder **dauerhaft** sind.

Dies ist insbesondere dann der Fall, wenn ein Verstoß der tatsächlichen Geschäftsführung gegen die gemeinnützigkeitsrechtlichen Grundsätze strukturell und von Dauer angelegt ist⁶, wie im Fall der Privatschule.

Bei Verstößen der dritten Stufe verliert die Körperschaft rückwirkend für einen Zeitraum von 10 Jahren ihren Gemeinnützigkeitsstatus und somit die steuerlichen Vorteile. Die Körperschaft wird von Anfang an als nicht steuerbegünstigt anerkannt. Es folgt eine Nachversteuerung für einen Zeitraum von 10 Jahren, die Bestandskraft der Steuerbescheide wird dadurch gebrochen, denn die Festsetzungsverjährung greift in diesen Fällen nicht.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass Verstöße der zweiten und der dritten Stufe zum Verlust der Gemeinnützigkeit und der steuerlichen Vorteile führen. Die bisherige Rechtsprechung geht davon aus, dass in diesen Fällen die Aberkennung der Gemeinnützigkeit "verhältnismäßig" ist.⁷

FAZIT

Der BFH lässt in seiner Rechtsprechung einen roten Faden bei Entscheidungen über Verstöße gegen das Gemeinnützigkeitsrecht erkennen. Allerdings gibt es bisher keine gesetzlich verankerten Grundsätze für die jeweiligen Rechtsfolgen bei Verstößen. Es fehlen konkrete und abgestufte Sanktionsmechanismen für Verstöße gegen gemeinnützigkeitsrechtliche Voraussetzungen. Aus diesem Grund wird die Rechtsprechung durch die Finanzverwaltung bisher zum Teil nicht einheitlich angewendet.

In unserem nächsten Artikel zu diesem Thema werden wir uns daher mit Möglichkeiten befassen, Fehler und Risiken auf dem Gebiet des Gemeinnützigkeitsrechts frühzeitig zu erkennen und Maßnahmen zur Risikoreduzierung vorstellen.

Kontakt für weitere Informationen



Julia Agapova, LL.M.
Steuerberaterin, Master of Laws
(Steuerrecht und Steuerlehre)
T +49 221 949 909 240
E julia.agapova@roedl.com



Anka Neudert
Diplom-Kauffrau, Steuerberaterin,
zertifizierte Beraterin für Gemeinnützigkeit,
Certified Tax Compliance Officer
T +49 911 9193 3583
E anka.neudert@roedl.com

³ BFH v. 26.5.2021 - V R 31/19, BStBl. II 2021, 835 (Privatschul-Beschluss).

⁴ Vgl. hierzu ausführlich Seeck/Wackerbeck, Aberkennung der Gemeinnützigkeit - Wenn die rote Linie überschritten ist, DStR 2022, S 633 ff.

⁵ BFH v. 12.10.2010 - I R 59/09, BStBl. II 2012, 226.

⁶ BFH v. 26.5.2021 - V R 31/19, BStBl. II 2021, 835.

⁷ BFH v. 12.3.2020 - V R 5/17, BStBl. II 2021, 55.

→ Digitalisierung

Auslagerungsvorhaben am Beispiel IT und Cloud Computing

von Konrad Klein

Notwendige Investitionen oder hohe Ausgaben für strategisch unbedeutende Verfahren führen Unternehmen häufig zu der Frage, ob Funktionen nicht gegebenenfalls ausgelagert werden sollten. Eine Auslagerung ermöglicht es, sich auf die Kernkompetenzen im Unternehmen zu fokussieren, die Organisationsstruktur schlank zu halten und interne Komplexität zu reduzieren. Vorteile können sich insbesondere in der Qualität der Leistung oder in der Kosten- und Finanzierungssituation ergeben. Durch gezieltes Outsourcing können Unternehmen somit sogar Wettbewerbsvorteile generieren.

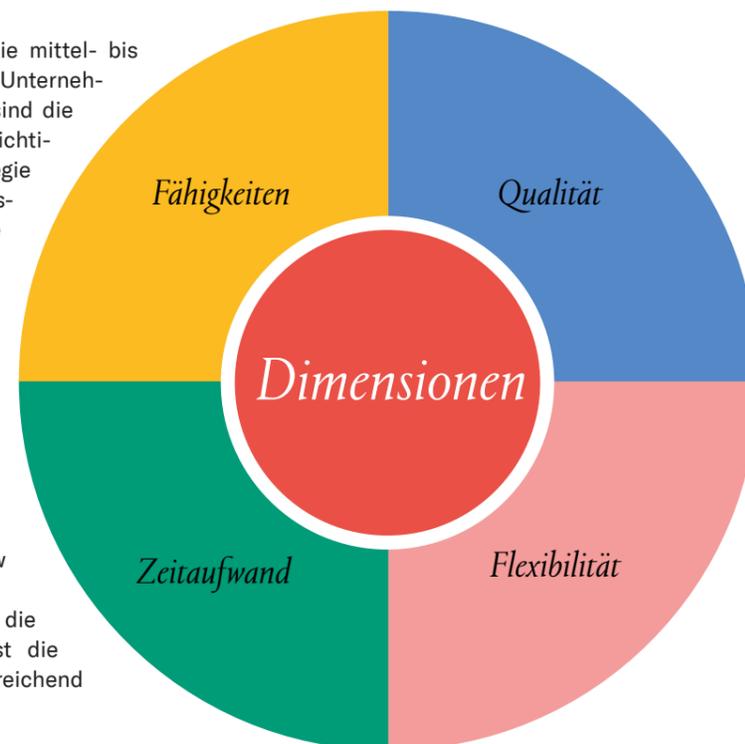
IN WELCHEN FÄLLEN IST EINE AUSLAGERUNG SINNVOLL?

Auslagerungsüberlegungen sind methodisch zu bewerten. Im Rahmen einer Bewertung sollten die Unternehmensbereiche und -prozesse auf ihre strategische Bedeutung hin überprüft werden. Nicht jeder Prozess oder Unternehmensbereich ist dafür geeignet, ausgelagert zu werden. Daher müssen Potenziale, aber auch Risiken identifiziert werden.

Bei einer Bewertung spielt außerdem die mittel- bis langfristige strategische Ausrichtung des Unternehmens eine entscheidende Rolle. Dabei sind die jeweiligen Zielvorstellungen zu berücksichtigen, die sich aus der Unternehmensstrategie ableiten lassen. Im Zuge des Auslagerungsvorhabens müssen außerdem zukünftige Bedarfe und Anforderungen an das Outsourcing bestimmt werden.

An diesem Punkt sollte man sich beispielhafte Fragen stellen:

- Hat das Unternehmen bei der auszulagernden Tätigkeit Wettbewerbsvorteile?
- Wird für die Ausübung der Tätigkeiten strategisch bedeutsames Know-how benötigt?
- Besteht eine hohe Abhängigkeit durch die Auslagerung der Funktionen und ist die Dienstleistung am Markt ggf. nicht ausreichend verfügbar?



Sofern diese Fragen bejaht werden, ist ein Auslagerungsvorhaben in der Regel nicht sinnvoll. Anderenfalls können folgende Fragestellungen dabei helfen, Potenziale einer Auslagerung zu erkennen:

- Führt die Aufgabe zu hohem Aufwand im Unternehmen?
- Ist die Aufgabe mit einer Regelmäßigkeit verbunden?

Wenn diese Fragen bejaht werden können, bedeutet dies, dass sich eine Auslagerung durchaus lohnen kann.

MIT METHODISCHEM VORGEHEN ZUM ERFOLGREICHEN OUTSOURCING

Eine Analyse der Verfahren anhand folgender vier Dimensionen erlaubt eine breitgefächerte Bewertung unter Berücksichtigung von Risiken und Herausforderungen. Dabei sind notwendige Kompetenzen, etwaige Abhängigkeiten sowie Veränderungen in der Dienstleistungsqualität zu beleuchten.

AUSWAHL DES RICHTIGEN DIENSTLEISTUNGSUNTERNEHMENS

Nachdem die Entscheidung für eine Auslagerung gefallen ist, geht es darum, den richtigen Partner für das Outsourcing-Projekt auszuwählen.

Der Auswahlprozess kann den Zeitplan häufig durcheinanderbringen und zu hohen Kosten führen. Dadurch können die Ziele des Outsourcing-Vorhabens gefährdet werden.

Im Rahmen des Auswahlverfahrens ist deshalb ebenfalls systematisch vorzugehen. Insbesondere sind klare Anforderungen an die Dienstleistung und den Dienstleister zu erheben. Mit der Erarbeitung eines definierten Leistungskataloges im Sinne eines Lastenheftes können wesentliche Anforderungen festgelegt werden. Das ermöglicht eine nachvollziehbare und methodische Bewertung möglicher Dienstleister und erleichtert die Auswahl.

VERTRAGSGESTALTUNG UND DATENSCHUTZ

Häufig haben Dienstleistungsunternehmen aufgrund ihrer Tätigkeit vordefinierte Leistungskataloge und lassen ihre Produkte und Dienstleistungen von unabhängigen Prüfern überprüfen. Zertifizierungen und Bescheinigungen rücken hier in den Vordergrund, bieten Sicherheit

hinsichtlich der Qualität und Wirksamkeit der Dienstleistung und dienen als Nachweis gegenüber Interessenten, Kunden und deren Wirtschaftsprüfern.

Aus rechtlicher Sicht steht die Vertragsgestaltung im Vordergrund. Je nach Komplexität sind bestimmte Sachverhalte, insbesondere bei Auftragsverarbeitungstätigkeiten, zu beachten. Eine geeignete Vertragsgestaltung beinhaltet vor allem passgenaue Service-Level-Agreements (SLAs), sowie ein passendes Reporting und die Möglichkeiten der prüferischen Tätigkeit beim Dienstleister.

IT-DIENSTLEISTER UND CLOUD COMPUTING

Besonders häufig sind Bereiche im IT-Umfeld von einer Auslagerung betroffen. Beispiele sind das klassische Housing und Hosting von Servern, die Verwaltung und Administration der IT-Infrastruktur bis zur Fachanwendung und die Softwareentwicklung. Professionelle Dienstleistungsunternehmen bescheinigen ihre Servicequalität häufig mit Bescheinigungen gemäß dem IDW Prüfungsstandard 951 n. F. oder ISAE 3402. Diese Standards beinhalten eine Aussage über das dienstleistungsbezogene Interne Kontrollsystem (IKS) und bedeuten für Unternehmen eine Vereinfachung in der Dienstleistersteuerung.



Auch Zertifizierungen nach der ISO/IEC 27001 Norm sind sehr weit verbreitet unter IT-Dienstleistern. Bei der Nutzung von Cloud Computing-Diensten wird zunehmend auch eine Bescheinigung gemäß dem Cloud Computing Compliance Criteria Catalogue (C5:2020) vom Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik gefordert.

Damit die Service-Qualität Ihren Erwartungen entspricht, sollte dies bei der Auswahl der passenden Geschäftspartner bereits berücksichtigt und eine regelmäßige Berichterstattung über die Compliance mit diesen Standards und Anforderungen in die Vertragswerke mit aufgenommen werden.

WAS SIND IHRE ERFAHRUNGEN?

Welche Erfahrungen haben Sie bei Ihren Auslagerungsprojekten machen dürfen? Welche Rolle spielen Zusicherungen und Bescheinigungen in der Vertragsgestaltung bei Ihnen?

Unsere Experten zu Auslagerungsvorhaben sowie den Bescheinigungen gemäß IDW PS 951 n. F., ISAE 3402 oder nach dem Kriterienkatalog C5:2020 freuen sich auf den Austausch mit Ihnen.

Kontakt für weitere Informationen



Konrad Klein
Bachelor of Science, CISA,
IT-Auditor ^{IDW}
T +49 911 9193 3686
E konrad.klein@roedl.com

→ Digitalisierung

Vorbereitung der Einführung von S/4HANA

von Jürgen Schwestka und Tino Schwabe

Viele Unternehmen der Gesundheits- und Sozialwirtschaft haben aktuell SAP ECC (R/3) als ERP-System im Einsatz und stehen somit kurz vor einem Systemwechsel – sei es zu S/4HANA oder einem anderen ERP-System, da der Support für zentrale Anwendungen innerhalb der SAP Business Suite 7 (SAP R/3) nur bis Ende 2027 sichergestellt ist. Gleichzeitig wird optional eine Extended-Maintenance bis Ende 2030 angeboten. Spätestens bis dahin muss ein Umstieg erfolgt sein. In den meisten Fällen dürften die Kunden vermutlich SAP-treu bleiben, sodass es sich lohnt, sich Gedanken über S/4-Einführungsprojekte zu machen.

SAP bietet branchenspezifische Lösungen für fast alle Industrien an – Fertigung, Pharmaindustrie, Gesundheits-, Versicherungs- und Finanzwesen, Sicherheitssektor usw. Entsprechend weit verbreitet ist das System insbesondere bei großen Unternehmen. Viele davon haben umfangreiche individuelle Anpassungen an SAP R/3 vorgenommen, um die eigenen Prozesse möglichst gut abbilden zu können. Bei einer Neueinführung von S/4HANA steht man daher vor der Frage: Erneut viel Geld in die Anpassung stecken oder beim Standard bleiben? (Das Ergebnis vorweg: Die Empfehlung ist eindeutig möglichst nahe am Standard zu bleiben.) Krankenhäuser stehen zusätzlich vor dem Problem, dass die Branchenlösung IS-H (bisher?) nicht in S/4 angeboten

wird – das R/3-System muss daher weiterhin im Einsatz bleiben, wenn nicht gleichzeitig auch noch ein neues Krankenhausinformationssystem (KIS) eingeführt werden soll. Es lohnt sich also, sich vor der Einführung intensiv Gedanken über die zukünftige Ausgestaltung und die Anforderungen zu machen, bevor das eigentliche Einführungsprojekt gestartet wird.

OPTIMALE VORBEREITUNG AUF EINEN UMSTIEG

Um den Umstieg auf SAP S/4HANA sicher, zielkonform und erfolgreich gestalten zu können, empfiehlt es sich, die nötigen Schritte genau zu analysieren und diese dann frühzeitig zu planen. Wir empfehlen hier den Einstieg über ein Management Summary, in dem diese Schritte unter anderem in einer Roadmap dargestellt werden und das Top-Management die benötigten Ressourcen frühzeitig planen und bereitstellen kann.

Darauffolgend wird der Vergabeprozess für das Einführungsprojekt und eventuell auch für weitere Komponenten der Roadmap durchgeführt. Nach Auswahl des Partners zur Implementierung bietet sich noch eine externe prüferische Begleitung der Einführung an, um den komplexen Prozess abzusichern und planungskonform im Hinblick auf Leistung, Budget und Zeit das Gesamtprojekt erfolgreich abzuschließen.

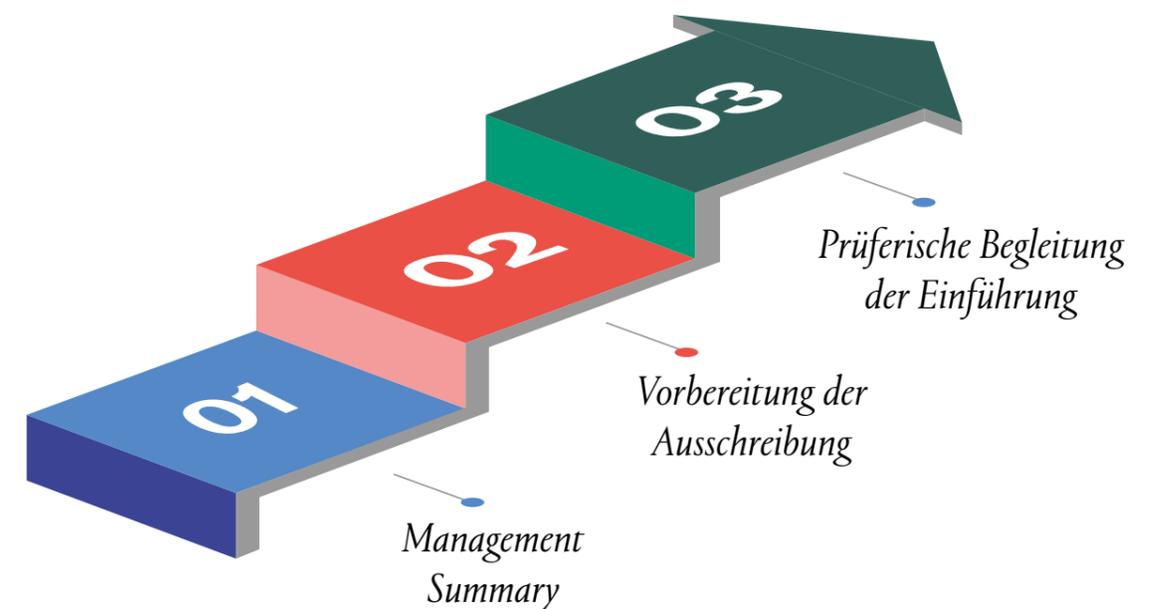


Abbildung 1 - Vorgehen in 3 Stufen



WhistleClue ist die rechtssichere, sofort verfügbare integrierte Hinweisgeber-Lösung von Rödl & Partner für die Gesundheits- und Sozialwirtschaft:

- Vermeidung eines "Überlaufs" von Meldungen, die intern nicht abgesetzt werden können, an staatliche Stellen oder gar an Medien
- Rechtssichere Lösung, Erfüllung der anstehenden Rechtspflicht zur Einrichtung eines Hinweisgebersystems
- Senkung von Haftungsrisiken durch anwaltliche Begleitung sofort ab Eingang des Hinweises, kurzfristig verfügbare hochqualifizierte Kompetenz, reduzierter Verbrauch interner Zeitressourcen
- Keine eigene technische Infrastruktur erforderlich, schnelle Verfügbarkeit und planbare Kosten

Interessiert?



Besuchen Sie uns unter:

<https://www.roedl.de/wen-wir-beraten/gesundheits-sozialwirtschaft/whistleclue>



Abbildung 2 – Ablauf der Erstellung

MANAGEMENT SUMMARY

Viele SAP-Kunden denken über Optionen für einen Wechsel auf SAP S/4HANA nach. Die meisten denken dabei zuerst an eine Migration ihres bestehenden SAP-Systems. Wer schon in eine SAP-Lösung investiert hatte, will seine Investitionen erhalten. Dieser Ansatz macht aber nur begrenzt Sinn.

Die Migration auf SAP S/4HANA ist viel mehr als ein Einzelprojekt. Denn es geht nicht nur darum, mit In-Memory eine neue Technologie einzuführen, sondern gleichzeitig die Komplexität der Anwendungslandschaft zu reduzieren. Schließlich ist SAP S/4HANA mit seinen vereinfachten Datenmodellen, seiner intuitiven Benutzeroberfläche und seinen innovativen Funktionen geradezu prädestiniert für eine Vereinfachung der gesamten Systemlandschaft und Steigerung der Prozesseffizienz.

So vorteilhaft eine solche Vereinfachung ist, so wirft sie gleichzeitig auch Fragen auf:

- Mit welchem Aufwand muss ich bei der Migration auf SAP S/4HANA rechnen?
- Welche Auswirkungen hat SAP S/4HANA auf unsere Prozesslandschaft?
- Was wird aus Eigenentwicklungen, Custom Code und angeschlossenen Systemen?

Die Antworten auf diese Fragen sind so individuell wie das Unternehmen selbst. Man kann sie nicht geben, ohne vorher das Unternehmen und seine Prozesse ein-

gehend zu betrachten. Wir haben deshalb eine Migrationsanalyse entwickelt, die wir unseren Kunden vor dem Wechsel auf SAP S/4HANA empfehlen. Erst am Ende dieser Analyse kann man den Migrationsaufwand und die Auswirkungen auf die Prozesslandschaft belastbar zuverlässig benennen.

Im Fokus der Untersuchung stehen insbesondere die folgenden Bereiche:

- Technik (z. B. Systemarchitektur, Archivierungen, Schnittstellen, Berechtigungen)
- Finanzen (z. B. Umstellung auf Geschäftspartner, Prozesse Kreditoren, Debitoren und Anlagen)
- Controlling (z. B. Kostenstellen, Innenaufträge, Profit Center)
- Materialwirtschaft (z. B. Einkauf, Bestandsführung)
- Vertrieb und Distribution (z. B. (Patienten-)Abrechnungen, Verkäufe)
- Business Intelligence (z. B. Reportinganforderungen)
- Spezialthemen (z. B. Anbindung IS-H an die S/4-Umgebung per Connector)

Aus einem Management Summary gehen typischerweise folgende Komponenten als Ergebnisse hervor:

- Analyse und grobe Kapazitätsprognose
- Bausteine des Projektes
- Strategische Zeitplanung
- Roadmap für die Einführung
- Organisationsbetrachtung
- Konkrete Zieldefinition

VORBEREITUNG DER VERGABE

Ein Auftraggeber im öffentlichen Sektor ist im Rahmen eines Beschaffungsprojektes an zahlreiche gesetzliche Vorgaben und Regelungen gebunden. Ein Vergabeprozess kann abhängig von vielen Rahmenbedingungen und Faktoren unterschiedlich ausgestaltet werden. Jedoch ist nicht nur die Einhaltung dieser Vorgaben maßgebend für den Erfolg einer Ausschreibung und final für die Umsetzung des Projektes im Rahmen der Zeit- und der Budgetplanung. Vorgaben in den Vergabeunterlagen entscheiden prägend über diese Zielerreichung mit. Erfolgreiche Vergabeprozesse definieren sowohl die Erwartungen an ein Projekt als auch die Umsetzungserwartungen. Ebenfalls geben diese Unterlagen als Bestandteil der Vergabe und letztendlich auch als Bestandteil der vertraglichen Vereinbarung die Leitlinien im Rahmen der organisatorischen, technischen und gesetzlichen Rahmenbedingen vor. Ebenso werden die fachlichen und technischen Umsetzungserwartungen als Kriterien definiert und fließen in die Bewertung der Gebote mit ein. Der erfolgreiche Entscheidungsprozess im Teilnehmer- und Bieterwettbewerb wird hierdurch maßgeblich geprägt.

PRÜFERISCHE BEGLEITUNG DER EINFÜHRUNG

Durch die Vorgaben im erfolgreichen Vergabeprozess werden die Rahmenbedingungen für die Umsetzung der betroffenen Projekte vorgegeben. Innerhalb der Ausführung von IT-Projekten und auch der Implementierung von SAP sind viele verschiedene Projektstufen zu absol-

vieren. Zahlreiche verschiedene Methodiken kommen hierbei zur Anwendung. Beginnend bei der Initialisierung eines Projektes weiter über den Weg der Aufnahme von Prozessen und Wissen dann zur Realisierung werden viele Entscheidungen und Fragen entstehen. Letztendlich sollte nach der Realisierung der erfolgreiche Test, folgend der Rollout und GoLive das Projekt abschließen und in die betreuungsintensivere Hypercarephase überführen.

Da IT-Projekte häufig über mehrere Jahre dauern, ist nicht nur der Auftragnehmer gefordert, sondern auch der Auftraggeber. Die Organisation muss gestellt werden, Entscheidungen müssen getroffen werden, verschiedene Lösungsansätze bewertet werden. Ebenfalls benötigt es Qualitäts-, Change- und Risk Management. Viele Auftraggeber kommen hier an ihre Grenzen und bestehende Organisationen werden schnell überbelastet. Operative Organisationen erleben IT-Projekte nicht permanent und sind oft nicht ausreichend kapazitativ und fachlich ausgestattet.

In diesem Zusammenhang bietet es sich an, einen externen Projektbegleiter einzusetzen, der die Umsetzung der Projektzeitpläne und Projektbudgets überwacht und rechtzeitig gegensteuert bzw. über die Risiken informiert. Gleichzeitig kann der Projektbegleiter auf die Einhaltung der gesetzlichen Anforderungen achten. Dies umfasst insbesondere auch die Sicherstellung einer nachvollziehbaren Dokumentation des Projekts und des damit verbundenen Internen Kontrollsystems.

Dazu gehören u. a.

- Migrationskonzept
 - Welche Daten müssen migriert werden?
 - Welche werden bewusst nicht übernommen?
 - Wo müssen Daten gemappt werden (z. B. Zahlungsbedingungen?)
 - Wie geht man mit den nicht übernommenen Daten um?
- Schnittstellenkonzept
 - Welche Systeme müssen miteinander verbunden werden?
 - Welche Formate werden benötigt?
 - Welche Daten werden ausgetauscht?
 - Wie sieht die Überwachung der Schnittstelle aus?
- Berechtigungskonzept
 - Welche Berechtigungen werden für welche Tätigkeiten benötigt?
 - Welche administrativen Berechtigungen dürfen Mitarbeiter aus Fachbereichen haben und welche fachspezifischen Berechtigungen wiederum Administratoren?
 - Wird das Minimalprinzip eingehalten?
- Test- und Freigabekonzept inkl.
 - Gibt es mehrere Testmigrationen und Integrationstests?
 - Gibt es Testfälle für alle Bereiche?
 - Wie werden die Testfälle dokumentiert?
 - Wie werden Fehler behandelt?
 - Gibt es offizielle Freigaben durch die verantwortlichen Personen?

Gerne stehen wir Ihnen mit unseren Erfahrungen aus der Begleitung zahlreicher Systemeingführungen zur Verfügung.

Kontakt für weitere Informationen



Jürgen Schweska
Diplom-Kaufmann,
IT-Security-Manager/Auditor (TÜV),
CISA, IT Auditor IDW
T +49 911 9193 3508
E juergen.schweska@roedl.com



Tino Schwabe
Steuerberater, Wirtschaftsprüfer
T +49 911 9193 3651
E tino.schwabe@roedl.com

DOWNLOADCENTER



für die Gesundheits- und Sozialwirtschaft

KOSTENLOSE ...

Whitepaper

Checklisten

Eckpunktepapiere

Flyer

Broschüren

Und vieles mehr ...



Jetzt runterladen:
www.roedl.de/downloadcenter-gesundheit-sozialwirtschaft



→ Krankenhauswirtschaft

Nachhaltigkeit in Gesundheitseinrichtungen

Wie Sie sich auf die Nachhaltigkeitsberichterstattung vorbereiten können! Teil 1

von Katharina Kaiser, Saskia Kapale und Björn Rösch

Die Aufgabe langfristig nachhaltig zu handeln, ereilt nun auch die Gesundheitsbranche – nicht zuletzt durch die Energiekrise. Mit neuen regulatorischen Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung sollten sich Unternehmen der Gesundheitsbranche bereits jetzt strategisch auf die Herausforderungen der Nachhaltigkeitswelt vorbereiten. Schon heute müssen in Gesundheitseinrichtungen die Weichen gestellt werden für eine strategisch nachhaltige Ausrichtung des gesamten Unternehmens. In unserer zweiteiligen Reihe bringen wir Ihnen die GRI-Standards näher, die eine gute Indikation geben, wie nachhaltige Unternehmensführung in Gesundheitseinrichtungen aussehen kann. Im vorliegenden ersten Teil unserer Reihe gehen wir auf die zu treffende Strategie und das Prozessmanagement ein. Der zweite Teil in unserer nächsten Ausgabe beschäftigt sich mit den ökologischen und gesellschaftlichen Fragestellungen, die die Branche umtreibt.

Der Nachhaltigkeitsbericht kommt. Für große börsennotierte Unternehmen ist er bereits da. Die Non-Financial Reporting Directive (NFRD) regelt aktuell die Pflicht zur Veröffentlichung nichtfinanzieller Informationen. Abgelöst wird sie nun durch die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD). Große Unternehmen sowie Unternehmen, die laut Satzung oder Gesellschaftsver-

trag ihren Jahresabschluss nach den Vorschriften für große Kapitalgesellschaften aufstellen, werden nach aktuellem Stand künftig ebenfalls betroffen sein. Insofern Unternehmen, die als Kapitalgesellschaft eine Bilanzsumme größer 20 Millionen Euro haben, mehr als 40 Millionen Euro Umsatz verzeichnen und mehr als 250 Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer haben und derzeit noch nicht der Richtlinie über die Angabe nichtfinanzieller Informationen unterliegen, müssen ab dem 1.1.2024 ebenfalls über ihre Nachhaltigkeit berichten. Final werden diese Anforderungen mit der Überführung des CSRD-Entwurfs von 2021 in Gesetz. Damit weitet sich der betroffene Unternehmenskreis deutlich aus. Davon werden auch ein Großteil der Krankenhäuser sowie deren Tochtergesellschaften betroffen sein.

Perspektivisch sind Unternehmen, die unter die CSRD fallen, auch von der EU-Taxonomie betroffen. Dieses Klassifizierungswerk der EU zu nachhaltigen Aktivitäten erhöht den Informationsdruck auf Unternehmen noch einmal deutlich. Die EU-Taxonomie erfordert eine Klassifizierung von Umsatz, CapEx und OpEx nach den Vorgaben der Taxonomie. Damit steigt die Notwendigkeit von entsprechendem Know-how im Unternehmen. Das erfordert ein frühzeitiges Informieren und Vorbereiten auf zukünftige Berichtspflichten.

Die nichtfinanzielle Berichterstattung erfordert grüne Zahlen und damit letztendlich eine grüne Strategie. Diese sollte von Anfang an für den ganzen Konzern durchdacht werden, um wie bei der handelsrechtlichen Rechnungslegung auch einen einheitlichen Abschluss zu gewährleisten.

Ein noch zu akkreditierender DNK-Branchenstandard ist derzeit durch den DVKC e.V. in Arbeit. Um diesen inhaltlich zu befüllen gilt es jetzt eine Strategie zu erarbeiten, die spätestens ab 2024 umgesetzt und ab 2025 im Rahmen der CSRD im Lagebericht veröffentlicht werden kann.

Im Rahmen der CSRD ist schließlich der Grundsatz der doppelten Wesentlichkeit zu beachten, indem – anders als bisher in der CSR-RUG – über die Auswirkungen der zuvor definierten Nachhaltigkeitsaspekte auf Geschäftsergebnis, die Geschäftslage und -verlauf berichtet wird ("Outside-in-Perspektive") oder die Auswirkungen auf Mensch und Umwelt zu betrachten sind ("Inside-out-Perspektive"). Bislang waren für die nichtfinanzielle Berichterstattung beide Kriterien maßgeblich, was auch für die CSRD weiterhin möglich ist.

Auf Basis der CSRD wird aktuell mit den European Sustainability Reporting Standards (ESRS) ein europäisches Rahmenwerk entwickelt, um die einheitliche Berichter-

stattung zu verbessern. Dennoch empfiehlt sich bereits heute eine generelle Ausrichtung der Systeme, Prozesse und Strategien mit den Schwerpunkten Umwelt, Soziales und Gesellschaft nach den Global Reporting Initiative (GRI) Standards. Die GRI-Standards beinhalten zum einen Pflichtenforderungen und zum anderen Empfehlungen für die qualitativen und quantitativen Angaben der Leistungsindikatoren. Es gibt drei universelle Standards (GRI 1-3). Diese Standards gliedern sich in die drei Themengebiete "Ökonomisches", "Ökologisches" und "Soziales" auf. Welche Themen daraus für die jeweilige Gesundheitseinrichtung wesentlich sind, muss jedes Haus selbst eruieren. Grundsätzlich werden jedem einzelnen Thema entsprechende Angaben zum Managementansatz gemäß GRI 3 vorausgeschickt. Da GRI eng in der Erstellung der ESRS involviert war, dienen die GRI-Standards als international anerkanntes Rahmenwerk und als gute Basis für eine nachhaltige Transformation.

Auf Basis dessen wird im Folgenden auf die möglichen wesentlichen Aspekte sowie die insbesondere für die Gesundheitswirtschaft relevanten Indikatoren eingegangen. Die weitere Entwicklung eines möglichen DNK-Branchenstandards für Gesundheitseinrichtungen ist zu beobachten und die Erfassung sowie Verarbeitung der Zahlen gegebenenfalls dahingehend anzupassen.

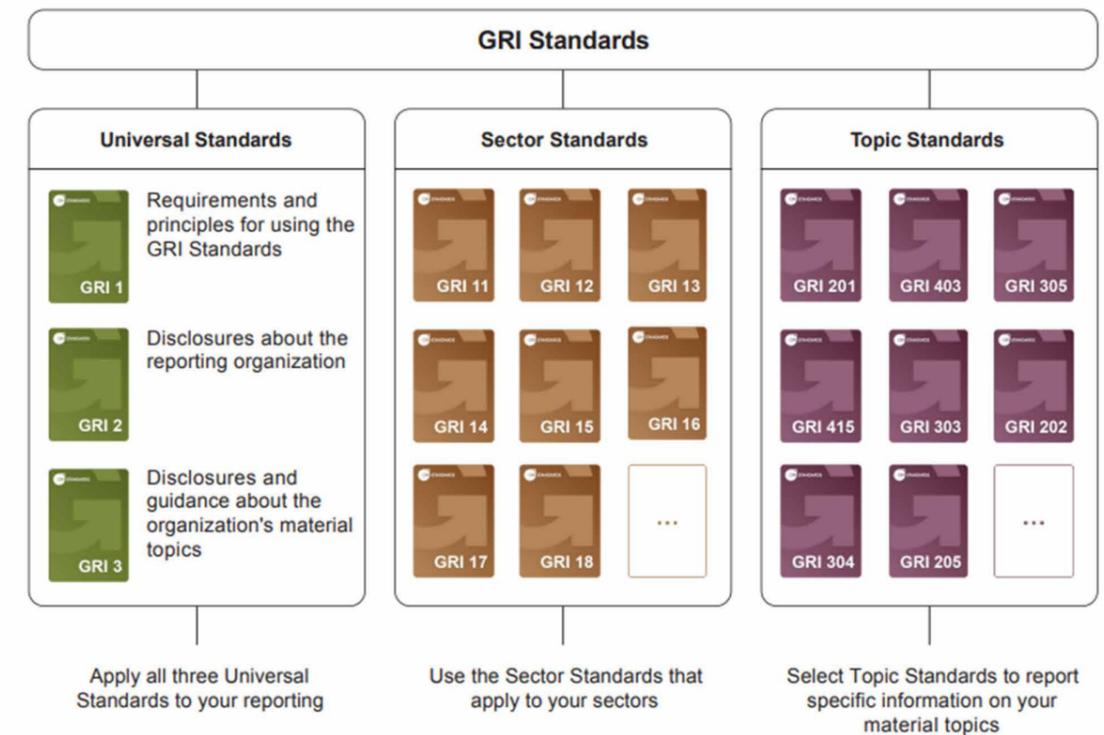


Abbildung 1 aus GRI 1 (2021), S. 6





STRATEGIE

Im ersten Abschnitt "Strategie" wird im Bereich **Strategische Analyse und Maßnahmen** offengelegt, welche Strategie verfolgt wird, welche Maßnahmen ergriffen werden sollen und ob diese mit den bestehenden nationalen und internationalen Standards und Richtlinien in Einklang stehen. Dafür ist – sofern noch nicht vorhanden – die Erarbeitung eines Konzern- bzw. Unternehmensleitfadens zur Etablierung einer nachhaltigen Unternehmenskultur wichtig. Strategisch interessant ist dafür z.B. die Einrichtung einer Stabstelle für Nachhaltigkeit und Umwelt-/Klimamanagement bei der Geschäftsführung/Vorstand, bei der auch das Risikomanagement und die Interne Revision mit eingebunden werden sollten.

Die Ermittlung der **Wesentlichkeit** dient der Darstellung von möglichen Auswirkungen der ergriffenen Maßnahmen für Nachhaltigkeit auf die Geschäftstätigkeit und umgekehrt. Letzten Endes werden an dieser Stelle bereits die Leistungsindikatoren anhand der GRI 200er, 300er und 400er Reihe festgelegt, um schließlich in den Bereichen "Prozessmanagement", "Umwelt" und "Gesellschaft" qualitativ offengelegt zu werden. Die Gesundheitsbranche ist im Wesentlichen ein Dienstleister der Allgemeinheit und kein produzierendes Gewerbe, sodass hier neben Energie und hygienischen Standards die sozialen Aspekte z.B. Patientenmanagement sowie der Bereich Beschaffung hervorzuheben sind. Diese Bereiche sollten unter Berücksichtigung der entsprechenden GRI-Standards besonders auf ihre wesentlichen nachhaltigkeitsrelevanten Indikatoren untersucht und analysiert werden.

Prospektiv werden schließlich die **Ziele** dargelegt und erläutert, welche qualitativen und/oder quantitativen Ziele von Nachhaltigkeitsprojekten gesetzt wurden und wie diese erreicht werden können.

BEISPIELE FÜR MÖGLICHE ZIELE:

- Nachhaltige Architektur bei geplanten Baumaßnahmen – u.a. Anbringung von Solaranlagen, Berücksichtigung von möglichen effizienzsteigernden Bauelementen und technischen Anlagen bei Neubauten über die gesetzlichen Anforderungen hinaus sowie Etablierung ökologischer Bauelemente
- Aufbau und Betrieb eines Blockheizkraftwerks
- CO₂-Reduktion und -Neutralität
- Mithilfe einer CO₂-Bilanz jährliche Messung der CO₂-Reduktion
- Optimierung der Entsorgungslogistik – Anpassung bei der Sortierung, Logistik und interne Prozesse, um Recyclingquote zu maximieren und damit Rückführung von Wertstoffen in den Kreislauf
- Einhaltung des Konzern- bzw. Unternehmensleitfadens
- Umstellung im Fuhrpark von Diesel-Fahrzeugen auf Elektroautos und Vergrößerung des Angebots von Ladesäulen
- Reduzierung von Umverpackungen in der Sterilisation
- regionaler Einkauf bei der Speisenversorgung sowie Einkauf von Bio-Lebensmitteln
- Erhöhung des Angebots von fleischlosen Mittagessen bei Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern sowie Patientinnen und Patienten
- Einbindung der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter zur Erreichung nachhaltiger Ziele in Form von z.B. Wettbewerben, Prämien, Informationsflyern, Kampagnen und Mitmachaktionen
- Auswahl von Lieferanten, Vertragspartnern und deren Produkten nach Nachhaltigkeitsaspekten (z.B. Öko-Labels) und der Einhaltung der SDGs (z.B. keine Ausbeutung, keine Kinderarbeit, angemessene Entlohnung)
- Erreichung einer umweltfreundlichen und nachhaltigen Lieferkette einschließlich klimaneutraler Transportmittel

Die **Tiefe der Wertschöpfungskette** beschreibt die erbrachten Dienstleistungen und ihre Auswirkungen auf die Nachhaltigkeit im Rahmen der Wertschöpfungskette. Ausgegliederte Bereiche wie z.B. die Reinigungs- oder IT-Dienstleistungen werden dabei ebenfalls dargestellt. Dies ist auch eine Möglichkeit, im Sinne der Wertschöpfungskette auf eine nachhaltige Entwicklung der Lieferanten hinzuwirken und um öffentlichen negativen Reaktionen entgegenzuwirken.

BEISPIELE FÜR NACHHALTIGE BESCHAFFUNG:

- Bei Abschluss von Rahmenverträgen für Rechner und Drucker Beachtung des Energieverbrauchs, umweltfreundliches Verpackungsmaterial, klimaneutrales Recycling und geringe Geräuschemissionen
- Einkauf von Produkten mit Umweltzeichen
- Beschaffung von gebrauchten Geräten in der Medizintechnik und Rücknahme von Altgeräten beim Austausch derselben
- Bei Erweiterung des Fuhrparks: Beschaffung von Elektroautos

BEISPIELE ZUR VERMINDERUNG VON ABFÄLLEN UND ABFALLVERMEIDUNG:

- Reduzierung von Umverpackungen in der Sterilisation
- Verwendung von Mehrwegprodukten, wie z.B. umweltfreundliche Mehrweg-OP-Mäntel
- Umstellung von Produkten auf ressourcenschonende Materialien

BEISPIELE FÜR NACHHALTIGE PROZESSE:

- Digitalisierung des Abfallprozesses zur Optimierung der Entsorgungslogistik und Bedarfsbehälter, um Abfallleerungen zu reduzieren und Kosteneinsparungen zu erzielen
- Optimierung von klinischen Prozessen, vor allem der geringere Verbrauch von Narkosegasen in der Anästhesiologie und Intensivmedizin, zur Reduktion des CO₂-Fußabdrucks
- Digitalisierung des Beschaffungsprozesses, wie u.a. Bedarfsmeldungen, Bestellungen, digitale Rechnungsbearbeitung, -verbuchung und -archivierung und dadurch Aufwandsminimierung für die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter
- Fokussierung bei der Planung und dem Bau von Neubauten auf nachhaltige Bauweise und Baumaterialien, Tageslichtkonzepte und energieeffiziente Beleuchtung sowie technische Ausstattung

Dabei sollten insbesondere Einkauf und Beschaffungswesen, Facilitymanagement, Interne Revision, Abteilung für Vergabeverfahren und das Rechnungswesen unbedingt miteinbezogen werden, um letzten Endes einer-

seits interne Dienstleistungen sowie auch die Nachhaltigkeit der Lieferanten auch unter Berücksichtigung der DIN ISO-Zertifizierungen (Energiemanagement, Labormanagement, IT-Sicherheitsmanagement) in angemessener Weise abbilden zu können.

PROZESSE

Der fortschreitende Klimawandel, knapper werdende natürliche Ressourcen und dadurch steigende Preise, der demografische Wandel und die stetig wachsende globale Bevölkerung fordern auch Gesundheitseinrichtungen immer wieder neu heraus und erfordern es, neue ökologische, soziale und wirtschaftliche Lösungen zu entwickeln. Dabei ist es von hoher Wichtigkeit, Prozesse zu optimieren und nachhaltig zu gestalten.

Das gesamte Prozessmanagement wird von GRI 2 erfasst. Dieser deckt das gesamte Organisationsprofil, die Strategie, Ethik und Integrität, die Unternehmensführung, die Einbindung von Stakeholdern sowie die Vorgehensweise bei der Berichterstattung ab. Dadurch wird deutlich, wer die **Verantwortung** innerhalb der Gesundheitseinrichtung trägt und für welche Bereiche sich die Einrichtung sowohl intern als auch extern verantwortlich zeigt. Unter dem Kriterium **Regeln und Prozesse** wird dargestellt, wie die jeweilige Nachhaltigkeitsstrategie im Einzelnen im operativen Geschäft in der Gesundheitseinrichtung implementiert wird. Dabei werden nicht nur die entsprechenden Auswirkungen der Strategie hervorgehoben, sondern auch die Chancen und Risiken, die sich aus der gewählten Strategie ergeben, deutlich herausgearbeitet und priorisiert (GRI 2-22 und GRI 2-25). Regeln benötigen ein angemessenes und geeignetes Kontrollorgan. Nicht selten gibt es gerade im Gesundheitswesen Interessenskonflikte bei ökonomischen, ökologischen und sozialen Themen. Die schnelllebige Gesetzgebung verschärft oder verschiebt viele dieser Konflikte zudem oft zusätzlich, sodass diese Themen regelmäßig einer **Kontrolle** unterzogen und überprüft werden müssen. In Zukunft werden die ökologischen Themen nicht mehr nur das Zünglein an der Waage sein, sondern es wird drei ausgeglichene Schalen geben müssen. Denkbar ist zum Beispiel, dass die Temperaturen in einem Krankenhaus nicht mehr nur nach dem subjektiven oder gesundheitlichen Nutzen bemessen werden können und ihnen die ökonomische Dimension der Kosten der Anschaffung und des Betriebs der Klimaanlage gegenüberstehen, sondern nun auch noch die ökologische Dimension. In dieser werden neue Lösungen erforderlich sein, um beispielsweise den CO₂-Ausstoß der Klimaanlage zu senken, zu kompensieren oder aber sogar durch neue Investitionen zu ersetzen. Man denke hierbei an begrünte Wände, die als natürliche Klimaanlage fungieren. Diese Investitionen wiederum würden sich positiv auf die gemäß der Taxonomie-Verordnung darzustellenden Geldflüsse und ihren Einfluss auf die Nachhaltigkeit auswirken.

Ziel ist es dabei darzustellen, welche Leistungsindikatoren wie zur Nachhaltigkeit in der routinemäßigen unternehmensinternen Planung und Kontrolle genutzt werden. Dabei wird aufgezeigt, inwiefern die Prozesse sicherstellen, dass Daten zur internen Steuerung und externen Kommunikation zuverlässig, vergleichbar und konsistent sind.

Vorausschauend ist es ratsam, zeitnah mit der Überarbeitung sämtlicher unternehmensinterner Richtlinien und Leitlinien (z.B. Unternehmensleitbild, QM-Handbuch, Einkaufsrichtlinien, Leitlinien für F&E) zu beginnen und den MA-Verhaltenskodex auf die unternehmensinterne Nachhaltigkeitsstrategie zu überprüfen und gegebenenfalls mit dieser in Einklang zu bringen.

ANREIZSYSTEME

Zur Förderung von Nachhaltigkeitsaspekten ist es von großer Bedeutung, Anreizsysteme einzusetzen, um Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter sowie Führungskräfte für das Thema Nachhaltigkeit zu motivieren und damit konsequent Ziele zu verfolgen und umzusetzen.

Daher muss unter diesem Punkt offengelegt werden, inwiefern sich Vergütungen und Zielvereinbarungen der Führungskräfte sowie der Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter am Erreichen der Nachhaltigkeitsziele orientieren. Darüber hinaus wird dargelegt, wie das Kontrollorgan (Aufsichtsrat/Beirat) den Erfüllungsgrad der Nachhaltigkeitsziele innerhalb der Geschäftsführung evaluiert. Besonders hervorzuheben sind dabei die GRI 2-19 und GRI 2-20/GRI 2-21:

GRI 2-19: Vergütungspolitik (Remuneration policies)

Das berichtende Unternehmen muss folgende Informationen angeben:

- Vergütungspolitik für das höchste Kontrollorgan und Führungskräfte, aufgeschlüsselt nach folgenden Vergütungsarten:
 - Grundgehalt und variable Vergütung, einschließlich leistungsbasierter Vergütung, aktienbasierter Vergütung, Boni und aufgeschoben oder bedingt zugeteilter Aktien
 - Anstellungsprämien oder Zahlungen als Einstellungsanreiz
 - Abfindungen
 - Rückforderungen
 - Altersversorgungsleistungen, einschließlich der Unterscheidung zwischen Vorsorgeplänen und Beitragssätzen für das höchste Kontrollorgan, Führungskräfte und alle sonstigen Angestellten
- wie Leistungskriterien der Vergütungspolitik in Beziehung zu den Zielen des höchsten Kontrollorgans und der Führungskräfte für ökonomische, ökologische und soziale Themen stehen

GRI 2-20/GRI 2-21 Verfahren zur Ermittlung der Vergütung/jährliches Gesamtvergütungsverhältnis (Process to determine remuneration/annual total compensation ratio)

Das berichtende Unternehmen muss folgende Informationen aufführen:

- Verhältnis der Jahresgesamtvergütung der am höchsten bezahlten Person der Organisation in jedem einzelnen Land mit einer wichtigen Betriebsstätte zum Median der Jahresgesamtvergütung für alle Angestellten (mit Ausnahme der am höchsten bezahlten Person) im gleichen Land.

BETEILIGUNG VON ANSPRUCHSGRUPPEN

Wie der Dialog und die Zusammenarbeit mit den Stakeholdern über den Beitrag zur nachhaltigen Entwicklung sich gestalten, wird ebenfalls dargestellt. Dabei ist auch interessant, welchen Nutzen die Einrichtung aus verschiedenen Sichtweisen und nutzbringender Kritik an Unternehmensprozessen durch Anspruchsgruppen zieht. Wichtig ist es hier zu betonen, wer diese Anspruchsgruppen sind, zudem darüber zu berichten, wer an dem Dialogformat teilnimmt und welchen Einfluss die gewonnenen Erkenntnisse auf das eigene Nachhaltigkeitsmanagement haben.

BEISPIELE FÜR DIE BETEILIGUNG VON ANSPRUCHSGRUPPEN:

- Interne Newsletter
- Gesprächsrunden mit Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern und Bildung von Projektgruppen
- Erstellung eines Ideenmanagements über das klinik-eigene Intranet zur Einbindung von Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern sowie Sicherstellung der Akzeptanz
- Digitale Umfragen bei Patientinnen und Patienten sowie Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern
- Regelmäßige Zusammenarbeit mit Medienvertretern
- Jährliche Stakeholdertage

INNOVATIONS- UND PRODUKTMANAGEMENT

Bei diesem Kriterium wird dargestellt, welche Auswirkungen die wesentlichen Dienstleistungen (z.B. Medizin, Forschung, Lehre) auf soziale und ökologische Aspekte der Nachhaltigkeit haben und wie diese Auswirkungen ermittelt wurden. Da es sich bei den Einrichtungen im Gesundheitswesen nicht um produzierende Gewerbe, sondern um Dienstleistungserbringer handelt, muss hier statt auf die Auswirkungen der Herstellung, Nutzung und Verwertung der Produkte auf die konkrete Umsetzung der Dienstleistungen geachtet werden. Langfristig sollen dadurch die Arbeitsstellen und Einsatzorte möglicherweise überdacht, ergänzt

oder neu geschaffen werden. Natürliche Bewegung und Ernährung sind dabei sicherlich physische Schwerpunkte, die sich z.B. wiederum entweder auf die Beschaffung von Lebensmitteln und interne Sportgelegenheiten oder aber auch auf eine Umgestaltung hin zu einem grüneren Krankenhaus mit z.B. eigenem Gärtner und großzügigem Gemüsegarten auswirken.

Außerdem muss erläutert werden, wie die Nachhaltigkeitsleistung durch Innovationsprozesse im Unternehmen gefördert wird, welche Auswirkungen Innovationsprozesse entlang der Wertschöpfungskette im Sinne einer nachhaltigen Entwicklung haben können und wie Geschäftspartnerinnen und Geschäftspartner sowie und andere Akteure innerhalb der Wertschöpfungskette in Innovationsprozesse eingebunden sind.

Beispiele für nachhaltige Ziele im Einkauf:

- Anpassung der Einkaufs- und Beschaffungsrichtlinien unter Nachhaltigkeitsaspekten
- Einkauf von Fairtrade-Produkten
- Dialogaustausch mit Lieferanten, sodass in neue umweltschonende Produktionsverfahren investiert wird
- Kostensenkungen und Ressourcenschonung durch Minimierung von Materialeinsatz und Energieverbrauch bei eingesetzten Produkten
- Einkauf von ökologischen und nachhaltigen Produkten, insbesondere bei medizinischen Verbrauchsartikeln (z.B. einmalig verwendbares Verbandsmaterial, Kanülen, Spritzen)
- Beachtung von Umwelt- und Nachhaltigkeitslabeln bei der Auswahl von Lieferanten und neuen Produkten
- Bei Möglichkeit Verwendung von Mehrwegprodukten anstelle von Einwegartikeln (z.B. Pfand- und Mehrwegbecher)
- Umweltfreundliche Verpackungen

Krankenhausträger sollten sich daher fachmännisch beraten lassen. Hierfür stehen auch wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Genau wie für weitere Fragen und Unterstützung mit unserem interdisziplinären Team.

Kontakt für weitere Informationen



Katharina Kaiser
B.Sc. Betriebswirtschaft
T +49 911 9193 3634
E katharina.kaiser@roedl.com



Saskia Kapale
Betriebswirtin (VWA)
T +49 911 9193 3666
E saskia.kapale@roedl.com

→ Rödl & Partner intern

Veranstungshinweise

THEMA	Compliance und Whistleblowing für Krankenhäuser, Sozialdienstleister, Universitäten und Forschungseinrichtungen
TERMIN / ORT	19.10.2022 / online

Alle Informationen zu unseren Seminaren finden Sie direkt im Internet unter:



<https://www.roedl.de/themen/kompass-gesundheit-soziales/veranstaltungen-gesundheits-sozialwirtschaft-universitaeten-forschungseinrichtungen>

Kontakt für weitere Informationen



Karina Link
Master of Arts, Managerin PMC-Kommunikation/Marketing
T +49 911 9193 3604
E karina.link@roedl.com

Folgen Sie uns auf

LinkedIn®

Rödl & Partner Gesundheits- und Sozialwirtschaft
<https://www.linkedin.com/company/roedl-partner-gesundheits-und-sozialwirtschaft>



Rödl & Partner

Impressum

Verantwortlich für redaktionelle Inhalte gemäß § 55 Abs. 2 RStV:

Prof. Dr. Christian Rödl
Äußere Sulzbacher Straße 100
90491 Nürnberg

Rödl GmbH Rechtsanwaltsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft
Äußere Sulzbacher Straße 100
90491 Nürnberg
Deutschland / Germany

Tel: +49 911 9193 0
Fax: +49 911 9193 1900
E-Mail: info@roedl.de
www.roedl.de

einzelvertretungsberechtigter Geschäftsführer:
Prof. Dr. Christian Rödl, LL.M., RA, StB

Urheberrecht:
Alle Rechte vorbehalten. Jegliche Vervielfältigung oder Weiterverbreitung in jedem Medium als Ganzes oder in Teilen bedarf der schriftlichen Zustimmung der Rödl GmbH Rechtsanwaltsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.