

Vernehmlassungen@estv.admin.ch

3073 Gümligen, 26. September 2014
273100 dl/jen

Zuständig: Daniel Leuenberger / Makedon Jenni
Direktwahl: 031 950 09 50 / 031 950 09 24

Rektorenkonferenz der Schweizer Universitäten – CRUS; Rektorenkonferenz der Fachhochschulen der Schweiz – KFH; Schweizerische Konferenz der Rektorinnen und Rektoren der Pädagogischen Hochschulen der Schweiz – COHEP; swissuniversities

Stellungnahme zur Vernehmlassungsvorlage über die Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes (Umsetzung der Motion WAK-N 13.3362)

Sehr geehrte Damen und Herren

Im Namen und Auftrag unserer Mandanten, der Rektorenkonferenz der Schweizer Universitäten (CRUS), Sennweg 12, 3012 Bern, der Rektorenkonferenz der Fachhochschulen der Schweiz (KFH), Falkenplatz 9, Postfach 710, 3000 Bern 9, der Schweizerischen Konferenz der Rektorinnen und Rektoren der Pädagogischen Hochschulen (COHEP), Thunstrasse 43a, 3005 Bern, sowie von swissuniversities, Sennweg 2, 3012 Bern, gelangen wir mit nachfolgender Stellungnahme an vernehmlassungen@estv.admin.ch (Eidg. Steuerverwaltung, Hauptabteilung Mehrwertsteuer (ESTV, HA MWST)):

INHALT

1.	AUSGANGSLAGE UND ZIELSETZUNG	2
2.	ZUSAMMENFASSENDE STELLUNGNAHME DER CRUS, KFH, COHEP UND SWISSUNIVERSITIES UND ZIELSETZUNG	3
3.	KRITISCHE WÜRDIGUNG AUSGEWÄHLTER ÄNDERUNGEN GEMÄSS VERNEHMLASSUNGSVORLAGE SOWIE ZUSÄTZLICHE ÄNDERUNGSBEGEHREN	3
3.1	Einleitende Bemerkungen	3
3.2	Zu einzelnen Gesetzesartikeln	3
3.2.1	Art. 3 Bst. h	3
3.2.2	Art. 3 Bst. j	4
3.2.3	Art. 3 Bst. l	4
3.2.4	Art. 18 Abs. 2 Bst. a	5
3.2.5	Art. 19 Abs. 2	5
3.2.6	Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. c	6
3.2.7	Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27	6
3.2.8	Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28	7
3.2.9	Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28bis	7
3.2.10	Art. 21 Abs. 2 Ziff. 30 iVm Art. 21 Abs. 7	7
3.2.11	Art. 42 Abs. 6	7
3.3	Finanzielle Auswirkungen auf die Hochschulen selbst und deren Trägerschaften	8
3.4	Administrative Folgen und Umsetzung	8
3.5	Volkswirtschaftliche Auswirkungen	8
4.	GESAMTBEURTEILUNG / SCHLUSSFOLGERUNGEN	8

T+R AG

Sägweg 11
CH-3073 Gümligen
Tel. + 41 31 950 09 09
Fax + 41 31 950 09 10
info@t-r.ch | www.t-r.ch

Niederlassung Biel
Karl-Neuhaus-Strasse 8
2502 Biel/Bienne
Tel. + 41 32 332 87 70
Fax + 41 32 332 87 72

Niederlassung Kerzers
Gerbeackerstrasse 8
3210 Kerzers
Tel. + 41 31 950 09 89
Fax + 41 31 755 79 27

Niederlassung Murten
Rue de l'Hôpital 25a
3280 Murten-Meyriez
Tel. + 41 26 672 15 13
Fax + 41 31 950 09 10

Mitglied der Treuhand-Kammer

1. AUSGANGSLAGE UND ZIELSETZUNG

Mit Schreiben vom 6. Juni 2014 wurden die Schweizer Bildungsdachorganisationen der Rektorenkonferenz der Schweizer Universitäten (CRUS), Sennweg 12, 3012 Bern, der Rektorenkonferenz der Fachhochschulen der Schweiz (KFH), Falkenplatz 9, Postfach 710, 3000 Bern 9, sowie der Schweizerischen Konferenz der Rektorinnen und Rektoren der Pädagogischen Hochschulen (COHEP), Thunstrasse 43a, 3005 Bern, zur Stellungnahme zur Vernehmlassungsvorlage über die Teilrevisi- on des Mehrwertsteuergesetzes (Vernehmlassungsvorlage revMWSTG) eingeladen.

Die Schweizerische Konferenz der Rektorinnen und Rektoren der Pädagogischen Hochschulen (COHEP), Thunstrasse 43a, 3005 Bern, war nicht „offizielle“ Adressatin der Vernehmlassungsvorlage, da diese keine rechtlich eigenständige Institution sondern vielmehr eine Organisationseinheit der Eidg. Erziehungsdirektorenkonferenz (EDK) darstellt. Ebenso ist die swissuniversities, Sennweg 2, 3012 Bern, nicht auf der Adressatenliste aufgeführt. Die Hauptaufgabe von swissuniversities ist es zunächst, bis Ende 2014 sukzessive die Zusammenführung der gegenwärtig drei Konferenzen CRUS, KFH und COHEP zur gemeinsamen Rektorenkonferenz der schweizerischen Hochschulen vorzubereiten. Dieses neue Organ ist im Bundesgesetz über die Förderung der Hochschulen und die Koordination im schweizerischen Hochschulbereich (HFKG) vorgesehen, das voraussichtlich 2015 in Kraft treten wird.

Zum Begrifflichen: Im Folgenden wird der Begriff „Hochschulen“ als Oberbegriff für universitäre Hochschulen inkl. den ETH-Bereich, Fachhochschulen und Pädagogische Hochschulen verwendet.

Die Stellungnahme legt die aus Sicht des tertiären Bildungssektors (universitäre Hochschulen) wesentlichen Änderungsbegehren dar. Ebenfalls skizziert werden, all- fällige volkswirtschaftliche, fiskalische (finanzielle) sowie administrative Folgen, die sich aus dem vorgeschlagenen revMWSTG für das schweizerische Hochschulwesen einstellen würden.

Ziel und Prämisse des revMWSTG muss sein, das schweizerische Bildungswesen, namentlich das Hochschulwesen mit seinen kantonalen oder eidgenössischen Trä- gerschaften, weder mit fiskalischen noch mit administrativen Zusatzlasten zu bela- den. Der Bildungsstandort Schweiz ist im internationalen Vergleich insbesondere aus volkswirtschaftlicher Sicht attraktiv zu halten – auch vor diesem Hintergrund darf ein revidiertes MWST-Recht zu keiner Verschlechterung der gegenwärtigen Situation führen.

2. ZUSAMMENFASSENDE STELLUNGNAHME DER CRUS, KFH, COHEP UND SWISSUNIVERSITIES UND ZIELSETZUNG

Die Vorschläge des Bundesrates zum revMWSTG werden von der CRUS, COHEP, KFH und swissuniversities grundsätzlich begrüsst.

Im Bereich der Bildung bestehen im heute geltenden MWSTG immer noch punktuelle Unklarheiten (beispielsweise bei den Prüfungsleistungen), welche mit dem revMWSTG beseitigt werden können. Die bestehende Verwaltungspraxis der ESTV, HA MWST, die universitären Hochschulen und bestimmte Institutionen eines Gemeinwesens einer gemeinnützigen Organisation nach Art. 56 Bst. g DBG gleichzusetzen und unter die Bestimmungen von Art. 3 Bst. j MWSTG zu subsumieren, sollte ausdrücklich gesetzlich verankert werden.

Die Abgrenzung zwischen öffentlich-rechtlichen Beiträgen bzw. Subventionen (sogenannte „Nicht-Entgelte“) einerseits und Leistungsverhältnissen andererseits ist im bestehenden Gesetz nicht klar geregelt. Die Entwicklung der Verwaltungspraxis der ESTV, HA MWST, zeigt eine immer engere Auslegung der Nicht-Entgelte, was teilweise zu einer erheblichen steuerlichen Mehrbelastung der universitären Hochschulen führt.

CRUS/KFH/COHEP/swissuniversities schlagen deshalb vor, die in Ziff. 3 hiernach dargelegten Änderungs- und Verbesserungsvorschläge in das revMWSTG zu übernehmen.

3. KRITISCHE WÜRDIGUNG AUSGEWÄHLTER ÄNDERUNGEN GEMÄSS VERNEHMLASSUNGSVORLAGE SOWIE ZUSÄTZLICHE ÄNDERUNGS-BEGEHREN

3.1 Einleitende Bemerkungen

In der vorliegenden Stellungnahme werden unter dem Begriff „Hochschulen“ – wie in der Ausgangslage bereits erwähnt – die universitären Hochschulen, die Fachhochschulen (einschliesslich die privaten Fachhochschulen) sowie die pädagogischen Hochschulen subsumiert.

Die nachstehenden Ausführungen in Ziff. 3.2 folgen chronologisch dem Aufbau des MWSTG.

3.2 Zu einzelnen Gesetzesartikeln

3.2.1 Art. 3 Bst. h

Feststellung:

Bei der Variante Bundesrat handelt es sich um eine unnötige Erweiterung der Definition „enge Verbindung“. Der 2. Absatz würde zudem neue Abgrenzungsfragen aufwerfen. Die Auslegung von „besonders enge wirtschaftliche, vertragliche oder personale Beziehung“ birgt die Gefahr eines willkürlichen Ergebnisses.

Vorschlag/Empfehlung:

Der Vorschlag des Konsultativgremiums ist klarer, einfacher in der Handhabung und deshalb zu favorisieren.

3.2.2 Art. 3 Bst. j

Beantragte Neuregelung:

„gemeinnützige Organisation: Organisation, die die Voraussetzungen erfüllt, welche gemäss Artikel 56 Buchstabe g DBG für die direkte Bundessteuer gelten. ...

Variante 1: ... Der Bundesrat definiert die den gemeinnützigen Organisationen gleichzustellenden Institutionen, die Teil eines Gemeinwesens sind;“

oder

Variante 2: Einer gemeinnützigen Organisation gleichgestellt sind Institutionen des Hochschulwesens, die vom Bund und Kantonen im Rahmen von Artikel 63a der Bundesverfassung gestützt auf eine gesetzliche Grundlage gefördert werden;“

Begründung:

Der Vorschlag zur Erweiterung gemäss 2. Satz soll insbesondere die geltende Praxis widerspiegeln, wonach die Institutionen des Hochschulwesens gemäss genannter gesetzlicher Grundlage – unabhängig ihrer Rechtsform – in Bezug auf die subjektive Steuerpflicht sowie in Bezug auf Bekanntmachungsleistungen den gemeinnützigen Organisationen nach Art. 56 Bst. g DBG gleichgestellt sind. Diese Praxis ist klar in Bezug auf allfällige Abgrenzungsfragen; sie hat sich im Bereich der Hochschulen institutionalisiert und bewährt; vgl. dazu auch MBI 19, Ziff. 3.1 in Bezug auf die massgebende Umsatzlimite.

3.2.3 Art. 3 Bst. l

Neuaufnahme des Begriffs „unternehmerische Tätigkeit“:

Eine Begriffsdefinition des zentralen Tatbestandsmerkmals für die subjektive Steuerpflicht fehlt im (rev)MWSTG. Was „unternehmerisch“ resp. was „nicht unternehmerisch“ ist, ist vorliegend zu konkretisieren, wobei klare Abgrenzungskriterien festzulegen sind.

3.2.4 Art. 18 Abs. 2 Bst. a

Beantragte Neuregelung:

„Subventionen und andere öffentlich-rechtliche Beiträge, auch wenn sie gestützt auf einen Leistungsauftrag oder eine Programmvereinbarung gemäss Artikel 46 Absatz 2 der Bundesverfassung ausgerichtet werden. Bei entsprechenden Rechtsgeschäften wird, unabhängig ihrer Bezeichnung, kein Leistungsverhältnis vermutet;

Begründung:

Die Problematik, zwischen steuerbaren Leistungen und nicht der MWST unterliegenden öffentlich-rechtlichen Beiträgen sowie Forschungsbeiträgen zu unterscheiden, ist offensichtlich und beschäftigt den Hochschulbereich aus administrativer Sicht überproportional.

Die derzeitige Praxis betreffend Leistungsaufträge u.ä. ist sehr heikel und mit vielen Rechtsunsicherheiten verbunden, was u.a. den mehrwertsteuerlichen Grundsätzen der Wettbewerbsneutralität und der Wirtschaftlichkeit der Erhebung und der Entrichtung widerspricht. Vermehrt sehen sich Empfänger von öffentlich-rechtlichen Beiträgen (u.a. Subventionen) mit der Abgrenzungsproblematik konfrontiert, ob diese Beiträge als nicht steuerbare Subventionen oder als Leistungsverhältnisse zu verstehen sind. Im Sinne der Rechtssicherheit ist klarzustellen, dass ein Leistungsverhältnis zwischen dem Empfänger von öffentlich-rechtlichen Beiträgen und dem ausrichtenden Gemeinwesen nur dann vorliegt, wenn das Gemeinwesen den Beitrag gegen eine konkret einforderbare Leistung für die eigenen Bedürfnisse entrichtet, also für eigene Zwecke Leistungen einkauft. Irrelevant dabei ist die Bezeichnung des Rechtsgeschäfts (z.B. Leistungsauftrag, Vertrag, Vereinbarung, Auftrag).

Letztlich gilt zu beachten, dass die grossen Hauptbeiträge von Bund und Kantonen in ihren Funktionen als Träger oder Abgeltungsleister resp. Subventionszahler der Hochschulen bestehen. Eine Verschärfung in der Auslegung der vorliegenden Norm führt systembedingt folglich zu einer Umverteilung zwischen den öffentlichen Kassen, ohne dass gesamthaft ein Mehrwert entstehen würde. Die Auswirkung auf die Volkswirtschaft, die Bildungsinstitutionen bzw. die Konsumenten sind dabei von grosser Bedeutung.

Die Begriffe „Subvention“ bzw. „öffentlich-rechtlicher Beitrag“ müssen in der Revision der MWST-Verordnung (revMWSTV) definiert werden. Ebenso müssen die Kriterien für das Vorliegen eines Nicht-Entgelts im Zusammenhang mit Subventionen und öffentlich-rechtlichen Beiträgen in der revMWSTV stringenter formuliert werden.

3.2.5 Art.19 Abs. 2

Feststellung:

Aus MWST-dogmatischer Sicht besteht kein Grund, die Kombinationsregelung hinsichtlich der Festlegung des Ortes der Leistung (Inland – Ausland) einzuschränken. Vielmehr sind sämtliche Leistungspakete steuersystematisch unabhängig des Leistungserbringungsortes mit Blick auf die gewünschte Vereinfachung zu berücksichtigen.

Vorschlag/Empfehlung:

Der Vorschlag des Konsultativgremiums ist deshalb zu favorisieren.

3.2.6 Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. c

Beantragte Neuregelung:

„Dienstleistungen im Zusammenhang mit Prüfungen im Bildungsbereich,“

Begründung:

Unbestritten sein dürfte, dass Prüfungen als Bestandteil einer Bildungsleistung zu betrachten sind. Dies hatte der WAK-N schon anlässlich der parlamentarischen Debatte im Zusammenhang mit der Erweiterung der Steuerausnahme gemäss Art. 18 Ziff. 11 aMWSTG festgestellt und deshalb eine entsprechende Steuerausnahme gefordert. Der derzeitigen Verwaltungspraxis ist jedoch im Vergleich zu anderen Leistungen im Bildungsbereich (z.B. Referententätigkeit) eine – gesetzgeberisch ungewollte – engere Auslegung zu entnehmen. Hintergrund dieser Praxis dürfte der grammatikalischen Auslegung des Begriffs „**durchgeführte** Prüfungen“ zuzuschreiben sein.

Die vorgeschlagene Umformulierung der Regelung nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 11 Bst. c MWSTG hat lediglich den Zweck, die vom Gesetzgeber beabsichtigte Gleichstellung von Prüfungsleistungen zu anderen Bildungsleistungen sicherzustellen und allfällige Einschränkungen in der Praxis zu vermeiden.

Insbesondere ist sicherzustellen, dass das Erstellen von Prüfungsaufgaben, welche im Rahmen einer Prüfungsexpertentätigkeit (Beaufsichtigen von schriftlichen / praktischen Prüfungen, Abnahme von mündlichen Prüfungen, Korrektur von Prüfungen), analog der Referententätigkeit (Erstellen eines Lehrganges mit nachgelagerter Referententätigkeit) behandelt wird.

3.2.7 Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27

Feststellung:

Die bisherige Praxis, wonach Bekanntmachungsleistungen, die gemeinnützige Organisationen zugunsten Dritter oder Dritte zugunsten von gemeinnützigen Organisationen erbringen, von der Steuer ausgenommen sind, ist beizubehalten.

Vorschlag/Empfehlung:

Regelung ist nicht aufzuheben.

Begründung:

Die Regelung wurde per 1. Januar 2010 neu eingeführt; entsprechend haben sich die davon betroffenen Steuerpflichtigen umstellen müssen. Mittlerweile gilt die Regelung als implementiert, umgesetzt und sie bewährt sich. Sie ist keineswegs unklar, wenn Bekanntmachungsleistungen – gemäss derzeitiger Praxis – den Werbeleistungen gleichgesetzt werden. Eine neuerliche Änderung würde von den betroffenen Steuerpflichtigen nicht verstanden. Ferner ist darauf hinzuweisen, dass es sich beim Adressatenkreis um denjenigen handelt, den der Bundesrat mit Art. 33a aMWSTG steuerlich entlasten wollte.

Eine Präzisierung der Begriffsdefinition sowie klare Abgrenzungskriterien müssen in der revMWSTV vorgenommen werden.

3.2.8 Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28

Angesichts der politisch und wirtschaftlich zunehmend geforderten Zusammenarbeit zwischen Gemeinwesen sowie Organisationen des Gemeinwesens ist die Erweiterung der Steuerausnahme zu begrüssen und umzusetzen.

3.2.9 Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28bis

Die vorgeschlagene Steuerausnahme ist grundsätzlich zu begrüssen. Fraglich ist jedoch, weshalb einzig das Zurverfügungstellen von Personal hierunter zu subsumieren sei resp. weshalb andere Formen der Kooperation nicht unter diese Steuerausnahme fallen sollen. Zudem bleibt aus dogmatischer Sicht zu erwähnen, dass das steuerausgenommene Zurverfügungstellen von Personal in einer einzigen Ziffer von Art. 21 Abs. 2 zu vereinen wäre. Entsprechend wäre der gesetzgeberische Wille von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 13 und von Art. 21 Abs. 2 Ziff. 28bis in einer einzigen Norm zu fassen.

3.2.10 Art. 21 Abs. 2 Ziff. 30 iVm Art. 21 Abs. 7

Diese Normstufenbereinigung ist zu begrüssen und dient der höheren Rechtssicherheit. Bund, Kantone und die Hochschulen selbst erachten aus Ressourcen- und Qualitätsgründen die Hochschulkooperationen als zentrales Element in der Entwicklung der Branche. Die Steuerausnahme ist ins MWSTG aufzunehmen.

3.2.11 Art. 42 Abs. 6

Die vorgeschlagene Ausdehnung der absoluten Verjährung auf 15 Jahre nach Ablauf der Steuerperiode, in der die Steuerforderung entstanden ist, widerspricht den allgemeinen Aufbewahrungsvorschriften nach Art. 962 Abs. 1 OR. Eine Beibehaltung der Verjährung auf 10 Jahre wäre demnach zu begrüssen.

3.3 Finanzielle Auswirkungen auf die Hochschulen selbst und deren Trägerschaften

Jede Verschärfung gemäss revMWSTG führt zu einer höheren MWST-Belastung der Hochschulen und deren Trägerschaften, da eine Überwälzung der Zusatzbelastung auf die Endkonsumenten und Endkonsumentinnen (primär Studierende) weder erwünscht noch tragbar ist. Merklliche fiskalische Zusatzbelastungen würden sich insbesondere durch die vorgesehene Aufhebung der Steuerausnahme nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 revMWSTG ergeben. Um allfälligen weiteren finanziellen Mehrbelastungen in Hochschulen entgegenzuwirken, sind die Änderungsvorschläge betreffend Art. 3 Bst. j sowie Art. 18 Abs. 2 Bst. a revMWSTG zu übernehmen.

3.4 Administrative Folgen und Umsetzung

Aufgrund der alltäglichen mehrwertsteuerlichen Abgrenzungsschwierigkeiten gestaltet sich die Umsetzung des MWST-Rechts in Hochschulen als überaus aufwändig und überproportional im Vergleich zu anderen Branchen. Vor diesem Hintergrund ist jede Vereinfachung und neu geschaffene gesetzliche Klarheit zu begrüßen. Die in Ziff. 3 beantragten Neuregelungen sind ins revMWSTG aufzunehmen. Zudem ist die Steuerausnahme nach Art. 21 Abs. 2 Ziff. 27 nicht aufzuheben.

3.5 Volkswirtschaftliche Auswirkungen

Innerhalb des Bildungswesens ist insbesondere die Tertiärstufe dem internationalen Wettbewerb ausgesetzt; vor dem Hintergrund der Implementierung der sog. Bologna-Reform und des Bologna-Prozesses müssen und wollen sich die Hochschulen auch diesem internationalen Wettbewerb stellen. Den schweizerischen Hochschulen kommt eine erhebliche volkswirtschaftliche Bedeutung zu. Das hohe Renommee kann nur in einem attraktiven Umfeld, wozu auch das MWST-System gehört, sichergestellt werden.

4. GESAMTBEURTEILUNG / SCHLUSSFOLGERUNGEN

Die Vorschläge des Bundesrates zum revMWSTG werden von der CRUS, COHEP, KFH und swissuniversities grundsätzlich begrüsst.

Im Bereich der Bildung bestehen im heute geltenden MWSTG immer noch punktuelle Unklarheiten (beispielsweise bei den Prüfungsleistungen), welche mit dem revMWSTG beseitigt werden können. Die bestehende Verwaltungspraxis der ESTV, HA MWST, die universitären Hochschulen und bestimmte Institutionen eines Gemeinwesens einer gemeinnützigen Organisation nach Art. 56 Bst. g DBG gleichzusetzen und unter die Bestimmungen von Art. 3 Bst. j MWSTG zu subsumieren, sollte ausdrücklich gesetzlich verankert werden.

Die Abgrenzung zwischen öffentlich-rechtlichen Beiträgen bzw. Subventionen (sogenannte „Nicht-Entgelte“) einerseits und Leistungsverhältnissen andererseits ist im bestehenden Gesetz nicht klar geregelt. Die Entwicklung der Verwaltungspraxis der ESTV, HA MWST, zeigt eine immer engere Auslegung der Nicht-Entgelte, was teilweise zu einer erheblichen steuerlichen Mehrbelastung der universitären Hochschulen führt.

Die vorgeschlagenen Änderungen führen zu einer erhöhten Rechtssicherheit und teilweise auch zu einer steuerlichen Entlastung der universitären Hochschulen. Letztere erhöht letztendlich die internationale Wettbewerbsfähigkeit dieser Institutionen.

Wir bitten Sie im Namen unserer Mandanten, die vorliegende Stellungnahme wohlwollend zu würdigen und im Vernehmlassungsverfahren gebührend zu berücksichtigen.

Die Herren Daniel Leuenberger und Makedon Jenni stehen Ihnen für ergänzende Ausführungen selbstverständlich gerne zur Verfügung. Ihrer Antwort sehen wir mit grossem Interesse entgegen.

Freundliche Grüsse

T+R AG

Makedon Jenni
lic. rer. pol.

Daniel Leuenberger
dipl. Wirtschaftsprüfer

Cc Rektorenkonferenz der Schweizer Universitäten CRUS, Herr Dr. Raymond Werlen, Sennweg 2, Postfach 607, 3000 Bern 9

Konferenz der Fachhochschulen der Schweiz, Herr Thomas Bachofner, Falkenplatz 9, Postfach 710, 3000 Bern 9

Schweizerische Konferenz der Rektorinnen und Rektoren der Pädagogischen Hochschulen COHEP, Frau Dr. Sonja Rosenberg, Thunstrasse 43a, 3005 Bern

swissuniversities, Frau Dr. Martina Weiss, Postfach 607, 3000 Bern 9,

Schweizerische Universitätskonferenz SUK, Frau Valérie Clerc, Sennweg 2, Postfach 576, 3000 Bern 9

Schweizerische Konferenz der Kantonalen Erziehungsdirektoren EDK, Herr Hans Ambühl, Haus der Kantone, Speichergasse 6, Postfach 660, 3000 Bern 7