



# Wege aufzeigen

## FOKUS PUBLIC SECTOR

Informationen für Entscheider in Verwaltung, Unternehmen und Politik

Ausgabe: Juli 2015 – [www.roedl.de](http://www.roedl.de)

### > Inhalt

#### Rechnungswesen und Steuerung – Ausdauertraining für die Kommunen

- > Haushaltssteuerung mittels Kennzahlen 2
- > Die Zukunft des steuerlichen Querverbundes 4
- > Aufarbeitung und organisatorische Verankerung der Anlagenbuchhaltung 6

#### Ehrenamt

- > „Ehrenamt“ und „Vergütung“: Nur scheinbar unvereinbar? 11

#### Breitband

- > Kommunen und Stadtwerke auf dem gemeinsamen Weg zum Glasfasernetz 14

#### Rödl & Partner intern

- > Veranstaltungshinweise 16

### Liebe Leserin, lieber Leser,

der Wandel des Rechnungswesen in den Kommunen ist vollzogen. In unserem neuen Online-Special „Rechnungswesen und Steuerung – Ausdauertraining für die Kommunen“ rücken wir daher dieses Themengebiet besonders in den Fokus. Lesen Sie bereits in unserer aktuellen Printausgabe u.a., wie das Controlling erfolgreich mittels einer Kennzahlenanalyse optimiert und somit an die Anforderungen des neuen Finanz- und Rechnungswesens angepasst werden kann, wie die Anlagenbuchhaltung organisatorisch verankert sein sollte und wie die Zukunft des steuerlichen Querverbundes aussieht, da voraussichtlich ab 2016 einheitliche und deutlich strengere Voraussetzungen gelten.

Weitere interessante Artikel zu unserem Special finden Sie online unter [www.roedl.de/themen/kommunales-rechnungswesen](http://www.roedl.de/themen/kommunales-rechnungswesen).

Darüber hinaus beschäftigt sich Christof Wörle-Himmel mit der scheinbaren Unvereinbarkeit von Ehrenamt und Vergütung und versucht sich an einer Antwort zu der Frage, ob und in welchem Umfang ehrenamtliche Arbeit entgolten werden kann. Mit der Herausforderung der Breitbandversorgung in Kommunen hat sich Peer Welling auseinander gesetzt. Er skizziert mögliche Formen der Zusammenarbeit und möchte so einen Denkanstoß zu gemeinsamen Lösungswegen geben.

Viel Freude beim Lesen und anregende Denkanstöße wünschen Ihnen

Martin Wambach  
Geschäftsführender Partner

Heiko Pech  
Partner



Beziehen Sie  
den Newsletter  
per E-Mail!

# Rechnungswesen und Steuerung – Ausdauertraining für die Kommunen

## > Haushaltssteuerung mittels Kennzahlen

Von Heiko Pech und Christian Griesbach

Die aktuelle Haushaltslage zwingt alle Kommunen, ihre Controllingaktivitäten zu intensivieren. Mit der Modernisierung des Finanz- und Rechnungswesens ist dafür die Basis gelegt worden. Insbesondere der Ausweis von Teilergebnissen auf Produktebene eröffnet die Möglichkeit, Kostensenkungspotenziale zu erkennen und auszunutzen. Damit dies tatsächlich gelingt, müssen allerdings weitere Voraussetzungen geschaffen werden. Der Artikel zeigt einen Weg zu einer effektiven und effizienten Steuerung auf Ebene der Produkte auf.

### Standortbestimmung mittels Kennzahlenanalyse

Eine Kennzahlenanalyse findet im Steuerungskreislauf zu verschiedenen Zeitpunkten Anwendung. Zu nennen sind

- > die Budgetgespräche mit den Fachbereichen während der Haushaltsplanaufstellung,
- > zentrale Berichte für die Fachbereiche oder
- > Zielwertberichte für den Verwaltungsvorstand und die Politik.

Aufgabe des Produktcontrollings ist es, die Schlüssel- und Interpretationskennzahlen auszuwerten und zu kommentieren sowie Veränderungspotenziale zu beschreiben.

Das Vorgehen lässt sich am Beispielsprodukt „Hilfe zur Erziehung“ erläutern.

Für die Analyse des Ausgabevolumens wird der Controller zunächst ein differenziertes Grund- und Kennzahlenset aus den IT-Systemen abrufen. Für die Hilfe zur Erziehung sieht das folgendermaßen aus:

Kennzahlenset	
	Kommune 2008
Art der Hilfe	12.743
<b>Vollzeitpflege</b>	<b>§ 33</b>
<b>Grundzahlen</b>	
Fälle GESAMT	
Kosten GESAMT	
Zahlungen an Dritte Gesamt in €	
Jährliche Zugänge	
Jährliche Abgänge	
Beendigungen pro Jahr	
Beendigungen pro Jahr durch Wegzug	
Anzahl der Abbrüche pro Jahr	
Budget in € für Informationsmaßnahmen und Werbung	
Anzahl der Mitarbeiter des Pflegekinderdienstes in VZÄ	
Anzahl der zur Verfügung stehenden Pflegefamilien	
Anzahl pflegefamilienunterstützender Maßnahmen	
<b>Kennzahlen</b>	
Durchschnittliche Laufzeit pro Fall in Monaten	
Kosten pro Fall (durchschnittlich) in €	
Zahlungen an Dritte pro Fall in €	
Pflegequote verstanden als Heimerziehung/Vollzeitpflege	
Anzahl pflegefamilienunterstützender Maßnahmen pro Fall §§ 33, 34 SGB VIII in €	
Budget für Information und Werbung pro Fall §§ 33, 34 SGB VIII in €	
Wegzug	
Zur Verfügung stehende Pflegefamilien pro Fall §§ 33, 34 SGB VIII	
Durchschnittliche Kosten pro Pflegeetag (260 Tage)	
Durchschnittliche Kosten pro Pflegeetag (365 Tage)	
Fälle pro Mitarbeiter Pflegekinderdienst	

## Kennzahlenanalyse im Bereich Hilfe zur Erziehung

Die Informationen werden mit Unterstützung einer Berichtswesen-Software automatisch aufbereitet, indem die Schlüsselinformationen zunächst als Grundzahlen dargestellt werden. Für den Bereich Hilfe zur Erziehung sind im Steuerungstableau unter anderem die Fälle Gesamt, Kosten Gesamt, Zahlungen an Dritte, Jährliche Zu- und Abgänge, Beendigungen pro Jahr allgemein und durch Wegzug, Anzahl der Abbrüche pro Jahr, Budget für Informationsmaßnahmen und Werbung, Anzahl der Mitarbeiter des Pflegekinderdienstes, Anzahl zur Verfügung stehender Pflegefamilien und Anzahl pflegefamilienunterstützender Maßnahmen festgelegt worden.

Die Grundzahlen fließen in die Kennzahlenberechnung ein. Für die Analyse der Hilfe zur Erziehung berechnet der Controller entsprechend des Steuerungstableaus folgende Kennzahlen:

- > durchschnittliche Laufzeit pro Fall in Monaten,
- > Kosten pro Fall (durchschnittlich) in Euro,
- > Zahlungen an Dritte pro Fall in Euro,
- > Pflegequote (Verhältnis von Heimerziehung und Vollzeitpflege),
- > Anzahl pflegefamilienunterstützender Maßnahmen pro Fall,
- > Budget für Information und Werbung pro Fall,
- > Anteile der abgeschlossenen Fälle durch Wegzug,
- > zur Verfügung stehende Pflegefamilien pro Fall,
- > durchschnittliche Kosten pro Pfl egetag/Kalendertag,
- > Anzahl der Fälle pro Mitarbeiter im Pflegekinderdienst.

Die ermittelten Kennzahlen werden dann einer strukturierten Analyse unterzogen. Dabei beginnt der Controller zunächst mit der Analyse der **Schlüsselkennzahlen**. Im Bereich der Hilfen zur Erziehung ist beispielsweise die **Pflegequote** eine solche Schlüsselkennzahl. Sie gibt Aufschluss darüber, in welchem Umfang es in der Kommune gelingt, Kinder und Jugendliche in Pflegefamilien zu vermitteln und damit das wesentlich kostenintensivere Angebot der Heimerziehung in einem fachlich vertretbaren Rahmen zu substituieren. Des Weiteren gibt diese Kennzahl Auskunft darüber, wie erfolgreich die Bemühungen des Pflegekinderdienstes sind. Kennzahlenauffälligkeiten, wie zum Beispiel ein im interkommunalen Vergleich festgestellter deutlicher Überhang der Heimerziehung gegenüber der Vollzeitpflege, werden dann mithilfe von **Interpretationskennzahlen** bewertet.

Die Anzahl der Fälle pro Mitarbeiter im Pflegekinderdienst stellt beispielsweise eine Interpretationskennzahl dar. Sie verdeutlicht, ob eine optimale personelle Betreuung der Fälle durch die Verwaltung gewährleistet wird. Eine weitere Interpretationskennzahl im direkten Zusammenhang mit der Pflegequote ist die Anzahl pflegefamilienunterstützender Maßnahmen pro Fall. Sie gibt Auskunft darüber, ob und in welcher Intensität die bereits

eingesetzten Pflegefamilien Unterstützung aus dem Jugendamt erhalten und so langfristig bereit sind, Pflegefamilienverhältnisse einzugehen. Eine Aussage über den Erfolg der städtischen Bemühungen hinsichtlich der Verpflichtung neuer möglicher Pflegefamilien ist die Anzahl der vorhandenen Pflegefamilien pro Fall. Zusammen mit dem Budget pro Fall kann eine Aussage darüber getroffen werden, ob und in welchem Umfang Bemühungen stattfinden, neue Familien für einen möglichen Einsatz innerhalb einer familienersetzenden Hilfeform zu gewinnen.

Um die Analyseergebnisse interpretieren zu können, bietet es sich in der Regel an, die Kennzahlenanalyse zu erweitern. Eine sinnvolle Erweiterung ergibt sich, indem Kennzahlenentwicklungen über verschiedene Perioden analysiert werden (Zeitreihenanalyse) oder ein interkommunaler Vergleich herangezogen wird, um eine Standortbestimmung vorzunehmen.

Aufgrund von äußeren Gegebenheiten, veränderten Rahmenbedingungen oder Fehlplanungen kann es immer wieder zu signifikanten Abweichungen von den Planwerten kommen. Aufgabe von Plan-Ist-Vergleichen ist es, die Ursachen für die Abweichungen zu analysieren. Die Erkenntnisse der Ursachenanalyse sind aufzubereiten und die entsprechenden Entscheidungsprozesse einzuspielen.

## Kontakt für weitere Informationen:



### Heiko Pech

Dipl.-Kaufmann

Tel.: +49 (9 11) 91 93-36 09

E-Mail: heiko.pech@roedl.com



### Christian Griesbach

Diplom-Volkswirt

Tel.: +49 (9 11) 91 93-36 05

E-Mail: christian.griesbach@roedl.com

# Rechnungswesen und Steuerung – Ausdauertraining für die Kommunen

## > Die Zukunft des steuerlichen Querverbundes

Von Maik Gohlke und Gerhard Richter

Ab voraussichtlich 2016 gelten einheitliche und deutlich strengere Voraussetzungen für den steuerlichen Querverbund. Bis Ende 2015 kann aber noch nach alter Rechtslage optimiert werden. Bestehende und bisher akzeptierte Querverbünde sollen erhalten bleiben.

Der steuerliche Querverbund stellt eine Quersubventionierung durch Zusammenfassung von defizitären und gewinnbringenden Tätigkeiten bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts bzw. deren Tochtergesellschaften dar. Ohne diese steuerwirksame Zusammenfassung unterlägen Überschüsse der Besteuerung während durch Dauerverlusttätigkeiten steuerliche Verlustvorträge angesammelt würden. Die Verluste müssten aus versteuerten Gewinnen gedeckt werden.

Nach der Rechtsprechung des BFH führte auch das Unterhalten struktureller dauerdefizitärer Tätigkeiten regelmäßig zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung. Im Ergebnis wären dann die steuerlichen Vorteile einer Zusammenfassung entfallen. Um dies zu verhindern, hatte der Gesetzgeber mit dem Jahressteuergesetz 2009 die bisherige Verwaltungsauffassung gesetzlich normiert.

Die Zusammenfassung von nichtgleichartigen Tätigkeiten bzw. nicht gesetzlich bestimmten Bereichen ist nur aufgrund einer engen wechselseitig technisch-wirtschaftlichen Verflechtung möglich. Das war schon immer so. Zu den Möglichkeiten hatte sich die Finanzverwaltung aber bislang nicht eindeutig geäußert. Vielmehr sollten keine strikten Vorgaben den kommunalen Verwaltungen, aber auch der jeweiligen Landesfinanzverwaltung Gestaltungsspielräume und Argumentationsräume eröffnen. Dies führte in der Vergangenheit zu einer Art „Wildwuchs“ steuerlicher Querverbünde in der gesamten Bundesrepublik. Abgesehen von dem Klassiker des Querverbundes zwischen dauerdefizitärem Schwimmbad und Energieversorgung mittels Blockheizkraftwerk (BHKW) existierten auch Querverbünde aufgrund der sog. Löschwassertheorie. Aber auch durch die sog. Durchspültheorie wurden Querverbünde zwischen dem Bereich Wasserversorgung und dem defizitären Bäderbereich begründet.

Für die erforderliche technisch-wirtschaftliche Verflechtung mittels BHKW hatte einzig die OFD Frankfurt 1995 eine Art Richtschnur erlassen. Die Vorteile der Verflechtung müssen hierbei zwangsläufig aufgrund chemischer und physikalischer Vorgänge entstehen und sie müssen wirtschaftlich sein. Dies ist durch entsprechende Gutachten nachzuweisen. Nach der Verabschiedung des EEG- und des KWK-Gesetzes bestanden hieran Zweifel. Auch

war strittig, ob ein Querverbund zwischen einem dauerdefizitären Bäderbetrieb und einem Netzverpachtungsbetrieb begründet werden kann und wie es sich verhält, wenn der erzeugte Strom vorrangig selbst verbraucht wird.

Das BMF arbeitet nunmehr an einheitlichen Grundsätzen und stößt bereits im ersten Entwurf auf heftige Kritik. Die wesentlichen Aspekte:

- > Querverbund ist auch zu anderen Einrichtungen mit Wärme und Strombedarf möglich,
- > mobiles BHKW kann ausreichend sein,
- > bilanzieller Ausweis des BHKW unmaßgeblich,
- > Wirtschaftlichkeitsnachweis weiterhin durch VDI Gutachten,
- > keine Zusammenfassung mit Netzverpächter,
- > Deckung von mind. 80 Prozent des Wärmebedarfes und
- > Stromkapazität mind. 20 Prozent über Strombedarf.

Insbesondere die letzten Kriterien sind häufig schon physikalisch fragwürdig. Das BMF hat hier bereits eine Überprüfung und gegebenenfalls Entschärfung signalisiert. Eine wichtige Nachricht: Bereits bestehende Querverbünde sollen nicht infrage gestellt werden. Auch die Einrichtung beziehungsweise die Errichtung von Querverbänden muss sich noch nicht an den oben genannten neuen Maßstäben messen lassen, wenn diese bis zum 1. Januar 2016 hergestellt werden, sprich, die BHKW in der entsprechenden Konstellation ans Netz gehen. Eine Zusammenfassung nach den bisherigen Grundsätzen

- > Wirtschaftlichkeit (VDI Gutachten)
- > keine Überdimensionierung (circa 50 Prozent Wärmedeckung)
- > bedeutender Anteil an der Wärmeversorgung (circa 50 Prozent Wärmedeckung)
- > wirtschaftliche Bedeutung der Einspeisung in das Stromnetz (circa 30.000 Euro)

ist daher weiterhin noch möglich, erfordert aber entschlossenes und zeitnahes Handeln. Dennoch sollte nicht nur wegen einer möglichen Steuerersparnis vorschnell gehandelt werden. Wirtschaftliche Betrachtungen sollten mit steuerlichen Überlegungen kombiniert werden.

Es könnten auch Überlegungen angestellt werden, zum Beispiel Telekommunikationseinrichtungen als „gleichartige“ Tätigkeiten in einen Querverbund einzubeziehen, wenn auch die Hürden für eine steuerliche Anerkennung ungleich höher sind als beim klassischen Querverbund.

Losgelöst von diesen Überlegungen gibt es häufig auch Möglichkeiten steuerliche Ersparnisse durch den sog. kleinen steuerlichen Querverbund zu erzielen. Eine technisch-wirtschaftliche Verflechtung oder ein BHKW sind hier gerade nicht Voraussetzung. Zu prüfen ist hier vielmehr bei kommunalen Betrieben die Einlage von Beteiligungen an Kapitalgesellschaften in den dauerdefizitären begünstigten Betrieb gewerblicher Art. Ebenso kann die Zusammenführung dauerdefizitärer Tätigkeiten mit gewinnbringenden Tätigkeiten in einer Kapitalgesellschaft zur Vermeidung von Kapitalertragssteuerbelastungen führen. Nach der Rechtsprechung des BFH, der sich auch die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 9. Januar 2015 angeschlossen hat, ist für die Frage der Bemessung der Kapitalertragssteuer auf den handelsrechtlichen Gewinn der Einrichtung abzustellen. Auf eine steuerliche Zusammenfassung im Sinne eines großen steuerlichen Querverbundes kann daher verzichtet werden.

Verbindliche Zusagen wurden auf dieser Grundlage bereits für die Zusammenführung eines Museums mit einer Stadtwerke GmbH erteilt. In der Praxis treffen diese steuerlichen Überlegungen aber häufig auf Schwierigkeiten in der Umsetzung aufgrund verwaltungsinterner Aspekte.

## Kontakt für weitere Informationen:



**Maik Gohlke**

Steuerberater

Tel.: +49 (2 21) 94 99 09-450

E-Mail: maik.gohlke@roedl.com



**Gerhard Richter**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Tel.: +49 (2 21) 94 99 09-209

E-Mail: gerhard.richter@roedl.com

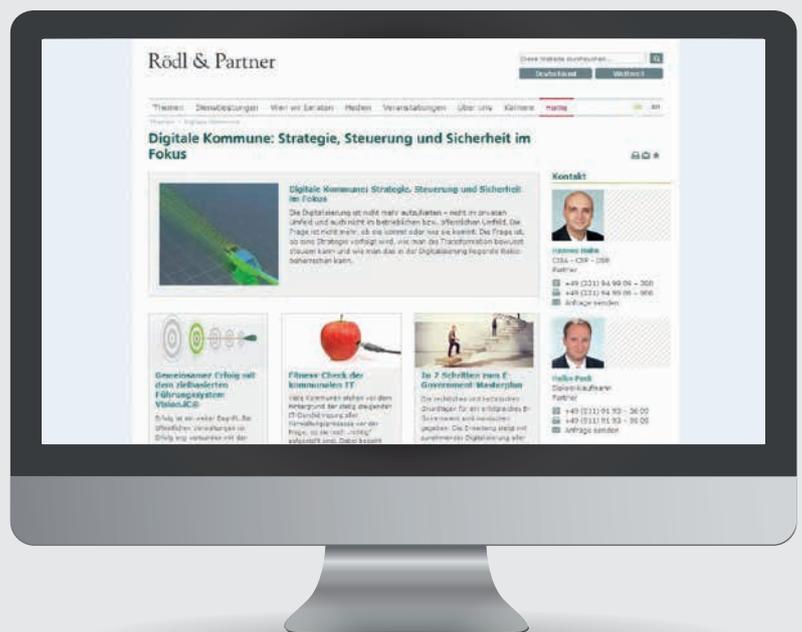
## Bleiben Sie informiert!

Alle bisher erschienenen Themenspecials finden Sie auch unter [www.roedl.de/themen](http://www.roedl.de/themen)

Lesen Sie unter anderem:

### Digitale Kommune: Strategie, Steuerung und Sicherheit im Fokus

[www.roedl.de/themen/digitale-kommune/](http://www.roedl.de/themen/digitale-kommune/)



# Rechnungswesen und Steuerung – Ausdauertraining für die Kommunen

## > Aufarbeitung und organisatorische Verankerung der Anlagenbuchhaltung

Von Markus Steger-Gühmann

Die Anlagenbuchhaltung ist trotz umgestellten Rechnungswesens vielerorts noch immer eine Baustelle. Das aufzuarbeitende Volumen, die richtige Personalausstattung, die zielführende Kommunikation zwischen Bau- und Finanzbereich sind Themenfelder, die dringend bearbeitet werden müssen.

### Ausgangssituation

Der wichtigste und aufwandsintensivste Schritt auf dem Weg zu einem modernen kommunalen Rechnungswesen ist die Einführung einer gesetzeskonformen laufenden Anlagenbuchhaltung. Die Erfahrungen aus mehreren hundert Projekten, die Rödl & Partner in diesem Bereich deutschlandweit begleitet hat, zeigen, dass die personelle Ressource und das richtige sowie effiziente Vorgehen der Schlüssel zum Erfolg sind. Allerdings ist die Politik häufig der Meinung, dass der Aufbau und die Führung der Anlagenbuchhaltung und die damit verbundene Erfassung und -bewertung sowie die weiterführende laufende Bewertung des kommunalen Vermögens „einfach“ mit vorhandenem Personal durchgeführt werden kann.

In der alltäglichen Praxis ist dies aber nicht der Fall, da die vorhandenen Kräfte grundsätzlich mit ihrem normalen Alltagsgeschäft komplett ausgelastet sind.

Die Aufarbeitung der Anlagenbuchhaltung zur Sicherung der Aufstellung der Eröffnungsbilanz und der darauffolgenden Jahresabschlüsse benötigt eine einmalige Ressource sowie die Erfahrung und das Fachwissen der Erfassung und Bewertung des kommunalen Anlagenvermögens. Diese sichert den aktuellen Stand der Anlagenbuchhaltung. Für eine laufende und aktuelle Führung der Anlagenbuchhaltung ist eine Ressource erforderlich, die über das notwendige bilanzielle Fachwissen verfügt, um auch komplexe Bauvorhaben gesetzeskonform in der Anlagenbuchhaltung abbilden zu können. Gleichzeitig muss gewährleistet werden, dass dieses spezielle Know-how der Kommune dauerhaft zur Verfügung steht und nicht, was häufig der Fall ist, bei Ausscheiden des Anlagenbuchhalters verloren geht.

### Problem und Herausforderung

Die Problematik des Aufbaus einer funktionsfähigen, laufenden Anlagenbuchhaltung sind die fehlenden Ressourcen, der Kosten- und Zeitdruck sowie das fehlende Führungsverständnis für die Komplexität und Intensität der Thematik. Das Projekt „Aufbau der Anlagenbuchhaltung“ wird meist als „Finanzthema“ verstanden, obwohl am Aufbau einer Anlagenbuchhaltung sowohl Finanz-

als auch Baubereich zwingend mitwirken müssen. Dies ist zudem keine einmalige Anforderung, sondern ist auch für die zukünftige laufende Anlagenbuchhaltung ein dringendes Erfordernis.

### Auswirkung

Ohne die Daten der Anlagenbuchhaltung ist weder die Aufstellung der Eröffnungsbilanz, noch die Aufstellung des Jahresabschlusses möglich. Zudem führt ein Umstellen des Rechnungswesens ohne Eröffnungsbilanz und laufende Anlagenbuchhaltung zu veralteten Datenbeständen, die wesentlich aufwendiger aufzuarbeiten sind als Neuerfassungen und -bewertungen. Ohne adäquate Qualifizierung der technischen Bereiche werden mögliche Kommunikationsbarrieren zwischen technischem und kaufmännischen Bereich weiter anhalten und zu keinem für beide Seiten zufriedenstellenden Ergebnis führen.

In Konsequenz bedeutet dies, dass für die Kommunen, die noch keine laufende Anlagenbuchhaltung aufgebaut haben, den Aufbau eines modernen Rechnungswesens und die Sicherung der zeitnahen Aufstellung der Bilanzen aber erzielen möchten:

- > zurückliegende Sachstände und Daten der Anlagenbuchhaltung aufzuarbeiten und zu aktualisieren sind,
- > kaufmännische und technische Bereiche qualifiziert werden müssen,
- > die Anlagenbuchhaltung eine organisatorische und prozess-technische Verankerung erhalten muss.

### Systematische und ergebnissichere Aufarbeitung der Anlagenbuchhaltung

Um die Anlagenbuchhaltung ziel- und ergebnissicher aufarbeiten zu können, bedarf es eines strukturierten Projektplanes. Dieser muss auf einer Ressourcenprognose des quantitativen und qualitativen Mengengerüsts der auszuarbeitenden Daten basieren. Nur so kann ein adäquates Fach-, Zeit- und Ressourcenkonzept erarbeitet werden. Die verwaltungstechnische und politische Führungsspitze wird erst dann ein Verständnis für den Prozess der Aufarbeitung der Anlagenbuchhaltung entwickeln, wenn der Ressourcenaufwand auf den Punkt gebracht ist.

## Die Buchungsanalyse zur Ermittlung des Ressourcenbedarfs

Für diese Analyse nutzt Rödl & Partner die Buchungsanalyse. Die Buchungsanalyse analysiert das investive Buchungsvolumen und leitet daraus auf Basis von Benchmarks den Ressourcenbedarf für den aufzuarbeitenden Datenbestand ab. Dies ermöglicht zum einen die Bestimmung des einmaligen Ressourcenaufwandes zur Aufarbeitung der Anlagenbuchhaltung. Zum anderen erhält die Kommune gleichzeitig einen Richtungswert für die personaltechnische Ausstattung der kommunalen Anlagenbuchhaltung. Dabei geht die Buchungsanalyse wie folgt vor:

In der **Stufe 1** werden alle Auszahlungen des jeweiligen Jahres auf Basis der durch die Finanzsoftware zur Verfügung gestellten Informationen wie zum Beispiel Haushaltsjahr, Anordnende Dienststelle, Buchungsart, Belegnummer, Anordnungsnummer, Betrag (Soll), Erfasser, Betrag (Ist), Belegtext sowie Kreditor/Debitor strukturiert. Diese sehr umfangreiche Datenbank wird in **Stufe 1** auf die manuellen Auszahlungen gefiltert. In der **Stufe 2** werden je nach Bewertungsgrenze des beweglichen Anlagevermögens die Grenzen bei 410,00 Euro, 1.000 Euro bzw. individuelle Grenzen gesetzt und weiter gefiltert. Auf Basis dieses Datenbestandes wird in **Stufe 3** eine Feinanalyse des investiven und konsumtiven Buchungsvolumens nach anordnender Dienststelle durchgeführt. Um diese Unter-

## Analyse der investiven Buchungen

1. Filterung aller manuellen Auszahlungen
2. Filterung aller Auszahlung  $\geq 410,00$  € bzw. 1.000,00 €
3. Feinanalyse investiv/konsumtiv je anordnende Dienststelle
4. Strukturierung der investiven Auszahlungen in Vermögensbereiche
5. Ermittlung des Ressourcenbedarfs auf Basis von Vermögens-Benchmarks
6. Erarbeitung eines Aufgabenkatalogs Anlagenbuchhaltung zur finalen Bestimmung des abschließenden Stellenbedarfs

scheidung zu treffen, werden die Informationen des Belegtextes, des Kreditors/Debitors sowie die anordnende Dienststelle benötigt. Die gefilterten investiven Buchungen werden in Folge in **Stufe 4** nach Vermögensbereichen strukturiert und in bewegliches Anlagevermögen, Gebäude, Grund und Boden sowie Infrastrukturvermögen eingeteilt. Durch zahlreiche Projekte in der Aufarbeitung der Anlagenbuchhaltung verfügt Rödl & Partner über

Benchmarks in der Aufarbeitung der investiven Maßnahmen. In **Stufe 5 und 6** können nun der Ressourcenbedarf für die Aufarbeitung der Anlagenbuchhaltung pro Jahr sowie der Stellenbedarf der Anlagenbuchhaltung ermittelt werden.

Beispielhaft würde dies für eine mittlere Kommune zu folgendem Ergebnis führen:

## Analyse der investiven Buchungen

Analysestufe	Ergebnis	
1. Filterung aller manuellen Auszahlungen	12.743	
2. Filterung aller Auszahlung $\geq 410,00$ €	4.298	
3. Feinanalyse investiv je AOD	1.320	
4. Strukturierung der investiven Auszahlungen in Vermögensbereiche		
Bewegliches AV = 202	Immaterielles Vermögen = 22	Infrastruktur = 318
Gebäude = 773	G&B = 5	

Auf Basis der Stufe 4 wird der Ressourcenbedarf mithilfe der Rödl & Partner Benchmarks ermittelt:

Auswertung der manuellen Buchungen der Organisationseinheiten	Anzahl Buchungen pro Jahr	Benchmark pro Buchung in min	Zeitanteil in VZÄ (1.540 h)
<b>Betrachtung Rechnungseingang Anlagenbuchhaltung</b>			
<b>Auszahlungen für das Betrachtungsjahr gesamt</b>	<b>12.743</b>		
<b>Anzahl Auszahlungen investiv gesamt</b>	<b>1.320</b>		
davon bewegliches Anlagevermögen	202	24	<b>0,052</b>
Gebäude	773	80	<b>0,669</b>
G&B	5	40	<b>0,002</b>
Infrastrukturvermögen	318	80	<b>0,275</b>
Immaterielles Vermögen	22	20	<b>0,005</b>
<b>Gesamt</b>	<b>1.320</b>		<b>1,003</b>

Auf Basis der Buchungsanalyse wird deutlich, dass in der beispielhaften Kommune die wesentlichen Arbeiten im Bereich Gebäude liegen. Ein Vollzeitäquivalent entspricht im Beispiel 1.540 Stunden beziehungsweise ca. 193 Personentagen.

In der Praxis handelt es sich jedoch meist nicht nur um ein Jahr, das aufzuarbeiten ist. In vielen Fällen ist der Jahresabschluss zwei oder drei Jahre im Rückstand. Doch was nützen die Informationen des Jahresabschlusses vor zwei oder drei Jahren im Jahr der aktuellen Haushaltsplanung?

Der aufzustellende Haushaltsplan benötigt die Informationen des Vorjahres. Dies bedeutet, dass die Aufstellung des Jahresabschlusses des Vorjahres im aktuellen Jahr erfolgen muss, um für den Haushaltsplan von Nutzen zu sein. Um dies zu gewährleisten muss nicht nur die Anlagenbuchhaltung der Jahre aufgearbeitet sein. Die Anlagenbuchhaltung muss auch eine organisatorische Verankerung finden.

### Qualifizierungskonzept und Aktivierungsrichtlinie/ Dienstanweisung Anlagenbuchhaltung

Hierfür benötigen Sie eine adäquate Personalausstattung, die Sie aus der Buchungsanalyse ableiten können. Des Weiteren bedarf es eines intensiven Schulungskonzeptes der kaufmännischen und technischen Bereiche. Insbesondere in der Abgrenzung von Anschaffungs- und Herstellungskosten und Aufwand sowie in der Definition von Vermögensgegenständen ist eine klare Abgrenzung erforderlich. Eine nachhaltige Verankerung einer Dienstanweisung Anlagenbuchhaltung und eine funktionierende

Kommunikation zwischen den Ämtern erfordern hierfür einen gemeinsamen Erarbeitungsprozess. Aus unserer praktischen Erfahrung ist es dafür erforderlich, die ausführenden Akteure je Vermögensbereich (bewegliches Anlagevermögen, Gebäude, Grund und Boden sowie Infrastrukturvermögen) an einen Tisch zu bringen. Im gemeinsamen Gespräch können die Erfordernisse der Anlagenbuchhaltung geklärt werden, ein gemeinsames Verständnis geschaffen werden und je Prozessstufe:

- > Planungsprozess,
- > Bewirtschaftungsprozess,
- > Bewertungsprozess sowie
- > Abschlussprozess

die notwendigen Anforderungen über Checklisten und Formulare festgelegt werden.

Es benötigt neben dem Qualifizierungskonzept eine Aktivierungsrichtlinie/Dienstanweisung für die laufende Anlagenbuchhaltung, die die Aktivierung in den Vermögensbereichen Gebäude, Infrastruktur, Grund und Boden, bewegliches Anlagevermögen im Spezifischen regelt.

Zudem muss die Dienstanweisung Grundlagen für die Festlegung von Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten im Planungs-, Bewirtschaftungs-, Bewertungs- und Jahresabschlussprozess beinhalten. Der Aufbau folgender Formulare ist aus unserer Projektp Praxis erforderlich

- > Liste der Anordnungsberechtigten
- > Prozessverantwortlichen-Matrix (Verantwortliche Anlagenbuchhaltung)

- > Planungsprozess:
  - > Investitionsbeiblatt Hochbau
  - > Investitionsbeiblatt Tiefbau
  - > Investitionsbeiblatt Sonstige Maßnahmen
  - > Veränderungsanzeige Grund und Boden
- > Bewirtschaftungsprozess:
  - > Zugangs- und Abgangsanzeige
  - > Änderungsanzeige Grund und Boden
  - > Fertigstellungsanzeigen Hochbau nach Vermögensgegenständen bzw. investiven Maßnahmen
  - > Fertigstellungsanzeigen Tiefbau nach Vermögensgegenständen bzw. investiven Maßnahmen
- > Bewertungsprozess (Dokumentationsanforderungen):
  - > Bewertungsrelevante Unterlagen bewegliches Anlagevermögen
  - > Bewertungsrelevante Unterlagen Gebäude
  - > Bewertungsrelevante Unterlagen Infrastrukturvermögen
  - > Bewertungsrelevante Unterlagen Sonstige Vermögensgegenstände
  - > Vorgabe Bewertungswerkzeuge (einheitliche Bewertung)
- > Jahresabschluss
  - > Jahresabschluss-Checkliste

Zudem wird für die laufende Aktivierung der Vermögensgegenstände eine Konkretisierung der Bewertungsrichtlinie erforderlich sein. Hierfür benötigt es folgende Anlagen:

- > Leitfaden zur **Abgrenzung** von **Gebäudebestandteilen** und **Außenanlagen** von den **Betriebsvorrichtungen**
- > Leitfaden zur Abgrenzung **Grundvermögen** von den **Betriebsvorrichtungen**
- > **Abgrenzungsleitfaden Gebäude** – zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten mit Beispielen
- > **Abgrenzungsleitfaden Infrastrukturmaßnahmen** – zur Abgrenzung von Erhaltungsaufwand und Herstellungskosten mit Beispielen

## Fazit

Der Aufbau eines modernen Rechnungswesens wird nur möglich sein, wenn auf allen Ebenen und in allen Bereichen das Verständnis für den Umfang und die Intensität der Anlagenbuchhaltung aufgebaut ist beziehungsweise wird. Hierfür benötigt es folgende Schritte:

- > Verständnis über Umfang, Intensität und Fachwissen auf der Führungsebene
- > Aufarbeitung von Rückständen in der Anlagenbuchhaltung
- > Schulung der kaufmännischen und technischen Bereiche
- > Führung eines gemeinsamen Kommunikationsprozesses zum Aufbau einer Aktivierungsrichtlinie und Dienstanweisung Anlagenbuchhaltung
- > Organisatorische Verankerung der Anlagenbuchhaltung

## Kontakt für weitere Informationen:



### Markus Steger-Gühmann

Diplom-Betriebswirt (FH)

Tel.: +49 (9 11) 91 93-36 13

E-Mail: markus.steger-guehmann@roedl.com



Einen Überblick zu unseren Leistungen im kommunalen Rechnungswesen finden Sie in unserer Broschüre, die wir Ihnen gerne auch in elektronischer Form kostenlos übersenden.

E-Mail: [peggy.kretschmer@roedl.com](mailto:peggy.kretschmer@roedl.com)

## Rechnungswesen und Steuerung – Ausdauertraining für die Kommunen

Der Wandel im kommunalen Rechnungswesen ist vollzogen. Die Haushalte sind produktorientiert aufgestellt. Immer mehr Jahresabschlüsse werden fristgerecht erstellt. Doch es gibt noch genügend Baustellen. Die Geschäftsprozesse und Stellenbeschreibungen sind zu optimieren. Auch müssen die Stellen aufgrund von geänderten Auf-

gaben teilweise neu bewertet werden. Ebenso ist die Steuerung mittels Zielen und Kennzahlen noch nicht so weit wie gewünscht. So wird aus vielen Umstellungsprojekten ein Ausdauerlauf, für den es viel Durchhaltevermögen bedarf.

### > Folgen der Erstbewertung für den Haushalt der Kommune

Eine Vielzahl von Kommunen kann ihren Ergebnishaushalt aufgrund der zu hohen Abschreibungslast aus der Erstbewertung nicht ausgleichen. Dies ist auf die Erstbewertung zurückzuführen. Steuern Sie durch eine bilanzielle Entschuldung entgegen!

### > Umstellung auf NKF – Was ist erreicht worden?

Am 16. November 2004 hat der Landtag in Nordrhein-Westfalen die Einführung des „Gesetzes über ein Neues Kommunales Finanzmanagement für Gemeinden im Land Nordrhein-Westfalen (NKFG NRW)“ beschlossen. Andere Bundesländer folgten in der Zwischenzeit nach.

### > IT-Audits in der kommunalen Rechnungsprüfung

Langsam kehrt der Alltag wieder ein. Die Doppik ist fachlich aufgearbeitet, die Baustellen überwiegend beseitigt - man weiß, was man wie prüfen muss. Doch eine offene Flanke zieht sich von Anbeginn durch das Prüfungswesen: Die IT! Lassen Sie uns einen Blick in die Zukunft wagen.

### > Fast Close – Quick Wins?

Die Tendenz ist eindeutig: Auch im kommunalen Umfeld werden Jahresabschlüsse immer früher im Jahr aufgestellt. Nach unserer Erfahrung lässt sich die Abschlusserstellung durch einfache Maßnahmen weiter beschleunigen.

### > Reform der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand – Gesetzgebung für 2015 vorgesehen

Es wird alles anders: Der vertraute Begriff BgA ist zukünftig für die Umsatzbesteuerung irrelevant. Der Wettbewerb rückt in den Fokus und privatrechtliche Verträge führen immer zur Unternehmereigenschaft. Es gilt, die Übergangszeit zur Vorbereitung zu nutzen.

### > IT-Services finanzieren und steuern

Wie sollen die Herausforderungen, die die kommunale IT in den Verwaltungen in den nächsten Jahren stemmen soll, finanziert und gesteuert werden? In vier Top-Themen beleuchten wir Ansätze, in denen die kommunale IT mehr Freiraum, aber auch mehr Verantwortung bekommt.

Die kompletten  
Artikel finden Sie  
unter:



[www.roedl.de/themen/kommunales-rechnungswesen/](http://www.roedl.de/themen/kommunales-rechnungswesen/)

## Ehrenamt

### > „Ehrenamt“ und „Vergütung“: Nur scheinbar unvereinbar?

Von Christof Wörle-Himmel

Städte, Gemeinden und Landkreise unterstützen das bürgerschaftliche Engagement nach Kräften. Bürgerschaftliches Engagement ist freiwillig, nicht auf materiellen Gewinn gerichtet, gemeinwohlorientiert, öffentlich bzw. findet im öffentlichen Raum statt und wird in der Regel gemeinschaftlich bzw. kooperativ ausgeübt. Doch führt die rechtliche, steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Beurteilung von Ehrenamt bisweilen zu erheblichen Problemen. Eine Vielzahl von gesetzlichen und tatsächlichen Beispielen zeigt, dass es eine allgemeingültige Definition nicht gibt. Nun hat dieses Thema durch das Mindestlohngesetz eine neue Facette erhalten. Das MiLoG selbst konstatiert, dass es die Vergütung von ehrenamtlich Tätigen nicht regelt (§ 22 Abs. 3 MiLoG). Die Frage, was hier unter einem Ehrenamt zu verstehen ist und welche Vergütung ehrenamtlich Tätige erhalten dürfen, ist aber weiterhin offen.

Für das Ehrenamt fehlt es an einer allgemein gültigen Definition. Der BFH zählt zu den ehrenamtlichen Tätigkeiten alle Tätigkeiten, die (1) in einem Gesetz ausdrücklich als solche genannt werden, die man (2) im allgemeinen Sprachgebrauch herkömmlicherweise als ehrenamtlich bezeichnet oder die (3) vom materiellen Begriff der Ehrenamtlichkeit umfasst werden.<sup>1</sup>

Der **materielle Begriff** der Ehrenamtlichkeit setzt nach Auffassung des BFH das Fehlen eines eigennützigen Erwerbsstrebens, die fehlende Hauptberuflichkeit und den Einsatz für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung voraus.<sup>2</sup>

Umgangssprachlich wird „ehrenamtlich“ und „unentgeltlich“ häufig gleich gesetzt. Durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes (Ehrenamtsstärkungsgesetz) vom 21. März 2013 wurde die Unentgeltlichkeit ausdrücklich im BGB aufgenommen. Es gilt, dass nach der gesetzlichen Grundvorstellung auf die Geschäftsführung des Vorstandes das Auftragsrecht Anwendung findet.<sup>3</sup> Daher steht den Mitgliedern des Vorstandes – wie Auftragnehmern – ein Ersatz ihrer Aufwendungen zu.<sup>4</sup>

Unter Aufwendungen werden nach allgemeiner Meinung freiwillige Vermögensopfer verstanden. Sie können rechtlicher oder tatsächlicher Art sein. Beispiele sind: Geldauslagen zur Tilgung von Verbindlichkeiten (Kaufpreis, Baukosten, Prozesskosten, Reisekosten, Porto, Gebühren); sonstige Sachaufwendungen, wie zum Beispiel der Verbrauch von Gegenständen (zum Beispiel Fütterung von Tieren, Büromaterial), auch Einsatz eigener Sachen des Beauftragten; Eingehung von Verbindlichkeiten; Übernahme fremder Schuld.

Beim Auftrag ergibt sich aus dem Wesen dieses Vertrages als unentgeltliche Geschäftsbesorgung, dass dem Beauftragten **für seine eigene Arbeitsleistung kein Entgelt** zusteht.<sup>5</sup> Das fehlende Entgelt für die eigene Arbeitsleistung trifft im vorliegenden Zusammenhang den Kern der Fragestellung:

#### Sollen Ehrenamtliche für ihre eigene Arbeitsleistung Entgelt beanspruchen dürfen? Und wenn ja, in welchem Umfang?

Dass diese Fragen mit der schlichten Antwort „ja“ oder „nein“ nicht beantwortet werden können, versteht sich von selbst. Mit der Zahlung eines Entgelts für die eigene Arbeitsleistung werden zumindest die ersten beiden Punkte des vom BFH definierten materiellen Ehrenamtsbegriffs aufgegeben: das Fehlen eines eigennützigen Erwerbsstrebens und die fehlende Hauptberuflichkeit. Hingegen bleibt der Einsatz für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung durchaus erhalten.

Die Maßgabe, dass die Vorstände auf der Grundlage eigenen Erwerbsstrebens im Hauptamt ihre Aufgaben erfüllen, hätte in manchen Fällen – zumindest scheinbar – einen vollständigen Paradigmenwechsel zur Folge. Zugleich kann das Zahlen eines Entgelts nicht isoliert vom **Aufgabenbereich** im Gesamtgefüge der Organisation der jeweiligen Gliederung gesehen werden: Erhalten nämlich Ehrenamtliche eine Vergütung, werden auch die Anforderungen und der Nachweis der Qualifikation zu hinterfragen sein. Deshalb zieht die Frage nach der Vergütung die Frage nach dem **Selbstverständnis** gemeinnütziger Stiftungen<sup>6</sup> nach sich.

<sup>1</sup> BFH 20.08.2009, AZ V R 32/08, jüngst auch LFD Thüringen in DStR 2012, 2340

<sup>2</sup> BFH 20.08.2009, AZ V R 32/08

<sup>3</sup> Vgl. § 27 Abs. 3 BGB

<sup>4</sup> Vgl. §§ 27 Abs. 3 i.V.m. 669, 670 BGB

<sup>5</sup> Seiler, Münchener Kommentar zum BGB, 6. Auflage 2012, Rz. 6, 21 zu § 670 BGB

<sup>6</sup> Der Begriff der Gemeinnützigkeit wird hier im Sinne der Steuerbefreiung (§§ 51 ff AO) verwendet. Dies ist vielfach üblich, aber nicht ganz richtig. Zum einen gibt es durchaus dem Gemeinnutz dienende Tätigkeiten außerhalb einer Steuerbefreiung, zum anderen wäre innerhalb der Steuerbegünstigungen zwischen gemeinnützigen, kirchlichen und mildtätigen Zwecken zu unterscheiden. Diese Differenzierung wird hier zugunsten der Lesbarkeit hinten gestellt.



Welche Vergütung noch als „ehrenamtlich“ hingenommen wird, wird bereits im Bereich des Steuerrechts unterschiedlich betrachtet:

Das BMF konstatiert in seinem Schreiben vom 25. November 2014: „Nach den Erfahrungen spricht [...] eine tatsächliche Vermutung dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers unentgeltlich und ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden.“ Danach bräuchte man eigentlich die Regelung des MiLoG gar nicht für den Bereich des Ehrenamts – Ehrenamt wäre dann nur, wenn jemand wirklich nichts bekommt – nicht einmal die Erstattung seiner Aufwendungen.

Der Gesetzgeber sieht dies sicherlich anders, denn er stellt mit dem Übungsleiterfreibetrag den Betrag von 2.400 Euro und mit der Ehrenamtspauschale den Betrag von 720 Euro steuerfrei (§ 3 Nr. 26 bzw. Nr. 26a EStG). Auch das BMF meint in anderem Zusammenhang, eine Vergütung von bis zu 50 Euro je Tätigkeitsstunde könne noch zu einer steuerfreien Ehrenamtsvergütung i.S.d. § 4 Nr. 26 UStG führen (BMF 23. März 2013). Der BFH hat – sicherlich zu Recht – eine „Aufwandsentschädigung“ von monatlich ca. 7.500 Euro zuzüglich Telefon- und Reisekosten nicht mehr als ehrenamtlich angesehen (BFH 14.05.2008, AZ. XI R 70/07).

Angesichts dieser steuerlichen Vielfalt stellt sich die Frage, an welchen Kriterien sich nun Stiftungen im Bereich des MiLoG orientieren können. Die Antwort vom Bundesministerium (BMAS) und der Deutschen Rentenversicherung (DRV) fällt unbefriedigend aus. Feste Entgeltgrenzen gibt es nicht. Die Deutsche Rentenversicherung orientiert sich an der kaum wirklich nachvollziehbaren inneren Haltung der Ehrenamtlichen und an dem nur im Einzelfall festzustellenden Verhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung. Die DRV führt hierzu wörtlich aus: „Von einer ehrenamtlichen Tätigkeit im Sinne des § 22 Abs. 3 MiLoG ist nach Auffassung des Gesetzgebers immer dann auszugehen, wenn sie nicht von der Erwartung einer adäquaten finanziellen Gegenleistung, sondern von dem Willen geprägt sei, sich für das Gemeinwohl einzusetzen. Liegen diese Voraussetzungen vor, seien auch Aufwandsentschädigungen unabhängig von ihrer Höhe unschädlich (BT-Drs. 18/2010, S. 15).“

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales definiert im Wesentlichen auch nur allgemein. Es bezieht sich auf eine „Gesamtwürdigung“, die in der Praxis aufhorchen lässt, denn das Risiko, dass Sozialversicherungsprüfer einen Sachverhalt anders würdigen als die Wohlfahrtsverbände selbst, ist diesem Begriff immanent. Besondere Vorsicht ist geboten, weil das BMAS auf

Gestaltungen Bezug nimmt, die es offensichtlich als Missbrauch ansieht. Das BMAS wörtlich: „Eine ehrenamtliche Tätigkeit liegt vor, wenn sie nicht der Sicherung oder Besserung der wirtschaftlichen Existenz dient, sondern Ausdruck einer inneren Haltung gegenüber Belangen des Gemeinwohls und den Sorgen und Nöten anderer Menschen ist. [...] Letztlich kommt es für die Beantwortung der Frage, ob ein Arbeitsverhältnis oder ein Ehrenamt vorliegt, auf eine Gesamtwürdigung aller maßgebenden Umstände des Einzelfalls an. Der jeweilige Vertragstyp ergibt sich aus dem wirklichen Geschäftsinhalt. Eine als ehrenamtlich oder freiwillig bezeichnete Tätigkeit kann sich daher als Arbeitsverhältnis darstellen. Ergibt sich bei einer Gesamtbetrachtung aller Umstände des jeweiligen Einzelfalls, dass der vermeintlich ehrenamtlich tätige Mensch in Wahrheit Arbeitnehmer ist, beispielsweise weil er einem umfangreichen Weisungsrecht seines Auftraggebers unterfällt, ist die Vereinbarung der Ehrenamtlichkeit rechtsunwirksam. In diesem Fall besteht tatsächlich ein Arbeitsverhältnis, das sich in rechtlicher Hinsicht von anderen Arbeitsverhältnissen nicht unterscheidet.“

Im Bereich des Amateursports konnten die Verbände immerhin eine Einigung mit dem BMAS erzielen. Nach einer Pressemeldung des BMAS vom 23. Februar 2015 gilt:

Vertragsamateure im Fußball oder anderen Sportarten, die eine geringe Bezahlung für ihre Spieltätigkeit erhalten, fallen nicht unter das Mindestlohngesetz (MiLoG) und haben dementsprechend auch keinen Anspruch auf einen Stundenlohn von mindestens 8,50 Euro. Das soll selbst dann gelten, wenn sie als Minijobber angemeldet sind.

Ehrenamtliche Trainer und Platzwarte dürfen demgegenüber nicht länger als Minijobber angemeldet sein, falls sie weniger als 8,50 Euro pro Stunde erhalten sollen. Man sei sich darüber einig, dass die Zahl der Minijobs im ehrenamtlichen Bereich bei anderen Tätigkeiten wie etwa Übungsleiter und Platzwart reduziert werden sollte, zum Beispiel durch die Nutzung von Aufwandsentschädigungen und Auslagenersatz, so die Ministerin. Gleiches soll etwa auch für ehrenamtliche Hüttenwarte von Wanderhütten gelten.

**Stiftungsrechtlich** gilt für Stiftungsvorstände Folgendes: Ab dem 1. Januar 2015 wird durch eine gesetzliche Änderung in § 27 Abs. 3 BGB ausdrücklich gesetzlich geregelt, dass der Vorstand (gemeint ist der Vorstand i.S.d. §§ 80, 26 BGB) unentgeltlich tätig ist. Diese Gesetzesänderung stellt klar, was bisher aufgrund der Rechtsprechung des BGH bereits im Raum stand. Die Satzung müsste also regeln, dass dem Vorstand eine Vergütung gezahlt werden darf, wenn nicht von der Unentgeltlichkeit ausgegangen werden soll. Der Begriff der Vergütung bezieht sich hier auf eine Vergütung für aufgewendete Zeit. Die Erstattung von Auslagen ist auch ohne Satzungsregelung zulässig.

Die Problematik aus Sicht der **Gemeinnützigkeit** ist folgende: die tatsächliche Geschäftsführung muss gemäß § 59 AO den Vorgaben der Satzung entsprechen, andernfalls wird die Steuerbegünstigung nicht gewährt. Regelt die Satzung daher nichts zur Vergütung des Vorstandes, so dürfte dem Vorstand keine Vergütung gezahlt werden. Problematisch wird dann, wenn dem Vorstand eine höhere Vergütung bezahlt werden muss, als vereinsrechtlich zugelassen wurde.

Abzuwarten bleibt, ob auch die haftungsrechtliche Seite aufgegriffen wird. Nach § 31a BGB gelten Haftungserleichterungen für Organmitglieder, die unentgeltlich für den Verein tätig sind oder für ihre Tätigkeit eine Vergütung erhalten, die 720 Euro jährlich nicht übersteigt. Ein gesetzlicher Anspruch auf Mindestlohn könnte auch hier nachteilige Folgen für Ehrenamtliche haben.

Vor diesem Hintergrund wird die weitere Entwicklung aufmerksam zu beobachten sein, wenn es gilt, mit Zahlungen welcher Art auch immer, Ehrenamtliche für die Arbeit der Stiftung zu gewinnen

## Kontakt für weitere Informationen:



**Christof Wörle-Himmel**

Rechtsanwalt, Steuerberater

Tel.: +49 (9 11) 91 93-36 47

E-Mail: [christof.woerle-himmel@roedl.com](mailto:christof.woerle-himmel@roedl.com)

## Breitband

### > Kommunen und Stadtwerke auf dem gemeinsamen Weg zum Glasfasernetz

Von Peer Welling

Das Thema Glasfaserausbau setzt gerade weniger günstig strukturierte Kommunen immer stärker unter Druck, denn schnelles Internet gilt inzwischen als wesentlicher Standortfaktor für Bürger und Unternehmen. Die Einbindung eines kommunalen Energie- und Wasserversorgers öffnet oft die Türen zur Umsetzung des Breitbandausbaus und bietet nicht nur wirtschaftliche Vorteile. Vor diesem Hintergrund skizzieren wir eine mögliche Form der Zusammenarbeit und möchten so einen Denkanstoß zu gemeinsamen Lösungswegen geben.

#### Das Problem der Breitbandunterversorgung

Die Relevanz einer schnellen Internetverbindung für die Attraktivität einer Gemeinde oder Stadt als Wirtschaftsstandort und Anziehungspunkt für neue Bürgerinnen und Bürger ist in den vergangenen Jahren signifikant gestiegen. Die Prognose, dass der Bandbreitenbedarf eines Nutzers jedes Jahr im Mittel um 50 Prozent ansteigt (Niensens Gesetz), kann aus heutiger Sicht nicht nur bestätigt werden, viel mehr zeichnet sich ein noch stärkerer Anstieg der Nachfrage in den nächsten Jahren bereits ab. Dies begründet sich vor allem im aktuellen Trend zur stärkeren Nutzung von Diensten wie HD-TV und Videotelefonie, der steigenden Anzahl von Zweit- und Drittgeräten pro Anschlussnehmer und der bereits von vielen Unternehmen angebotenen Option, als Arbeitnehmer ohne permanente Präsenz im Firmengebäude auf Basis eines elektronischen „virtuellen“ Arbeitsplatzes im sogenannten Home-Office zu arbeiten. Die Ausbauziele der Bundesregierung liegen derzeit bei einer flächendeckenden Versorgung mit mindestens 50 Mbit/s bis 2018. Ob diese vergleichsweise willkürliche Vorgabe den tatsächlichen Bedarf in Zukunft bedienen kann, darf bezweifelt werden.

Verschiedene Technologievarianten können die angestrebten Breitbandverbindungen sicherstellen. Dabei können auch nicht-leitungsgebundene Telekommunikationsnetze zumindest übergangsweise einen Beitrag zur Steigerung der Versorgungsqualität leisten. Nachhaltig wird ein stationäres Glasfasernetz aufgrund der extrem hohen Bandbreiten- und Zuverlässigkeitsanforderungen zukünftig jedoch vermutlich die wesentliche Technologievariante sein.

Gerade in weniger dicht besiedelten Regionen ist der Glasfaserausbau für den bisher zuständigen Netzbetreiber aufgrund der hohen Leitungslängen in Kombination mit einer geringen Abnehmerzahl unter wirtschaftlichen Aspekten oft nicht lohnenswert. Folglich entsteht eine Wirtschaftlichkeitslücke und notwendige Investitionen in die Infrastruktur bleiben aus. Insbesondere für ländliche Kommunen spielt eine gut ausgebauten Infrastruktur aber eine maßgebliche Rolle, um in Bezug auf

die Attraktivität für Einwohner und Unternehmen mit größeren Städten konkurrieren zu können.

Infolgedessen werden gerade kleinere Kommunen immer öfter selbst beim Breitbandausbau aktiv, wenn etablierte Kommunikationsunternehmen diesen hinauszögern oder ablehnen. Das ist insofern schlüssig, als dass neben der reinen Renditeorientierung aus kommunaler Sicht auch die Förderung eines Standortfaktors in die Beurteilung der Vorteilhaftigkeit eines Ausbauprojektes einfließt.

#### Vorteile der Einbindung des lokalen Versorgers

Grundsätzlich ausbauwillige Kommunen stehen nun vor der Frage, inwieweit es aus finanzieller und politischer Sicht vertretbar sein könnte, mit einem eigenen Versorgungsangebot in den Markt einzutreten. Die kommunale Verwaltung sähe sich einer neuen und höchst komplexen Thematik gegenüber, die sie noch zusätzlich zu ihrem Alltagsgeschäft zu bearbeiten hätte. Neben oft hohen Investitionssummen stellt sich auch die Frage, wie das so verlegte Glasfasernetz bewirtschaftet und vermarktet werden sollte. Der Aufbau von Personal und Kompetenz zum Betrieb eines Glasfasernetzes wäre nahezu unausweichlich, wobei zumindest in den ersten Jahren fraglich ist, ob eine Wirtschaftlichkeit oder zumindest die Vermeidung von Verlusten überhaupt zu erzielen ist.

An dieser Stelle kann das lokale Stadt- oder Gemeindewerk als Spezialist für Infrastruktur- und Versorgungsaufgaben unschätzbare Dienste leisten.

Für ein bereits durch den Betrieb von Strom-, Gas-, Wasser- oder Wärmenetzen im Tiefbau und in der Leitungsverlegung tätiges und erfahrenes Unternehmen kann häufig eine Senkung der Ausbaukosten durch Mitverlegung realisiert werden. Auch die Bewirtschaftung und Vermarktung eines Versorgungsnetzes gehört grundsätzlich zum Kerngeschäft eines Versorgers. Gleichzeitig können kurz- oder mittelfristige Verluste des Glas-

fasernetzes unter Umständen durch die Erträge der wirtschaftlich soliden Sparten eines kommunalen Versorgers aufgefangen werden. Hier zeigt sich der Vorteil einer kommunalen Gesellschafterstruktur: Im Gegensatz zu einer in privater Hand befindlichen Gesellschaft, gar einem börsennotierten Konzern, können die Renditevorgaben des Gesamtunternehmens von der Kommune gesteuert werden. Bei einem sukzessiven Ausbau des Gemeindegebietes könnten damit die Investitionen aus dem Kapitalfluss des Versorgers getätigt werden und würden den kommunalen Haushalt nicht oder gegebenenfalls geringer belasten.

Doch auch wenn die Ausschüttungen des Versorgers nicht zur Finanzierung ausreichen, ergeben sich aus dessen Einbindung in den Glasfaserausbau diverse Vorteile. So kann die Kommune als Gesellschafter des Versorgers jederzeit Einfluss auf den Fortschritt des Glasfaserrollouts und die Gestaltung der Breitbandversorgung (beispielsweise Preissetzung, Produktegestaltung, etc.) nehmen.

Und auch für den kommunalen Versorger erschließt sich ein neuer Geschäftsbereich, der strategische und mittel- bis langfristig auch direkte wirtschaftliche Potenziale offenlegt. Mithilfe der kommunalen Zuschüsse und gegebenenfalls unter Rückgriff auf entsprechende Förderprogramme besteht außerdem die Chance, die neue Sparte auch wirtschaftlich auf ein tragfähiges Fundament zu stellen und Risiken weitestgehend zu minimieren.

## Ein Weg der Zusammenarbeit

Eine Kooperation zwischen Kommune und Stadtwerk könnte konkret zum Beispiel nach folgendem Muster gestaltet werden: Im Rahmen von Verlegemaßnahmen der Medien Strom, Gas oder Wasser werden durch das Stadt- oder Gemeindewerk im Rahmen einer Ausbaustrategie Leerrohre mitverlegt. Insbesondere bei der Erschließung von Neubaugebieten macht es Sinn, die Glasfasererschließung direkt miteinzubeziehen. Unter Berücksichtigung beihilferechtlicher Rahmenbedingungen können die Mehrkosten der Mitverlegung für die einzelnen Bauabschnitte auch durch die Stadt getragen werden (direkte Bezuschussung oder beispielsweise Verzicht auf Ausschüttungen).

Nach Durchführung der Tiefbauarbeiten wird das Netz gegebenenfalls unter Zuhilfenahme externer Dienstleister von den Stadtwerken betrieben. Aufgrund bestehender Betriebsführungsaufgaben aus anderen Sparten sollten technisches Personal, Know-how und Gerätschaften zumindest teilweise vorhanden und nutzbar sein. Auch in der kaufmännischen Verwaltung kann auf bewährte Strukturen und Mitarbeiter zurückgegriffen werden.

Weitere Synergien ergeben sich insbesondere im Endkundenvertrieb. Unter Rückgriff auf bestehende Absatzstrukturen

können innovative Maßnahmen wie beispielsweise Strom-Gas-Internet-Kombiprodukte umgesetzt und beworben werden. Bei Bedarf kann der Versorger auch auf die Unterstützung externer Telekommunikationsdienstleister zurückgreifen.

Der kommunale Gesellschafter kann seinen Bürgern auf dieser Basis ein attraktives Glasfasernetz zur Verfügung stellen, während die Kosten bestmöglich minimiert werden können. Erstens ist durch die Nutzung von Synergien ein deutlicher Vorteil gegenüber einem strukturellen Neuaufbau der Breitbandversorgung zu verzeichnen und zweitens werden die kommunalen Zuschüsse nicht zur Erfüllung der (kapitalmarktgetriebenen) Renditeforderungen eines privatwirtschaftlichen Unternehmens verwendet.

Der hier dargestellte Ansatz kann aufgrund der unterschiedlichen Ausgangssituationen keine allgemeingültige Lösung für alle Kommunen darstellen. Vielmehr ist auf Basis einer individuellen Ist-Analyse eine maßgeschneiderte Lösung für das betrachtete Gebiet zu erarbeiten. Hierbei sind die Zielvorstellungen der jeweiligen Kommune zu berücksichtigen. Als Handlungsalternativen sind durchaus auch Kooperationen mit privatwirtschaftlichen Dritten oder interkommunale Lösungen umsetzbar.

Rödl & Partner bietet strategische, wirtschaftliche und rechtliche Begleitung bei Breitbandprojekten an und berät bei Fragen der Finanzierung, der organisatorischen Ausgestaltung und bei Fragestellungen im laufenden Betrieb eines Telekommunikationsnetzes.

Gerne unterstützen wir Sie bei der Gestaltung Ihrer Breitbandversorgung!

## Kontakt für weitere Informationen:



### Peer Welling

Diplom-Kaufmann

Tel.: +49 (2 21) 94 99 09-224

E-Mail: [peer.welling@roedl.com](mailto:peer.welling@roedl.com)

## Rödl & Partner intern

### > Veranstaltungshinweise

<b>Thema</b>	<b>Führungskräftetraining „Strategisch Steuern“ – mit einem Praxisbeitrag vom Landratsamt Günzburg –</b>
<b>Termin / Ort</b>	21. Juli 2015 / München

<b>Thema</b>	<b>Kooperationen von Kommunen und Versorgern beim Glasfaserausbau</b>
<b>Termin / Ort</b>	13. August 2015 / Köln

<b>Thema</b>	<b>2. Praxistag 2015 Kommunales Rechnungswesen in Baden-Württemberg</b>
<b>Termin / Ort</b>	24. November 2015 / Stuttgart

<b>Thema</b>	<b>2. Praxistag 2015 Kommunales Rechnungswesen in Bayern</b>
<b>Termin / Ort</b>	25. November 2015 / München

Alle Informationen zu unseren Seminaren finden Sie direkt im Internet unter: [www.roedl.de/seminare](http://www.roedl.de/seminare).

#### Kontakt für weitere Informationen:



#### Peggy Kretschmer

B.Sc. Wirtschaftswissenschaften

Tel.: +49 (9 11) 91 93-35 02

E-Mail: [peggy.kretschmer@roedl.com](mailto:peggy.kretschmer@roedl.com)

#### Wege aufzeigen

*„Wenn man Bahnbrechendes erschaffen will, muss man sich von Gewohntem lösen und immer wieder neue Wege gehen.“*

*Rödl & Partner*

*„Jeder Schritt will wohlüberlegt sein, wenn ein Castell entsteht. Nur so schaffen wir es bis an die Spitze. Eine Position einzunehmen, sich voll darauf zu konzentrieren: Das muss einfach gegeben sein – anders funktionieren unsere Menschtürme nicht.“*

*Castellers de Barcelona*



„Jeder Einzelne zählt“ – bei den Castellers und bei uns.

Menschtürme symbolisieren in einzigartiger Weise die Unternehmenskultur von Rödl & Partner. Sie verkörpern unsere Philosophie von Zusammenhalt, Gleichgewicht, Mut und Mannschaftsgeist. Sie veranschaulichen das Wachstum aus eigener Kraft, das Rödl & Partner zu dem gemacht hat, was es heute ist.

„Força, Equilibri, Valor i Seny“ (Kraft, Balance, Mut und Verstand) ist der katalanische Wahlspruch aller Castellers und beschreibt deren Grundwerte sehr pointiert. Das gefällt uns und entspricht unserer Mentalität. Deshalb ist Rödl & Partner eine Kooperation mit Repräsentanten dieser langen Tradition der Menschtürme, den Castellers de Barcelona, im Mai 2011 eingegangen. Der Verein aus Barcelona verkörpert neben vielen anderen dieses immaterielle Kulturerbe.

#### Impressum Fokus Public Sector

Herausgeber: **Rödl & Partner GbR**  
 Äußere Sulzbacher Str. 100 | 90491 Nürnberg  
 Tel.: +49 (9 11) 91 93-35 03 | [pmc@roedl.de](mailto:pmc@roedl.de)

Verantwortlich  
 für den Inhalt: **Martin Wambach** – [martin.wambach@roedl.com](mailto:martin.wambach@roedl.com)  
 Kranhaus 1, Im Zollhafen 18 | 50678 Köln  
**Heiko Pech** – [heiko.pech@roedl.com](mailto:heiko.pech@roedl.com)  
 Äußere Sulzbacher Str. 100 | 90491 Nürnberg

Layout/Satz: **Katharina Muth** – [katharina.muth@roedl.com](mailto:katharina.muth@roedl.com)  
 Äußere Sulzbacher Str. 100 | 90491 Nürnberg

Dieser Newsletter ist ein unverbindliches Informationsangebot und dient allgemeinen Informationszwecken. Es handelt sich dabei weder um eine rechtliche, steuerrechtliche oder betriebswirtschaftliche Beratung, noch kann es eine individuelle Beratung ersetzen. Bei der Erstellung des Newsletters und der darin enthaltenen Informationen ist Rödl & Partner stets um größtmögliche Sorgfalt bemüht, jedoch haftet Rödl & Partner nicht für die Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Informationen. Die enthaltenen Informationen sind nicht auf einen speziellen Sachverhalt einer Einzelperson oder einer juristischen Person bezogen, daher sollte im konkreten Einzelfall stets fachlicher Rat eingeholt werden. Rödl & Partner übernimmt keine Verantwortung für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieses Newsletters trifft. Unsere Ansprechpartner stehen gerne für Sie zur Verfügung.

Der gesamte Inhalt der Newsletter und der fachlichen Informationen im Internet ist geistiges Eigentum von Rödl & Partner und steht unter Urheberrechtsschutz. Nutzer dürfen den Inhalt der Newsletter und der fachlichen Informationen im Internet nur für den eigenen Bedarf laden, ausdrucken oder kopieren. Jegliche Veränderungen, Vervielfältigung, Verbreitung oder öffentliche Wiedergabe des Inhalts oder von Teilen hiervon, egal ob on- oder offline, bedürfen der vorherigen schriftlichen Genehmigung von Rödl & Partner.