Solidaris

Nutzen stiften – mit Freude für Menschen

JAHRGANG 25 / AUSGABE 1 / FEBRUAR 2022

Solidaris **Information**

Fakten aktuell

3 Herausforderung Lagebericht 2021

5 Whistleblower-Richtlinie – Wer trotz fehlendem nationalen Umsetzungsgesetz handeln muss

7 Berichterstattung nach den ITZ-Kriterien für gemeinnützige Unternehmen

8 Corona-Mehraufwand und Entgeltverhandlungen in der Kinder- und Jugendhilfe

9 Keine Umsatzsteuer auf ambulant abgegebene Fertigarzneimittel?

11 EuGH-Urteil zur Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen

12 Finanzverwaltung zu Verpachtungsbetrieben gewerblicher Art

13 Aktuelle Urteile und Verwaltungsanweisungen

Interview

14 Die Auftragsklärung als wesentlicher Prozessbaustein einer ganzheitlichen, lösungsorientierten und wirksamen Beratung
Gespräch unserer Unternehmensberatungs-Experten Matthias Hennke und Alfred Ruppel über die Faktoren eines erfolgreichen Beratungsprozesses

Beratung aktuell

16 Krankenhausplanung NRW – Quick Check zur Identifizierung des Leistungsportfolios

17 Beschaffungsplanung und KHZG-Ausschreibungen

20 Anforderungen an ein Sanierungskonzept nach IDW S 6 aus Bankensicht

22 Die elektronische Verarbeitung von Eingangsrechnungen

24 Wie lassen sich dolose Handlungen aufdecken und verhindern?

Intern

25 Neue Kompetenzträger

26 **Seminare 2022**

28 **Impressum**

Berlin
Erfurt
Freiburg
Hamburg
Köln
Mainz
München
Münster
Würzburg

EDITORIAL

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

Jens Thomsen

das neue Jahr ist nun schon einige Wochen alt. Ich nutze die Gelegenheit der ersten Ausgabe unserer Solidaris Information im Jahr 2022 aber dennoch gerne, um Ihnen im Namen aller Mitarbeitenden unserer Unternehmensgruppe einen guten Jahresstart zu wünschen. Ich hoffe, Sie konnten den Jahresübergang genießen und sind „gut reingekommen". Mit den zahlreichen Unwägbarkeiten rund um Corona sowie den bereits beschlossenen, umgesetzten und angekündigten Gesetzesänderungen gilt es in 2022 einige Herausforderungen zu meistern.

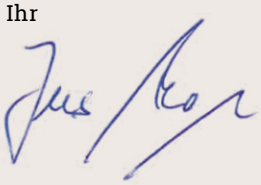
Für Solidaris ist das Jahr 2022 ein besonderes: Unsere Unternehmensgruppe feiert ihr 90-jähriges Jubiläum! Gegründet 1932 als Solidaris Treuhand in Berlin stehen wir seit jeher für professionelle und umfassende Prüfungs- und Beratungsleistungen für die Gesundheits- und Sozialwirtschaft. Heute zählen wir mit rund 360 Mitarbeitenden und neun Standorten deutschlandweit zu den führenden Prüfungs- und Beratungsgesellschaften der Branche. An dieser Stelle möchten wir uns aber auch noch einmal bei Ihnen, unserer Mandantschaft bedanken. Für Ihre Treue und Ihr Vertrauen in uns und unsere Leistungen. Sie sind ebenfalls Teil unserer Erfolgsgeschichte! Dafür sagen wir Danke!

Wie eingangs erwähnt, hält das Jahr 2022 auch für die Branche einige Herausforderungen bereit. In NRW steht die Umsetzung der neuen Krankenhausplanung an. Die dort festgelegte Planungssystematik könnte Vorbild für die Umsetzung in weiteren Bundesländern werden. Wir werfen ab Seite 16 einen Blick auf die Thematik und zeigen auf, wie Sie sich bereits jetzt mit unserem Quick-Check vorbereiten können. Auch die Umsetzung des Krankenhauszukunftsgesetzes (KHZG) schreitet weiter voran. Für viele Krankenhäuser heißt es nun, die Ausschreibungen vorzubereiten. Worauf dabei zu achten ist und wo mögliche Stolpersteine liegen könnten, lesen Sie ab Seite 17.

Nach wie vor beschäftigt uns die Corona-Pandemie. Nicht nur bei unserer täglichen Arbeit, sondern auch mit Blick auf die Berichterstattungen für das zurückliegende Geschäftsjahr. Die Herausforderungen für die Lage-/Prognoseberichterstattung erörtern wir ab Seite 3. Einzelne Branchen sind zudem von den Auswirkungen der Pandemie auf besondere Weise betroffen. Beispielhaft beleuchten wir ab Seite 8 entsprechende Mehraufwendungen bei Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe.

So lässt sich – wie so oft am Anfang eines Jahres – festhalten, dass einiges anzugehen ist. Wir freuen uns darauf, dies gemeinsam mit Ihnen bewältigen zu dürfen. In diesem Sinne wünsche ich Ihnen viel Vergnügen bei der Lektüre. Und einen gelungenen Jahresauftakt.

Ihr



FAKTEN AKTUELL

Herausforderung Lagebericht 2021

Von Torsten Hellwig und Dr. Christoph Thiesen

Jeder Lagebericht hat zwei wesentliche zeitliche Perspektiven: Er ist zum einen vergangenheitsorientiert (Darstellung und Analyse des Geschäftsverlaufs und der Lage) und zum anderen zukunftsorientiert (Beurteilung und Erläuterung der voraussichtlichen Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken). Die vergangenheitsorientierte Berichterstattung über den Geschäftsverlauf und die Lage muss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der rechenschaftslegenden Einheit wiedergeben. Die zukunftsorientierte Berichterstattung muss auf Basis der vergangenheitsorientierten Berichterstattung und der wesentlichen Annahmen über die zukünftige Entwicklung plausibel und folgerichtig sein. Neben den gesetzlichen Grundlagen in § 289 HGB bzw. § 315 HGB ergeben sich diese Anforderungen aus dem Deutschen Rechnungslegungs Standard (DRS) Nr. 20 Konzernlagebericht. Die Adressaten des Lageberichts und der Gesetzgeber erwarten von den gesetzlichen Vertretern, dass sie die Auswirkungen der Covid-19-Pandemie sowohl in der vergangenheitsorientierten als auch in der zukunftsorientierten Berichterstattung berücksichtigen. Wir möchten die sich daraus ergebenen Herausforderungen anhand einzelner Sachverhalte beleuchten, die sich aus den veröffentlichten Schwerpunkten der Abschlussdurchsicht der Wirtschaftsprüferkammer für das Jahr 2022 für Lageberichte ergeben.

Vergleich der in der Vorperiode berichteten Prognosen mit der tatsächlichen Geschäftsentwicklung

Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf und die Lage der betreffenden Einheit darzustellen und zu analysieren. Dazu gehört die Darstellung der gesamtwirtschaftlichen und branchenbezogenen Rahmenbedingungen. In die Ausführungen sind die bedeutsamsten finanziellen und gegebenenfalls nichtfinanziellen Leistungsindikatoren (= Kennzahlen) einzubeziehen. Die in der Vorperiode aufgestellten Prognosen sind mit der tatsächlichen Geschäftsentwicklung zu vergleichen.

Nachdem die Auswirkungen der Pandemie in den Prognosen der Lageberichte für das Geschäftsjahr 2019 in der Regel kaum einschätzbar waren, so sind in den Lageberichten für das Geschäftsjahr 2020 oftmals konkretere Prognosen für das Geschäftsjahr 2021 erfolgt. Es wird indes in den meisten Fällen zu wesentlichen Abweichungen zwischen prognostizierten und eingetretenen Entwicklungen gekommen sein. Diese Abweichungen sind zu erläutern.

Da in der Darstellung der Lage auch auf einmalige bzw. nicht nachhaltige Ereignisse und Entwicklungen einzugehen ist, bietet es sich an, bei der Erläuterung der Abweichungen darauf Bezug zu nehmen, soweit diese Ereignisse und Entwicklungen nicht in den Prognosen enthalten waren. Eine wesentliche Herausforderung bei der Berichterstattung ist mithin eine vollständige, klare und übersichtliche Darstellung der Lage der Einrichtung, in der wesentliche außergewöhnliche Covid-19-Etrags- und Aufwandseffekte angegeben werden. In den Einrichtungen der Sozial- und Gesundheitswirtschaft sind die Ertragseffekte zumeist verbunden mit Unterstützungsmaßnahmen des Gesetzgebers, so dass hier die Interdependenz zu den Darstellungen der Rahmenbedingungen der Branche zu beachten ist.

Berichterstattung über wesentliche Einzelrisiken und gegebenenfalls über bestandsgefährdende Risiken

Anzugeben ist, ob die gesetzlichen Vertreter bestandsgefährdende Risiken oder Risiken, die sich wesentlich auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage auswirken können, erkennen. Für wesentliche Risiken sind außerdem die Maßnahmen zu berichten, die zu ihrer Begrenzung ergriffen wurden. Ein Risiko ist auch dann wesentlich und damit berichtspflichtig, wenn es besteht, aber aufgrund der ergriffenen Maßnahmen wahrscheinlich bei seinem Eintritt ohne wesentlichen Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage bleiben wird. Auch in diesem Fall hat die Berichterstattung des Risikos und der ergriffenen Maßnahmen zu erfolgen.

Bezogen auf die Covid-19-Pandemie und ihre Auswirkungen ist also aufbauend auf die Ausführungen zum Geschäftsverlauf des Jahres 2021 anzugeben, inwieweit die Pandemie ein Risiko für die zukünftige Entwicklung darstellt. Neben Angaben zur erwarteten Inanspruchnahme der angebotenen Dienstleistung im Prognosezeitraum (z. B. Belegungszahlen) stellt sich die Frage nach möglichen öffentlichen Kompensationsmaßnahmen und deren Ergebniseffekten als risikobegrenzende Maßnahmen. Je nach finanzieller Ausgangslage sind die Auswirkungen auf die Zahlungsströme der betrachteten Einheit zu bewerten.

Wichtig

Bitte beachten Sie hierbei den obigen Hinweis, dass bei Wesentlichkeit des Risikos aus der Covid-19-Pandemie die ergriffenen bzw. zu ergreifenden Gegenmaßnahmen zu berichten sind. Dieser generelle Zusammenhang zwischen einem Risiko und vorgesehenen Gegenmaßnahmen bei Eintritt von Risiken sind unabdingbarer Bestandteil von ordentlichen Planungsrechnungen. Insbesondere für (Fremd-) Kapitalgeber sind diese Bausteine eines Risikomanagementsystems von grundlegender Bedeutung.

Umfang der Prognoseberichterstattung zu den bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren

Bereits in die Analyse des Geschäftsverlaufs sind die bedeutsamsten finanziellen Leistungsindikatoren einzubeziehen. In der Regel sind dies jene, die auch zur internen Steuerung herangezogen werden, zum Beispiel Eigenkapitalrendite, Umsatzrendite und EBITDA. Für solche finanzielle Leistungsindikatoren sind dann nicht nur vergangenheitsorientierte Ist-Werte zu ermitteln. Sie werden zugleich Teil der zukunftsorientierten Berichterstattung mit der Folge, dass für die Indikatoren Prognosewerte anzugeben sind. Hierbei muss eine Vergleichbarkeit von Ist- und Prognosewerten gegeben sein.

Sollten die gesetzlichen Vertreter zu dem Ergebnis kommen, dass die Covid-19-Pandemie als besonderer Umstand anzusehen ist, der in Bezug auf die zukünftige Entwicklung aufgrund gesamtwirtschaftlicher Rahmenbedingungen eine außergewöhnlich hohe Unsicherheit verursacht und daher die Prognosefähigkeit der Unternehmen wesentlich beeinträchtigt hat, so ist dies entsprechend zu begründen.

Als starkes Indiz für eine außergewöhnlich hohe Unsicherheit hinsichtlich der Zukunftsaussichten aufgrund gesamtwirtschaftlicher Rahmenbedingungen gilt nach dem Institut der Wirtschaftsprüfer ein Auseinanderfallen von Prognosen renommierter Wirtschaftsforschungsinstitute. Hinreichend erfüllt ist die Bedingung, wenn gleichzeitig auch nachweisbar ist, dass für die rechnungslegende Einheit ein hoher Grad von individueller Betroffenheit durch die Pandemieauswirkungen und damit eine außergewöhnlich hohe Unsicherheit in Bezug auf die Prognose gegeben ist. In diesem Falle sind komparative Prognosen oder die Darstellung der voraussichtlichen Entwicklung in verschiedenen Zukunftsszenarien unter Angabe der jeweils zugrunde gelegten Annahmen ausreichend. Gegen die Anwendung der Vereinfachung spricht es, wenn eine für unternehmens-/konzerninterne Zwecke erstellte und genehmigte Planungsrechnung mindestens für den Prognosezeitraum vorliegt.

Wichtig

Bei der Anwendung der Vereinfachungsregelung muss für die dargestellten Szenarien die Richtung der erwarteten Veränderung der prognostizieren Leistungsindikatoren gegenüber dem entsprechenden Ist-Wert des abgelaufenen Jahres verdeutlicht werden. Nach unserer Erfahrung ist aufgrund des Vorliegens von genehmigten Planungsrechnungen für den Prognosezeitraum selten von der Anwendung der Vereinfachungsregelung auszugehen. Hier empfiehlt es sich vielmehr, wie in der Vergangenheit auch, auf bestehende Risiken und Chancen in Bezug auf mögliche Abweichungen vom Planansatz einzugehen.

Torsten Hellwig
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
02203 . 8997-214 t.hellwig@solidaris.de

Dr. Christoph Thiesen
Wirtschaftsprüfer

Köln
02203 . 8997-133 c.thiesen@solidaris.de

Whistleblower-Richtlinie – wer trotz fehlendem nationalen Umsetzungsgesetz handeln muss

Von Alexander Gottwald und Philipp Müller

Seit Mitte Dezember 2021 entfaltet die „Whistleblower-Richtlinie" in Deutschland gewisse rechtliche Wirkungen. Für viele Rechtsträger bestehen schon jetzt Handlungspflichten, auf andere kommen sie unausweichlich und womöglich kurzfristig zu. Ein Überblick.

Es hätte kommen sollen, kam aber nicht – das „Hinweisgeberschutzgesetz". Die so genannte „Whistleblower-Richtlinie" der EU (RL (EU) 2019/1937, im Folgenden: WBRL) verpflichtete den deutschen Gesetzgeber, bis zum 17. Dezember 2021 ihre Inhalte in deutsches Recht umzusetzen. Dem wollte man mit dem im Referentenentwurf vorgelegten Hinweisgeberschutzgesetz entsprechen (siehe *Solidaris Information* 3/2021), scheiterte aber an der Umsetzung vor Ablauf der letzten Legislaturperiode.

Die WBRL zielt auf Regeln ab, die sogenannten „Hinweisgebern" oder „Whistleblowern" Schutz bieten, einen institutionellen Umgang mit von ihnen erhaltenen Informationen vorzuzeichnen und die Vorhaltung der notwendigen Einrichtungen zur Erteilung der Hinweise sicherzustellen. Hinweisgeber sind Personen – z. B. Mitarbeiter –, welche bestimmte Rechtsverstöße in Unternehmen erkennen und intern monieren, staatlichen Stellen anzeigen oder gegenüber der Öffentlichkeit offenlegen. Unternehmensintern werden solche Verhaltensweisen oft negativ bewertet, was zu nachteiligen Konsequenzen für die Hinweisgeber führen kann. Wegen des Interesses der Rechtsordnung an einem rechtmäßigen Verhalten der am Rechtsverkehr teilnehmenden Einheiten sollen solche Benachteiligungen verhindert und die Untersuchung erteilter Hinweise sowie die Durchführung geeigneter Folgemaßnahmen sichergestellt werden.

Die wohl aufwendigste Maßnahme, die infolge der WBRL auf bestimmte Organisationen zukommt, ist die Einrichtung einer „Whistleblowing-Stelle", die über speziell geschultes Personal verfügt. Bei dieser internen Stelle sollen Hinweisgeber Informationen melden können, wobei ihr Schutz zu gewährleisten ist und konkrete Maßnahmen hinsichtlich der mitgeteilten Informationen binnen bestimmter Fristen ergriffen werden müssen.

Wäre das Hinweisgeberschutzgesetz rechtzeitig in Kraft getreten, hätte sich der deutsche Rechtsverkehr an dessen Vorgaben orientieren und die dort vorgeschriebenen Pflichten umsetzen müssen. Nachdem die Umsetzungsfrist verstrichen ist, stellt sich die Frage, ob und von wem die sich aus der WBRL ergebenden Pflichten gleichwohl – also ohne konkretes nationales Umsetzungsgesetz – umzusetzen sind. Für sich genommen verpflichtet die WBRL die Mitgliedstaaten, konkrete nationale Vorgaben zum Schutz von Hinweisgebern zu schaffen. Die WBRL selbst ist also nicht auf eine unmittelbare Geltung gegenüber anderen Rechtssubjekten angelegt. Gleichwohl kann aber eine (un)mittelbare Wirkung in Betracht kommen, wenn die WBRL darauf abzielt, einen öffentlich-rechtlichen Anspruch der Bürger gegenüber dem Staat zu entwickeln. In diesem Fall können sich Bürger im Verhältnis zum Staat auf die WBRL berufen, auch wenn dieser die Schaffung eines Umsetzungsgesetzes versäumt hat.

Organisationen des privaten Sektors

Eine unmittelbare Wirkung zwischen Privaten wird überwiegend abgelehnt. Hinweisgebern erwachsen aus der WBRL allein grundsätzlich lediglich mittelbare Ansprüche gegenüber privaten Organisationen. Demgemäß wird man auch nicht annehmen müssen, dass Arbeitgeber des privaten Sektors bereits einer gesetzlichen Pflicht unterliegen, Meldestellen einzurichten.

Mittelbare Auswirkungen können sich ergeben, weil die WBRL eine Bindungswirkung gegenüber Gerichten entfaltet. Diese sind gehalten, das nationale Recht bei seiner Anwendung – in den Grenzen seines Wortlautes – so auszulegen, dass es den Vorgaben der WBRL entspricht. Das kann dazu führen, dass eine bisher gefestigte nationale Rechtsprechung Änderungen erfährt. Im Hinblick auf die WBRL erscheint es insbesondere gut möglich, dass künftig in arbeitsrechtlichen Prozessen mit Personen, die sich als Hinweisgeber betätigt haben, andere Ergebnisse gefunden werden als bisher. Das deutsche Recht zu diesem Themenbereich wurde großteils gerichtlich entwickelt. Das Schutzniveau für Hinweisgeber wird durch die WBRL im Verhältnis zum bisherigen Recht aber angehoben. Daher ist mit einer Anpassung der Rechtsprechung in diesem Sinne zu rechnen. Insbesondere ist in der WBRL vorgesehen, dass

es zu einer Beweislastumkehr zu Lasten der Arbeitgeber kommt. Die WBRL verbietet es, Mitarbeiter wegen ihrer Handlungen als Hinweisgeber nachteiligen Maßnahmen auszusetzen. Bisher musste der gegen eine nachteilige Maßnahme klagende Arbeitnehmer den Zusammenhang zwischen Benachteiligung und seinem Hinweis darlegen. Nach Art. 21 Abs. 5 der WBRL soll künftig im Falle einer nachteiligen Maßnahme gegenüber einem Hinweisgeber angenommen werden, dass die Benachteiligung eine Repressalie aufgrund der Meldung oder Offenlegung war. Gegenteiliges ist vom Arbeitgeber zu beweisen. Das wird eine gute Dokumentation und Nachweisbarkeit der Gründe für die nachteilige Maßnahme erfordern.

Organisationen des öffentlichen Sektors

Weiteres gilt für Organisationen des öffentlichen Sektors (inklusive Gemeinden). Dies schließt neben klar dem öffentlich-rechtlichen Wirken zuzuordnenden Organisationen gemäß Art. 8 Abs. 9 WBRL auch solche (auf den ersten Blick vielleicht privat erscheinende) Organisationen ein, die im Eigentum oder unter Kontrolle einer Organisation des öffentlichen Sektors stehen. Beispielsweise kann ein Kreiskrankenhaus in der Rechtsform einer GmbH erfasst sein, wenn die Mehrheit der Kapitalbeteiligungen von einer Gemeinde gehalten wird. Solche Organisationen des öffentlichen Sektors sind von einer unmittelbaren Wirkung der WBRL betroffen, soweit deren Anordnungen unbedingt gelten sollen und hinreichend genau sind. Letzteres wird man über weite Strecken annehmen können. Die WBRL gibt grundsätzliche Mindeststandards vor. Wo sie die Ausgestaltung dem nationalen Gesetzgeber überlässt, lässt sie diesem zwar große Freiheiten – dies muss aber nicht als fehlende Bestimmtheit, sondern kann als Gestaltungsspielraum verstanden werden. Bezüglich vieler der angeordneten Pflichten dürfte gegenüber Organisationen des öffentlichen Sektors daher eine unmittelbare Wirkung bestehen. Dadurch würde diesen Organisationen abverlangt, jene Pflichten schon jetzt zu erfüllen, deren Einführung die WBRL in nationales Recht fordert.

Gerade hinsichtlich der aufwendigen Einrichtung von Meldestellen besteht wohl seit dem 18. Dezember 2021 eine Pflicht zu deren Vorhaltung. Nach dem Wortlaut der WBRL gilt dies für sämtliche Unternehmen und Gemeinden des öffentlichen Sektors, denn die für gewisse private Organisationen in Art. 8 Abs. 3 der WBRL vorgesehene Beschränkung auf Organisationen mit 50 oder mehr Arbeitnehmern gilt nicht für öffentliche Organisationen. Art. 8 Abs. 9 WBRL erlaubt es den Mitgliedsstaaten lediglich, solche öffentlichen Organisationen von der Einrichtungspflicht auszunehmen, die über weniger als 50 Mitarbeiter oder, wenn es sich um Gemeinden handelt, über weniger als 10.000 Einwohner verfügen. Mangels eines deutschen Umsetzungsgesetzes ist eine solche Ausnahme aber nicht gegeben.

Die obigen Ausführungen zu mittelbaren Auswirkungen durch die Rechtsprechung gelten für Organisationen des öffentlichen Sektors entsprechend.

Fazit

Schon jetzt dürften öffentliche Organisationen interne oder extern betriebene interne Meldestellen schaffen müssen. Dies betrifft zum Beispiel auch Kreiskrankenhäuser in der Rechtsform der GmbH, deren Träger mehrheitlich Gemeinden oder öffentliche Stiftungen sind. Auch Organisationen, die noch nicht von unmittelbaren Pflichten betroffen sind, sollten sich jetzt mit der Thematik befassen. Denn wenn das Umsetzungsgesetz kommt, muss es möglicherweise schnell gehen. Dann müssen das notwendige Wissen für die Anwendung des Rechts der WBRL bzw. des absehbaren Umsetzungsgesetzes in den betroffenen Organisationen nebst den erforderlichen Kanälen und Vorkehrungen vorgehalten werden. Daher ist es bereits jetzt sinnvoll, Mitarbeiter für die Meldestelle zu schulen. An eigenen Meldestellen besteht übrigens ein autonomes Interesse: Fehlen diese, werden sich Hinweisgeber an externe staatliche Meldestellen oder gegebenenfalls an die Öffentlichkeit wenden. Bei Fragen zur WBRL, zum ausstehenden Umsetzungsgesetz oder zur Einrichtung von Meldestellen unterstützen wir Sie gerne. Daneben bieten wir unseren Mandanten auch den externen Betrieb der internen Meldestelle durch unsere Compliance-Experten an.

Alexander Gottwald, EMBA
Rechtsanwalt
Zertifizierter Datenschutzbeauftragter (GDDcert. EU)

Münster
0251 . 48261-173 a.gottwald@solidaris.de

Philipp Müller
Rechtsanwalt

Freiburg
0761 . 79186-10 p.müller@solidaris.de

Berichterstattung nach den ITZ-Kriterien für gemeinnützige Unternehmen

Von Trang Nguyen und Sebastian Rother

In Deutschland gibt es bislang keine einheitlichen Veröffentlichungspflichten für gemeinnützige Organisationen. Um durch Transparenz auf freiwilliger Basis das Vertrauen der Bevölkerung in die Zivilgesellschaft zu stärken, wurde im Jahr 2010 die Initiative Transparente Zivilgesellschaft (ITZ) gegründet. Sie wird von Transparency International Deutschland e. V. (Transparency Deutschland) gemeinsam mit weiteren zivilgesellschaftlichen Akteuren, unter anderem dem Bundesverband Deutscher Stiftungen und dem Deutschen Zentralinstitut für soziale Fragen (DZI), getragen. Seit ihrer Gründung hat die ITZ mehr als 1.500 Unterzeichner gewonnen und gilt als Einstiegsstandard in das Thema Transparenz.

Ziel der Initiative ist es, auf freiwilliger Basis Informationen über die Arbeit gemeinnütziger Organisationen zur Verfügung zu stellen und damit die Transparenzkultur im gemeinnützigen Sektor zu fördern. Gleichzeitig soll das Vertrauen von Spendern in die Organisation gestärkt und die Spendenbereitschaft erhöht werden. Die Unterzeichner der Initiative verpflichten sich, zehn relevante Informationen über ihre Organisation durch Veröffentlichung auf ihrer Webseite der breiten Öffentlichkeit zugänglich zu machen:

- Name, Sitz, Anschrift und Gründungsjahr
- Vollständige Satzung, Organisationsziele
- Angaben zur Steuerbegünstigung
- Name und Funktion wesentlicher Entscheidungsträger
- Tätigkeitsbericht
  Der Tätigkeitsbericht soll über die Tätigkeiten eines Jahres Aufschluss geben. Meistens wird er im Rahmen eines Jahresberichts oder Newsletters erstellt. Es kann grundsätzlich auch der Rechenschaftsbericht an die Mitgliederversammlung als Tätigkeitsbericht verwendet werden.
- Personalstruktur (Organigramm der Organisation)
- Angaben zur Mittelherkunft
  An dieser Stelle werden die wichtigsten Einnahmen der Organisation erläutert (Umsatzerlöse, Mitgliedsbeiträge, Spendengelder, Zuschüsse etc.). Es empfiehlt sich, die Gewinn- und Verlustrechnung als Anlage beizufügen.
- Angaben zur Mittelverwendung
  Ein Überblick über die größten Aufwandspositionen der Gewinn- und Verlustrechnung, der den Spendern aufzeigt, wofür ihre Mittel verwendet werden.
- Gesellschaftsrechtliche Verbundenheit mit Dritten (zum Beispiel Mutter- oder Tochtergesellschaften)
- Namen von juristischen Personen, deren jährliche Zahlungen mehr als 10 % des Gesamtjahresbudgets ausmachen (Angaben zu entsprechenden Spenden von natürlichen Personen werden nach Zustimmung derselben veröffentlicht, in jedem Fall aber als „Großspenden von Privatpersonen“ gekennzeichnet)

Mit der Veröffentlichung dieser Informationen, die sich im Wesentlichen aus dem Bericht über die Jahresabschlussprüfung ableiten lassen, auf der eigenen Webseite muss die jeweilige Organisation eine Selbstverpflichtungserklärung unterzeichnen. Diese wird zusammen mit einem ausgefüllten Onlineformular auf die Website von Transparency Deutschland hochgeladen. Nach einer Überprüfung der Informationen auf Vollständigkeit und Plausibilität durch Transparency Deutschland erhalten die Organisationen das ITZ-Logo für ihre Website via E-Mail und werden in die öffentliche Unterzeichnerliste aufgenommen. Unterzeichner der ITZ werden stichprobenartig von Transparency Deutschland hinsichtlich der Einhaltung der Regelungen kontrolliert.

Praxis-Hinweis

Die Anforderungen der ITZ sind gering gehalten und damit auch für kleinere Vereine, Stiftungen und gemeinnützige GmbHs umsetzbar. Größere Organisationen sind angehalten, zusätzliche Informationen bereitzustellen und weitere transparenzfördernde Maßnahmen umzusetzen. Gerne sind wir Ihnen bei der Zusammenstellung der Transparenzinformationen behilflich – sprechen Sie uns an!

Trang Nguyen, B.A.

Köln
02203 . 8997-381 t.nguyen@solidaris.de

Sebastian Rother, B.Sc.

Köln
02203 . 8997-521 s.rother@solidaris.de

Corona-Mehraufwand und Entgeltverhandlungen in der Kinder- und Jugendhilfe

Von Markus Fischer und Mario Sendrowski

Viele Einrichtungen der stationären, teilstationären und ambulanten Kinder- und Jugendhilfe hatten aufgrund der Auswirkungen der Corona-Pandemie zusätzliche wirtschaftliche Belastungen zu tragen, zum Beispiel zusätzliche Personalkosten für die regelmäßige Durchführung von Schnelltests und zusätzliche Sachkosten für Hygienemaßnahmen. Anders als Krankenhäuser und Altenhilfeeinrichtungen haben Sie jedoch keine gesonderten gesetzlich vorgesehenen Corona-Hilfen erhalten. Da die Entgelte in der Kinder- und Jugendhilfe prospektiv verhandelt werden, wird eine Refinanzierung dieser in der Vergangenheit entstandenen zusätzlichen Kosten kaum noch möglich sein. Desto wichtiger ist die Frage, wie solche Mehraufwendungen in der Zukunft refinanziert werden können.

Während die Kostenseite durch die Einrichtungen täglich gesteuert wird, besteht in der Regel nur einmal im Jahr die Möglichkeit, im Rahmen der Entgeltverhandlungen die Preiskomponente auf der Ertragsseite zu betrachten. Eine pauschale Fortschreibung der Entgelte, wie sie in der Vergangenheit vielfach vorgenommen wurde, wird jedoch weder die coronabedingten Mehrbelastungen noch die rasant steigenden Teuerungsraten adäquat decken können. Für die Einrichtungen bedeutet dies, nach Möglichkeit auf eine pauschale Anhebung der bisherigen Entgelte zu verzichten und neue individuelle Entgelte auf Basis einer prospektiven Kalkulation zu verhandeln.

Eine solche individuelle Verhandlung sollte unter genauer Kenntnis des regulatorischen Rahmens, mit einem großen Wissen über verhandlungstheoretische Grundlagen sowie auf Basis einer dezidierten Verhandlungsstrategie erfolgen. Einen Rahmen für diese Verhandlungen bilden unter anderem die einschlägigen Urteile des Bundessozialgerichts aus dem Jahr 2009. Diese betreffen zwar die Sphäre der gerechten Entgeltfindung in der Altenhilfe, sind jedoch methodisch und rechtlich auf andere Bereiche der Sozialwirtschaft übertragbar.

Demnach wird in einem Stufenverfahren verhandelt, wobei auf der ersten Stufe der Verhandlung grundsätzlich eine prospektive Kostenkalkulation und eine dezidierte Erläuterung der Kosten und der Steigerungsbeträge seitens der Einrichtung vorzulegen und durch den zuständigen Kostenträger auf Plausibilität zu prüfen sind. Möchte der Kostenträger die Plausibilität der Kosten wirksam bestreiten, so muss er hinsichtlich der einzelnen Kostenpositionen und der Erläuterungen dezidiert und substantiiert argumentieren. Erst auf der zweiten Stufe der Verhandlung – d. h. nach der Prüfung und Feststellung der Plausibilität der Kosten – ist der Vergütungssatz seitens der Kostenträger auf Angemessenheit zu prüfen und gegebenenfalls zu bestreiten. Auch hierbei muss der Kostenträger detailliert vortragen, warum eine Angemessenheit bestritten wird. Im Zuge der Verhandlung gibt es also wechselseitige Darlegungspflichten. Dies bedeutet, dass nicht nur die Einrichtung ihre Forderungen erläutern und gegebenenfalls auch belegen muss, sondern auch der Kostenträger muss seine Argumente darlegen und ebenfalls belegen – eine reine Behauptung ist nicht ausreichend, um wirksam zu bestreiten.

Schon an diesen skizzenhaften Ausführungen zum Stufenmodell ist zu erkennen, dass eine professionelle Verhandlung nicht immer einfach ist. Entscheidet man sich für die individuelle Verhandlung und Kalkulation, so ist für den Verhandlungserfolg als erster Schritt eine sorgfältige Vorbereitung unabdingbar, und zwar sowohl in inhaltlicher als auch in taktischer Hinsicht. Das Maximalziel („Dies möchte ich erreichen.“) und das Minimalziel („Das muss ich mindestens erreichen.“) sollten schriftlich definiert und in der Verhandlung grundsätzlich nicht verschoben werden. Gerade weil der Verhandlungszeitraum in der Regel eng begrenzt ist, kommt im Zuge der Vorbereitung der Entgeltverhandlung auch der Definition dieser Ziele eine besondere Bedeutung zu.

Diese Definition muss auf Basis einer guten Datenlage, insbesondere auf Basis der Daten des Rechnungswesens und des Controllings und sauber ermittelten prospektiven Kosten prospektiv erfolgen. Nur auf diese Weise ist es möglich, die eigene Leistung zu bepreisen bzw. die Vergütungssätze zu ermitteln. Auf Basis dieses Zahlenwerkes sollten die Forderungen möglichst klar definiert und priorisiert werden. Generell ist festzuhalten, dass ein umfangreicher und klarer Forderungskatalog in inhaltlicher und taktischer Sicht die Verhandlung deutlich vereinfacht.

Prospektive coronabedingte Mehraufwendungen zu kalkulieren, ist insbesondere in Anbetracht der sich ständig ändernden Corona-Regelungen mit hohen Unsicherheiten verbunden. Diese Unsicherheiten sollten jedoch nicht dazu führen, dass die vielfach systemrelevanten Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe ungebührlich belastet werden.

Praxis-Hinweis

Weder die Unsicherheit hinsichtlich prospektiver Kalkulationen noch die Anforderungen an eine professionelle Verhandlungsführung sollten Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe davon abhalten, individuelle Vergütungsverhandlungen anzustreben. Schon eine einzige Verhandlung kann über den zukünftigen wirtschaftlichen Erfolg oder Misserfolg einer Einrichtung entscheiden. Ziel sollte es sein, mit Hilfe einer guten Vorbereitung und guter Verhandlungskenntnisse auf Augenhöhe mit dem Kostenträger zu verhandelt, um kein Geld für die – in Pandemiezeiten durchaus systemrelevante – Kinder- und Jugendhilfe zu verschenken. Bei Rückfragen und für notwendige Unterstützungsleistungen zur Vorbereitung auf eine solche Entgeltverhandlung stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Markus Fischer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
02203 . 8997-195 m.fischer@solidaris.de

Mario Sendrowski
Diplom-Ökonom

Köln
02203 . 8997-519 m.sendrowski@solidaris.de

Keine Umsatzsteuer auf ambulant abgegebene Fertigarzneimittel?

Von Sylvia Köchling und Sven Schiffner

Mit Urteil vom 9. Dezember 2020 – L 5 KR 2614/17 – hatte das Landessozialgericht (LSG) Baden-Württemberg entschieden, dass eine Krankenkasse nicht verlangen kann, die gezahlte Umsatzsteuer auf ambulant abgegebene Fertigarzneimittel von dem Krankenhaus zurückerstattet zu bekommen. Das Bundessozialgericht (BSG) hat dieses Urteil nun mit Beschluss vom 10. November 2021 – B 1 KR 5/21 B – bestätigt.

Klägerin ist eine gesetzliche Krankenkasse. Die Beklagte betreibt ein psychiatrisches Fachkrankenhaus, eine psychiatrische Institutsambulanz sowie eine Krankenhausapotheke. Die in der Institutsambulanz tätigen Krankenhausärzte gaben an Versicherte der Klägerin in den Jahren 2010, 2011 und 2012 Fertigarzneimittel (Ampullen und Fertigspritzen) zur ambulanten Behandlung ab. Die Beklagte rechnete die Kosten gegenüber der Klägerin auf der Grundlage des Apothekenvertrages nach § 129a SGB V zuzüglich Umsatzsteuer von 19 % ab.

Die Klägerin verlangte von der Beklagten die Rückzahlung der Umsatzsteuer und verwies zur Begründung auf das Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 24. September 2014 – V R 19/11 – zur Umsatzsteuerfreiheit der Abgabe von Zytostatika durch eine Krankenhausapotheke. Die Umsatzsteuerfreiheit gelte auch für Fertigarzneimittel, die durch eine Krankenhausapotheke abgegeben würden. Dem hielt das Krankenhaus entgegen, dass sich weder aus der zitierten Entscheidung des BFH noch aus den Rundschreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) ergäbe, dass Fertigarzneimittel von der Umsatzsteuerfreiheit erfasst wären.

Das Krankenhaus konnte sich mit dieser Auffassung in allen drei Instanzen durchsetzen. Das LSG Baden-Württemberg führte zur Begründung aus, dass sich weder aus dem für die streitgegenständlichen Zeiträume der Jahre 2010 bis 2012 geltenden Apothekenvertrag nach § 129a SGB V noch

aus der zitierten Entscheidung des BFH bzw. aus den Rundschreiben des BMF die Umsatzsteuerfreiheit für Fertigarzneimittel ergebe. Gemäß § 5 Abs. 3 des Apothekenvertrags nach § 129a SGB V sei der Apothekenabgabepreis um „den jeweils geltenden Mehrwertsteuersatz" zu erhöhen. Im Übrigen sei in den Fällen, in denen die Abgabe nicht umsatzsteuerpflichtig sei, wegen der fehlenden Möglichkeit des Vorsteuerabzuges die Umsatzsteuer fiktiv aufzuschlagen.

Damit unterlägen die von Krankenhausapotheken abgegebenen Fertigarzneimittel zur Verabreichung an ambulante Patienten der Umsatzsteuerpflicht, zumal sich die in den Jahren 2010, 2011 und 2012 geltende Erlasslage bis zuletzt nicht geändert habe. Laut dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) sei nur die Abgabe von individuell für den einzelnen Patienten in einer Apotheke des Krankenhauses hergestellten Arzneimitteln (Beispiel: Zytostatika) als eng mit der ärztlichen Heilbehandlung verbundener Umsatz nach § 4 Nr. 14 b UStG umsatzsteuerfrei. Die Abgabe nicht patientenindividuell hergestellter Medikamente zur unmittelbaren ambulanten Behandlung von Patienten im Krankenhaus sei nach der derzeit geltenden Erlasslage umsatzsteuerpflichtig.

Ob der Regelsteuersatz von 19 % oder bei Gemeinnützigkeit des Krankenhausträgers der ermäßigte Steuersatz von 7 % nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG anzuwenden sei, sei allerdings noch nicht geklärt, da es hierzu weder finanzgerichtliche Rechtsprechung noch offizielle Verlautbarungen der Finanzverwaltung gebe. Eine etwaige ertragsteuerliche Einordnung bestimmter Abgaben zum Zweckbetrieb eines Krankenhauses bedinge nicht automatisch umsatzsteuerlich die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes.

Die von der Krankenkasse gegen das Urteil des LSG Baden-Württemberg eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde wies das BSG mit der Begründung ab, das LSG habe zutreffend festgestellt, dass die von Krankenhausapotheken abgegebenen Fertigarzneimittel an ambulante Patienten nach der seit 2010 unverändert geltenden Erlasslage der Umsatzsteuerpflicht unterliegen. Den Sozialgerichten sei wegen der Allzuständigkeit der Finanzgerichte eine Entscheidung über die Frage, ob und mit welchem Steuersatz Arzneimittellieferungen einer Krankenhausapotheke unterworfen seien, verwehrt. Für diese Frage sei allein die Rechtsauffassung der Steuerverwaltung maßgeblich.

Die Krankenkassen haben diverse Verfahren bei den Sozialgerichten initiiert, in denen sie die Krankenhäuser auf Erstattung der Umsatzsteuer verklagt haben. Viele Verfahren sind derzeit ruhend gestellt. Eine ursprünglich noch für 2021 angekündigte Stellungnahme des BMF bzw. eine Änderung des UStAE steht jedoch bis heute aus.

Inzwischen haben einige Sozialgerichte ebenso wie das BSG eine Erstattungspflicht der Krankenhäuser verneint (Sozialgericht Heilbronn, Urteil vom 1. Dezember 2021 – S 16 KR 4146/19; Sozialgericht Konstanz, Urteil vom 26. August 2021 – S 1 KR 1/20; Sozialgericht Stuttgart, Urteil vom 27. Mai 2021 – S 6 KR 6045/19). Auch diese Urteile stellen maßgeblich darauf ab, dass die derzeitige Erlasslage nicht eindeutig den ermäßigten Steuersatz vorsehe und den Krankenhäusern damit bei Anwendung des ermäßigten Steuersatzes dessen risikofreie Durchsetzung gegenüber den Finanzämtern nicht möglich sei.

Praxis-Hinweis

Die dargestellte Rechtsprechung sowohl des BSG als auch der Sozialgerichte ist für Krankenhäuser auf den ersten Blick erfreulich, es ist jedoch stets zu prüfen, ob diese Rechtsprechung auf den jeweiligen Einzelfall Anwendung finden kann und wie zu reagieren ist. Die steuerlichen Entwicklungen sind dabei im Blick zu behalten. Ob die ambulante Abgabe von Fertigarzneimitteln im Krankenhaus nicht unter Umständen doch steuerfrei sein könnte (so ein aktuelles Urteil des Finanzgerichts Dessau vom 29. Oktober 2021 – 3 K 1024/17) oder der Regelsteuersatz von 19 % bzw. der ermäßigte Steuersatz von 7 % anwendbar ist, entscheidet nämlich letztlich der BFH. Bezüglich des weiteren Vorgehens empfehlen wir eine enge Abstimmung zwischen Ihnen und Ihren rechtlichen sowie steuerlichen Beratern.

Sylvia Köchling
Rechtsanwältin, Fachanwältin für Medizinrecht

Münster
0251 . 48261-178 s.koechling@solidaris.de

Sven Schiffner
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht

Köln
02203 . 8997-417 s.schiffner@solidaris.de

EuGH-Urteil zur Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen

Von Hauke Hübert

Der EuGH hat mit Urteil vom 21. Oktober 2021 – C-373/19 – erneut entschieden, dass der Begriff des „Schul- und Hochschulunterrichts" eng auszulegen ist. Der von einer Schwimmschule erteilte Schwimmunterricht wird davon nicht umfasst und ist somit nicht nach Art. 132 Abs. 1 der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) von der Umsatzsteuer befreit.

Da die Steuerbefreiungen für Bildungsleistungen nach § 4 Nr. 21 UStG nicht mit dem Unionsrecht im Einklang stehen, konnten sich Bildungseinrichtungen bislang bei der Steuerbefreiung ihrer Bildungsleistungen auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j der MwStSystRL berufen. Bis zum EuGH-Urteil vom 14. März 2019 (C-449/17) zur Steuerfreiheit von Fahrschulunterricht wurde diese Steuerbefreiung recht weit ausgelegt, so dass nahezu jede Form des Unterrichts von der Steuerbefreiung umfasst wurde, sofern sie nicht der bloßen Freizeitgestaltung diente. Mit dem Urteil vom 14. März 2019 ist der Begriff des „Schul- und Hochschulunterrichts" bereits deutlich enger gefasst worden, und mit dem aktuellen Urteil vom 21. Oktober 2021 hat der EuGH die Voraussetzungen der MwStSystRL noch weiter konkretisiert.

Im zugrunde liegenden Fall führte die von einer GbR betriebene Schwimmschule Schwimmkurse verschiedener Niveaus mit typischen Unterrichtsangeboten wie der Abnahme des „Seepferdchen-Abzeichens" durch. Da derartige Leistungen nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG fallen, berief sich die GbR auf die Befreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. j MwStSystRL, wonach dem Gemeinwohl dienender Schul- und Hochschulunterricht durch Privatlehrer von der Umsatzsteuer befreit ist.

In Bezug auf Art. 132 MwStSystRL führt der EuGH aus, dass nicht alle dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten von der Befreiung umfasst sind, sondern nur die in der Vorschrift einzeln genannten und aufgeführten. Diese aufgeführten Tätigkeiten stellen wiederum autonome unionsrechtliche Begriffe dar, die eng auszulegen sind. Der Begriff des „Schul- und Hochschulunterrichts" verweise dabei auf ein integriertes System der Vermittlung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen sowie auf die Vertiefung und Entwicklung dieser Kenntnisse und Fähigkeiten durch die Schüler bzw. Studenten, je nach ihrem Fortschritt und ihrer Spezialisierung auf verschiedenen Stufen des Systems. Beim Schwimmunterricht handle es sich indes um einen spezialisierten, punktuell erteilten Unterricht, der für sich allein nicht der Vermittlung, Vertiefung und Entwicklung von Kenntnissen und Fähigkeiten in Bezug auf ein breites und vielfältiges Spektrum von Stoffen gleichkomme, welche für den „Schul- und Hochschulunterricht" kennzeichnend seien. Somit sei der Begriff des „Schul- und Hochschulunterrichts" nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. i und j der MwStSystRL so auszulegen, dass der von einer Schwimmschule erbrachte Schwimmunterricht hiervon nicht umfasst ist.

Fazit

Das Urteil dürfte weitreichende Folgen haben – auch über den dem Urteil zugrundeliegenden Sachverhalt des Schwimmunterrichts hinaus. So erscheint es in Anbetracht der Urteilsbegründung fraglich, ob beispielsweise Sprach- oder Musikschulen ein breites und vielfältiges Wissensspektrum vermitteln oder nicht vielmehr spezialisierten und punktuell erteilten Unterricht erbringen und somit zukünftig noch von der Steuerbefreiung erfasst werden. Auch die von steuerbegünstigten Körperschaften in Anspruch genommene Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 22 UStG könnte im Lichte der EuGH-Entscheidung zukünftig deutlich enger ausgelegt werden. Im Schrifttum wird hier für einzelne Sachverhalte aufgrund von Abschnitt 4.22.1 Abs. 4 UStAE von einem Vertrauensschutz ausgegangen. In einem finanzgerichtlichen Verfahren könnte die Befreiung zukünftig allerdings auch versagt werden. Hier bleibt die weitere Entwicklung abzuwarten, ebenso die Reaktion des deutschen Gesetzgebers zur Anpassung der Umsatzbesteuerung von Bildungsleistungen an das Unionsrecht, die bisher nicht umgesetzt wurde.

Hauke Hübert
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Zertifizierter Berater für Gemeinnützigkeit (IFU / ISM gGmbH)

Münster
0251 . 48261-172 h.huebert@solidaris.de

Finanzverwaltung zu Verpachtungsbetrieben gewerblicher Art

Von Marc Norkus

Mit Datum vom 15. Dezember 2021 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) ein Schreiben – IV C 2 - S 2706/19/10008 :001 – zum Thema Verpachtungen durch die öffentliche Hand veröffentlicht und darin auch die rechtlichen Wertungen des Bundesfinanzhofs aus dessen Urteil vom 10. Dezember 2019 – I R 58/17 – berücksichtigt. Durch dieses Schreiben wird das bereits im Jahr 2009 veröffentlichte BMF-Schreiben vom 12. November 2009 – IV C 7 - S 2706/08/10004 – zur Besteuerung von Betrieben gewerblicher Art sowie von Eigengesellschaften von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) nun punktuell aktualisiert und ergänzt.

In dem vor dem Bundesfinanzhof verhandelten Fall hatte eine Stadt ihren bisher als Betrieb gewerblicher Art (BgA) unterhaltenen Badebetrieb an eine eigenständige GmbH verpachtet. Hierfür zahlte die Pächterin an die Stadt eine Pacht. Im Gegenzug verpflichtete sich die Stadt als Verpächterin zur Zahlung eines fortlaufenden Betriebskostenzuschusses an die Pächterin. Dieser Betriebskostenzuschuss umfasste auch die Pachtzahlungen der Pächterin. Letztlich erwirtschaftete die Stadt aus der Verpachtung des Badebetriebs einen Verlust, welchen sie als Verlust aus einem sogenannten „Verpachtungsbetrieb gewerblicher Art" (Verpachtungs-BgA) nach § 4 Abs. 4 KStG steuerlich geltend machte.

Der BFH bestätigte in seinem Urteil die restriktive Sichtweise der Finanzverwaltung und schloss das Vorliegen eines Verpachtungs-BgA aus. Der Begriff der „Verpachtung" im Sinne des § 4 Abs. 4 KStG setze die entgeltliche Überlassung von Einrichtungen, Anlagen oder Rechten voraus. Entgeltlichkeit in diesem Sinne liege aber nicht vor, wenn bei wirtschaftlicher Betrachtungsweise nicht der Pächter, sondern der Verpächter die wirtschaftliche Last des vereinbarten Pachtzinses trage.

Der BFH wies zudem (unter Nennung seines Urteils vom 9. November 2016 – I R 56/15) darauf hin, dass die Hinnahme strukturell bedingter Verluste durch einen Verpachtungs-BgA jeweils als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) an die Trägerkörperschaft anzusehen ist. Denn die nach § 8 Abs. 7 KStG privilegierten sogenannten Dauerverlustgeschäfte (grundsätzlich keine vGA) müssen nach Ansicht des BFH durch den BgA selbst betrieben werden. Hieran mangele es beim Verpachtungs-BgA, da der verpachtete Betrieb nicht durch ihn selbst, sondern durch den Pächter betrieben werde.

Die Finanzverwaltung hat diese rechtlichen Wertungen des BFH nun in ihr BMF-Schreiben zur Besteuerung von BgA und Eigengesellschaften von jPöR übernommen. Die Grundsätze der wirtschaftlichen Betrachtungsweise sind durch die Finanzämter hiernach für die Prüfung der Entgeltlichkeit sowohl bei der Beurteilung des möglichen Vorliegens eines Verpachtungs-BgA als auch bei der Beurteilung des möglichen Vorliegens eines Besitz-BgA im Rahmen einer Betriebsaufspaltung (hierzu bereits OFD Niedersachsen v. 13. Januar 2011 – S 2706-290-St 241) zu beachten.

Der Ausschluss der vGA-Rechtsfolgen gemäß § 8 Abs. 7 KStG findet von der Finanzverwaltung auf Verpachtungs-BgA nunmehr ausdrücklich keine Anwendung mehr. Erfolgt die Überlassung durch eine jPöR hingegen im Rahmen einer Betriebsaufspaltung, die bei der überlassenden jPöR zu einem Besitz-BgA im Sinne des § 4 Abs. 1 KStG führt, und werden in diesen Fällen die begünstigten Tätigkeiten ausschließlich von der Betriebsgesellschaft ausgeübt, so ist die Begünstigungsvorschrift des § 8 Abs. 7 KStG auf den Besitz-BgA anzuwenden.

Die geänderten Grundsätze sind grundsätzlich auf alle offenen Fälle anzuwenden. Es wird jedoch nicht beanstandet, wenn die bisher geltenden Grundsätze bis zum 31. Dezember 2022 angewandt werden.

Praxis-Hinweis

Die Finanzämter sind an die im aktuellen BMF-Schreiben erteilten Weisungen gebunden. Vor diesem Hintergrund sollten sowohl bestehende als auch geplante Strukturen überprüft und auf eventuelle steuerliche Risiken hin untersucht werden. Hierbei unterstützen wir Sie gerne.

Marc Norkus
Steuerberater
Fachberater für Internationales Steuerrecht

Köln
02203 . 8997-383 m.norkus@solidaris.de

Aktuelle Urteile und Verwaltungsanweisungen

In dieser Rubrik finden Sie zusammenfassende Hinweise auf seit dem Erscheinen der letzten *Solidaris Information* veröffentlichte Urteile, Verwaltungsanweisungen und geplante Gesetzesänderungen, die für den Bereich der Gesundheits- und Sozialwirtschaft von Belang sind. Links zu den Originalentscheidungen enthält die Online-Ausgabe der *Solidaris Information* auf unserer Website www.solidaris.de.

Allgemeinverfügung der obersten Finanzbehörden der Länder vom 29. November 2021 betreffend Zinsfestsetzungen vor dem 1. Januar 2019

Im Sommer 2021 hat das Bundesverfassungsgericht die Höhe von Nachzahlungs- und Erstattungszinsen im Sinne von § 233a AO mit 0,5 % pro Monat bzw. 6 % pro Jahr für verfassungswidrig erklärt, aber eine Fortgeltungsanordnung für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 getroffen. Hierauf fußend wurde am 8. Dezember 2021 die Allgemeinverfügung vom 29. November 2021 betreffend Verzinsungszeiträume vor dem 1. Januar 2019 im Bundessteuerblatt bekanntgegeben. Gemäß § 367 Abs. 2b Abgabenordung können anhängige Einsprüche, die eine vom Bundesverfassungsgericht entschiedene Rechtsfrage betreffen und denen nach dem Ausgang des Verfahrens nicht abgeholfen werden kann, durch Allgemeinverfügung zurückgewiesen werden. Die oben genannte Allgemeinverfügung ist somit ein Verwaltungsakt, der mit der Veröffentlichung im Bundessteuerblatt den Zugang beim einzelnen Steuerpflichtigen ersetzt und konkret am 9. Dezember 2021 als bekanntgegeben gilt. Betroffene Steuerpflichtige können nun grundsätzlich innerhalb der gesetzlichen Klagefrist von einem Jahr gegen diese im Rahmen der Allgemeinverfügung erlassene Einspruchsentscheidung Klage beim zuständigen Finanzgericht erheben. Soweit neue oder geänderte Zinsbescheide für Zeiträume vor dem 1. Januar 2019 erlassen werden, können diese mit dem Einspruch angefochten werden. Die Einlegung von Rechtsmitteln gegen Zinsbescheide zur Umsatzsteuer sollte gegebenenfalls im Hinblick auf eine etwaige Europarechtswidrigkeit im individuellen Beratungsgespräch geklärt werden. Bitte beachten Sie auch, dass die Allgemeinverfügung lediglich die Verzinsungszeiträume bis einschließlich 31. Dezember 2018 berücksichtigt und somit eine Teileinspruchsentscheidung darstellt. Wenn spätestens am 31. Juli 2022 die Zinshöhe gesetzlich neu normiert sein wird, wird es zur abschließenden Zinsfestsetzung auch für Zeiträume ab dem 1. Januar 2019 kommen.

Steuerliche Erleichterungen vor dem Hintergrund der andauernden Covid-19-Pandemie

Vor dem Hintergrund der weiterhin andauernden Pandemie hat das Bundesfinanzministerium mit Schreiben vom 3., 7., 14. und 15. Dezember 2021 weitere steuerliche Billigkeitsmaßnahmen erlassen bzw. bereits gewährte Erleichterungen verlängert (vgl. hierzu BMF-Schreiben vom 9. April, 26. Mai, 18. Dezember 2020 und 15. Juni 2021). Insbesondere folgende Regelungen sollen im Wesentlichen auch für das Veranlagungsjahr 2022 Anwendung finden:

- Maßnahmen steuerbegünstigter Körperschaften zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene außerhalb der Satzungszwecke bleiben auch 2022 unschädlich.
- Die entgeltliche Gestellung von Personal, Räumlichkeiten, Sachmitteln und anderen Leistungen, die zur Bewältigung der Pandemie erforderlich sind, kann sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich dem Zweckbetrieb im Sinne des § 65 AO zugeordnet werden.
- Leistungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit der Eindämmung und der Bekämpfung der Pandemie von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben, erbracht werden, können darüber hinaus als eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen angesehen und nach § 4 Nr. 18 UStG als umsatzsteuerfrei behandelt werden.
- Der vereinfachte Zuwendungsnachweis bei Spenden bleibt bestehen.
- Verluste aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben im Sinne des § 64 AO und in der Vermögensverwaltung, die steuerbegünstigten Organisationen nachweislich aufgrund der Auswirkungen der Corona-Krise im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in der Vermögensverwaltung entstehen, und deren Ausgleich mit Mitteln des ideellen Bereichs, Gewinnen aus Zweckbetrieben oder Erträgen aus der Vermögensverwaltung sind unschädlich.
- Anträge auf Anpassung von Vorauszahlungen auf die Körperschaftsteuer können für die Veranlagungszeiträume 2021 und 2022 bis zum 30. Juni 2022 unter Darlegung der Verhältnisse gestellt werden.

INTERVIEW

Die Auftragsklärung als wesentlicher Prozessbaustein einer ganzheitlichen, lösungsorientierten und wirksamen Beratung

Wer sich mit einem Anliegen an einen Berater wendet, hat in vielen Fällen auch bereits eine erste Vorstellung, wie sein Problem zu lösen sein könnte. Allerdings ist ein Anliegen noch kein Auftrag. Warum es für einen erfolgreichen Beratungsprozess unerlässlich ist, das Problem bereits vor der Auftragserteilung gründlich zu analysieren und von Beginn an die richtige Richtung auf dem Lösungsweg einzuschlagen, darüber sprachen wir mit zwei Kollegen der Solidaris Unternehmensberatung: Dipl.-Kfm. Matthias Hennke, Geschäftsführer, und Dipl.-Kfm. Alfred Ruppel, Manager im Geschäftsfeld Unternehmensführung und Unternehmenssteuerung.

Warum ist Ihnen das Thema Auftragsklärung so wichtig?

Matthias Hennke: Wir reflektieren kontinuierlich unsere beraterischen Prozesse in dem Bemühen, die Qualität und die Wirksamkeit zum Nutzen unserer Mandanten zu verbessern und die Tragfähigkeit unserer Beratungsergebnisse zu erhöhen. Ein wichtiger Baustein in diesem Prozess ist die agile Auftragsklärung, denn häufig melden sich Mandanten mit einem unklaren oder unspezifischen Anliegen. Dieses wird dann von uns gemeinsam mit dem Mandanten in der multiperspektivischen Auftragsklärung sorgfältig differenziert, konkretisiert und iterativ in umsetzungsorientierte Zielformulierungen übersetzt. Dabei richten wir gemeinsam mit den Mandanten den Fokus auf die Lösung der tatsächlich zugrunde liegenden Probleme. Unserer Erfahrung nach liegt das Problem nicht immer dort, wo man es zuerst verortet oder vermutet. Es kann zum Beispiel sein, dass ein festgestelltes Problem in der Wirtschaftlichkeit einer Einrichtung nicht unbedingt nur an den primär in den Fokus geratenen Personalkosten liegt, sondern an ineffizienten Prozessen, fehlender Kommunikation und nicht ausreichend qualifiziertem Personal in der Leitung. Daher ist das Thema der Auftragsklärung für uns so wichtig und so komplex zugleich.

Alfred Ruppel: Wir stellen unsere gesamte Beratungskompetenz an den Anfang des Beratungsprozesses und beleuchten die mandantenspezifischen Strukturen und Prozesse sowie die individuellen Besonderheiten ganzheitlich. Sie müssen sich das so vorstellen: Wenn Sie mit unklaren Bauchbeschwerden ins Krankenhaus gehen, möchten Sie ja auch, dass ein erfahrener Internist und, wenn nötig, ein Chirurg die Diagnose gemeinsam stellen. Sie müssen zeitnah die wahren Ursache Ihrer Beschwerden erkennen. Nichts anderes verfolgen wir bei der Auftragsklärung mit dem Kunden. Fehler in der Anfangsphase haben häufig nachhaltige negative Auswirkungen auf den Gesamterfolg.

Dipl.-Kfm. Matthias Hennke

Welche Erfahrungen haben Sie in diesem Zusammenhang mit Widerständen gemacht und wie gehen Sie damit um?

Hennke: Die Erkenntnisse aus der Auftragsklärung bedeuten häufig nachhaltige Veränderungen für den Mandanten – und Veränderungen sind eigentlich immer mit Widerständen verbunden. Es gilt dann dafür zu sorgen, dass sich alle Teilnehmer mit Zuversicht den aktuellen Herausforderungen stellen, dabei immer den Auftrag als Schlüsselziel fokussieren und das Wohl der Patienten, Bewohner und Klienten als Grundlage des Handelns verstehen. Wenn es uns gelingt aufzuzeigen, dass die wirtschaftliche Sicherung gewährleistet bleibt, lassen sich daraus Gestaltungs- und Handlungsspielräume gewinnen. Jeder Mitarbeiter und Entscheider wird auf diesem Weg abgeholt und befähigt, Verantwortung für die Veränderung im Kollektiv zu übernehmen. Indem wir unsere Beratung klar strukturieren, geben wir unseren Mandanten Sicherheit und Vertrauen in die konkreten Veränderungsprozesse.

Worauf beruht Ihre Vorgehensweise?

Ruppel: Durch unsere langjährige Branchenerfahrung und die Interdisziplinarität im Team sprechen wir die Sprache unserer Mandanten und ihrer Gremien. Unsere Berater sind

Dipl.-Kfm. Alfred Ruppel

Experten aus der Praxis und Menschen mit Herz und Verstand. Sie hören zu, sind integer, interessiert und neugierig. Die Sozialwirtschaft fordert eine besondere Nähe zum Menschen und muss sich gleichzeitig den komplexen Anforderungen der Marktwirtschaft stellen. Wir zeigen hierzu nicht nur Lösungen auf, sondern setzen diese auch mit unseren Kunden um. Unser Interesse an den Problemen unserer Mandanten ist echt, unser ökonomisches Handeln ist werteorientiert.

Wie reagieren Sie mit Ihrem Beratungsansatz auf den wachsenden Bedarf an fachlichem Know-how Ihrer Mandanten?

Hennke: Durch unsere Spezialisierung auf die Gesundheits- und Sozialwirtschaft decken wir kompetent ein breites Spektrum an fachlicher und kurzfristig verfügbarer Expertise zu den aktuellen Fragen der Branche ab. Die unmittelbare Einbindung unserer Kollegen aus der Wirtschaftsprüfung, der Steuer- und der Rechtsberatung ermöglicht es uns, aktuelle Anfragen betriebswirtschaftlich präzise und zeitnah einzuordnen. So erstellen wir im Dialog mit unseren Mandanten ein strukturiertes Angebot mit messbaren Meilensteinen und Ergebnissen. Wir gestalten den gesamten Angebotsprozess praxisnah und auf Augenhöhe.

Was bedeutet das konkret für Ihre Angebotsausarbeitung?

Ruppel: Die Komplexität der Zusammenhänge im Gesundheits- und Sozialwesen hat sich in den letzten Jahren enorm gesteigert. Die sich beschleunigenden Veränderungsprozesse wirken sich auf die Einrichtung als Ganzes aus und müssen zukünftig stärker in Teamstrukturen gemanagt werden. Daher nehmen wir uns Zeit, die Ausgangslage der Kundenanfrage im Team auszuloten und im Dialog mit dem Kunden seine eigene Vorstellung möglicher Lösungen zu visualisieren. Bei der Angebotsausarbeitung legen wir folgende Fragen zugrunde:

- Sind alle mit dem Projekt verbundenen Fragestellungen benannt und ist die Ausgangslage hinlänglich beschrieben?
- Ist das Projektziel als Schlüsselziel formuliert?
- Welche Schnittstellen sind zu berücksichtigen?
- Wie werden zentrale Stakeholder in den Prozess mit eingebunden?
- Welche Projektrisiken zeigen sich für den Auftraggeber und für den Auftragnehmer?

Die Antworten auf diese Fragen werden mit konkreten Maßnahmen in ein Angebot und eine Zeitplanung transferiert und budgetär bewertet. Zusätzlich können wir für den Mandanten optionale Lösungen anbieten, um unerwartete Aufgabenstellungen zeitnah abgestimmt in das Projekt aufnehmen zu können. Steht eine Einrichtung erst mit dem Rücken zur Wand, kann in Verhandlungs- und Entscheidungssituationen häufig nur noch reagiert und nicht mehr aktiv gestaltet werden. Deshalb ist es aus unserer Sicht wichtig, bestehende Herausforderungen aktiv anzugehen, bevor der Schuh drückt.

Was macht Ihr Leistungsversprechen so besonders?

Hennke: Durch den Einsatz von Experten wie praxiserprobten Ärztlichen Beratern, Pflegekräften, (Senior-)Managern und erfahrenen Projektmanagern gestalten wir die Beratungskonzepte und -lösungen interdisziplinär, individuell, nachhaltig und gemeinsam mit dem Mandanten. Wir sichern das aktuelle Fachwissen für zukünftige Entscheidungen, übernehmen konkrete Verantwortung für unsere Beratungsleistung und messen die Arbeitsergebnisse im Projektverlauf. Ganzheitliche Beratung an sich ist kein neuer Ansatz, aber leider sind traditionelle Beratungsmodelle in der direkten Problemberatung ohne Umsetzungsverantwortung vor Ort und interdisziplinärem Teamgedanken noch weit verbreitet. Die Etablierung eines ganzheitlichen und umsetzungsorientierten Beratungsansatzes gewinnt aus unserer Sicht zunehmend an Bedeutung.

Ruppel: Nicht zuletzt ist es wichtig zu verstehen, dass ganzheitliche Beratung keine einmalige Maßnahme, sondern eine neue Art der begleitenden Beratung darstellt. Sie muss daher in Form eines wiederkehrenden Verbesserungsprozesses mit ständiger Anpassung an die Bedürfnisse der Mandanten stattfinden. Nur so kann es gelingen, auch in Zukunft nachhaltig erfolgreich zu sein.

BERATUNG AKTUELL

Krankenhausplanung NRW – Quick Check zur Identifizierung des Leistungsportfolios

Von Agnieszka Kreutzberg, Ines Martenstein und Dr. Rolf Syben

Die Neuausrichtung der Krankenhausplanung für das Land Nordrhein-Westfalen (NRW) geht in die heiße Phase. Die Ende September 2021 vom Ministerium für Arbeit, Gesundheit und Soziales veröffentlichten Rahmenvorgaben stellen das Werkzeug für die Erarbeitung des neuen Krankenhausplans dar, anhand dessen sich zukünftig die Krankenhausversorgung in NRW gestalten wird. Krankenhausträger sollten ihre Chance nutzen, in den anstehenden regionalen Planungskonferenzen Einfluss auf die künftige Versorgungsstruktur zu nehmen. Eine sorgfältige Vorbereitung ist dafür unabdingbar.

Wesentliche Neuerung ist die Einführung einer neuen Planungssystematik. Statt der bisherigen 22 Fachabteilungen werden künftig 32 Leistungsbereiche mit 64 untergeordneten allgemeinen und speziellen Leistungsgruppen ausgewiesen. Damit werden in Zukunft detailliert medizinische Fachgebiete und spezifische medizinische Leistungen abgebildet. Für jede Leistungsgruppe sind konkrete strukturelle Qualitätsvorgaben in Form von Mindestmengen und personellen Anforderungen definiert. Die Rahmenvorgaben werden in regionalen Planungskonzepten auf verschiedenen Planungsebenen je Regierungsbezirk durch Abstimmung zwischen den Krankenhäusern und den Kostenträgern umgesetzt. Dabei haben die Beteiligten unter Einbeziehung der Bezirksregierungen einen Spielraum, die Rahmenvorgaben den regionalen Versorgungsbedürfnissen entsprechend umzusetzen. Allerdings ist bereits heute absehbar, dass für einzelne Leistungsgruppen in bestimmten Regionen sowohl hinsichtlich der als Bedarf prognostizierten Fallzahlen als auch bezüglich der Zahl der an der Versorgung teilnehmenden Einrichtungen eine Überversorgung zur Diskussion stehen wird.

Gut gerüstet in die regionalen Planungskonferenzen

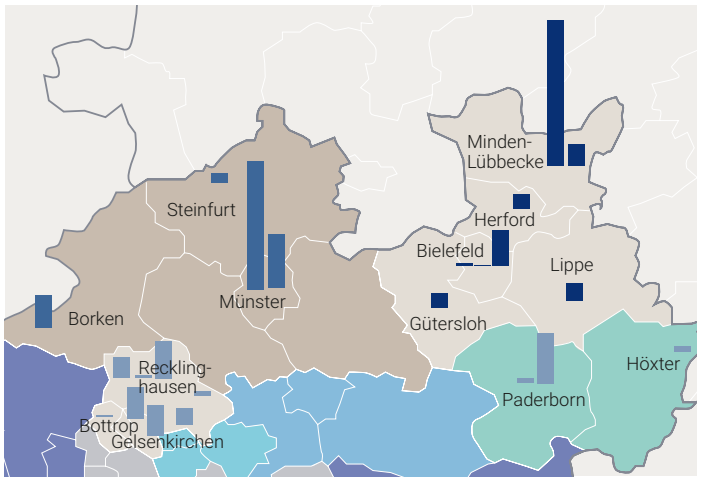
Anfang 2022 sollen die regionalen Planungskonferenzen beginnen. Krankenhausträger können dann in Gespräche mit den Landesverbänden der Krankenkassen treten, um sich aktiv in die Krankenhausplanung einzubringen. Hierzu empfehlen wir jedem Krankenhaus, das eigene Portfolio anhand der veröffentlichten Leistungsgruppensystematik kritisch zu analysieren und die wirtschaftlichen Leistungen zu identifizieren. Neben etwaigen Überschneidungen mit Wettbewerbern im Versorgungsgebiet sollte auch geprüft werden, ob die an die jeweilige Leistungsgruppe gestellten Anforderungen (personelle Ausstattung, Qualität, Erreichbarkeit etc.) erfüllt werden, um gegebenenfalls bei der in den Rahmenvorgaben vorgesehenen Bestenauslese die besseren Karten zu haben. Ergänzend sollte jedes Krankenhaus analysieren, wie sich Patienten einzelner Leistungsgruppen im Einzugsgebiet neu orientieren könnten und wie durch Kooperationen Leistungsgruppen gestärkt und Patientenströme gesteuert werden können. Nur durch eine sorgfältige Vorbereitung kann die Zukunftsfähigkeit der eigenen Einrichtung gesichert werden.

Die nachvollziehbare Darstellung der Kompetenzen und die detaillierte Kenntnis der Wettbewerber werden aus unserer Sicht die wesentlichen Erfolgsfaktoren zur Sicherung und Entwicklung des Leistungsangebotes eines jeden Krankenhauses sein.

Unser Angebot zum Einstieg in die neue Planungssystematik: Der Quick Check Krankenhausplanung NRW

Mit der reformierten Krankenhausplanung in NRW nehmen im Jahr 2022 völlig neue strategische Herausforderungen Gestalt an. Insbesondere sind eine dezidierte Abbildung des eigenen Portfolios und eine Einordnung im Wettbewerbsumfeld entsprechend den definierten Leistungsgruppen notwendig. Im Rahmen des Quick Checks ermitteln wir leistungsgruppenabhängig, wie Ihre Einrichtung im Vergleich zu den Wettbewerbern aufgestellt ist (siehe Abbildung). Es gilt, medizinstrategische Szenarien zu entwickeln und gegebenenfalls auch juristisch zu bewerten. Mit dem Quick Check unterstützen wir Sie interprofessionell bei den vielfältigen Herausforderungen der neuen Krankenhausplanung und sorgen dafür, dass Ihr Krankenhaus für die regionalen Planungskonferenzen gut vorbereitet und aufgestellt ist. Unser Quick Check beinhaltet folgende Leistungen:

- Analyse Ihres Portfolios auf Basis Ihres Par21-Datensatzes der letzten drei Jahre entsprechend den in der Planungssystematik definierten Leistungsgruppen mit relevanten wirtschaftlichen und prozessualen Leistungsindizes.



Darstellung der Leistungsmengen der Leistungsgruppe 8.1 EPU/Ablation für die Versorgungsgebiete 8-10

- Gegenüberstellung Ihres Portfolios mit den Daten der relevanten Wettbewerber auf Basis öffentlich verfügbarer aktueller Daten.
- Abschätzung des regionalen Fallzahlaufkommens je Leistungsgruppe und der Bedarfsentwicklung.
- Erste Einschätzung Ihrer Chancen für die Zuteilung der Versorgungsaufträge gemäß der vorgegebenen Bestenauslese.
- Erörterung Ihrer strategischen Lage im Rahmen eines interprofessionellen Feedbacks mit unseren Experten aus den Bereichen Medizinstrategie, Medizinrecht und Betriebswirtschaft.

Mit unserem interdisziplinären Team aus Rechtsberatung, medizinstrategischer und ökonomischer Unternehmensberatung sowie Wirtschaftsprüfung stehen wir Ihnen bei Fragen im Zusammenhang mit der Neuausrichtung der Krankenhausplanung in NRW unterstützend zur Seite. Sprechen Sie uns gerne an.

Agnieszka Kreutzberg, LL.M.
Rechtsanwältin

Köln
02203 . 8997-422 a.kreutzberg@solidaris.de

Ines Martenstein, LL.M.
Rechtsanwältin
Fachanwältin für Medizinrecht

Köln
02203 . 8997-419 i.martenstein@solidaris.de

Dr. med. Rolf Syben, MBE

Köln
02203 . 8997-0 r.syben@solidaris.de

Beschaffungsplanung und KHZG-Ausschreibungen

Von Agnieszka Kreutzberg und Stephanie Schultheis

Auch wenn die Fördermittelbescheide größtenteils noch auf sich warten lassen, beschäftigen sich derzeit viele Krankenhäuser vorausschauend mit der Beschaffungsplanung – nicht zuletzt vor dem Hintergrund, dass das Krankenhauszukunftsgesetz (KHZG), entgegen dem allgemeinen Grundsatz des Verbots des vorzeitigen Maßnahmenbeginns, explizit eine Förderung bereits begonnener Vorhaben ermöglicht. Wir geben einen Überblick über die wichtigsten Schritte des Beschaffungsprozesses und praxisnahe Hinweise zur Auftragsvergabe im Kontext der KHZG-Förderung.

Im Rahmen der Beschaffungsplanung stellen sich vor der konkreten Beauftragung diverse Fragen in der praktischen Handhabung, zum Beispiel:

- Welche Beauftragungen müssen ausgeschrieben werden?
- Muss eine Ausschreibung gemäß EU-Vergaberecht erfolgen?
- Welche Wertgrenzen sind für welche Beauftragungsinhalte maßgeblich?
- Ist eine Ausschreibung notwendig, wenn aufgrund von technologischen Alleinstellungsmerkmalen nur die Beauftragung eines bestimmten Herstellers bzw. die Beschaffung eines bestimmten Produktes möglich erscheint?
- Wie kann der Nachweis für eine Beauftragung nach dem Gebot der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit geführt werden?

Dass hierbei je nach der rechtlichen Situation des Krankenhausträgers unterschiedliche, insbesondere länderspezifische Regelungen und befristete Corona-Sonderregelungen greifen, macht es in der Praxis nicht einfach, den Überblick zu behalten.

Schritt 1: Bedarfsermittlung

Der erste Schritt der Beschaffungsplanung besteht üblicherweise darin, die Bedarfe gemäß der Projekt- und Einführungsplanung inhaltlich und zeitlich zu strukturieren sowie Zusammenhänge und Bündelungen zu identifizieren. Dabei gilt es nicht zuletzt, auch strategisch abzuwägen und zu ent-

scheiden, ob Einzelkomponenten beschafft werden sollen oder die Bereitstellung funktionsfähiger Gesamtsysteme beauftragt werden soll. Zu den förderfähigen Einzelkomponenten zählen insbesondere

› Softwarelizenzen sowie dazugehöriger Service und Wartungsleistungen (begrenzt auf die ersten 3 Jahre)
› Hardwarekomponenten sowie dazugehöriger Service und Wartungsleistungen (begrenzt auf die ersten 3 Jahre)
› Dienstleistungen im Kontext der KHZG-Umsetzung

Sollte sich im Rahmen der Bedarfsplanung im Gesamtzusammenhang zeigen, dass eine kombinierte Beschaffung von KHZG-förderfähigen und nicht förderfähigen bzw. nicht zur Förderung beantragten Bestandteilen sinnvoll ist, zum Beispiel weil sich erst hieraus eine prozessuale Funktionsfähigkeit ergibt, ist darauf zu achten, dass die „KHZG-Bestandteile" kaufmännisch bei der Beauftragung bzw. späteren Rechnungsstellung abgegrenzt werden können, so dass eine zweckmäßige KHZG-Mittelverwendung im Rahmen der Nachweisführung möglich ist.

Schritt 2: Beschaffungsverfahren – bestehen Ausschreibungspflichten?

Im zweiten Schritt gilt es etwaige Ausschreibungspflichten zu prüfen. Gemäß der Förderrichtlinie zum KHZG sind bei der Vergabe von Aufträgen die Vorgaben des nationalen und des europäischen Vergaberechts durchgehend zu berücksichtigen. Dass Krankenhäuser in öffentlicher Trägerschaft als öffentliche Auftraggeber im Sinne des Gesetzes gegen Wettbewerbsbeschränkungen (GWB) dem Vergaberecht unterliegen, liegt auf der Hand. Je nach Auftragsvolumen kommt für sie das oberhalb der jeweils einschlägigen Schwellenwerte anzuwendende europarechtlich geprägte Vergaberecht (GWB, Vergabeverfahrensordnung (VgV) usw.) oder das kommunale Landeshaushaltsrecht mit seinen Ausführungs- bzw. Verwaltungsvorschriften, Runderlassen mit Verfahrensvorschriften und Wertgrenzen zur Anwendung.

Doch auch Krankenhäuser in privater oder freigemeinnütziger Trägerschaft können über das öffentliche Haushalts- und Zuwendungsrecht an das Vergaberecht gebunden sein. Die Rechtsgrundlage kann sich aus Gesetz und Rechtsverordnung ergeben. Zudem kann der Fördermittelgeber durch Auflagen im Zuwendungsbescheid die „Spielregeln" bestimmen und damit auch festlegen, ob und in welcher Ausprägung das Vergaberecht Anwendung findet. Krankenhäuser in kirchlicher Trägerschaft sind überdies gegebenenfalls an ein kirchliches Vergaberecht gebunden, das durch den Zuwendungsbescheid weder abgeschwächt noch ausgehebelt wird, wenn es strengere Vorgaben macht.

Ganz genau lassen sich etwaige Ausschreibungspflichten daher erst mit Vorliegen des konkreten Zuwendungsbescheides prüfen. Gleichwohl ist anzunehmen, dass die meisten Länder die länderspezifischen Allgemeinen Nebenbestimmungen für Zuwendungen zur Projektförderung (ANBest-P) zum Bestandteil des Zuwendungsbescheids machen werden. Diese beinhalten stets in Ziffer 3 Regelungen zur Vergabe von Aufträgen, die im Detail über divergierende Vorgaben mit unterschiedlichen Schwellenwerten und referenzierten Vorgaben verfügen. Nordrhein-Westfalen hat sich bereits konkret positioniert und die sogenannten ANBest-P-Corona als Bestandteil des Zuwendungsbescheids angekündigt. Dies hat für Krankenhäuser in privater und freigemeinnütziger Trägerschaft zur Folge, dass bei einem Zuwendungsbetrag ab 100.000 € Aufträge nur nach wettbewerblichen Gesichtspunkten zu wirtschaftlichen Bedingungen vergeben werden können und als Nachweis in der Regel mindestens drei Angebote eingeholt werden müssen. Krankenhäuser in öffentlicher Trägerschaft sind hiervon ausdrücklich ausgenommen.

In den meisten Fällen wird das kommunale Haushaltsrecht zur Anwendung kommen mit der Folge, dass ein förmliches Verfahren nach der Unterschwellenvergabeordnung (UVgO) bzw. nach der Vergabe- und Vertragsordnung für Leistungen (VOL/A) durchzuführen ist. Die Anwendung der UVgO bzw. der VOL/A machen viele Länder von einen Auftragswert von über 50.000 € bzw. 100.000 € abhängig, oder – wie zum Beispiel Bayern – von einem entsprechenden Zuwendungsbetrag. Im Saarland sind hingegen bei einem Auftragswert unterhalb der EU-Schwellenwerte drei Angebote zum Nachweis der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit ausreichend.

Ist ein förmliches Verfahren nach der UVgO bzw. der VOL/A durchzuführen, kann der Auftraggeber grundsätzlich frei zwischen einer öffentlichen Ausschreibung, d. h. einer Aufforderung zur Angebotsabgabe an einen offenen Bieterkreis, und einer beschränkten Ausschreibung mit Teilnahmewettbewerb wählen. Letztere ist vorzugswürdig, wenn

eine besondere Eignung vorausgesetzt wird, die der Auftraggeber in Form vorgeschalteter Teilnahmeanträge prüft, und auf dieser Grundlage anschließend entschieden wird, welche Bieter zur Angebotsabgabe aufgefordert werden.

Eine Abweichung vom Grundsatz der öffentlichen Bekanntmachung mit der Folge, dass Angebote direkt bei bestimmten, in der Regel mindestens drei Anbietern angefordert werden können, ist nur unter bestimmten Voraussetzungen wie zum Beispiel bei Unterschreitung länderspezifischer Wertgrenzen oder bei Vorliegen besonderer vom Gesetz definierter Ausnahmetatbestände möglich. Das Vorliegen eines solchen Ausnahmetatbestandes ist stets im Einzelfall zu prüfen und im Vergabevermerk strukturiert und nachvollziehbar zu begründen, da bei einem Verstoß gegen den Transparenzgrundsatz eine Rückforderung der Fördermittel droht.

So können Aufträge zum Beispiel im Wege der beschränkten Ausschreibung ohne Teilnahmewettbewerb vergeben werden, wenn eine öffentliche Bekanntmachung scheitert, oder diese einen Aufwand verursachen würde, der zu dem erreichten Vorteil oder dem Wert der Leistung im Missverhältnis stehen würde (vgl. § 8 Abs. 3 UVgO bzw. § 3 Abs. 4 VOL/A).

Eine Verhandlungsvergabe von Aufträgen gemäß § 8 Abs. 4 UVgO bzw. eine freihändige Vergabe gemäß § 3 Abs. 5 VOL/A ist möglich, wenn zum Beispiel

- der Auftrag konzeptionelle oder innovative Lösungen umfasst, oder aufgrund konkreter Umstände nicht ohne vorherige Verhandlungen vergeben
- oder die Leistung nur von einem bestimmten Unternehmen erbracht oder bereitgestellt werden kann.

Dabei darf die Verhandlungsvergabe nicht mit der Direktvergabe gleichgesetzt werden, obgleich sie sich im Falle von Dringlichkeit oder eines Alleinstellungsmerkmals faktisch zu einer Direktvergabe verdichten kann.

Gerade bei komplexen Projekten im IT-Bereich kann die Beschaffung eines bestimmten Produkts ohne Durchführung einer Ausschreibung aufgrund eines Alleinstellungsmerkmals gerechtfertigt sein (z.B. bei einer Erweiterung des bereits im Einsatz befindlichen Krankenhausinformationssystems (KIS)). Eine direkte Angebotsanforderung bedarf dann aber einer sachlichen Rechtfertigung durch den Auftragsgegenstand und setzt voraus, dass bereits im Voraus ein Vergabevermerk mit nachvollziehbaren objektiven und auftragsbezogenen Gründen erstellt wurde.

In jedem Fall muss alles, was in einem funktionalen Zusammenhang miteinander steht bzw. allein nicht nutzbar ist, zwingend zusammen vergeben werden. Eine Aufteilung von Projekten, um vergaberechtliche Bestimmungen zu umgehen, ist nicht zulässig.

Betreibt ein Träger Krankenhäuser an Standorten in verschiedenen Bundesländern, ist eine gebündelte Ausschreibung und Vergabe zulässig, wenn diese Möglichkeit vom Zuwendungsbescheid eröffnet wird und die strengsten landesrechtlichen Vorgaben beachtet werden. Dabei müssen die Investitionen bzw. Kosten nachvollziehbar auf die einzelnen Krankenhäuser aufgeteilt werden.

Schritt 3: Anforderungen/Leistungsbeschreibung

Unabhängig davon, welches Beschaffungsverfahren relevant ist bzw. zum Einsatz kommt, ist bei der konkreten Beschaffung zu berücksichtigen, dass im Kontext des KHZG bestimmte Anforderungen an die Beschaffenheit der IT-Lösung gestellt werden. Neben funktionalen Anforderungen, die sich mit Blick auf die unterschiedlichen Fördertatbestände ergeben, sind Anforderungen an die Interoperabilität, die Informationssicherheit und den Datenschutz zu berücksichtigen.

Bei der Vorbereitung der Ausschreibung bzw. Beauftragung empfiehlt es sich daher, entsprechende Leistungsmerkmale in Form eines Leistungskataloges zu dokumentieren und diesen bei der Ausschreibung bzw. der Produktprüfung zugrunde zu legen.

Besteht die Absicht, die Bereitstellung eines Gesamtsystems zu beauftragen (Stichwort Werkvertrag), kommt einer vollständigen und überprüfbaren Zusammenstellung eines Leistungskataloges bzw. eine Lastenheftes eine besondere Bedeutung im Rahmen der Ausschreibungsvorbereitung zu. Auch hier sind neben den funktionalen Anforderungen Kriterien der Informationssicherheit, des Datenschutzes sowie der Interoperabilität im Kontext der Gesamtlösung zu definieren, die nicht zuletzt Relevanz für die spätere Abnahme der Systembereitstellung haben und zudem entscheidend bei der Nachweisführung der adäquaten KHZG-

Mittelverwendung sind.

Praxis-Hinweis
Wir empfehlen, die gewählten Verfahren zur Auftragsvergabe angemessen zu dokumentieren, insbesondere bei Verzicht auf eine öffentliche Ausschreibung und bei einer freihändigen Vergabe. Wir verfolgen die KHZG-Entwicklungen und die Ausprägungen der Bestimmungen im Zusammenhang mit den Fördermittelbescheiden fortwährend. Gerne unterstützen wir Sie bei Ihren Beschaffungsvorbereitungen.

Agnieszka Kreutzberg, LL.M.
Rechtsanwältin

Köln
02203 . 8997-422 a.kreutzberg@solidaris.de

Stephanie Schultheis
Diplom-Informatikerin

Köln
02203 . 8997-122 s.schultheis@solidaris.de

Anforderungen an ein Sanierungskonzept nach IDW S 6 aus Bankensicht

Von Claudia Schürmann-Schütte und Marcel Waldecker

Der Umsatz ist gesunken, doch die Kosten konnten nicht rechtzeitig reduziert werden – die Liquidität leidet. In solchen und ähnlichen Fällen befindet sich ein Unternehmen in einer Ertragskrise oder bereits in der Liquiditätskrise. Der Zeitpunkt für ein rechtzeitiges Gegensteuern wurde verpasst. In diesem Stadium ist ein Sanierungskonzept zur Unternehmensrettung nicht nur dringend zu empfehlen, sondern es wird zumeist von den Banken explizit gefordert. Ein Sanierungskonzept samt einer Stellungnahme zur Sanierungsfähigkeit nach dem Standard des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) wird benötigt – das Sanierungskonzept nach IDW S 6.

Banken mit Sitz in Deutschland müssen die Mindestanforderungen an das Risikomanagement (MaRisk) erfüllen. Dies sind Verwaltungsanweisungen der Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) für die Ausgestaltung des Risikomanagements in deutschen Kreditinstituten. Diesen Anforderungen entsprechend müssen Banken eine eigene Abteilung vorhalten, die sich ausschließlich um schwer angeschlagene Unternehmen kümmert. Mit Übergang in die sogenannte Intensivbetreuung sind für das Kredit-Engagement Maßnahmen zu ergreifen und zu überwachen, die eine Rückführung in die Normalbetreuung der Bank zum Ziel haben. Zieht eine Bank die Begleitung eines angeschlagenen Unternehmens in Betracht, hat sie sich ein Sanierungskonzept des Kreditnehmers vorlegen zu lassen, um die Sanierungsfähigkeit beurteilen zu können. Erst auf Grundlage dieses Sanierungskonzeptes darf die Bank eine Entscheidung über die weitere Begleitung des angeschlagenen Unternehmens treffen.

Spätestens wenn ein Unternehmen in der Krise mit Banken über eine Tilgungsaussetzung, eine Verlängerung der Darlehenslaufzeiten oder die Vergabe von Sanierungs- bzw. Problemkrediten sprechen muss, befindet es sich in der Intensivbetreuung der Bank. Zumeist fordern Kreditinstitute dann eine Begleitung des angeschlagenen Unternehmens durch einen unabhängigen Dritten. Im Regelfall wird auch eine gutachterliche Aussage zur Sanierungsfähigkeit, erstellt durch einen externen Berater, auf Grundlage des durch ihn erstellten Sanierungskonzeptes gefordert. Die Anforderungen an solche Sanierungskonzepte inklusive der Aussage zur Sanierungsfähigkeit sind inhaltlich den in der höchstrichterlichen Rechtsprechung formulierten Mindestanforderungen sowie dem IDW S 6 zu entnehmen. Ein Blick auf die Inhalte eines Sanierungskonzepts nach IDW S 6 lässt erahnen, welche zeitlichen Mitarbeiterressourcen eine Erstellung verlangt, aber auch welche fachlichen Anforderungen an den Ersteller gestellt werden.

Bestandteile eines Sanierungskonzepts nach IDW S 6

1 Auftragsgegenstand
Beschreibung von Auftragsgegenstand und -umfang

2 Basisinformationen
Erfassung der für das Unternehmen wesentlichen Rahmendaten in klarer und übersichtlicher Form. Darstellung der Unternehmensentwicklung, der rechtlichen, organisatorischen, finanzwirtschaftlichen und leistungswirtschaftlichen Verhältnisse inkl. der personalwirtschaftlichen Sachverhalte.

3 Tiefgehende Analyse der internen Unternehmenslage
Historische und Status-quo-Darstellung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage inkl. Kennzahlenanalyse. Darstellung der Entwicklung wesentlicher Geschäftsfelder sowie Blick auf die aktuelle Unternehmensplanung ohne Sanierungsmaßnahmen.

4 Analyse der externen Unternehmenslage
Darstellung der aktuellen Wettbewerbsposition sowie der marktseitigen Chancen und Risiken auf der Basis belastbarer Quellen, die eine realistische Einschätzung ermöglichen.

5 Aussage zur Unternehmensfortführung
Darstellung, inwieweit sichergestellt ist, dass eine Sanierung ohne bzw. außerhalb der Insolvenz möglich ist.

6 Einschätzung zum Krisenverlauf
Herausarbeiten des Krisenstadiums und der Krisenursachen als Grundlage der Definition von Gegenmaßnahmen.

7 Leitbild des sanierten Unternehmens
Darstellung der künftigen Strategie und des wettbewerbsfähigen Geschäftsmodells; oftmals vor dem Hintergrund der gesammelten Analysen in gemeinsamen Workshops mit dem Management und Führungskräften zu erarbeiten.

8 Darstellung der stadiengerechten Krisenbewältigung
Definition von Maßnahmen zur Beseitigung wesentlicher Krisenursachen, um in der Planung ein ertragsfähiges Unternehmen zu erreichen.

9 Integrierte Unternehmensplanung
Rechnerischer Nachweis in einer integrierten Planung (GuV, Bilanz, Cashflow), dass die geplanten Maßnahmen hinreichend sind, um die Zahlungsfähigkeit und langfristig die Ertragskraft zu gewährleisten.

10 Einschätzung der Sanierungsfähigkeit
Schlussbemerkung mit der Gesamtaussage zur Sanierungsfähigkeit und Einschätzung, unter welchen Bedingungen diese erreicht wird.

Die geforderten Kompetenzen zur Erstellung eines solchen Konzepts sind umfangreich. Von einer ausgeprägten analytischen betriebswirtschaftlichen Kompetenz bis hin zum Toolset für fundierte Marktanalysen wird Tiefenwissen über die Branche benötigt. Die Erarbeitung umsetzbarer Strategieveränderungen und operativer Maßnahmenpläne kann nur durch erfahrene Berater und Praktiker erfolgen. Darüber hinaus ist eine breite rechtliche Kompetenz erforderlich, vom Arbeitsrecht über das Insolvenzrecht bis hin zum Medizinrecht. Know-how und ausreichende zeitliche Ressourcen sind gefragt, um ein Sanierungskonzept zu erstellen, das nicht nur der Bank genügt, sondern auch einen Fahrplan zur nachhaltigen Stabilisierung beinhaltet.

Praxis-Hinweis
Durchgearbeitete Nächte und gut gemeinte Pläne helfen nichts, wenn die Banken die Zahlen, Daten und Krisenbewältigungsmaßnahmen letztendlich in einer anderen Tiefe, Qualität, Zusammenstellung oder Abfolge erwarten. Mit interdisziplinären Teams bestehend aus Praktikern der Branche sowie einem eigenen Krisenkompetenzteam unterstützen wir Sie im Krisenfall. Je nach Bedarf bieten wir Unterstützung bei der Vorbereitung und der Erstellung eines Sanierungskonzepts. Auf Wunsch wird auch die Aussage zur Sanierungsfähigkeit geprüft. Sind die richtigen Maßnahmen definiert und die Fakten einmal in der richtigen Form, so fördert dies die unkomplizierte und vor allem effektive Zusammenarbeit mit der Bank und gegebenenfalls weiteren Beratern. Ein frühzeitig begleitetes, durch das Unternehmen erstelltes Sanierungskonzept angelehnt an den Vorgaben des IDW S 6 hilft dabei, Transparenz zu erzeugen, die richtigen Maßnahmen abzuleiten und vor allem die Banken zu überzeugen.

Claudia Schürmann-Schütte
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin

Köln
02203 . 8997-502 c.schuermann-schuette@solidaris.de

Marcel Waldecker
Betriebswirt (M.Sc.), Wirtschaftsjurist (LL.M.)

Köln
02203 . 8997-384 m.waldecker@solidaris.de

Die elektronische Verarbeitung von Eingangsrechnungen

Von Thomas Heithausen

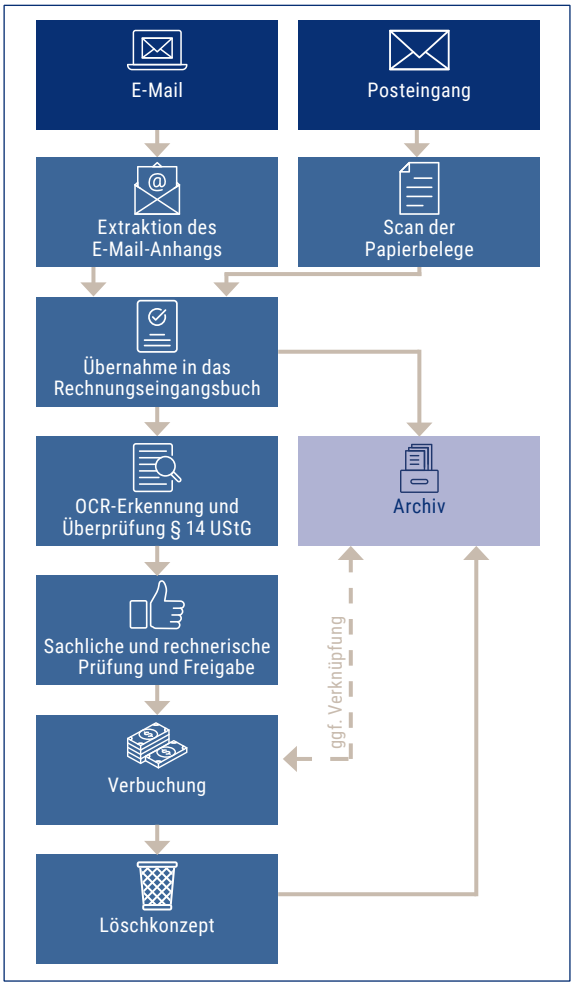
Die Digitalisierung im Rechnungswesen und damit verbunden die Verarbeitung elektronischer Rechnungen sind wahrlich keine neuen Themen. Mit der Notwendigkeit des verteilten Arbeitens auch aufgrund von Home-Office-Vorgaben im Zuge der Corona-Pandemie hat das Thema indes in den letzten zwei Jahren einen massiven Aufschwung erfahren – ein guter Anlass, die kritischen Erfolgsfaktoren der elektronischen Verarbeitung von Eingangsrechnungen näher zu beleuchten.

Regulatorische Vorgaben und Risiken

Bereits mit den *Grundsätzen ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme*, kurz GoBS, hatte das Bundesfinanzministerium 1995 erste Regelungen zum Speichern von originär analogen und von digitalen Dokumenten vorgelegt, um die Umsetzung der gesetzlichen Aufbewahrungsfristen aus § 147 AO bzw. § 257 HGB zu spezifizieren. Mit dem Steuervereinfachungsgesetz 2011 begann dann der Siegeszug der elektronischen Rechnungsstellung durch die Anpassung von § 14 UStG. Daraufhin wurden mit Wirkung zum 1. Januar 2015 eine wesentliche Überarbeitung und Konkretisierung der GoBS vorgenommen. In den *Grundsätzen zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff*, kurz GoBD, finden sich seitdem sehr konkrete Vorgaben, wie eine ordnungsgemäße Verarbeitung und Speicherung von elektronischen und gescannten Rechnungen stattzufinden hat. Mit der Neufassung der GoBD, wirksam seit dem 1. Januar 2020, wurde zudem die Möglichkeit geschaffen, Reisekostenbelege in Sonderfällen mit dem Smartphone zu erfassen. Die Einhaltung der definierten Anforderungen gewährleistet dem Steuerpflichtigen die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung und stellt bei umsatzsteuerpflichtigen Organisationen den Vorsteuerabzug sicher.

Anforderungen an eine ordnungsgemäße Verarbeitung und Archivierung – Verfahrensdokumentation

Die elektronische Verarbeitung von Eingangsrechnungen durchläuft klassischerweise folgende Prozessschritte:



Die GoBD definieren konkrete Vorgaben an das Verfahren, das in einer sogenannten *Verfahrensdokumentation* nachvollziehbar für Dritte festzuhalten ist. Dieses – je Steuerpflichtigen in der Regel individuelle – Verfahren beinhaltet folgende organisatorische und technische Kontrollen:

1a Extraktion des Mail-Anhangs

- Nutzung definierter Mail-Adressen für den Empfang von elektronischen Rechnungen, z. B. rechnungen@xgmbH.de
- Überwachung des IT-Prozesses und Identifikation von Fehlern bei der Extraktion von Anhängen inkl. Verantwortlichkeiten und Dokumentation

1b Scan der Papierbelege

- Festlegung, welche Einheiten wann und wo welche Rechnungen erfassen
- Kontrolle der Scanergebnisse auf Vollständigkeit, Richtigkeit und Lesbarkeit
- Regelungen für die Vernichtung gescannter Rechnungen

2 Übernahme der elektronischen Rechnung in das Rechnungseingangsbuch

› Sicherstellung der Übernahme der unveränderten Originalrechnung in das finale Archivsystem
› Überwachung des IT-Prozesses und Identifikation von Fehlern bei der Übernahme inkl. der Verantwortlichkeiten

3 OCR-Erkennung und Überprüfung nach § 14 UStG

› Vollständigkeit der Anforderungen an die Rechnung
› ggf. Prüfung rechnerische Richtigkeit

4 Sachliche und rechnerische Prüfung und Freigabe

› Nachvollziehbarkeit der Prüfungen, Freigaben, Kontierungen und sonstigen Annotation – i. d. R. mit Hilfe einer Invoice-Software
› Überwachung auf zeitnahe Freigabe inkl. Verantwortlichkeiten

5 Verbuchung und ggf. Verknüpfung

› Finale Freigabe und Übernahme in die Finanzbuchhaltung
› Sicherstellung der vollständigen und richtigen Übernahme der Buchungen

6 Archivierung und Löschkonzept

› Unveränderbarkeit der archivierten Belege sowie der dazugehörigen Freigaben, Kontierungen und Annotationen
› Konzept zur Identifikation und Freigabe von archivierten Belegen nach Ablauf der gesetzlichen Aufbewahrungsfrist

Die konkrete Umsetzung dieser Kontrollen orientiert sich selbstverständlich an dem konkreten Prozess des Steuerpflichtigen und muss in der Regel noch durch weitere Kontrollen ergänzt werden.

Die *Verfahrensdokumentation* muss alle organisatorischen und technischen Verfahren bzw. Abläufe enthalten. Dabei ist es unerheblich, ob diese in einem zentralen Dokument dargestellt werden oder sich strukturell in thematisch getrennte Dokumente aufteilen. Die GoBD nennen als Bestandteile der Verfahrensdokumentation explizit

› die allgemeine Beschreibung,
› die Anwenderdokumentation,
› die technische Systemdokumentation sowie
› die Betriebsdokumentation.

Letztere beinhaltet die notwendigen technischen IT-spezifischen Maßnahmen rund um das Verfahren wie z.B. die Schnittstellen- und Job-Überwachung, ein Datensicherungskonzept sowie ein angemessenes Konzept zum Change Management der Softwarekomponenten. Oftmals gelten dabei die beim Steuerpflichtigen ohnehin bereits dokumentierten Verfahren im IT-Bereich, so dass in diesen Fällen keine gesonderte Dokumentation notwendig ist, sondern lediglich ein Verweis auf diese Dokumente.

Um einen einfach anzuwendenden Standard zu schaffen, stellt die Steuerberaterkammer unter www.bstbk.de eine sogenannte Musterverfahrensdokumentation zur Verfügung – eine Art Lückentext, in dem Steuerpflichtige ihre spezifische Vorgehensweise ergänzen können.

Kritische Erfolgsfaktoren

Das elektronische Verfahren zur Rechnungsverarbeitung ist grundsätzlich lediglich die digitale Umsetzung eines bisher vorhandenen papierbasierten Verfahrens. Die bisherigen Kontrollen für die Rechnungsverarbeitung werden also in die digitale Welt überführt und müssen zur Anerkennung durch die Finanzverwaltung in der Verfahrensdokumentation nachvollziehbar beschrieben sein. Wir empfehlen daher, das Verfahren und die Dokumentation vor dem Vernichten der Papierbelege von fachkundigen externen Personen überprüfen und bescheinigen zu lassen.

Praxis-Hinweis

Die von der Steuerberaterkammer bereitgestellte Musterverfahrensdokumentation ist durchaus zu empfehlen, muss jedoch noch um die IT-spezifische Betriebsdokumentation ergänzt werden. Gerne unterstützen wir Sie bei der Erstellung einer entsprechenden Verfahrensdokumentation oder bescheinigen die Ordnungsmäßigkeit der implementierten Prozesse, Kontrollen und entsprechenden Dokumentationen. Sprechen Sie uns an!

Thomas Heithausen
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
02203 . 8997-116 t.heithausen@solidaris.de

Wie lassen sich dolose Handlungen aufdecken und verhindern?

Von Ellen Feuerbach und Christoph Lützenkirchen

Unterschlagung, Diebstahl, Untreue, Urkundenfälschung – diese Tatbestände und einige weitere aus dem Feld der Wirtschaftskriminalität lassen sich im unternehmerischen Kontext unter dem Begriff der dolosen Handlungen zusammenfassen. Das Unternehmen selbst als Arbeitgeber, langjährige Geschäftspartner, Lieferanten – der Kreis der potenziell Geschädigten ist groß. Der Täterkreis muss sich jedoch nicht auf die Mitarbeiterschaft eines Unternehmens beschränken, auch in Top-Management- oder Geschäftsführungspositionen können Täter zu finden sein. Die Schadenshöhen liegen, vor allem wenn die Handlungen über Jahre unentdeckt bleiben, oft bei Summen im siebenstelligen Bereich. Doch Unternehmen können viel dafür tun, sich vor dolosen Handlungen zu schützen.

Dass auch Unternehmen der Gesundheits- und Sozialwirtschaft nicht von den genannten Delikten verschont bleiben, zeigen immer wieder Beispiele in der öffentlichen Berichterstattung. Die Angriffspunkte in der Finanzbuchhaltung sind immer wieder die gleichen: gefälschte Lieferanten-Stammdaten, gefälschte Rechnungsbelege oder Bonuszahlungen, die nicht gebucht werden – die Liste im Bereich der Kreditorenbuchhaltung ist bei ausreichend krimineller Energie gepaart mit etwas Einfallsreichtum lang. Kein Gebiet im Rechnungswesen wird so häufig Gegenstand von Unterschlagungen oder Manipulationen. Doch auch die Debitorenbuchhaltung bietet, wenn die Kontrollmechanismen fehlen, Einfallstore für dolose Handlungen: Ausbuchungen von Forderungen, ein nachträgliches Storno von beglichenen Ausgangsrechnungen oder Rückzahlungen, zum Beispiel von Pflegegeldern an Selbstzahler. Auch in der Bargeldverwaltung oder im Zahlungsverkehr lassen sich Kontrolllücken und damit Schlupflöcher für Täter finden.

Auch im Feld der Leistungsabrechnung sind kriminelle Tatbestände keine Seltenheit. Wenn potenzielle Täter Zugriff auf die Leistungsdokumentation haben, sind Manipulationen hinsichtlich erbrachter Leistungen denkbar, z. B. bei den An- und Abwesenheitszeiten in einer Tagespflegeeinrichtung oder beim Umfang von erbrachten Verpflegungsleistungen. Diese Falschdokumentation führt schlussendlich zu einer Falschabrechnung gegenüber dem jeweiligen Kostenträger. Geschieht dies unter Vorsatz, spricht man von Abrechnungsbetrug, der unentdeckt über Jahre Schäden in erheblicher Höhe verursachen kann. Nicht außer Acht lassen sollte man zudem die Angriffspunkte im Bereich des Personalwesens. Beispielsweise sind beim Einsatz von Fremdpersonal externer Dienstleister Absprachen zwischen Externen und zuständigen Mitarbeitenden im Personalbereich denkbar.

Aber wie ist damit umzugehen, wenn ein Verdacht aufkommt oder erste Hinweise auf dolose Handlungen im Unternehmen bereits vorliegen? Es ist dringend zu empfehlen, in solchen Fällen einen externen Dienstleister einzusetzen, um von Anfang an gerichtsfeste Ergebnisse zu erhalten und die Aufarbeitung und Beweissicherung von einem objektiven und unabhängigen Dritten begleiten zu lassen. Die Kosten, sollte sich ein Schaden bestätigen, übernehmen im Regelfall die Vermögenschadenhaftpflichtversicherungen. Zudem können entsprechende Dienstleister Beweise rechtskräftig sichern und bringen Erfahrungen hinsichtlich Befragungstechniken oder in der Zusammenarbeit mit Ermittlungsbehörden mit. Auch eine externe Expertise in arbeitsrechtlichen Fragestellungen kann und sollte bei der Aufarbeitung von Verdachtsfällen berücksichtigt werden.

Nicht selten bringen solche Delikte nicht nur interne Unruhe in ein Unternehmen, sondern führen, mit entsprechenden Schlagzeilen, auch zu Reputationsschäden für das betroffene Unternehmen. Wie lässt sich also das Risiko von dolosen Handlungen im eigenen Unternehmen möglichst geringhalten? Wir empfehlen, sich an folgenden grundlegenden Prinzipien zu orientieren:

Funktionstrennung: Eine organisatorische Trennung zwischen Organisationseinheiten und Prozessverantwortlichkeiten ist essenziell, um Manipulationen und Interessenskonflikten vorzubeugen. So sollten beispielsweise bei buchhalterischen Aufgaben die Pflege der Lieferantenstammdaten, die Bearbeitung der Rechnungen und die Anweisung des Zahlungsverkehrs organisatorisch getrennt und – wenn personell möglich – in Teilen außerhalb des Rechnungswesens angesiedelt werden.

Vier-Augen-Prinzip: Die Implementierung eines Vier-Augen-Prinzips, sowohl prozess- als auch systemseitig, fügt

zum Beispiel Zahlungsfreigaben oder der Pflege von Lieferantenstammdaten einen weiteren Kontrollschritt zu. Viele Softwareanbieter bieten diese Option auch systemseitig an.

Nutzung von Protokollfunktionen: Auch automatisch erstellte Systemprotokolle vieler Softwareprodukte lassen sich auf Auffälligkeiten prüfen. Hier können zum Beispiel Login-Daten und -Uhrzeiten, aber auch Stammdatenänderungen regelmäßig kontrolliert und ausgewertet werden.

Kommunikation von Kontrolle: Es ist zielführend, die Kontrollmechanismen nicht nur in den Kernprozessen zu implementieren, sondern sie den Mitarbeitenden gegenüber auch zu kommunizieren. Für potenzielle Täter wird damit das Entdeckungsrisiko erhöht.

Sensibilisierung der Mitarbeiter: Insbesondere wenn system- und prozessseitige Kontrollmechanismen schon eingeführt wurden, ist es sinnvoll, Mitarbeiter dennoch hinsichtlich bestehender Schwachstellen zu sensibilisieren. In der Praxis können beispielsweise Träger, die bereits mit elektronischen Kreditorenworkflows arbeiten, ihren Belegfreigabeprozess mittels gefälschter Belege testweise überprüfen. Zeigen sich im Ergebnis doppelte Belegfreigaben, ist es wichtig die Verantwortlichen mit der Schwachstelle im Prozess zu konfrontieren und dahingehend zu sensibilisieren.

Praxis-Hinweis

Ob Sie Verdachtsfälle doloser Handlungen aufdecken oder kriminelle Delikte verhindern wollen – wir unterstützen Sie gerne bei der Untersuchung von bestehenden Verdachtsfällen, aber auch bei der Prävention doloser Handlungen in Ihrem Unternehmen. Sprechen Sie uns an!

Ellen Feuerbach, M.A.

Köln
02203 . 8997-524 e.feuerbach@solidaris.de

Christoph Lützenkirchen
Betriebswirt (VWA)
Certified Internal Auditor

Münster
0251 . 48261-0 c.luetzenkirchen@solidaris.de

INTERN

Neue Kompetenzträger

Seit dem 1. Oktober 2021 verstärkt Herr **Wirtschaftsjurist Chris Brauckmann, LL.M.,** als erfahrener Datenschutzberater das Geschäftsfeld IT- und Datenschutzrecht am Standort Münster. Wir freuen uns, dass Herr Brauckmann seine reichen Erfahrungen und sein Know-how im Bereich des Sozial- und Gesundheitswesens nun in die Beratungsangebote unserer Unternehmensgruppe einbringt. Herr Brauckmann ist Spezialist für das kirchliche Datenschutzrecht und konnte seine Erfahrungen bereits bei der Beratung vieler konfessioneller Träger im Gesundheits- und Sozialwesen nutzen. Wesentliche Stationen seines beruflichen Werdegangs sind seine Tätigkeiten als externer Datenschutzbeauftragter und Auditor in namhaften Consultingunternehmen (Schwerpunkt Datenschutz und IT-Sicherheit), als Referent für verschiedene große Bildungseinrichtungen im Bereich des Datenschutzes und zuletzt als Referent für Datenschutz in einer der größten Unikliniken Deutschlands.

Herr **Dr. med. Rolf Syben** hat am 1. Januar 2022 die Leitung unseres Geschäftsfeldes „Strategie und Geschäftsfeldentwicklung" übernommen. Wir kennen und schätzen Herrn Dr. Syben bereits seit langem als freien Ärztlichen Berater und haben ihn nun als festes Teammitglied und erfahrenen Branchenexperten für das Gesundheitswesen mit fachlichem Fokus auf medizinischen, betriebswirtschaftlichen und strategischen Fragestellungen gewinnen können. Herr Dr. Syben hat sich nach einer ärztlichen Weiterbildung als Anästhesist an einem Universitätsklinikum und anschließendem betriebswirtschaftlichen Studium zunächst auf dem Gebiet des medizinischen Controllings an der Charité weiter qualifiziert. Mit einer über 10-jährigen Führungserfahrung als Klinikmanager in einem Krankenhauskonzern, unter anderem als Ärztlicher Direktor eines Maximalversorgers und geschäftsführender Direktor verschiedener Kliniken, bietet er ein breites Spektrum operativer Steuerungserfahrung. Zudem verfügt er über Kompetenzen im Bereich medizinischer Strategieentwicklung, Gestaltung von Veränderungsprozessen sowie in der Bewertung von Struktur- und Prozessqualität von medizinischen Einrichtungen. In den letzten Jahren hat sich Herr Dr. Syben zudem verstärkt mit Themen der baulichen Standortentwicklung und kompletten Neubaukonzepten für Kliniken befasst.

SEMINARE 2022

Datum	Ort	Titel
27.04.2022	Nürnberg	**§ 2b UStG – Endspurt zum 31. Dezember 2022 für die Umsetzung bei kirchlichen Körperschaften**
03.05.2022	München	**ABC des Umsatzsteuer- und Gemeinnützigkeitsrechts**
05.05.2022	München	**Aktuelle Entwicklungen im Sozialdatenschutz**
23.11.2022	Köln	**Basiswissen Altenhilfe**
17.11.2022	Köln	**Compliance Management im Sozialwesen**
27.04.2022 11.05.2022 01.06.2022 07.06.2022	Hamburg Berlin München Köln	**Controlling für Einrichtungen der Eingliederungshilfe**
01.09.2022	Köln	**Controlling im Krankenhaus**
12.05.2022 02.06.2022 24.08.2022 25.10.2022	Berlin München Hamburg Köln	**Controlling in der stationären Altenhilfe – Planung, Reporting und Analyse**
09.11.2022 16.11.2022 01.12.2022	München Würzburg Freiburg	**Der Jahresabschluss als wichtige Informationsquelle für Aufsichtsorgane**
22.11.2022	Köln	**Der Jahresabschluss gemeinnütziger Einrichtungen – Grundlagen, Besonderheiten, Vorbereitung und Gestaltungsmöglichkeiten**
27.09.2022 07.11.2022	Köln Berlin	**Der Krankenhaus-Jahresabschluss 2022 – Aktuelle Entwicklungen und Einzelfragen**
22.09.2022	Köln	**Die Änderung und Beendigung von Arbeitsverhältnissen**
23.08.2022	Köln	**Grundlagen der Finanzierung von Kindertagesstätten in NRW**
06.09.2022	Köln	**InEK-Kalkulation und Kostenträgerrechnung im Krankenhaus**
01.09.2022 29.09.2022	Köln München	**Interne Revision bei gemeinnützigen Trägern**

Weitere Informationen und Anmeldung unter www.solidaris.de/seminare oder bei Martina Braun: m.braun@solidaris.de, 02203 . 8997-221.

Datum	Ort	Titel
31.05.2022	Köln	**Krankenhaus-Rechnungswesen und dualistische Finanzierung**
21.06.2022 26.10.2022	München Köln	**Neues vom Bundesarbeitsgericht**
28.04.2022 17.05.2022 10.11.2022	Hamburg Köln Berlin	**Pflegesatzverhandlungen in der stationären Altenhilfe – Vorbereitung, Strategie und Verhandlungsführung**
27.10.2022	Berlin	**Prävention doloser Handlungen**
08.09.2022 20.10.2022	Köln Mainz	**Rechnungslegung von WfbM unter besonderer Berücksichtigung des Arbeitsergebnisses**
08.02.2022 18.02.2022 03.03.2022 16.03.2022 22.03.2022	Online-Seminar Online-Seminar Online-Seminar Online-Seminar Online-Seminar	**Reform des Stiftungsrechts – Neuerungen, Chancen und Risiken**
13.09.2022 28.09.2022 10.11.2022 29.11.2022 06.12.2022	München Würzburg Freiburg Berlin Erfurt	**Steuer-Update für Non-Profit-Organisationen**
20.06.2022	München	**Transaktionen und Umstrukturierungen im Ordensbereich**
21.09.2022	Köln	**Übernahme von Kindertagesstätten – Risiken und Auswirkungen auf den Jahresabschluss**
25.08.2022 21.09.2022 09.11.2022 16.11.2022	Hamburg München Berlin Köln	**Vergütungssatzverhandlungen in der Eingliederungshilfe – Vorbereitung, Strategie und Verhandlungsführung**
03.05.2022 22.09.2022	Köln München	**Vergütungssatzverhandlungen in der Kinder- und Jugendhilfe – Vorbereitung, Strategie und Verhandlungsführung**

Solidaris

Nutzen stiften – mit Freude für Menschen

IMPRESSUM

Die Solidaris Information erscheint quartalsweise für Mandanten und Geschäftspartner der Solidaris Unternehmensgruppe.

Herausgeber
Solidaris Unternehmensberatungs-GmbH
Von-der-Wettern-Straße 11
51149 Köln

Geschäftsführung
Dipl.-Kfm. Matthias Hennke
Dipl.-Kfm. Sven Hornbostel

Sitz der Gesellschaft: 51149 Köln,
Registergericht Köln, HRB 52005

Redaktionsleitung
Michael Basangeac (v. i. S. d. P.)
Tel. 02203 . 8997-153, Fax 02203 . 8997-197
E-Mail: m.basangeac@solidaris.de

Redaktionsschluss dieser Ausgabe: 10. Januar 2022
Auflage: 3.800 Stück

Gestaltung: Groba / Pérez Cantó Kommunikationsdesign, Köln
Druck: Warlich Druck RheinAhr GmbH, Köln

Nachdruck, auch auszugsweise, nur in Absprache mit der Redaktionsleitung und unter Nennung der Quelle. Für die Inhalte kann trotz sorgfältiger Bearbeitung keine Haftung übernommen werden. Die Beiträge können nicht das jeweilige, den individuellen Verhältnissen angepasste Beratungsgespräch ersetzen.