Solidaris

Nutzen stiften – mit Freude für Menschen

JAHRGANG 21 / AUSGABE 4 / NOVEMBER 2018

# Solidaris **Information**


**Fakten aktuell**

3 EuGH-Urteil: Der wiederverheiratete katholische Chefarzt

4 Bericht zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit

5 Vermeidung von Negativzinsen

6 Werkstätten für behinderte Menschen: Nachweis und Verwendung der Rücklagen für Ersatz- und Modernisierungsinvestitionen

7 Neue VDD-Prüfungsrichtlinie veröffentlicht

8 Entfesselungspaket I und APG DVO NRW – Auswirkungen auf den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2018

9 Der neue Bestätigungsvermerk und die Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan ab dem Jahr 2019

10 Geplante Änderungen im Grunderwerbsteuergesetz

12 Steuerliche Auswirkungen der Überlassung von Dienstfahrrädern

13 Aktuelle Urteile und Verwaltungsanweisungen

**Beratung aktuell**

14 Beratungsmodule der Solidaris-Unternehmensgruppe zum BTHG für Leistungserbringer mit Wohnangeboten

16 Performance-Steigerung im Krankenhaus durch Kostenträgerrechnung

18 Controlling in der stationären Altenhilfe – neue Herausforderungen für die Steuerung von Einrichtungen

19 Zukunftsfähige Neuausrichtung ambulanter Pflegeeinrichtungen – Teil III

**Intern**

21 7. Ordenstag der Solidaris „Impulsgeber Orden für Kirche und Gesellschaft" 19./20. März 2019, München

21 Neue Kompetenzträger

**Betriebsvergleiche**

22 Betriebsvergleiche der Solidaris

22 Krankenhäuser

23 Altenheime

24 Werkstätten für behinderte Menschen

26 Sozialstationen

27 Kinder- und Jugendhilfe

28 **Aktuelle Seminare**



Berlin
Erfurt
Freiburg
Hamburg
Köln
Mainz
München
Münster
Wien (A)
Würzburg

EDITORIAL

# Liebe Leserinnen und Leser,

**Dr. Rüdiger Fuchs**

die anstehende Jahreszeit mit ihrer weihnachtlichen Vorfreude erweckt bei vielen von uns eine Rückbesinnung auf christliche Werte wie Nächstenliebe, Gerechtigkeit und Barmherzigkeit. Die Integration dieser Rückbesinnung in unseren Alltag, gleich wie unterschiedlich diese bei jedem Einzelnen von uns ausfallen mag, erweist sich als sinn- und identitätsstiftend und zeitigt eine enorme Welle an Hilfsbereitschaft.

Demgegenüber stellen Ordensgemeinschaften aus ihrem jeweiligen Charisma ganzjährig die christlichen Werte besonders gegenüber Benachteiligten, Fremden und Kranken ins Zentrum ihres Dienstes. Unzählig sind die Menschen, die durch Ordensangehörige und ihre Einrichtungen Hilfe erfahren. Jedoch benötigen auch die Ordensgemeinschaften für ihre Arbeit vielfältige Unterstützungen.

Hierzu möchten wir, als am christlichen Menschenbild orientierte Unternehmensgruppe, unseren Beitrag leisten und setzen unser langjähriges Engagement für Ordensgemeinschaften mit den uns zur Verfügung stehenden Mitteln fort. In diesem Sinne laden wir alle Ordensgemeinschaften bundesweit zum 7. Ordenstag der Solidaris am 20. März 2019 unter dem Motto „Impulsgeber Orden für Kirche und Gesellschaft“ nach München ein. Am Vorabend, 19. März 2019, wird Seine Eminenz Reinhard Kardinal Marx, Erzbischof von München und Freising, eine Heilige Messe zelebrieren. Am 20. März 2019 erwarten Sie zahlreiche Impulse, Fachbeiträge und Diskussionen zu aktuellen Fragen rund um die Ordenspraxis. Der Ordenstag findet seit 2006 im Zweijahresrhythmus an verschiedenen Standorten bundesweit statt und bietet eine exklusive Plattform zum regen fachlichen und persönlichen Austausch. Weitere Details zur Anmeldung, inhaltlichen Gestaltung und Organisation finden Sie auf S. 21.

Ich wünsche Ihnen eine gesegnete Weihnachtszeit und einen gesunden und gelingenden Start in das neue Jahr. Doch zuvor nehme ich Sie mit auf eine Bescherungsreise durchs aktuelle Heft, wie ich hoffe mit vielen wertvollen Informationen für Ihren beruflichen Alltag.

Ihr

# EuGH-Urteil: Der wiederverheiratete katholische Chefarzt

*Von Dr. Dirk Neef*

**Der katholische und nach katholischem Ritus verheiratete Kläger ist seit 2000 bei einem katholischen Krankenhaus in Düsseldorf als Chefarzt für Innere Medizin beschäftigt. Im Jahr 2005 trennte sich seine Ehefrau von ihm. Die Ehe wurde im Jahr 2008 zivilrechtlich geschieden. Im gleichen Jahr heiratete der Kläger erneut standesamtlich, ohne dass seine erste Ehe kirchenrechtlich für nichtig erklärt worden war. Das Krankenhaus hatte hiervon spätestens im März 2009 Kenntnis und kündigte das Arbeitsverhältnis zum 30. September 2009.**

Nachdem das Arbeitsgericht Düsseldorf (Urteil vom 30. Juli 2009 – 6 Ca 2377/09) und das Landesarbeitsgericht Düsseldorf (Urteil vom 1. Juli 2010 – 5 Sa 996/09) der hiergegen vom Kläger erhobenen Kündigungsschutzklage stattgegeben hatten, bestätigte das Bundesarbeitsgericht (Urteil vom 8. September 2011 – 2 AZR 543/10) das Urteil des Landesarbeitsgerichts Düsseldorf im Wesentlichen mit der Begründung, dass die gegenüber dem Kläger ausgesprochene Kündigung nicht gerechtfertigt sei, da das Krankenhaus nichtkatholischen Arbeitnehmern, die dieselbe Art von Dienstposten wie der Kläger innehätten, bei Wiederheirat nicht kündige.

Hiergegen erhob das Krankenhaus Verfassungsbeschwerde. Das Bundesverfassungsgericht (Beschluss vom 22. Oktober 2014 – 2 BvR 661/12) hob das Urteil auf und verwies die Sache zurück an das Bundesarbeitsgericht. Das Bundesarbeitsgericht (Vorlagebeschluss vom 28 Juli 2016 – 2 AZR 746/14 (A)) wiederum legte die Sache dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Vorabentscheidung vor, da nach seiner Ansicht die Entscheidung über den Ausgangsrechtsstreit davon abhängt, ob die gegenüber dem Kläger ausgesprochene Kündigung im Hinblick auf § 9 Abs. 2 AGG zulässig ist. Diese Bestimmung sei im Einklang mit dem Unionsrecht auszulegen, insbesondere im Hinblick auf Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 2 der Richtlinie 2000/78, der durch § 9 Abs. 2 AGG in nationales Recht umgesetzt worden sei.

Nach dem Urteil des EuGH vom 11. September 2018 – C-68/17 – ist Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 2 der Richtlinie 2000/78 für Kirchen dahingehend auszulegen, dass

- eine Kirche, deren Ethos auf religiösen Grundsätzen beruht und die eine in Form einer privatrechtlichen Kapitalgesellschaft gegründete Klinik betreibt, nicht beschließen kann, an ihre leitend tätigen Beschäftigten je nach deren Konfession oder Konfessionslosigkeit unterschiedliche Anforderungen an das loyale und aufrichtige Verhalten im Sinne dieses Ethos zu stellen, ohne dass dieser Beschluss gegebenenfalls Gegenstand einer wirksamen gerichtlichen Kontrolle sein kann, damit sichergestellt wird, dass die in Art. 4 Abs. 2 der Richtlinie genannten Kriterien erfüllt sind, und

- bei Anforderungen an das loyale und aufrichtige Verhalten im Sinne des genannten Ethos eine Ungleichbehandlung zwischen Beschäftigten in leitender Stellung je nach deren Konfession oder Konfessionslosigkeit nur dann mit der Richtlinie im Einklang steht, wenn die Religion im Hinblick auf die Art der betreffenden beruflichen Tätigkeiten oder die Umstände ihrer Ausübung eine berufliche Anforderung ist, die angesichts des Ethos der in Rede stehenden Kirche wesentlich, rechtmäßig und gerechtfertigt ist und dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit entspricht, was das nationale Gericht zu prüfen hat.

Dieses Urteil führt die Entscheidungsgründe des EuGH-Urteils vom 17. April 2018 (C-414/16 – Egenberger) fort. Das nationale Gericht muss bestimmen, ob eine Anforderung, sich loyal und aufrichtig zu verhalten, die nur an diejenigen Beschäftigten in leitender Stellung gestellt wird, die derselben Religion angehören, auf der das Ethos der betreffenden Kirche beruht, einer wesentlichen, rechtmäßigen und gerechtfertigten beruflichen Anforderung im Sinne von Art. 4 Abs. 2 Unterabs. 1 der Richtlinie 2000/78 entspricht.

Zwar hat der Kläger gegen den heiligen und unauflöslichen Charakter der kirchlichen Eheschließung verstoßen. Der EuGH ist aber der Auffassung, dass unter Berücksichtigung der vom Kläger ausgeübten beruflichen Tätigkeiten, nämlich Beratung und medizinische Pflege in einem Krankenhaus und Leitung der Abteilung „Innere Medizin“ als

Chefarzt, die Akzeptanz dieses Eheverständnisses für die Bekundung des Ethos des Krankenhauses nicht notwendig erscheint. Das Krankenhaus habe nämlich vergleichbare Stellen Mitarbeitern anvertraut, die nicht der katholischen Konfession angehören und folglich nicht derselben Anforderung, sich loyal und aufrichtig im Sinne des Ethos des Krankenhauses zu verhalten, unterworfen sind.

**Praxis-Hinweis**

Es muss damit gerechnet werden, dass das Bundesarbeitsgericht erneut die Kündigung für unwirksam erachten wird. Ob dann erneut Verfassungsbeschwerde erhoben wird, bleibt abzuwarten. In einem solchen Fall könnte eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts dem Urteil des EuGH entgegenstehen. Ferner wird aus dem Urteil des EuGH auch deutlich, dass Kirchen Loyalitätsobliegenheiten von ihren Angestellten einfordern können, hierbei aber konsequent sein müssen. Wenn kirchliche Träger auf ähnlichen Stellen Mitarbeiter mit anderer Konfessionszugehörigkeit beschäftigen oder gar Konfessionslose, wird es schwierig, sich auf Loyalitätsobliegenheiten zu berufen. Schließlich bleibt noch der Hinweis, dass es nach Änderung der Grundordnung im Jahr 2015 sehr wahrscheinlich erst gar nicht zu einer Kündigung des Klägers gekommen wäre.

**Dr. Dirk Neef**
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Arbeitsrecht

Köln
02203 . 8997-411 d.neef@solidaris.de

# Bericht zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit

*Von Stefan Szük*

**Im Juli 2017 ist das Entgelttransparenzgesetz (EntgTranspG) in Kraft getreten. Über die hiermit verbundenen Veröffentlichungspflichten von Unternehmen bestimmter Größenordnung haben wir bereits in Ausgabe 1/2018 der Solidaris-Information berichtet.**

Gemäß § 22 Abs. 4 i. V. m. § 21 EntgTranspG sind für Unternehmen mit in der Regel mehr als 500 Arbeitnehmern, die gleichzeitig nach dem HGB zur Aufstellung eines Lageberichts verpflichtet sind, Berichts- und Offenlegungspflichten vorgesehen. Da der sogenannte „Bericht zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit" in der Regel nicht Gegenstand der Jahresabschlussprüfung war, liegt er in vielen Fällen bis zum heutigen Tag nicht vor. Dem Lagebericht für das Geschäftsjahr 2017 ist dieser Bericht aber (mit dem Bezugsjahr 2016) als Anlage bei der Veröffentlichung im elektronischen Bundesanzeiger beizufügen. Die Einreichung zur Veröffentlichung muss spätestens bis zum 31. Dezember 2018 erfolgen. In dem Bericht sind die Maßnahmen zur Förderung der Gleichstellung von Frauen und Männern sowie die Maßnahmen zur Herstellung der Entgeltgleichheit für Frauen und Männer darzustellen. Sofern Arbeitgeber keine entsprechenden Maßnahmen in ihren Unternehmen durchführen, ist dies in dem Bericht entsprechend zu begründen. Zudem soll der Bericht nach dem Geschlecht aufgeschlüsselte Angaben zu der durchschnittlichen Gesamtzahl der Beschäftigten sowie zu der durchschnittlichen Zahl der Vollzeit- und Teilzeitbeschäftigten enthalten. Eine Gliederung des Berichts in *1.) statistische Angaben*, *2.) Maßnahmen zur Förderung der Gleichstellung* und *3.) Maßnahmen zur Herstellung der Entgeltgleichheit* bietet sich entsprechend an.

Für die betroffenen Unternehmen, die bis zum heutigen Zeitpunkt noch keinen Bericht erstellt haben, besteht also akuter Handlungsbedarf. Gerne unterstützen wir Sie bei der Erstellung des Berichtes zur Gleichstellung und Entgeltgleichheit.

**Stefan Szük**
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
02203 . 8997-210 s.szuek@solidaris.de

# Vermeidung von Negativzinsen

*Von Thorsten Sahner und Micaela Speelmans*

**Während die amerikanische Zentralbank im zehnten Jahr nach der Finanzkrise langsam die Zinswende einläutet, führt die europäische Zentralbank ihre Niedrigzinspolitik vorerst fort und verlangt auf Einlagen von Banken und Sparkassen weiterhin einen negativen Zins von 0,4 %. Viele Banken geben diese Negativzinsen vor allem an institutionelle Anleger weiter und verlangen für höhere Einlagen sogenannte Verwahrentgelte.**

Insbesondere in Unternehmensverbünden werden deshalb in vielen Fällen liquide Mittel umgeschichtet und auf andere Rechtsträger verteilt, um die umgangssprachlich als Negativzinsen bezeichneten Kosten zu vermeiden. Dieses Vorgehen ist mit dem sogenannten Cash-Pooling vergleichbar. Durch das Umschichten von liquiden Mitteln können nicht nur innerhalb eines Unternehmensverbundes Negativzinsen vermieden werden. Es kann vielmehr auch zu einem verbesserten Liquiditätsmanagement beitragen. Sofern dies allerdings rechtsträgerübergreifend geschieht, können damit auch ganz unterschiedliche Risiken verbunden sein.

Werden zwischen mehreren Gesellschaften Geldmittel weitergeleitet, besteht im Fall der Insolvenz einer beteiligten Gesellschaft das Risiko eines Teil- oder sogar Totalverlustes. Im Rahmen des Cash-Poolings gewährte absteigende Darlehen sind nachrangig (§ 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO). Rückzahlungen auf Gesellschafterdarlehen innerhalb eines Jahres vor Insolvenzeröffnung sind gemäß § 135 InsO anfechtbar. Bestehen zwischen den Gesellschaften darüber hinaus keine klaren vertraglichen Regelungen, ist zudem eine Durchgriffshaftung auf den nicht in Insolvenz befindlichen Rechtsträger wegen einer unklaren Vermögenstrennung denkbar. Sofern liquide Mittel auf einen anderen Rechtsträger umgeschichtet werden sollen, sollten vorab schriftliche Verträge geschlossen werden. Darüber hinaus kann es in bestimmten Konstellationen sinnvoll sein, die umgeschichteten Mittel für den Fall einer Insolvenz besonders zu besichern (z. B. Grundschuld), um Risiken aus Vermögensverlusten zu minimieren (wobei die Gewährung von Sicherheiten für ein Gesellschafterdarlehen allerdings unter den Voraussetzungen des § 135 Abs. 1 Nr. 1 InsO innerhalb einer Frist von 10 Jahren anfechtbar ist).

Grundsätzlich sind alle Mittel einer gemeinnützigen Gesellschaft für satzungsgemäße Zwecke zeitnah zu verwenden (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO). Werden Mittel einer gemeinnützigen Gesellschaft einer anderen gemeinnützigen Körperschaft vorübergehend überlassen, liegt noch keine zeitnahe Mittelverwendung vor. Die überlassende Gesellschaft hat die Mittel in ihrer Mittelverwendungsrechnung weiterhin als „noch nicht steuerbegünstigten Zwecken zugeführt“ auszuweisen. Eine dauerhafte Überlassung von zeitnah zu verwendenden Mitteln ist nur möglich, wenn die empfangende Körperschaft diese innerhalb der vorgeschriebenen Frist für steuerbegünstigte Zwecke einsetzt (Mittelweiterleitung im Sinne des § 58 Nr. 2 AO). Andernfalls ist sicherzustellen, dass die umgeschichteten Mittel nicht der zeitnahen Verwendungspflicht unterliegen. Sind nicht steuerbegünstigte Körperschaften des Unternehmensverbundes beteiligt, ist im Hinblick auf das gemeinnützigkeitsrechtliche Begünstigungsverbot bzw. zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung eine marktübliche Verzinsung notwendig. Eine Mittelweiterleitung nach § 58 Nr. 2 AO scheidet in diesen Fällen aus. Dauerverluste, etwa aufgrund von Forderungsausfällen, können im schlimmsten Fall zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen.

Im Rahmen der Bilanzierung sind die als Verwahrentgelte bezeichneten Negativzinsen in der Gewinn- und Verlustrechnung nicht unter dem Posten „Zinsen und ähnliche Aufwendungen“ auszuweisen, sondern unter dem Posten „sonstige betriebliche Aufwendungen“.

**Praxis-Hinweis**

Durch die Umschichtung von liquiden Mitteln innerhalb eines Unternehmensverbundes ist es möglich, Verwahrentgelte auf Einlagen bei Geldinstituten zu vermeiden. Damit sind wirtschaftliche und steuerliche Risiken verbunden, weshalb vertragliche Grundlagen unabdingbar sind. Gerne helfen wir Ihnen bei der Ausgestaltung Ihrer individuellen Verträge.

**Thorsten Sahner**
M.Sc.

Köln
02203 . 8997-373 t.sahner@solidaris.de

**Micaela Speelmans**
Rechtsanwältin, Dipl.-Kffr.

Köln
02203 . 8997-413 m.speelmans@solidaris.de

# Werkstätten für behinderte Menschen: Nachweis und Verwendung der Rücklagen für Ersatz- und Modernisierungsinvestitionen

*Von Roland Krock*

**Der folgende Beitrag stellt einen Auszug aus dem Fachaufsatz des Autors in der Zeitschrift Werkstatt:Dialog (Ausgabe 5.2018) dar.**

Nach § 12 Abs. 5 WVO dürfen Teile des Arbeitsergebnisses einer WfbM (nach Auszahlung von mindestens 70 % für die Zahlung der Arbeitsentgelte) u. a. für Ersatz- und Modernisierungsinvestitionen in der Werkstatt verwendet werden. Aufgrund der vorrangigen Verwendungspflicht nach § 12 Abs. 5 Nr. 3 Hs. 2 WVO darf die Rücklage für Ersatz- und Modernisierungsinvestitionen erst dann in Anspruch genommen werden, wenn die Abschreibungsrücklage rechnerisch aufgebraucht ist. Im Umkehrschluss folgt daraus, dass die Rücklage für Ersatz- und Modernisierungsinvestitionen hohe Beträge aufweisen kann, bevor eine Verwendung im Sinne der WVO erfolgen kann. Über die erforderliche Höhe solcher Rücklagen sollte sich der Träger der WfbM Gedanken machen.

Die Beratungspraxis zeigt in letzter Zeit verstärkte Anfragen (u.a. von Trägern der Eingliederungshilfe) nach der Angemessenheit der Rücklage für Ersatz- und Modernisierungsinvestitionen. In Einzelfällen wurden Auflagen zur zeitnahen Verwendung der angesparten Mittel angedroht. Schließlich handelt es sich um noch nicht verwendete Teile des Arbeitsergebnisses, deren zweckentsprechende Verwendung hinreichend sicher sein muss. Sollte eine zweckentsprechende Verwendung nicht plausibel sein, dann ist die logische Folge eine Anhebung der Auszahlungsquote (über 70 %) und damit eine Anhebung der Arbeitsentgelte der behinderten Beschäftigten. Zu prüfen ist also, ob eine zweckentsprechende Verwendung der Mittel aus dem Arbeitsergebnis aus heutiger Sicht plausibel ist und ob in den Folgejahren weiterhin bis zu 30 % aus dem Arbeitsergebnis der Rücklage zugeführt werden dürfen.

Dass die Angemessenheit der gebildeten Rücklagen erst heute verstärkt in den Fokus gerät, obwohl die Vorschriften der WVO seit 1998 gelten, liegt größtenteils an der geringen Prüfungsintensität durch die Behörden in den meisten Bundesländern. Einige Werkstätten haben infolgedessen entsprechende Nachweise in der Vergangenheit teilweise unzureichend dokumentiert. So liegt häufig keine Berechnung der Abschreibungsrücklage vor, obwohl diese zwingend erforderlich ist, um überhaupt Investitionen aus dem Arbeitsergebnis finanzieren zu dürfen.

Eine Plausibilisierung der Rücklagenhöhe ist nur im individuellen Einzelfall möglich. Als erster Anhaltspunkt für das Vorliegen eines Investitionsbedarfs kann die Höhe der aufgelaufenen Abschreibungen dienen. Wenn die WfbM eigene Gebäude hat, für deren Ersatz bereits Rücklagen angespart werden, gestaltet sich die Ermittlung des Investitionsbedarfs aufgrund der langen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer besonders schwierig. In solchen Fällen kann unter Hinzuziehung von Baupreisindizes eine überschlägige Kalkulation der Wiederherstellungskosten erfolgen. Eine allgemeine Formel zur Ermittlung des Investitionsbedarfes einer WfbM lässt sich nicht ableiten. In der Regel kommt ein Mix aus Berechnungen und konkreten Investitionsplänen zur Anwendung.

**Fazit**

Teile des Arbeitsergebnisses dürfen für Ersatz- und Modernisierungsinvestitionen in der Werkstatt verwendet werden. Der Zeitpunkt der ordnungsgemäßen Verwendung dieser Mittel liegt in der Zukunft, muss aber an jedem Bilanzstichtag plausibilisiert werden. Entsprechende Nachweise wurden in der Vergangenheit nur eingeschränkt geführt, werden aber aufgrund zunehmender Prüfungen durch Träger der Eingliederungshilfe immer wichtiger. WfbM sollten sich dieser Verpflichtung stellen und entsprechende Berechnungen und Kalkulationen vorhalten.

**Roland Krock**
Vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

Freiburg
0761 . 79186-19 r.krock@solidaris.de

# Neue VDD-Prüfungsrichtlinie veröffentlicht

*Von Martin Tölle*

**Mit Beschluss vom 25. Juni 2018 hat die Vollversammlung des Verbandes der Diözesen Deutschlands (VDD) als Rechtsträger der Deutschen Bischofskonferenz eine überarbeitete Richtlinie für die Prüfung der Rechnungslegung sowie die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und die Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse (VDD-Prüfungsrichtlinie 2018) verabschiedet. Die Überarbeitung der VDD-Prüfungsrichtlinie fügt sich ein in die Transparenzoffensive der Katholischen Kirche mit dem Ziel, das Maß an Transparenz über die Finanzen der Kirche und deren Kontrolle zu erhöhen.**

Die neue Prüfungsrichtlinie 2018 ist auf alle Prüfungen von Rechnungslegungen für Geschäfts-/Haushaltsjahre anzuwenden, die am 1. Januar 2019 oder danach beginnen. Für die Prüfung der Rechnungslegung des Geschäfts-/Haushaltsjahres 2018 ist somit noch die Prüfungsrichtlinie 2009 anzuwenden.

Im Rahmen der Überarbeitung der Prüfungsrichtlinie wurden insbesondere der Anwendungsbereich präzisiert sowie die Anforderungen an die Prüfer und die Prüfungsdurchführung detaillierter geregelt. Der Fragenkatalog wurde demgegenüber nur an einzelnen Stellen überarbeitet.

Unmittelbar verpflichtend erstreckt sich die Prüfungsrichtlinie auf den VDD selbst sowie bestimmte Einheiten auf überdiözesaner Ebene. Die Vollversammlung empfiehlt jedoch darüber hinaus den Diözesen sowie dem Deutschen Caritasverband und den Diözesancaritasverbänden ausdrücklich, diese Prüfungsrichtlinie in Kraft zu setzen bzw. die Anwendungsbereiche und Anwendungskriterien für ihren Zuständigkeitsbereich festzulegen und so den Regelungen dieser Prüfungsrichtlinie in der Katholischen Kirche in Deutschland insgesamt einschließlich der Caritas Geltung zu verschaffen.

Während die externe Prüfung der Rechnungslegung (mit entsprechender Erweiterung) für Einheiten verpflichtend ist, die zumindest die Größenkriterien einer mittelgroßen Kapitalgesellschaft erfüllen (dynamischer Verweis auf § 267 Abs. 1 HGB), müssen Empfänger von mehr als 500 TEUR aus kirchlichen Mitteln „nur" die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung (Fragenkreise 1 bis 12) extern beauftragen, wohingegen die Prüfung der Rechnungslegung unter Beachtung gesetzlicher und statuarischer Vorschriften auch durch „interne" (Kassen-)Prüfer erfolgen kann.

Als externe Prüfer kommen neben Wirtschaftsprüfern grundsätzlich auch bistumseigene Prüfungseinrichtungen in Frage, sofern deren organisatorische Unabhängigkeit und inhaltliche Weisungsfreiheit gewährleistet und die Qualifikation zumindest mit öffentlich-rechtlichen Prüfungseinrichtungen vergleichbar ist.

Die externe Prüfung der Rechnungslegung ist gemäß der VDD-Prüfungsrichtlinie in entsprechender Anwendung der §§ 317 ff. HGB durchzuführen; jedoch erfolgt durch die Prüfungsrichtlinie keine Festlegung, wie die Rechnungslegung zu erfolgen hat. Sofern nicht andere gesetzliche Vorschriften die Rechnungslegung abschließend regeln, sind somit neben handelsrechtlichen Jahresabschlüssen weiterhin kamerale Jahresrechnungen zulässig.

Darüber hinaus ist die externe Prüfung um die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und die Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse zu erweitern, um den Aufsichtsgremien zur Wahrnehmung ihrer Überwachungsfunktion über die Rechnungslegung hinausgehende entscheidungsrelevante Informationen zu geben. Die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und die Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse sind dabei unter Anwendung des in einer Anlage zur VDD-Prüfungsrichtlinie enthaltenen Fragenkatalogs durchzuführen.

Die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung umfasst die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführungsorganisation (Fragenkreis 1), des Geschäftsführungsinstrumentariums (Fragenkreise 2 bis 6) und der Geschäftsführungstätigkeit (Fragenkreise 7 bis 12).

Die Darstellung der wirtschaftlichen Verhältnisse untersucht die Vermögens- und Finanzlage anhand der Fragenkreise 13 bis 15 sowie die Ertragslage anhand der Fragenkreise 16 bis 18.

Die VDD-Prüfungsrichtlinie 2018 und die VDD-Prüfungsrichtlinie 2009 stehen auf der Internetseite der Deutschen Bischofskonferenz (https://dbk.de/ueber-uns/verband-der-dioezesen-deutschlands-vdd/dokumente/) zum Download zur Verfügung.

**Martin Tölle**
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
02203 . 8997-116 m.toelle@solidaris.de

# Entfesselungspaket I und APG DVO NRW – Auswirkungen auf den Jahresabschluss zum 31. Dezember 2018

*Von Christoph Tritz*

**Mit dem am 30. März 2018 in Kraft getretenen Gesetz zum Abbau unnötiger und belastender Vorschriften im Land Nordrhein-Westfalen – Entfesselungspaket I sind Änderungen des Alten- und Pflegegesetzes Nordrhein-Westfalen sowie der Verordnung zur Ausführung des Alten- und Pflegegesetzes Nordrhein-Westfalen und nach § 8a SGB XI (APG DVO NRW) insoweit vorgenommen worden, als der kameralistische Ansatz und vor allem die strenge Zweckbindung von Anteilen des Investitionskostensatzes aufgegeben wurden. Es wird klargestellt, dass der handels- und steuerrechtliche Aufwandsbegriff zur Anwendung kommt. Die „virtuellen Konten" sind zum Nachweis der Angemessenheit der Pauschalen weiterhin zu führen.**

Nach der zuvor gültigen Fassung der Verordnung waren die Anteile des Investitionskostensatzes, die auf die Instandhaltung, Wartung und Ersatzbeschaffung sonstiger Anlagegüter (§ 4 APG DVO NRW) sowie auf die Instandhaltung und Wartung langfristiger Anlagegüter (§ 6 APG DVO NRW) entfielen, zweckentsprechend zu verwenden, was zur Passivierung noch nicht verwendeter Mittel führte.

Infolge des Wegfalls der Zweckbindung der Anteile des Investitionskostensatzes, die auf die Instandhaltung, Wartung und Ersatzbeschaffung sonstiger Anlagegüter (§ 4 APG DVO NRW) sowie auf die Instandhaltung und Wartung langfristiger Anlagegüter (§ 6 APG DVO NRW) entfallen, sind die bereits gebildeten Verbindlichkeiten aus noch nicht zweckentsprechend verwendeten Mitteln im Jahresabschluss zum 31. Dezember 2018 aufzulösen.

**Seminar-Tipp**
APG DVO NRW – Ein Update zu den neuesten Entwicklungen
› 29.01.2019 – Köln

Aufgrund des Wegfalls des kameralistischen Ansatzes ist die Neubildung von Sonderposten zur Vermeidung von Ergebnisverwerfungen nicht erforderlich, da durch das Entfesselungspaket I nunmehr eine Refinanzierung der Abschreibungen auf die sonstigen Anlagegüter erfolgt. Dies gilt auch für Abschreibungen auf die Anlagegüter, die vor Inkrafttreten der APG DVO NRW angeschafft wurden.

Die in Vorjahren gebildeten Sonderposten sind vor dem Hintergrund der Bewertungsstetigkeit des § 252 Abs. 1 Nr. 6 HGB und zur Vermeidung einer Doppelfinanzierung planmäßig fortzuführen.

**Fazit**
Die Novellierung der APG DVO NRW hat bedeutende Auswirkungen auf den Jahresabschluss. Bisher bilanzierte Verbindlichkeiten aus noch nicht zweckentsprechend verwendeten Mitteln sind aufzulösen. Die Neubildung von Sonderposten entfällt. Auch sogenannte „Alt-Abschreibungen" werden finanziert.

**Christoph Tritz**
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
02203 . 8997-193 c.tritz@solidaris.de

# Der neue Bestätigungsvermerk und die Kommunikation mit dem Aufsichtsorgan ab dem Jahr 2019

*Von Stefan Szük*

**Bereits in Ausgabe 3/2018 der Solidaris-Information haben wir über die Neuerungen bei den ab dem Jahr 2019 zu erteilenden Bestätigungsvermerken informiert. Insbesondere aufgrund der sich aus den internationalen Prüfungsstandards ergebenden Anforderungen an Bestätigungsvermerke hat das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e. V. seinen Prüfungsstandard 400 geändert und die überarbeitete PS-400er-Reihe entwickelt. Zukünftig werden damit Themen betreffend die zu erteilenden Bestätigungsvermerke in verschiedenen Grundlagenstandards behandelt. Wesentliche Neuerungen im Zusammenhang mit dem Prüfungsurteil werden nachfolgend dargestellt. Daneben hat das IDW in der Überarbeitung seines Prüfungsstandards 470 (Kommunikation mit den für die Überwachung Verantwortlichen) die gewünschte Zusammenarbeit zwischen Jahresabschlussprüfer und Kontrollgremium erneut betont. Dies ist zukünftig auch für den Bestätigungsvermerk relevant.**

## Mehrere Prüfungsurteile im neuen Bestätigungsvermerk

Der Aufbau eines Bestätigungsvermerks gliedert sich zukünftig weitgehend in die Themenbereiche „Prüfungsurteile", „Grundlage für die Prüfungsurteile", „Verantwortung der gesetzlichen Vertreter und – sofern einschlägig – des Aufsichtsrats für den Jahresabschluss und den Lagebericht" sowie „Verantwortung des Abschlussprüfers für die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts". Daneben sind je nach Prüfungsauftrag oder -ergebnis weitere Textabschnitte (insbesondere bei börsennotierten Unternehmen oder Unternehmen von öffentlichem Interesse) denkbar.

Grundsätzlich ist zu begrüßen, dass zukünftig die Prüfungsurteile im neuen Bestätigungsvermerk, der geschätzt rund fünf Seiten umfassen wird, vorweggestellt sind. Neu ist zudem, dass in einem Bestätigungsvermerk mehrere Prüfungsurteile abgegeben werden. So ist z. B. bei einer mittelgroßen Kapitalgesellschaft, die stets zur Aufstellung eines Lageberichts verpflichtet ist, ein Prüfungsurteil zur Prüfung des Jahresabschlusses und ein Prüfungsurteil zur Prüfung des Lageberichts abzugeben. Es ist daher auch möglich, dass diese Prüfungsurteile unterschiedlich ausfallen. So könnte zum Beispiel neben einem uneingeschränkten Urteil zum Jahresabschluss das Prüfungsurteil zum Lagebericht modifiziert werden.

Neuerungen bestehen auch bei den Arten der Modifizierung eines Prüfungsurteils. Während bislang ein Prüfungsurteil im Bestätigungsvermerk entweder uneingeschränkt bzw. eingeschränkt erteilt oder versagt wurde, kann ab dem Jahr 2019 in bestimmten Fällen nun auch eine „Erklärung zur Nichtabgabe des Prüfungsurteils" abgegeben werden. Hierbei handelt es sich in der Hierarchie des § 322 HGB, der handelsrechtlich den Bestätigungsvermerk behandelt, ebenfalls um ein versagtes Prüfungsurteil für den betroffenen Prüfungsgegenstand.

## Zusammenarbeit mit dem Kontrollorgan

Im Rahmen der Darstellung der Verantwortung des Aufsichtsrates für Jahresabschluss und Lagebericht im Bestätigungsvermerk wird auch das Kontrollorgan erkennbar in einen direkten Zusammenhang mit der Jahresabschlussprüfung gebracht. Im Prüfungsstandard 470 stellt das IDW zudem klar, dass „Kontrollorgan" im Rahmen der Jahresabschlussprüfung nicht nur der Aufsichtsrat im aktienrechtlichen Sinne ist. Vielmehr stellt jedes übergeordnete Überwachungsorgan, dessen Überwachungstätigkeiten einen Bezug zum Jahresabschluss haben, ein in diesem Sinne relevantes Kontrollorgan dar. In der Praxis sind damit neben aktienrechtlichen Aufsichtsräten zum Beispiel auch fakultative Aufsichtsräte einer GmbH, Verwaltungsräte, Kuratorien, Beiräte und vergleichbare Kontrollorgane gemeint. Auch Gesellschafterversammlungen sind als Kontrollorgan im Sinne des IDW PS 470 denkbar.

Der Jahresabschlussprüfer soll nach IDW PS 470 im Rahmen der Jahresabschlussprüfung eine Regelkommunikation mit dem Kontrollorgan führen. So sind zum Beispiel bereits im Rahmen der Prüfungsplanung der Zeitrahmen und wesentliche Aspekte der Jahresabschlussprüfung mit dem Kontrollorgan abzustimmen. Im Verlauf der Jahresabschlussprüfung sind bei Bedarf wesentliche Themen (in Abstimmung mit den gesetzlichen Vertretern) auch dem Kontrollorgan zur Kenntnis zu bringen. Schließlich werden die Berichterstattungspflichten an das Kontrollorgan, die

über die reine Abgabe eines schriftlichen Prüfungsberichts hinausgehen, deutlicher in den Fokus der Jahresabschlussprüfung gerückt.

Die tatsächliche Durchführung dieser Kommunikation muss der Jahresabschlussprüfer zukünftig explizit in den letzten Abschnitt des Bestätigungsvermerks aufnehmen. Den Anforderungen des IDW PS 470 wird durch diese Neuregelung im Bestätigungsvermerk deutlicher Rechnung getragen.

**Praxis-Hinweis**

Die Neuregelungen im Zusammenhang mit dem Bestätigungsvermerk sind für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer und die Jahresabschlussprüfung auch im Bereich der nicht börsennotierten bzw. nicht im öffentlichen Interesse stehenden Unternehmen sehr umfassend. Aus Sicht der Unternehmen werden im Besonderen die zukünftig zu erteilenden Prüfungsurteile sowie eventuell die Modifikationen dieser Prüfungsurteile Relevanz haben. Daneben gewinnt die Kommunikation mit dem Kontrollorgan eines Unternehmens deutlich an Bedeutung für die Jahresabschlussprüfung und soll als Regelkommunikation über die ganze Prüfung hinweg etabliert werden. Wie diese Regelkommunikation in der Praxis auszugestalten ist, macht sich an den Gegebenheiten im Einzelfall fest. Grundsätzlich sollte eine Abstimmung zwischen Jahresabschlussprüfer und Mandant hierzu frühzeitig im Rahmen der Prüfungsplanung erfolgen und über den gesamten Prüfungsprozess etabliert sein.

**Stefan Szük**
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
02203 . 8997-210 s.szuek@solidaris.de

# Geplante Änderungen im Grunderwerbsteuergesetz

*Von Max Hoffmann und Micaela Speelmans*

**Mit Beschluss vom 30. Mai 2017 warf der BFH die Frage auf, ob die Steuerbegünstigung im Rahmen der Konzernklausel nach § 6a GrEStG womöglich einen Beihilfecharakter innehabe, der gegen Unionsrecht verstößt. Seit Vorlage der Fragestellung im Vorabentscheidungsverfahren des EuGH ist eine steuerliche Beratung über Gestaltungen auf der Grundlage des § 6a GrEStG kaum möglich. Im Allgemeinen werden andere Gestaltungsvarianten oder gar ein Abwarten der Entscheidung empfohlen, da bei einer unionsrechtswidrigen Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV kein Vertrauensschutz besteht. Das bedeutet, dass bei Feststellung ebendieser der auf der Grundlage des § 6a GrEStG gewährte Vorteil in Gestalt der Steuerbefreiung zuzüglich Zinsen im Zweifel durch die zuständigen staatlichen Stellen eingefordert werden müsste. Dies würde alle Altfälle seit Einführung des § 6a GrEStG zum 1. Januar 2010 betreffen. Während einerseits nach Vorlage der Schlussanträge des Generalanwalts Henrik Saugmandsgaard Øe am 19. September 2018 begründete Hoffnung besteht, dass die beihilferechtliche Problematik hinsichtlich der Konzernklausel nach § 6a GrEStG abgewandt wird, sind andererseits im Rahmen der Finanzministerkonferenz vom 21. Juni 2018 neue Unsicherheiten für den Steuerpflichtigen im Grunderwerbsteuerrecht entstanden.**

Die Finanzminister der Länder verständigten sich dort über Maßnahmen für mehr Steuergerechtigkeit, die zuvor eine im Jahr 2016 gegründete Arbeitsgruppe erarbeitet hatte. Zu diesen Maßnahmen zählt neben der Anzeigepflicht für nationale Steuergestaltungen zur Verringerung des deutschen Steueranspruchs auch die geplante Einschränkung von Gestaltungsmöglichkeiten zur Vermeidung der Grunderwerbsteuer bei der Übertragung von Geschäftsanteilen (Share Deals) an grundstückhaltenden Gesellschaften. Hintergrund ist die Ungleichbehandlung des Erwerbs von Immobilien zur privaten Nutzung einerseits und im Rahmen von Transaktionen von Gesellschaften andererseits. In erster Linie trug die hessische Landesregierung dazu bei, den Share Deal als Steuerschlupfloch in die Medien und damit in die Gesellschaft zu tragen, und verschaffte der Diskussion so das nötige Publikum. Denn Grundstückstransaktionen von Ge-

sellschaften erfolgen regelmäßig basierend auf einem Share Deal, so dass Grunderwerbsteuer vermieden wird.

Nach derzeitiger Rechtslage unterliegt der sogenannte indirekte Grundstückserwerb durch die Übertragung von Geschäftsanteilen an Kapitalgesellschaften gemäß § 1 Abs. 3 GrEStG nicht der Grunderwerbsteuer, sofern es nicht zu einer Anteilsvereinigung von mindestens 95 % in der Hand eines Erwerbers kommt. Bei Personengesellschaften führt gemäß § 1 Abs. 2a GrEStG ein Wechsel des Gesellschafterbestandes von mindestens 95 % innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren zur Steuerpflicht. Für die Zukunft sind eine Absenkung der relevanten Beteiligungshöhe auf 90 % sowie eine Erhöhung der Haltefrist für Personengesellschaften auf zehn Jahre geplant. Dementsprechend soll auch der Gesellschafterwechsel bei Kapitalgesellschaften zukünftig nur dann nicht der Grunderwerbsteuer unterliegen, wenn sich weniger als 90 % der Geschäftsanteile in einer Hand vereinigen. Beachtlich für Kapitalgesellschaften ist vor allem aber die geplante Schaffung eines weiteren Ergänzungstatbestandes, der sich an der Regelung des § 1 Abs. 2a GrEStG betreffend die Personengesellschaften orientiert: Veränderungen im Gesellschafterbestand bei Kapitalgesellschaften sollen ab einem Umfang von 90 % besteuert werden. Dabei kommt es nicht darauf an, ob ein einzelner Gesellschafter diese Beteiligungsschwelle erreicht. Damit würden insbesondere solche Gestaltungen der Grunderwerbsteuer unterliegen, bei denen neben der Übertragung eines Mehrheitsanteils (etwa 89,9 %) innerhalb einer Frist von 10 Jahren ein Minderheitsanteil an einen anderen Gesellschafter übertragen wird.

Weitere gesetzgeberische Maßnahmen könnten die Bemessungsgrundlage bei Umstrukturierungen sowie die Maßnahmen zur Gestaltung mit Stiftungen und Stimmrechtsbindungen betreffen. Auf der Finanzministerkonferenz wurden hierzu folgende Maßnahmen in Betracht gezogen:

- Anwendung der Ersatzbemessungsgrundlage bei Grundstücksverkauf im ertragsteuerlichen Rückwirkungszeitraum bei Umwandlungen,
- An- beziehungsweise Aufhebung der Begrenzung des Verspätungszuschlags,
- Einführung missbrauchsindizierender Regelbeispiele für Stiftungen und Stimmrechtsvereinigungen.

Konkrete Formulierungsvorschläge zur rechtlichen Ausgestaltung der geplanten Maßnahmen und ihrer zeitlichen Anwendung sowie zu etwaigen Übergangsregelungen liegen derzeit noch nicht vor. Insbesondere enthält auch der bereits vorliegende Entwurf des Jahressteuergesetzes 2018 dazu noch keine Regelungen. Ob die Änderungen überhaupt im Rahmen des Jahressteuergesetzes aufgegriffen werden, scheint noch offen. Gleichwohl wird mit der Einleitung eines Gesetzgebungsverfahrens in den nächsten Monaten gerechnet.

Die durch die Finanzministerkonferenz eingesetzte Arbeitsgruppe hat hinsichtlich der vorgestellten Maßnahmen keine verfassungsrechtlichen Bedenken. Demgegenüber sind die Stimmen in der Literatur durchaus kritischer. Teilweise wird die Absenkung der Beteiligungsschwelle auf 90 % als Überschreitung der gesetzgeberischen Typisierungsbefugnis gesehen. Ebenfalls kritisiert wird, dass zukünftig auch Gesellschafterwechsel bei Kapitalgesellschaften im Umfang von 90 %, bei denen kein Gesellschafter eine bestimmte Beteiligungsschwelle überschreitet, steuerbar sein sollen. Aus verfassungsrechtlichen Gründen dürften die neuen Regelungen im Übrigen frühestens ab Veröffentlichung des Regierungsentwurfs Anwendung finden.

**Fazit**

Mit Blick auf die geplanten Änderungen des Grunderwerbsteuergesetzes ist ungeachtet des Umstandes, dass derzeit noch keine konkreten Gesetzentwürfe vorliegen, zu empfehlen, geplante Erwerbsvorgänge an grundstückshaltenden Gesellschaften zur Vermeidung der Grunderwerbsteuer nach Möglichkeit sehr kurzfristig umzusetzen. Denn die geplanten Änderungen stellen nicht nur eine Verschärfung der bisherigen Regelungen dar, sondern bergen aufgrund der angezweifelten Verfassungsmäßigkeit einzelner Maßnahmen auch eine erhebliche Rechtsunsicherheit.

**Max Hoffmann**
M.Sc.

Köln
02203 . 8997-375 m.hoffmann@solidaris.de

**Micaela Speelmans**
Rechtsanwältin, Dipl.-Kffr.

Köln
02203 . 8997-413 m.speelmans@solidaris.de

# Steuerliche Auswirkungen der Überlassung von Dienstfahrrädern

*Von Hauke Hübert*

**Die Überlassung von Dienstfahrrädern an Mitarbeiter erfreut sich seit geraumer Zeit, nicht zuletzt vor dem Hintergrund der positiven Effekte für Umwelt und Gesundheit, einer steigenden Beliebtheit. Sowohl für Unternehmen als auch für die Mitarbeiter stellen sich in diesem Zusammenhang unterschiedliche rechtliche und steuerliche Fragestellungen. Die Finanzverwaltung hat im BMF-Schreiben vom 17. November 2017 – IV C 5 - S 2334/12/10002-04 – zu diesem Themenkomplex umfassend Stellung bezogen.**

Das Bundesfinanzministerium geht von folgenden vertraglichen Gestaltungen aus:

1. Rahmenvertrag zwischen dem Arbeitgeber und einem Anbieter, der regelmäßig die gesamte Abwicklung betreut,
2. Einzelleasingverträge zwischen dem Arbeitgeber und einem Leasinggeber mit einer festen Laufzeit von 36 Monaten,
3. Nutzungsüberlassungsvertrag zwischen dem Arbeitgeber und dem Arbeitnehmer hinsichtlich des einzelnen (Elektro-)Fahrrads, der auch eine private Nutzung zulässt,
4. Änderung des Arbeitsvertrags, wodurch einvernehmlich das künftige Gehalt des Arbeitnehmers für die Dauer der Nutzungsüberlassung um einen festgelegten Betrag (in der Regel in Höhe der Leasingrate) herabgesetzt wird (sog. Gehaltsumwandlung).

Die Finanzverwaltung stellt außerdem fest, dass im Rahmen entsprechender vertraglicher Gestaltungen der Arbeitnehmer das von ihm genutzte (Elektro-)Fahrrad bei Beendigung der vereinbarten Überlassungszeiten regelmäßig zu einem vergünstigten Kaufpreis erwerben kann.

Nach § 19 Abs. 1 EStG gehören zu den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit alle in Geld und Geldeswert bestehenden Einnahmen. Daher führen sowohl die vergünstigte Nutzungsüberlassung des (Elektro-)Fahrrads für Privatfahrten durch den Arbeitgeber als auch eine spätere ggf. vergünstigte Übernahme des (Elektro-)Fahrrads durch den Arbeitnehmer zu einem steuerrelevanten geldwerten Vorteil. Dieser wird analog der Besteuerung von Dienstwagen mit 1 % des Bruttolistenpreises angenommen und unterliegt der Lohnsteuer. Eine Versteuerung des Weges zwischen Wohnung und Arbeitsstätte entfällt jedoch demgegenüber. Erwirbt der Arbeitnehmer das Fahrrad am Ende der Vertragslaufzeit, führt dies zu einem geldwerten Vorteil in Höhe von 30 % des Bruttolistenpreises. Die Lohnsteuer dafür kann nach § 37b EStG pauschaliert werden; sie wird nach den üblichen vertraglichen Gestaltungen vom Zuwendenden (Leasinggeber) übernommen.

Auf den geldwerten Vorteil aus der Überlassung von Dienstfahrrädern sind Sozialversicherungsbeiträge abzuführen. Dies gilt nicht für den geldwerten Vorteil aus der vergünstigten Veräußerung des Fahrrades an den Arbeitnehmer durch den Leasinggeber, da die gemäß § 37 b Abs. 1 EStG pauschal versteuerten Vorteile nach § 1 Abs. 1 Nr. 14 SvEV nicht zum sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt zählen, wenn die Zuwendungen an Arbeitnehmer eines Dritten erbracht werden und diese Arbeitnehmer nicht Arbeitnehmer eines mit dem Zuwendenden verbundenen Unternehmens sind.

Die Überlassung des Dienstrades an den Arbeitnehmer zur privaten Nutzung führt gemäß § 1 Abs. 1 UStG zu einem umsatzsteuerlichen Leistungsaustausch. Als Entgelt wird der lohnsteuerliche Wert in Höhe von 1 % des Bruttolistenpreises zugrunde gelegt. Da eine teilweise steuerpflichtige Nutzung stattfindet, dürfte in Anlehnung an die sogenannte Sparkassen-Regelung auch ein zumindest anteiliger Vorsteuerabzug möglich sein.

**Fazit**

Die Überlassung von Dienstfahrrädern an Mitarbeiter führt zu nicht unerheblichen Auswirkungen administrativer sowie steuerlicher Art. Die Vorgaben der Finanzverwaltung stellen in diesem Zusammenhang allerdings eine gute Orientierung dar. Bei der Entscheidung für ein Dienstfahrrad sollten neben den positiven Effekten für die Umwelt und die Gesundheit auch die finanziellen Auswirkungen für Arbeitgeber und Arbeitnehmer berücksichtigt werden.

**Hauke Hübert**
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Münster
0251 . 48261-172 h.huebert@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 des Gesundheit- und Sozialwesens von Belang sind. Links zu den Originalentscheidungen enthält die Online-Ausgabe der Solidaris-Information auf unserer Webseite www.solidaris.de.**

### Zweifel an Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen für Verzinsungszeiträume ab 2015 (BFH, Beschluss vom 25. April 2018 – IX B 21/18; BMF-Schreiben vom 14. Juni 2018 – IV A 3 - S 0465/18/10005-01)

Es bestehen erhebliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Zinssatzes nach § 238 Abs. 1 S. 1 AO, der für jeden Monat 0,5 % beträgt. In Anbetracht der anhaltenden Niedrigzinsphase sieht der BFH zumindest für Verzinsungszeiträume ab dem 1. April 2015 eine unverhältnismäßige Bemessung des Zinssatzes, dessen Bezug zur wirtschaftlichen Realität verloren gegangen sei und dem allgemeinen Gleichheitssatz entgegenstünde. Dem BFH-Beschluss folgend hat die Finanzverwaltung nunmehr beschlossen, dass auf Antrag des Zinsschuldners die vollziehbare Zinsfestsetzung mit Zinssatz gem. § 238 Abs. 1 S. 1 AO für den oben genannten Zeitraum hinsichtlich allen Steuerarten und Veranlagungszeiträumen bis zu einer gegenteiligen Entscheidung des BVerfG auszusetzen ist. Für Verzinsungszeiträume vor dem 1. April 2015 gilt weiterhin die Einzelfallprüfung; eine Aussetzung der Vollziehung ist lediglich dann zu erwägen, wenn die Vollziehung für den Zinsschuldner eine unbillige Härte darstellt und der Aussetzung keine überwiegenden öffentlichen Interessen entgegenstehen. Folglich sollten Betroffene umgehend die Aussetzung der Vollziehung für geforderte Zinsen gegenüber dem Finanzamt innerhalb der Einspruchsfrist beantragen.

### Kinder und Jugendliche zählen nicht grundsätzlich zum hilfebedürftigen Personenkreis (FG Köln, Urteil vom 19. Januar 2017 – 13 K 1160/13)

Anders als bei Menschen über 75 Jahren und Kleinkindern kann bei Kindern oder Jugendlichen nicht grundsätzlich angenommen werden, dass sie zum hilfebedürftigen Personenkreis gehören. Das Angebot und die Durchführung von Kinder- und Jugendreisen für alle sozialen Schichten stellt damit keinen Zweckbetrieb dar, der die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG erfüllt. Der Kläger wurde basierend auf den eingereichten Jahresabschlüssen zunächst mit Freistellungsbescheid vom 22. Februar 2010 zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer 2006 bis 2008 veranlagt. Der Bescheid stand unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Im Rahmen einer Außenprüfung von März 2010 bis März 2011 zur Überprüfung der Gemeinnützigkeit wurde unter anderem festgestellt, dass die Durchführung von Jugendreisen im Sinne eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs keinen Zweckbetrieb darstelle, da zumindest die Voraussetzung des § 65 Nr. 3 AO nicht erfüllt sei. Denn der Kläger habe einen weiter gehenden Wettbewerb zu nichtbegünstigten Betrieben, als zur Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke erforderlich gewesen wäre, betrieben.

### Beurteilung von Crowdfunding als Spenden (BMF-Schreiben vom 15. Dezember 2017 – IV C 4 - S 2223/17/10001)

Laut BMF ist das klassische Crowdfunding vom Spenden-Crowdfunding und dem Crowdinvesting abzugrenzen. In der klassischen Variante erfolgt regelmäßig die direkte Unterstützung eines Projekts mit der Erwartung des Geldgebers, das Projektergebnis als Gegenleistung zu beziehen. Für einen Spendenabzug nach § 10b EStG, § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG und § 9 Nr. 5 GewStG ist hingegen die Unentgeltlichkeit der Spende entscheidend. Der Spendenabzug bleibt wegen der Entgeltlichkeit oder auch aufgrund der fehlenden Steuerbegünstigung des Zuwendungsempfängers verwehrt. Auch im Falle des Crowdinvestings (eigenkapitalähnliche Investition) oder des Crowdlendings (Gewährung eines Darlehens) ist der Spendenabzug aufgrund der finanziellen Beteiligung der Unterstützer ausgeschlossen. In Abgrenzung dazu erfolgen beim Spenden-Crowdfunding die Sammlungen regelmäßig anlassbezogen mit einem festen Sammlungsziel und eine Mittelauszahlung an den Empfänger erfolgt erst bei Erreichung des Sammlungsziels. Eine Spende liegt im Folgenden vor, wenn der Empfänger eine begünstigte Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG i. V. m. §§ 51 ff. AO oder eine Körperschaft des öffentlichen Rechts ist. Ein Crowdfunding-Portal kann als Treuhänder, Förderkörperschaft nach § 58 Nr. 1 AO oder als steuerbegünstigter Zuwendungsempfänger auftreten. Wenn das Portal als Treuhänder fungiert, kann eine Zuwendungsbescheinigung

nur durch den begünstigten Empfänger ausgestellt werden; agiert das Portal als steuerbegünstigte Förderkörperschaft, welche die Zuwendungsmittel für eigene Rechnung vereinnahmt und in Verwirklichung der eigenen satzungsmäßigen Zwecke an steuerbegünstigte Körperschaften (z. B. Projektveranstalter) oder juristische Personen des öffentlichen Rechts weiterleitet, ist das Portal zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen berechtigt. Gleiches gilt, wenn das Portal als steuerbegünstigte Körperschaft oder Körperschaft des öffentlichen Rechts Empfänger der Zuwendungsmittel für ein eigenes Projekt ist.

**Aufwendungen für eine Jubiläumsfeier eines Vereins als Betriebsausgaben (FG Münster, Urteil vom 9. November 2017 – 13 K 3518/15 K; BFH – XI B 15/18)**
Die Aufwendungen eines Vereins und einer GmbH für Gäste einer Wochenend-Jubiläumsfeier, die ganz überwiegend beruflichen Zwecken und der beruflichen Kontaktpflege dient, stellen keine Geschenke dar, sondern sind als abzugsfähige Betriebsausgaben anzuerkennen, soweit der geladene Personenkreis für die auf der Veranstaltung an sie erbrachten Leistungen konkrete Gegenleistungen in Form ihrer Anwesenheit und des fachlichen Austauschs erbringen und dem Rahmenprogramm demgegenüber lediglich eine untergeordnete Bedeutung ohne eigenen Erlebniswert zukommt. So argumentierten auch Klägerin und Kläger entgegen der Einschätzung des Betriebsprüfers. Der Grund für die Veranstaltung sei die satzungsgemäße jährliche Mitgliederversammlung sowie das 25-jährige Bestehen des Klägers und damit die Aufrechterhaltung des Vereinszwecks gewesen. An allen Veranstaltungstagen hätten die fachlichen Zeitanteile diejenigen eines üblichen achtstündigen Arbeitstages umfasst. An die Arbeitszeit anschließende gesellige Zusammenkünfte führen laut BFH (Urteil vom 18. August 2005 – VI R 32/03) nicht dazu, dass die Veranstaltung als gemischt veranlasst zu charakterisieren sei. Der private Zeitanteil bleibe vielmehr von untergeordneter Bedeutung.

BERATUNG AKTUELL

# Beratungsmodule der Solidaris-Unternehmensgruppe zum BTHG für Leistungserbringer mit Wohnangeboten

*Von Ralf Bewersdorff und Benjamin Krätzig*

**Mit Inkrafttreten der Reformstufe 3 des Bundesteilhabegesetzes (BTHG) zum 1. Januar 2020 und der damit verbundenen Neuausrichtung der Eingliederungshilfe ergeben sich für die Leistungserbringer der Eingliederungshilfe mit Wohnangeboten vielfältige Fragen und entsprechender Handlungsbedarf. Durch die Trennung in Fachleistungen der Eingliederungshilfe und existenzsichernde Leistungen und die damit einhergehende Auflösung des pauschalierten stationären Leistungssystems wird die bisher erbrachte Vollversorgung in stationären Einrichtungen rechtlich in mehrere Bestandteile differenziert. Gleichzeitig sind für die Finanzierung zukünftig unterschiedliche Leistungsträger verantwortlich. Für die Leistungserbringer der Eingliederungshilfe mit Wohnangeboten ergeben sich hieraus nicht nur Fragen in Bezug auf neu zu kalkulierende auskömmliche Vergütungssätze, sondern auch im Hinblick auf rechtliche, steuerliche und sonstige Änderungen und Risiken.**

Für die neu zu kalkulierenden Leistungen und deren Bepreisung gilt, dass die bisher über Grund- und Maßnahmenpauschale sowie Investitionsbetrag finanzierten Aufwendungen zukünftig nicht mehr ausschließlich gegenüber den Leistungsträgern der Eingliederungshilfe abgerechnet, sondern anteilig durch den örtlichen Träger der Sozialhilfe gemäß dem in der jeweiligen Stadt oder Gemeinde allgemein gültigen Satz der Grundsicherung refinanziert werden. Hierfür sind die korrespondierenden Leistungen, die bisher in den pauschal berechneten Vergütungssätzen abgebildet wurden, zur Vorbereitung auf die Vergütungsverhandlungen für das Jahr 2020 entsprechend der Finanzierungssystematik entweder den existenzsichernden oder den Leistungen der Eingliederungshilfe zuzuordnen.

Zur Kalkulation wird die Gesamtfläche eines Wohnheims eines Leistungserbringers der Eingliederungshilfe zunächst unterteilt in privaten Wohnraum der Bewohner (Bewohner-

zimmer, Bäder, ggf. Küchen etc.), in Flächen, die zur Erbringung von Fachleistungen genutzt werden (Personal- und Dienstzimmer, Besprechungsräume, Personal-WC etc.) sowie in sogenannte Mischflächen (Flure, Eingangsbereiche etc.). Hieraus wird entsprechend den eindeutig zugeordneten Grundflächen ein Flächenschlüssel ermittelt, der anschließend auf Mischflächen Anwendung finden kann. Mithilfe des Flächenschlüssels lassen sich hilfsweise sodann auch Aufwendungen zuordnen, die nicht eindeutig einer Leistungsart zuzuschlagen sind. Ist dies plausibel, können hieraus schließlich die jeweils notwendigen Vergütungssätze für Fachleistungen der Eingliederungshilfe sowie die notwendigen Refinanzierungsbeträge für existenzsichernde Leistungen ermittelt werden.

**Seminar-Tipps**

Behindertenhilfe – Aktuelle steuerliche und handelsrechtliche Entwicklungen vor dem Hintergrund des BTHG
› 21.11.2018 – Hamburg

Vergütungsverhandlungen in der Behindertenhilfe – Vorbereitung, Strategie und Verhandlungsführung
› 24.01.2019 – Köln
› 09.04.2019 – Stuttgart
› 16.04.2019 – Hamburg
› 07.05.2019 – Berlin
› 14.05.2019 – München

Die Grundsicherung nach SGB XII hat jeder Bewohner selbst bzw. sein Betreuer bei dem zuständigen Träger der Sozialhilfe zu beantragen. Der Bewilligungszeitraum beträgt in der Regel ein Jahr; in begründeten Ausnahmefällen ist es möglich, die Leistung für einen längeren Zeitraum zu bewilligen. Auch bei verlängerten Bewilligungszeiträumen besteht allerdings das Risiko, dass der Folgeantrag auf Verlängerung der Grundsicherung nicht rechtzeitig gestellt wird und sich dadurch Zahlungen verzögern. Auch wenn der Antrag auf Grundsicherung durch den Bewohner bzw. seinen Betreuer gestellt werden muss, kann der Leistungserbringer hier im Sinne eines Case-Managements unterstützend tätig werden.

Der Anspruch des Leistungserbringers auf Zahlungen für Unterkunft und Verpflegung richtet sich zukünftig nicht mehr gegen den Leistungsträger der Eingliederungshilfe, sondern gegen den jeweiligen Bewohner. Gleichwohl kann mit ausdrücklicher Genehmigung seitens des Bewohners die jeweilige Zahlung vom Leistungsträger direkt an den Leistungserbringer geleistet werden. Diese Vereinbarung kann der Bewohner bzw. sein Betreuer jederzeit widerrufen. Dadurch ergeben sich für den Leistungserbringer insgesamt erhebliche Risiken in Bezug auf Umsatzeinbußen und Forderungsausfälle aufgrund von Mietausfällen bzw. zeitlichen Verzögerungen der Zahlungen für existenzsichernde Leistungen durch den Leistungsempfänger. Den Leistungserbringern ist daher zu empfehlen, selbst aktiv darauf hinzuwirken, dass die Zahlungen seitens der Leistungsträger der Grundsicherung direkt an sie selbst geleistet werden.

Im Hinblick auf steuerliche Risiken ist festzustellen, dass durch das Herauslösen der existenzsichernden Leistung „Wohnen“ aus der Eingliederungshilfe und der Refinanzierung dieser Leistung aus der Grundsicherung die Vermietung von Wohnraum für Menschen mit Behinderungen unter gewissen Umständen nicht mehr einen Zweckbetrieb nach § 68 Abs. 1 AO darstellen könnte, sondern Vermögensverwaltung i. S. d. § 14 Satz 3 AO. Dies ist gerade dann der Fall, wenn der Bewohner zukünftig von der Ausweitung seines Wahlrechts nach § 62 SGB IX Gebrauch macht und zum Beispiel für Betreuung oder Verpflegung andere Anbieter als den bezüglich des Wohnraums ausgewählten Leistungserbringer wählt. Ist dies der Fall, kann sich ein problematischer Sphärenwechsel im Hinblick auf die Mittelverwendung ergeben, sofern zeitnah zu verwendende Mittel eingesetzt werden.

**Praxis-Hinweis**

Um dem Systemwandel, der durch das BTHG eingeleitet worden ist, gerecht zu werden, bieten wir unseren Mandanten eine umfassende Beratung und Begleitung an. Die Beratung wird modularisiert auf die individuelle Situation der Einrichtung in der Eingliederungshilfe angeboten. Dabei verfolgen wir das Ziel, mit dem Mandanten eine gemeinsame Strategie zu entwickeln, um die Finanzierung der Einrichtung unter Berücksichtigung der rechtlichen Vorgaben des BTHG und der herrschenden Unsicherheiten zukunftssicher gestalten zu können.

**Ralf Bewersdorff**
Dipl.-Kfm.

Köln
02203 . 8997-162 r.bewersdorff@solidaris.de

**Benjamin Krätzig**
M.Sc.

Köln
02203 . 8997-377 b.kraetzig@solidaris.de

# Performance-Steigerung im Krankenhaus durch Kostenträgerrechnung

*Von Isabel Walther und Stefan Wich*

**Die Kostenträgerrechnung ist die Verrechnung der Betriebskosten für die Erbringung von Krankenhausleistungen auf den Einzelfall (DRG-Kalkulation) bzw. Tag (Psychiatrie-Kalkulation), ausgehend von einer Kostenarten- und Kostenstellenrechnung. Der Nutzen einer Kostenträgerrechnung liegt – bei einer sorgfältigen Durchführung – in einer transparenten Datenbasis, die als Grundlage für strategische Entscheidungen herangezogen werden kann und die über eine Aufwandsentschädigung durch das InEK (teil-)refinanziert wird.**

## Analysemöglichkeit 1: Kostenvergleich

Zunächst können die Ist-Kosten des laufenden Jahres (Ergebnis der Kostenträgerrechnung) mit dem DRG-Bundesdurchschnitt (G-DRG-Report-Browser des InEK) des Vorjahres verglichen werden. Die Kostenvergleiche sind mit den Aggregationsgraden Klinik-, Fachabteilungs-, DRG- oder Fallebene möglich. Die untenstehende Tabelle zeigt beispielhaft einen durchschnittlichen Kostenvergleich für die DRG H08B (Laparoskopische Cholezystektomie).

Der Kostenvergleich der DRG H08B zeigt, dass in dem Klinikum im Vergleich zum Bundesdurchschnitt um 344 EUR höhere Ist-Kosten je Fall vorliegen. Diese Abweichung ergibt sich insbesondere aus höheren strukturellen Kosten auf der Normalstation und einem höheren Sachkostenverbrauch im OP-Bereich. Nach einer kurzen Recherche wurde die Verwendung eines hochpreisigen OP-Sets als Kostenverursacher des erhöhten Sachkostenverbrauches identifiziert.

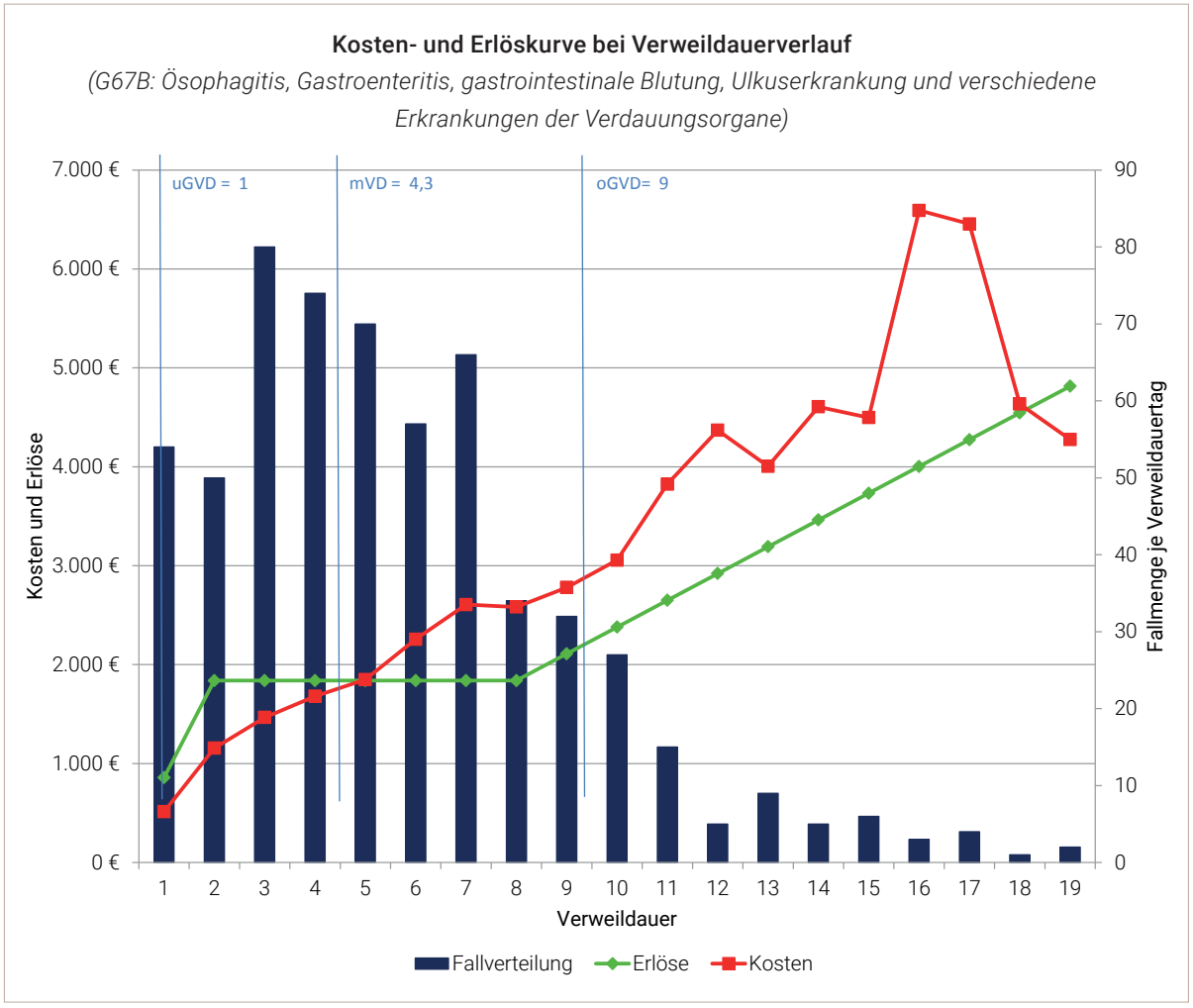
**Praxis-Hinweis**

Der G-DRG-Report-Browser 2018 des InEK weist mit einer Bezugsgröße von 2.988 EUR je CM-Punkt deutlich geringere Durchschnittskosten auf als der Bundesbasisfallwert 2018 mit 3.467 EUR je CM-Punkt. Dies bedeutet, dass eine Klinik höhere Erlöse erhält, als die durchschnittlichen Kostenwerte des Report-Browser anzeigen. Wir empfehlen daher eine sinnvolle Adjustierung der Vergleichswerte des InEK-Report-Browsers.

## Analysemöglichkeit 2: Überschussrechnung

Als eine zweite Analysemöglichkeit kann eine Überschussrechnung erstellt werden. Zu wissen, in welchen Fachabteilungen oder Basis-DRGs Überschüsse oder Fehlbeträge entstehen, ist für viele Kliniken ein erheblicher Mehrwert. In der nachfolgenden Grafik sind die durchschnittlichen Kosten und Erlöse im Verweildauerverlauf beispielhaft für die G67B (Ösophagitis, Gastroenteritis und verschiedene Erkrankungen der Verdauungsorgane) dargestellt.

| H08B: Kostenvergleich mit InEK-Reportbrowser je Fall | Personalkosten | | | Arzneimittel | | Impl. | Medizinischer Bedarf | | | Infrastruktur | | Gesamt |
|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|---|
| | ärztl. Dienst | Pflegedienst | Funktionsdienst | Gemeink. Arzn. | Einzelk. Arzn. | Einzelk. Impl. | Gemeink. med. Bedarf | Einzelk. med. Bedarf | Einzelk. Fremdleistung | med. Infra | nicht-med. Infra | |
| Normalstation | 33 | −120 | 14 | −15 | 1 | 0 | −8 | 0 | 2 | −6 | −140 | **−239,51** |
| Intensivstation | 0 | 0 | −1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | **−0,91** |
| OP-Bereich | 3 | 0 | −23 | 0 | 1 | 1 | 34 | −151 | 1 | −9 | 7 | **−136,64** |
| Anästhesie | 7 | 0 | 55 | 5 | 1 | 0 | 10 | 0 | 0 | 2 | 15 | **95,56** |
| Kardiologie | −1 | 0 | −2 | 0 | 0 | 0 | −1 | −1 | 0 | −1 | −1 | **−5,82** |
| Endoskopie | −3 | 0 | −6 | 0 | 0 | −1 | 1 | −3 | 0 | 0 | −1 | **−12,28** |
| Radiologie | −6 | 0 | −3 | 0 | 0 | 0 | −2 | 0 | 4 | −3 | −1 | **−11,23** |
| Laboratorien | −1 | 0 | −9 | 0 | −1 | 0 | −12 | 2 | −11 | −12 | −4 | **−47,46** |
| Diagnos. Bereiche | 8 | 0 | 3 | 0 | 0 | 0 | 1 | 0 | 0 | 1 | 3 | **16,04** |
| Therap. Verfahren | 1 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | 0 | **2,08** |
| Aufnahme | −1 | 4 | −4 | −1 | 0 | 0 | −1 | 0 | 0 | −1 | −1 | **−3,97** |
| **Gesamt** | **39,71** | **−115,82** | **24,84** | **−10,72** | **2,75** | **0,39** | **21,76** | **−153,35** | **−2,51** | **−27,97** | **−123,20** | **−344,12** |




In diesem Beispiel weist die DRG G67B einen Fehlbetrag von 258 EUR je Fall bei 596 Fällen aus. In der Grafik wird ersichtlich, dass bis kurz nach Erreichen der mittleren Grenzverweildauer ein Überschuss und danach ein Fehlbetrag vorliegen. Durch eine Überprüfung von Kodierung und Entlassmanagement können Performancesteigerungen generiert werden.

Die Solidaris Unternehmensberatung unterstützt seit 2001 Krankenhäuser bei der Einrichtung und Durchführung einer Kostenträgerrechnung und hat bislang über 300 Krankenhäuser erfolgreich bei der Teilnahme an der InEK-Kalkulation begleitet. Als Partner mit hohem Qualitätsanspruch und langjähriger Erfahrung stehen wir auch Ihnen gerne bei der Erstellung und der Interpretation steuerungsrelevanter Kennzahlen zur Verfügung.

**Isabel Walther**
Dipl.-Volksw.

Köln
02203 . 8997-510 i.walther@solidaris.de

**Stefan Wich**
Dipl.-Informatiker

Köln
02203 . 8997-512 s.wich@solidaris.de

# Controlling in der stationären Altenhilfe – neue Herausforderungen für die Steuerung von Einrichtungen

*Von Thomas Wieland*

**Die sozialrechtlichen Änderungen im Rahmen der Umsetzung der drei Pflegestärkungsgesetze haben die Träger stationärer Pflegeeinrichtungen vor neue Herausforderungen gestellt. Die bedeutendste Veränderung stellt sicherlich die Einführung des neuen Pflegebedürftigkeitsbegriffes samt der Umstellung der bisherigen drei Pflegestufen auf fünf Pflegegrade dar. Damit einhergehend wurde auch die Finanzierungssystematik in Betrieben der stationären Altenhilfe grundlegend umstrukturiert.**

Bislang stellte der Pflegestufenmix einer Einrichtung die zentrale Steuerungsgröße für die Festlegung des Personaleinsatzes und somit für die Verhandlung einrichtungsindividueller Pflegesätze dar. In Zukunft setzen sich die Erlöse der Leistungserbringer für Pflegeleistungen aus dem einrichtungseinheitlichen Eigenanteil (EEE) der Bewohner, der unabhängig vom jeweiligen Pflegegrad ist, sowie dem nichteinrichtungsindividuellen, mit den Pflegegraden steigenden Beitrag der Pflegekassen zusammen. Die unterschiedlichen Pflegegrade sind somit je nach Einrichtung und den zugrunde liegenden Personalschlüsseln in unterschiedlichem Maße kostendeckend. Durch eine Verschiebung im Pflegegrademix kommt es also auch zu einer Gesamtverschiebung der vereinnahmten Deckungsbeiträge aus den Pflegeleistungen.

Im Zusammenhang mit der Verschiebung des Pflegegrademix ist der sogenannte Rothgang-Effekt zu beachten, der den fluktuationsbedingten Austausch von Bewohnern mit höheren Pflegegraden (Pflegegrade 4 und 5) durch Bewohner mit niedrigeren Pflegegraden (insb. Pflegegrade 2 und 3) beschreibt und sich daraus ergibt, dass das neue Begutachtungsinstrument (NBI) unweigerlich zu niedrigeren Einstufungen führt als die Überleitungsregelungen zum 1. Januar 2017. Der Rothgang-Effekt ist nachweislich erkennbar und muss in künftigen Pflegesatzverhandlungen berücksichtigt werden, wenn bei einem quasi unveränderten Pflegeaufwand rückläufige Einnahmen aufgrund der Neu-Assessments verzeichnet werden.

Neben der Anpassung der Vergütungssätze über die Pflegesatzverhandlungen, welche eine dezidierte Vorbereitung und eine exakte Kenntnis der Kosten- und Leistungsstrukturen sowie marktbezogener Risiken (z. B. EEE-Veränderung, Kürzungsbeträge nach § 115 Abs. 3a SGB XI etc.) voraussetzen, stellt eine proaktive Personalsteuerung die maßgebliche Stellschraube zur Beeinflussung des Deckungsbeitrages je Pflegegrad dar.

In diesem Zusammenhang stellt sich auch die Frage nach der Leistungsfähigkeit des Controllings, insbesondere in solitären Einrichtungen: Es ist kaum noch möglich, den zunehmend komplexen Anforderungen an eine sowohl zeitnahe als auch valide Bereitstellung steuerungsrelevanter Informationen ohne die Unterstützung durch moderne und auch funktionierende IT-Systeme gerecht zu werden. Generell ist festzustellen, dass die Controlling-Instrumente in der stationären Altenhilfe zumeist noch nicht dem aktuellen Stand des Möglichen entsprechen und Optimierungspotentiale aufgrund unzureichender IT-Infrastrukturen überwiegend ungenutzt bleiben.

**Seminar-Tipp**
Controlling in der stationären Altenhilfe – Planung, Reporting und Analyse mit Einsatz moderner Controlling-Software
› 10.04.2019 – Köln
› 15.05.2019 – München

In der Praxis stellen die Organisation und die Prozesse im Hintergrund oftmals ein Hemmnis dar, das die Datenerhebung erschwert. Eine wesentliche Problematik liegt in der Überführung und Verknüpfung von Daten und Planzahlen aus unterschiedlichen Systemen (z. B. Finanzbuchhaltung, Arbeitszeiterfassung, Branchensoftware) und Dimensionen (Aufwendungen, Erträge, Mitarbeiterzahlen, Auslastung etc.) in das operative Controlling und eine professionelle Anbindung der Vorsysteme an das zentrale Datenmanagement- und Reportingsystem. Fundierte Berichte zu den relevanten Informationen in einer dem Adressatenkreis angemessenen, aggregierten Form, die in kurzer Zeit einen schlüssigen Eindruck vom Stand der wirtschaftlichen Lage des Unternehmens vermitteln, sollten hierbei zentrale Leistungen des Controllings darstellen.

Durch die automatisierte und direkte Übernahme der Quelldaten aus den Vorsystemen und die zentrale Speicherung zu Analysezwecken im Sinne eines „Single Point of Truth" erhöht sich nicht nur die Datenintegrität, sondern es können überdies zahlreiche Effizienzgewinne im operativen Con-

trolling-Alltag realisiert werden, da komplexe Auswertungen großer Datenbestände und deren Visualisierung in Dashboards „auf Knopfdruck" möglich sind. Dabei stellt zumeist nicht die Konzeptionierung effizienter Unternehmenssteuerungs- und Kennzahlensysteme in der Theorie eine Hürde dar, sondern eher deren technische Implementierung in die vorhandene IT-Infrastruktur.

Diese Barriere kann durch die strategische Partnerschaft zwischen der Solidaris und der CP Corporate Planning AG überwunden werden. CP bietet Business Intelligence Lösungen für das operative und strategische Controlling, die integrierte Erfolgs- und Finanzplanung sowie die Konsolidierung an. Neben der Bereitstellung der technologischen Infrastruktur kümmert sich CP auch um die Software-Implementierung und die Anwenderschulung. Die „CP-Suite" stellt eine professionell aufbereitete Benutzeroberfläche mit klaren Strukturen und Datenbezügen bereit. Sie ersetzt intransparente, mit einem hohen manuellen Aufwand aufbereitete Excel-Listen und ermöglicht die Abbildung aller möglichen Varianten der modernen Kostenrechnung. Bei Bedarf können die Ergebnisse wieder in Excel oder andere Analysetools exportiert oder als Reports direkt in der Software weiterverarbeitet werden (inkl. der dazu gehörigen Berechtigungssysteme).

**Praxis-Hinweis**

Gemeinsam mit Corporate Planning ist die Solidaris nun in der Lage, Beratungsdienstleistungen angefangen bei der fachlichen Konzeption bis hin zur praktischen Umsetzung in IT-gestützte Systeme aus einer Hand anzubieten und hierdurch auf vielfältige Kundenbedürfnisse adäquat zu reagieren. Neben differenzierten Deckungsbeitragsbetrachtungen und Detailanalysen auf Geschäftsbereichsebene gehört hierzu auch die systematische Vorbereitung auf Vergütungssatzverhandlungen. Sprechen Sie uns gerne an!

**Thomas Wieland, M. A.**
Berater

Köln
02203 . 8997-520 t.wieland@solidaris.de

# Zukunftsfähige Neuausrichtung ambulanter Pflegeeinrichtungen – Teil III

*Von Matthias H. Appel, Sören Ranis und Tobias Winterhalter*

**Die aktuelle Beratungspraxis zeigt, dass eine Vielzahl ambulanter Pflegeeinrichtungen eine schleichende Verschlechterung der Liquiditätslage nur eingeschränkt erkennt und nicht rechtzeitig gegensteuert. Der dritte Teil unserer Artikelserie (Teile I und II siehe Solidaris-Information 1/2018 und 2/2018) befasst sich deshalb mit der Fragestellung, was unter einem Liquiditätsengpass zu verstehen ist, welche Konsequenzen dieser nach sich ziehen kann und wie sich ein Liquiditätsengpass vermeiden lässt.**

Grundsätzlich besteht ein Liquiditätsengpass, wenn die finanziellen Möglichkeiten fehlen, fällige Verbindlichkeiten jederzeit begleichen zu können. In diesem Zusammenhang muss die Zahlungsstockung von der Zahlungsunfähigkeit abgegrenzt werden: Bei einer Zahlungsstockung lässt sich der Liquiditätsengpass in weniger als drei Wochen beseitigen und die Zahlungslücke betrifft weniger als 10 % der fälligen Gesamtverbindlichkeiten. Bei einer Zahlungsunfähigkeit ist der Liquiditätsengpass nicht innerhalb von drei Wochen zu beheben und mehr als 10 % der fälligen Gesamtverbindlichkeiten können nicht bedient werden. Wird eine Zahlungsunfähigkeit im vorgenannten Sinne festgestellt, so ist im Regelfall unverzüglich ein Antrag auf die Eröffnung des Insolvenzverfahrens zu stellen. Ansonsten haften die in der Verantwortung stehenden Personen (z. B. Vorstandsmitglieder bzw. Geschäftsführer) für alle Schäden, die infolge der Verzögerung eintreten.

In der Praxis gibt es grundsätzlich immer eine Ursache und einen kurzfristigen Anlass für den Eintritt eines Liquiditätsengpasses. Mögliche Gründe sind Vorleistungen, die aufgrund von Komplikationen oder Ähnlichem nicht zeitnah beglichen werden. Auch führen niedrige Deckungsbeiträge zu dem Problem, dass trotz eines hohen Umsatzes nicht genug Reinertrag im Unternehmen verbleibt.

Ein weiteres großes Problem sind nicht bedarfsgerechte Personalstrukturen, die zu unverhältnismäßig hohen Perso-

nalaufwendungen führen können. Auch Zahlungseingänge, die aufgrund eines nicht optimierten Forderungsmanagements nur zeitverzögert verbucht werden können, wirken nachteilig. All diese Umstände beschleunigen das Entstehen und die Intensivierung eines Liquiditätsengpasses.

Eine gute Möglichkeit zur frühzeitigen Erkennung besteht in einer sachgemäßen Liquiditätsplanung, mit deren Hilfe die Zahlungsströme der Einrichtung dargestellt werden. Es erfolgt eine Analyse des Zahlungsverkehrs, indem sämtliche aktuellen und zukünftigen Einnahmen und Ausgaben erfasst werden. Damit besteht Kenntnis über die Liquiditätslage im Status quo und für die Zukunft. Falls in dieser Liquiditätsplanung nun ersichtlich wird, dass zum Beispiel das Weihnachtsgeld oder die nachgezogene Tariferhöhung nicht mehr bedient werden können, ist große Vorsicht geboten. Maßnahmen zur Behebung dieses Liquiditätsengpasses müssen schnellstmöglich eingeleitet werden. Ein Maßnahmenplan zur Optimierung der Liquiditätslage sollte folgende Eckpunkte beinhalten:

› In einem ersten Schritt erfolgt die Analyse der Einnahmen und Ausgaben im Unternehmen. Falls die Einnahmen geringer sein sollten als die Ausgaben, so ist zu klären, ob dies lediglich durch einmalige Ausgaben bedingt ist. In diesen Fällen sollte geprüft werden, ob eine Stundung oder Splittung (z. B. im Falle von Jahressonderzahlungen) in Betracht zu ziehen ist. Zusätzlich muss über eine Erweiterung des bestehenden Disporahmens oder die Aufnahme eines Betriebsmittelkredites nachgedacht werden.

› In einem zweiten Schritt sollte das Forderungsmanagement betrachtet werden. Eine professionelle Analyse der Zahlungsmoral lässt sich beispielsweise über die Debitoren-Offene-Posten-Liste relativ schnell realisieren. Durch die Bestimmung des Zeitraums zwischen Rechnungsstellung und Zahlungseingang lässt sich sehr gut ableiten, nach wie vielen Tagen im Durchschnitt Rechnungen beglichen werden und somit liquide Mittel zufließen. Auf Basis dieser Daten (prozentualer Anteil an Forderungen, die nach zwei, vier oder sechs Wochen beglichen werden) lässt sich die Rechnungsstellung optimieren (bspw. Krankenkassen mit langer Bearbeitungszeit werden zuerst abgerechnet) und ein effizientes Mahnwesen etablieren. Eine weitere Option kann auch die Verhandlung mit bestimmten Schuldnern über neue Zahlungsziele sein.

› Eine differenzierte Ausgabenanalyse, die stetige Ausgaben von einmaligen Ausgaben unterscheidet, sollte sodann in einem dritten Schritt erfolgen. Die stetigen Ausgaben müssen grundsätzlich von den Einnahmen gedeckt sein. Darüber hinaus ist zu berücksichtigen, dass auch einmalige Ausgaben eingepreist sowie unterjährig kalkulatorisch berücksichtigt werden müssen. In diesem Zusammenhang müssen insbesondere die Investitionsplanung (Kauf oder Leasing von Fahrzeugen etc.) sowie die Tilgung von Darlehen berücksichtigt werden.

› Schließlich sollten in einem vierten Schritt die aus den vorangegangenen Maßnahmen gewonnenen Erfahrungswerte analysiert und entsprechende Handlungsoptionen zur Steigerung des Deckungsbeitrages (z. B. Erhöhung des Ausschöpfungsgrades der Pflegesachleistungen, Aufnahme von Einzelverhandlungen) abgeleitet werden. Hierbei ist ein stetiger Soll-Ist-Abgleich vonnöten, damit eine Grundlage für das Controlling und mithin eine dauerhafte liquiditätsorientierte Führung geschaffen wird.

**Praxis-Hinweis**

Liquiditätsengpässe, vor allem aber auch die hierdurch drohenden haftungs- und strafrechtlichen Konsequenzen, lassen sich durch eine genaue und konsequente Analyse des Zahlungsverkehrs (Einnahmen/Ausgaben) sowie durch ein striktes Management von Forderungen und Verbindlichkeiten vermeiden. Aus diesem Grunde sollte man sich dieses Themas möglichst frühzeitig bewusst werden und mit seinem Berater entsprechende Maßnahmen abstimmen.

**Matthias H. Appel**
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Freiburg
0761 . 79186-35 m.appel@solidaris.de

**Sören Ranis**
M.Sc.

Freiburg
0761 . 79186-30 s.ranis@solidaris.de

**Tobias Winterhalter**
Diplom-Wirtschaftsjurist (FH)

Freiburg
0761 . 79186-43 t.winterhalter@solidaris.de

INTERN

## 7. Ordenstag der Solidaris „Impulsgeber Orden für Kirche und Gesellschaft" 19./20. März 2019, München

Nach unserer Vorankündigung im Sommer freuen wir uns nun, interessierte Schwestern und Brüder zum 7. Ordenstag der Solidaris am 19./20. März 2019 nach München herzlich einladen zu dürfen. Mit dieser inzwischen gut etablierten Veranstaltung möchten wir unser Engagement fortsetzen, Ordensgemeinschaften nachhaltig zusammenzubringen und mit Ihnen gemeinsam ein besonderes Forum zum persönlichen und fachlichen Austausch entstehen zu lassen.

Unter dem Motto „Impulsgeber Orden für Kirche und Gesellschaft" widmen wir uns am Mittwoch, dem 20. März 2019 brandaktuellen Fachthemen aus der Praxis von Ordensgemeinschaften. Am Vorabend (19. März 2019) wird Seine Eminenz Reinhard Kardinal Marx, Erzbischof von München und Freising, eine Heilige Messe in der Pfarrkirche der Pfarrei „Allerheiligen" zelebrieren. Anschließend laden wir zu einer exklusiven Erlebnisbesichtigung der Allianz Arena und anschließend zum festlichen Abendessen ein.

Aus organisatorischen Gründen erbitten wir Ihre Anmeldung bis zum 1. Februar 2019 per E-Mail an Frau Martina Braun (m.braun@solidaris.de) .

Wir freuen uns schon jetzt darauf, Sie – gerne in Begleitung weiterer Angehöriger Ihrer Ordensgemeinschaft – in München wiederzusehen!

## Neue Kompetenzträger

Frau **WPin StBin Jacqueline Herz** verstärkt seit dem 1. Oktober 2018 das Team der Solidaris Revisions-GmbH WPG StBG am Standort Erfurt. Frau Herz verfügt über eine langjährige Erfahrung bei der Prüfung und Beratung von privaten und öffentlichen Unternehmen in verschiedenen Branchen, Rechtsformen und Größenklassen. Sie war zu Beginn ihrer Tätigkeit bei einer nationalen Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in Fulda tätig und hat dort Unternehmen verschiedenster Branchen und Größen betreut.

Frau Herz besitzt Kenntnisse in der Jahres- und Konzernabschlussprüfung sowohl nach nationalen als auch nach internationalen Rechnungslegungsstandards. Zu ihren Schwerpunkten zählen neben den Jahres- und Konzernabschlussprüfungen insbesondere die Prozessanalyse, die Beratung im Rahmen von Prozessoptimierungen und die Implementierung neuer Prozessstrukturen sowie die betriebswirtschaftliche Beratung.

BETRIEBSVERGLEICHE

# Betriebsvergleiche der Solidaris

**Auch in diesem Jahr möchten wir Sie in unserer Herbstausgabe der Solidaris Information über die Betriebsvergleiche, die wir für die Einrichtungen unserer Mandanten durchführen, informieren und Ihnen einen Überblick über einige Ergebnisse und Kennzahlen aus unseren Betriebsvergleichen für Krankenhäuser, Altenheime, Werkstätten für Menschen mit Behinderung, Sozialstationen und Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe aus dem Geschäftsjahr 2017 geben. Außerdem erstellt die Solidaris auch einen Betriebsvergleich für Konzerne, auf den wir an dieser Stelle hinweisen wollen. Er vergleicht über einen Zeitraum von fünf Jahren die Entwicklung von Konzernen vergleichbarer Größe anhand ausgewählter Kennzahlen und findet Eingang in viele Gremiensitzungen von Konzernverbünden.**

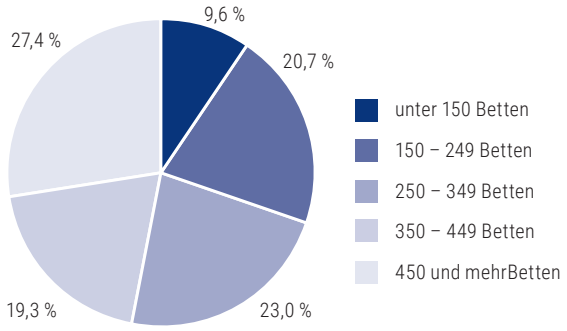
## Krankenhäuser

*Von Eva-Katrin Maier*

### Struktur und Leistung der einbezogenen Krankenhäuser

Der Betriebsvergleich Krankenhäuser enthält für das Jahr 2017 die Angaben von rund 150 Krankenhäusern aus dem Mandantenkreis der Solidaris. Nicht in dieser Auswertung enthalten sind Spezialkliniken (z. B. reine Reha-Kliniken, reine psychiatrische oder geriatrische Krankenhäuser, Tageskliniken) und reine Belegkrankenhäuser. Die größte Gruppe bilden Krankenhäuser mit 450 und mehr Betten. Sie machen gut ein Viertel aller einbezogenen Krankenhäuser aus, gefolgt von Krankenhäusern mit 150 bis 249 Betten, die nahezu ein weiteres Viertel an der Gesamtgruppe ausmachen. Die durchschnittliche Bettenzahl liegt bei 367 Betten.

**Größengruppen der einbezogenen Krankenhäuser**



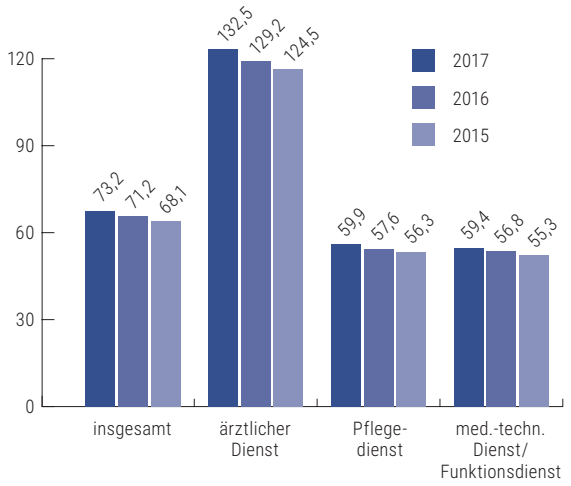

Betrachtet man 112 identische Krankenhäuser über drei Jahre, so zeigt sich im Bereich der Leistungen der Krankenhäuser, dass sich der Case-Mix-Index, der im Jahr 2017 bei durchschnittlich 0,98 Punkten liegt, über den betrachteten Drei-Jahres-Zeitraum nur wenig verändert hat (+ 0,6 %). Von einer Vollkraft wurden im Durchschnitt 27,2 Case-Mix-Punkte erbracht. Diese Zahl hat sich gegenüber den Vorjahren nahezu nicht verändert.

Der Case-Mix (effektiv), der in 2016 eine moderate Steigerung um rd. 3 % gegenüber dem Vorjahr aufwies, ist im Jahr 2017 konstant geblieben. Dabei war sowohl die Leistungsmenge gemessen an den behandelten Fällen als auch die durchschnittliche Fallschwere gemessen in Case-Mix-Punkten nahezu unverändert zum Vorjahr. Insgesamt konnten die Krankenhäuser in 2017 ein um rund 3 % höheres Erlösbudget im Bereich KHEntgG vereinbaren als im Vorjahr.

### Ertragslage

Wesentlicher Aufwandsfaktor von Krankenhäusern ist der Personalaufwand, der vergleichbar mit den Vorjahren rund 60 % des betrieblichen Aufwands ausmacht. Der durchschnittliche Personalaufwand je Vollkraft beträgt für die betrachteten 112 Krankenhäuser 73 TEUR. Er hat sich gegenüber dem Vorjahr um etwa 3 % erhöht. Die Entwicklung in den drei wichtigsten Dienstarten für die 112 identischen Krankenhäuser zeigt die nachfolgende Abbildung.

**Personalaufwand je Vollkraft (in TEUR)**




Bei Umsatzerlösen von 119 TEUR, die im Durchschnitt von einer Vollkraft erwirtschaftet werden, und einem durchschnittlichen Personalaufwand je Vollkraft von ca. 73 TEUR

liegt die Personalaufwandsquote, die angibt, welcher Anteil der Umsatzerlöse durch den Personalaufwand aufgezehrt wird, bei 61 % nach 62 % im Vorjahr. Zu berücksichtigen ist hier allerdings die geänderte Definition der Umsatzerlöse durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG), die nunmehr alle Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Erzeugnissen und Waren sowie aus Dienstleistungen den Umsatzerlösen subsumiert. Dies führte im Vorjahr zu einem Anstieg des Anteils der Umsatzerlöse an den gesamten betrieblichen Erträgen von 91 % in 2015 auf 95 % in 2016. Dieser Wert ist im Geschäftsjahr 2017 nochmals auf durchschnittlich 97 % angestiegen.

Eine weitere Besonderheit des Geschäftsjahres 2016 betrifft die Rückerstattung des Sanierungsgeldes für die Abrechnungsjahre 2002 bis 2014 inkl. Verzinsung durch die KZVK. Das Jahresergebnis von rund 60 % der einbezogenen Krankenhäuser war hierdurch deutlich positiv beeinflusst. Entsprechend hat sich das Jahresergebnis 2017 gegenüber dem Vorjahr wieder deutlich reduziert.

### Vermögens- und Finanzlage

Der Anteil des bereinigten Eigenkapitals sowie des Kapitals mit eigenkapitalähnlichem Charakter (Eigenkapital einschl. Sonderposten, saldiert mit Ausgleichsposten) am gesamten Kapital lag im Jahr 2017 bei 58 %. Darlehen machten in 2017 rund 11 % des Gesamtkapitals aus, das übrige langfristige Fremdkapital betrifft weit überwiegend langfristige Rückstellungen (4 %). Auf kurzfristiges Fremdkapital entfallen etwa 26 % der Bilanzsumme.

Die Investitionen der Krankenhäuser in Relation zum Anlagevermögen liegen im Durchschnitt bei etwa 13 %, wobei der Anteil der aus Eigenmitteln finanzierten Investitionen mit ca. 57 % über dem Vorjahreswert (51 %) liegt. Bei einer Anlagenaltersquote von unverändert zum Vorjahr 42 % (d. h. das Sachanlagevermögen ist bereits zu 58 % abgeschrieben) ist in den kommenden Jahren auch weiterhin ein merklicher Eigenmitteleinsatz zu erwarten. Der durchschnittliche Deckungsfaktor (Liquidität auf kurze Sicht zu betriebsgewöhnlichem Finanzbedarf pro Woche) von rund 7,0 Wochen kann unter Berücksichtigung eines Einzugsfaktors von ca. 6,7 Wochen als knapp ausreichend betrachtet werden. Die EBITDA-Marge liegt für alle einbezogenen Krankenhäuser bei durchschnittlich lediglich 1,7 %. Die EBITDA-Marge war im Geschäftsjahr 2016 durch die oben erwähnte KZVK-Rückerstattung positiv beeinflusst. Dieser positive Effekt ist in 2017 weggefallen. Grundsätzlich ist zu berücksichtigen, dass es sich bei den einbezogenen Krankenhäusern weit überwiegend um Krankenhäuser aus dem gemeinnützigen Bereich handelt.

## Altenheime

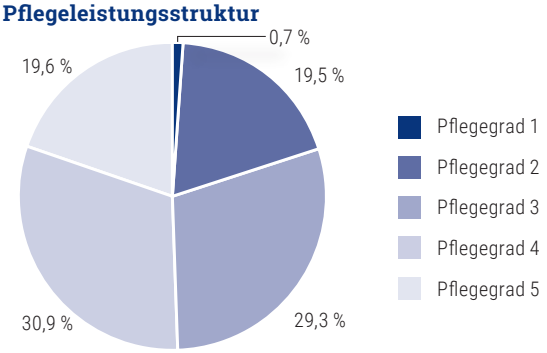
*Von Eva-Katrin Maier*

### Struktur und Leistung der einbezogenen Altenheime

Der Betriebsvergleich Altenheime der Solidaris enthält für das Jahr 2017 die Daten von mehr als 200 Altenheimen aus dem Mandantenkreis der Solidaris. Altenheime mit 50 bis unter 90 Plätzen sind dabei mit 43 % am häufigsten vertreten, gefolgt von Altenheimen mit 90 bis 129 Plätzen mit 34 %. Im Durchschnitt verfügt ein Altenheim über 91 Plätze.

Die geleisteten Pflegetage lagen bei rund 31.700 Tagen, was einer Auslastung von 96,5 % entspricht. Im Rahmen des Zweiten Gesetzes zur Stärkung der pflegerischen Versorgung und zur Änderung weiterer Vorschriften (Zweites Pflegestärkungsgesetz – PSG II) wurden zum 1. Januar 2017 die bisher geltenden Pflegeklassen 0 bis III von den fünf neuen Pflegegraden 1 bis 5 ersetzt. Eine Vergleichbarkeit der nachfolgend dargestellten Pflegeleistung sowie der Entgelte für 2017 (Pflegetage nach Pflegegraden sowie Pflegeentgelte nach Pflegegraden) mit den Vorjahreszahlen (Pflegetage nach Pflegeklassen sowie Pflegeentgelte nach Pflegeklassen) ist daher nicht möglich. Die Pflegeleistungsstruktur, gemessen am Anteil der einzelnen Pflegeklassen an den gesamten Pflegetagen, war im Jahr 2017 wie folgt:

**Pflegeleistungsstruktur**

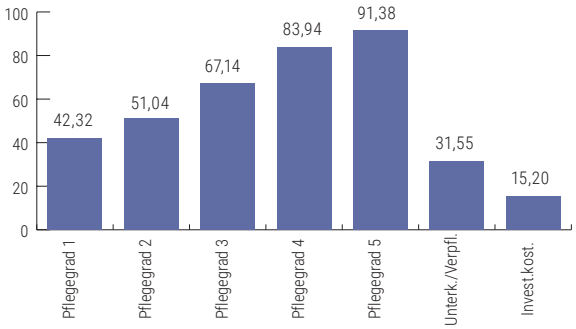



Hieraus ergibt sich eine Leistungsstrukturziffer, d. h. eine entsprechend den Pflegegraden gewichtete Pflegeleistung in Relation zu den ungewichteten Pflegetagen, von 1,74. Bei einem durchschnittlichen Personaleinsatz von 58 Vollkräf-

ten (davon rund 36 Vollkräfte im Pflegedienst) bedeutet dies bei den oben angegebenen geleisteten Pflegetagen, dass eine Pflegevollkraft im Durchschnitt ca. 1,5 Bewohner versorgt.

### Die neuen Leistungsentgelte (EUR)

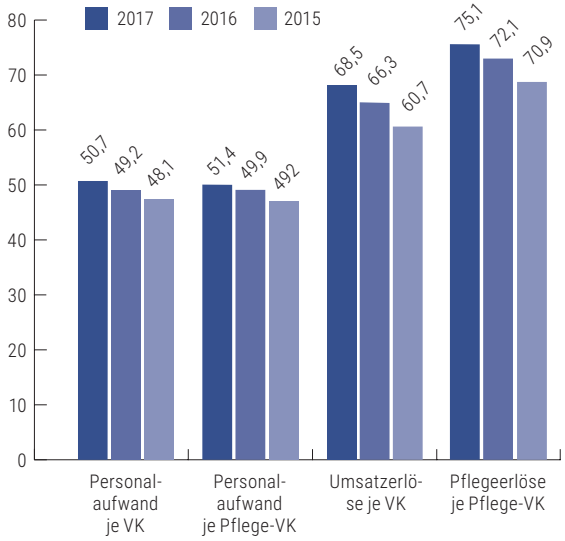
Die neuen Entgelte nach Pflegegraden stellen sich im Durchschnitt wie folgt dar:




### Ertragslage

Wesentlicher Aufwandsfaktor von Altenheimen ist mit durchschnittlich 64 % des betrieblichen Aufwandes der Personalaufwand. Der durchschnittliche Personalaufwand je Vollkraft beträgt 51 TEUR. Zugleich sind die Umsatzerlöse je Vollkraft mit + 3,3 % stärker gestiegen. Die Entwicklung insgesamt und für den Pflegedienst ist in der nachfolgenden Abbildung für 132 identische Altenheime über drei Jahre dargestellt.

### Personalaufwand und Erlöse je Vollkraft (TEUR)




Der deutliche Anstieg der Umsatzerlöse von 2015 auf 2016 ist der geänderten Definition der Umsatzerlöse durch das BilRUG geschuldet. Ohne diesen Sondereffekt hätte sich im Jahr 2016 lediglich ein Anstieg um 1 % ergeben. Betrachtet man den Personalaufwand je Vollkraft sowie die Umsatzerlöse je Vollkraft ausschließlich für den Pflegedienst, die von diesem Sondereffekt nicht berührt werden, so ist bei beiden Kennzahlen ein Anstieg zu verzeichnen: Während sich der Personalaufwand je Pflegevollkraft durchschnittlich um ca. 3 % erhöht hat, sind die Pflegeerlöse je Pflegevollkraft im Durchschnitt um 4 % gestiegen.

### Vermögens- und Finanzlage

Bei einer Anlagenaltersquote von rund 50 % (d. h. das Sachanlagevermögen ist bereits zur Hälfte abgeschrieben) sind in den kommenden Jahren weitere Investitionen zu erwarten. Der Deckungsfaktor (Liquidität auf kurze Sicht im Verhältnis zum betriebsgewöhnlichen Finanzbedarf pro Woche) beträgt 9,6 Wochen (Vorjahr 12 Wochen). Der Einzugsfaktor beträgt 1,9 Wochen nach 1,6 Wochen im Vorjahr, d. h. Forderungen werden im Durchschnitt innerhalb von 1,9 Wochen in Liquidität umgesetzt.

**Eva-Katrin Maier**
Dipl.-Soziologin

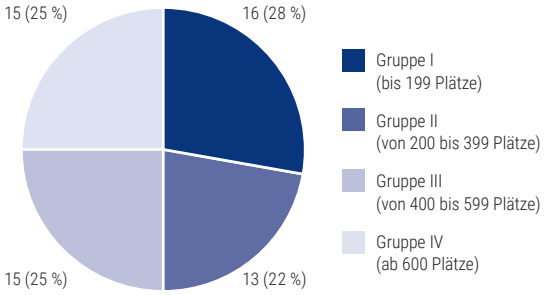
Köln
02203 . 8997-159 e.maier@solidaris.de

## Werkstätten für behinderte Menschen

*Von Bonifatius Lata*

### Struktur der einbezogenen WfbM

In den Betriebsvergleich 2017 der Solidaris ist Datenmaterial von 59 Werkstätten für behinderte Menschen (WfbM) eingeflossen (Vorjahr 53 WfbM), die anhand ihrer Betreuungskapazität in vier Gruppen klassifiziert wurden:



| | Mittelwert | | | | |
|---|---|---|---|---|---|
| | Gesamt | Gruppe I | Gruppe II | Gruppe III | Gruppe IV |
| Anzahl Betreute | 478 | 127 | 301 | 501 | 982 |
| Anteil Berufsbildungsbereich (%) | 11,6 | 15,5 | 10,3 | 9,8 | 10,4 |
| Verhältnis Betreute/Betreuer | 7,3 | 8,2 | 7,6 | 8,0 | 5,8 |
| Arbeitsentgelt Arbeitsbereich (je Betreutem pro Jahr, EUR) | 2.186 | 2.009 | 1.975 | 2.123 | 2.638 |
| Durchschn. Personalaufwand (je Angestelltem pro Jahr, EUR) | 54.276 | 54.826 | 53.299 | 52.464 | 56.801 |

### Kapazität, Betreuungsleistung und Struktur

Die Bandbreite der in den Betriebsvergleich 2017 einbezogenen WfbM reicht von 45 Plätzen bis zu 1.539 Plätzen. Die durchschnittliche Kapazität liegt bei ca. 455 Plätzen. Der Auslastungsgrad bewegt sich mit 105,6 % (Vorjahr 105,4 %) weiterhin auf einem hohen Niveau. Die Bandbreite erstreckt sich hier von 70,8 % bis zu 148,9 %. Die Auslastungsgrade ergeben sich auf der Basis der genehmigten Plätze, die nicht unbedingt der tatsächlich benötigten und beanspruchten Platzzahl entsprechen. Seit mehreren Jahren ist erkennbar, dass die vorhandene Kapazität extrem genutzt wird, bevor ein Erweiterungsbau oder ein Neubau genehmigt wird.

Im Jahr 2017 wurden in den 59 WfbM 28.192 Beschäftigte von 6.210 Mitarbeitern und Angestellten betreut. In Bezug auf das Betreuungspersonal errechnet sich eine Belastungsziffer von 7,3 (Vorjahr 7,4), welche besagt, wie viele Beschäftigte von einem angestellten Betreuer angeleitet wurden. Der Maximalwert im Jahr 2017 liegt bei 11,8 und der Minimalwert bei 4,7. Der Anteil der im Eingangsverfahren/Berufsbildungsbereich befindlichen Betreuten beträgt im Durchschnitt 11,6 % (Vorjahr 12,0 %).

### Jahresergebnis

Das durchschnittliche Jahresergebnis entwickelte sich im zweiten Jahr in Folge negativ (2017: – 1,7 %; 2016: – 7,8 %). Die Zusammensetzung der Jahresergebnisse innerhalb der Größenklassen zeigt weiterhin ein Anwachsen der Jahresergebnisse mit zunehmender Einrichtungsgröße. Betrachtet man allerdings als Kennzahl die Umsatzrentabilität als Quotienten aus Jahresüberschuss und Umsatzerlösen, so ist wie in den vergangenen Jahren kein einheitlicher Zusammenhang zwischen steigender Platzzahl und der Umsatzrentabilität zu erkennen.

Das für den Arbeitsbereich der WfbM zu ermittelnde Arbeitsergebnis hat sich entgegen der Entwicklung der Jahresergebnisse im Durchschnitt von 1.059 TEUR (2016) auf 1.119 TEUR (2017) erhöht (+ 5,6 %).

### Liquidität

Für die untersuchten Einrichtungen stand im Jahr 2017 durchschnittlich eine Deckung des betriebsgewöhnlichen monatlichen Finanzbedarfs durch die Liquidität auf kurze Sicht (Geldmittel abzüglich kurzfristige Verbindlichkeiten zuzüglich kurzfristige Forderungen) von ca. 3,6 Monaten (Vorjahr ebenfalls 3,6 Monate) zur Verfügung. Die durchschnittliche EBITDA-Marge für alle einbezogenen WfbM beträgt 6,5 %.

### Kennzahlen Personalbereich

Das durchschnittliche Arbeitsentgelt je Beschäftigtem pro Jahr im Arbeitsbereich der WfbM hat sich von 2.112 EUR im Vorjahr auf 2.186 EUR im Jahr 2017 erhöht. Die Ausschüttungsquoten (Auszahlung von Arbeitsentgelten aus dem Arbeitsergebnis der WfbM an die Beschäftigten) liegen im Jahr 2017 zwischen der Mindestquote von 70 % und 124 % und im Durchschnitt bei 83 %. Zu beachten ist, dass Auszahlungsquoten von über 70 % den Umfang der Dotierung der Rücklage für Ersatz- und Modernisierungsinvestitionen beschränken. Weitere Kennzahlen für den Personalbereich in den beschriebenen Größengruppen zeigt die obenstehende Übersicht.

**Bonifatius Lata**
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
02203 . 8997-169 b.lata@solidaris.de

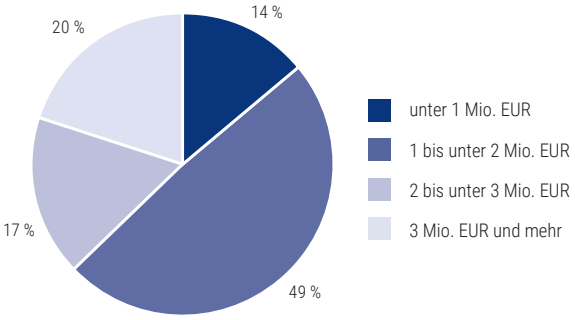
# Sozialstationen

*von Heike Mutschler*

### Struktur und Leistung der einbezogenen Sozialstationen

Für das Datenjahr 2017 wurden in den Betriebsvergleich Sozialstationen die Angaben von 60 Sozialstationen einbezogen, und zwar aus den Bundesländern Baden-Württemberg (23), Nordrhein-Westfalen (13), Rheinland-Pfalz (14), Hessen (8), Niedersachsen (1) und Thüringen (1). Die Verteilung nach den für die Größenstruktur herangezogenen Umsatzerlösen zeigt, dass der überwiegende Teil der Sozialstationen Umsatzerlöse zwischen 1 und 2 Mio. EUR erzielt, gefolgt von Sozialstationen mit Umsatzerlösen von mindestens 3 Mio. EUR.

### Verteilung der Sozialstationen nach Umsatzerlösen

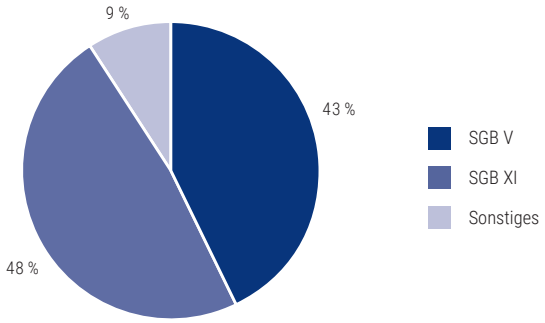



Im Jahr 2017 beschäftigte eine Sozialstation im Durchschnitt 37,1 Vollkräfte. Der Pflegedienst überwiegt mit einem Anteil von rund 63 % am Personalbestand, weitere 20 % machen die Hauswirtschaftskräfte und 8 % sonstige produktive Kräfte aus. Die übrigen 9 % betreffen insbesondere den Verwaltungsdienst.

### Ertragslage

Den bedeutendsten Anteil an den betrieblichen Erträgen haben wie im vergangenen Jahr die Umsatzerlöse mit im Durchschnitt 95 %. Die Umsatzerlöse betrugen im Jahr 2017 im Durchschnitt 2.283 TEUR und haben sich im Vorjahresvergleich um 307 TEUR erhöht. Wie sie sich auf die verschiedenen Leistungsbereiche verteilen, zeigt die nachfolgende Abbildung:

### Verteilung der Umsatzerlöse nach Leistungsbereichen




Die sonstigen Leistungen betreffen im Wesentlichen Erlöse aus Essen auf Rädern, betreutem Wohnen, Betreuungsgruppen und Vermietung.

Wesentlicher Aufwandsfaktor der Sozialstationen ist mit einem gegenüber dem Vorjahr unveränderten Anteil von 82 % an den betrieblichen Aufwendungen der Personalaufwand. Im Mittel der ausgewerteten Sozialstationen liegt er im Jahr 2017 über alle Dienstarten bei 58,4 TEUR je Vollkraft und hat sich somit gegenüber dem Vorjahr um 6,8 TEUR bzw. 4,5 % erhöht. Dem durchschnittlichen Personalaufwand je Vollkraft stehen Umsatzerlöse je Vollkraft von durchschnittlich 69,7 TEUR über alle Dienstarten hinweg gegenüber, welche sich im Vergleich zum Vorjahr um 7,7 TEUR erhöht haben.

Die Personalaufwandsquote errechnet sich aus dem durchschnittlichen Personalaufwand je Vollkraft bezogen auf den Durchschnittsumsatz je Vollkraft. Sie liegt für das 2017 bei rund 86 %, d.h. etwa 86 % der Umsatzerlöse werden durch die Personalaufwendungen aufgezehrt. Um ein ausgeglichenes Betriebsergebnis zu erzielen, müsste in den einbezogenen Sozialstationen eine produktive Vollkraft Umsatzerlöse von dem 1,3-fachen ihrer durchschnittlichen Personalaufwendungen erwirtschaften.

Der betriebsgewöhnliche monatliche Finanzbedarf errechnet sich aus den Personal- und Sachaufwendungen (ohne Abschreibungen) und beträgt im Durchschnitt 191 TEUR.

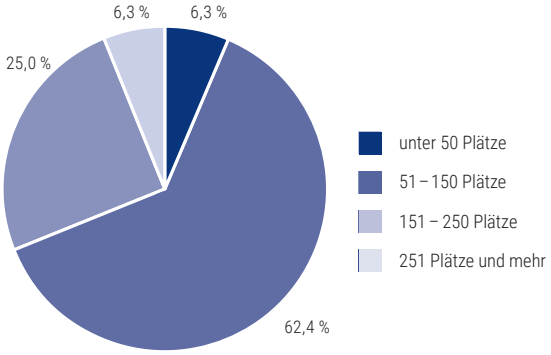
**Heike Mutschler**
Dipl.-Volkswirtin

Freiburg
0761 . 79186-32 h.mutschler@solidaris.de

# Kinder- und Jugendhilfe

*Von Achim Wiesmann*

### Struktur und Leistung der einbezogenen Einrichtungen




Der Betriebsvergleich für Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe enthält für das Geschäftsjahr 2017 wie im Vorjahr insgesamt 32 Einrichtungen aus verschiedenen Bundesländern. Dieser Betriebsvergleich beschränkt sich auf Einrichtungen, die Leistungen im Sinne der §§ 27 ff. SGB VIII (Hilfe zur Erziehung) erbringen. Somit sind z. B. Kindertagesstätten hier nicht erfasst. Die Struktur der einbezogenen Einrichtungen ist sehr heterogen. Während nahezu alle Anbieter mindestens ein Regelangebot vorhalten, bieten 21 Einrichtungen eine Intensivbetreuung an. 14 Einrichtungen halten auch Leistungen im Bereich der Tagespflege vor. Die genehmigte Platzzahl liegt zwischen 18 und 541 Plätzen. Rund 63 % der Anbieter halten dabei eine Kapazität zwischen 51 und 150 Plätzen vor. Der durchschnittliche Nutzungsgrad der Einrichtungen liegt bei ca. 97 % nach ca. 96 % im Vorjahr.

Das durchschnittliche Entgelt für das Regelangebot lag im Jahr 2017 bei 160,30 EUR/Tag (Vorjahr 154,60 EUR/Tag) und für das Intensivangebot bei 207,00 EUR/Tag (Vorjahr 199,90 EUR/Tag). Somit waren im Jahresvergleich Steigerungen um 1,1 % (Tagesbetreuung) bzw. 3,6 % (Regel- und Intensivangebot) zu verzeichnen.

### Ertragslage

Bedeutendster Aufwandsfaktor von Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe ist der Personalaufwand, der vergleichbar mit den Vorjahren rund 75 % bis 80 % des gesamten Aufwands ausmacht. Der durchschnittliche Personalaufwand je Vollkraft beträgt dabei 62,6 TEUR (Vorjahr 62,1 TEUR). Die Höhe der Umsatzerlöse aus Pflegeleistungen schwankt entsprechend der vorgehaltenen Platzzahl. Im Geschäftsjahr 2017 wurde dabei pro Platz ein Umsatz in Höhe von durchschnittlich 62,5 TEUR (Vorjahr 60,7 TEUR) vereinnahmt. Eine weitere bedeutende Position auf der Ertragsseite stellen die caritativen Erträge (Spenden, Erbschaften etc.) dar. Hier wurden im Geschäftsjahr 2017 im Durchschnitt 100 TEUR (Vorjahr 89 TEUR) erzielt. Die Personalaufwandsquote, d. h. der Anteil der Umsatzerlöse, der für den Personalaufwand aufgewendet wird, lag im Jahr 2017 erneut bei rund 80 %. Im Durchschnitt erzielen die einbezogenen Einrichtungen einen Jahresüberschuss. Dieser lag aber unter dem Wert des Vorjahres. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass vielen Einrichtungen im Geschäftsjahr 2016 das Sanierungsgeld für die Abrechnungsjahre 2002 bis 2014 von der KZVK erstattet wurde. Im Geschäftsjahr 2017 war kein vergleichbarer Sondereinfluss zu verzeichnen.

### Vermögens- und Finanzlage

Der Deckungsfaktor (Liquidität auf kurze Sicht im Verhältnis zum betriebsgewöhnlichen monatlichen Finanzbedarf) beträgt 4,2 Monate (Vorjahr 3,8 Monate). Der Einzugsfaktor beträgt wie im Vorjahr rund fünf Wochen und entspricht somit zum Jahresende im Wesentlichen den Forderungen für den Monat Dezember.

**Achim Wiesmann**
Dipl.-Kfm.

Köln
02203 . 8997-112 a.wiesmann@solidaris.de

Solidaris

## AKTUELLE SEMINARE

| Datum | Ort | Titel |
|---|---|---|
| 14.11.2018<br>15.11.2018<br>19.11.2018<br>05.12.2018 | Münster<br>Berlin<br>Freiburg<br>Köln | **Der Jahresabschluss gemeinnütziger Einrichtungen – Grundlagen, Besonderheiten, Vorbereitung und Gestaltungsmöglichkeiten** |
| 20.11.2018 | München | **Corporate Governance** |
| 21.11.2018 | Köln | **IT-Sicherheit am Arbeitsplatz – Effektiv gegen Cyberrisiken** |
| 21.11.2018 | Hamburg | **Behindertenhilfe – Aktuelle steuerliche und handelsrechtliche Entwicklungen vor dem Hintergrund des BTHG** |
| 22.11.2018 | Köln | **Basiswissen Stiftungen – Rechtliche und steuerliche Besonderheiten bei Stiftungen** |
| 26.11.2018 | Köln | **Übernahme von Kindertagesstätten – Risiken und Auswirkungen auf den Jahresabschluss** |
| 29.11.2018 | Köln | **Rechnungslegung von WfbM unter besonderer Berücksichtigung des Arbeitsergebnisses - Zusatztermin** |
| 04.12.2018 | Mainz | **Anhang und Lagebericht – Grundlagen und Neuerungen** |
| 04.12.2018 | Berlin | **Steuer-Update für Non-Profit-Organisationen** |
| 05.12.2018 | Mainz | **Wirtschaftlichkeits- und Organisationsanalyse: Potentiale in der ambulanten Pflege nutzen (Teil I)** |
| 05.12.2018 | Mainz | **Workshop für ambulante Pflegeeinrichtungen: Optimale Vorbereitung für die Einzelverhandlung (Teil II)** |

## 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: 8. Oktober 2018
Auflage: 3.900 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.