Solidaris

Jahrgang 25 . Ausgabe 4 . Dezember 2022

Solidaris Information

Fakten aktuell

4 Rahmenwerke für die Nachhaltigkeitsberichterstattung

7 Whistleblower-Richtline – Das Hinweisgeberschutzgesetz kommt

9 Materieller und immaterieller Schadensersatz bei Datenschutzverletzungen

11 Bundesarbeitsgericht formuliert Grundsätze für Poolbeteiligungen

13 Umsatzsteuerbefreiung der Leistungen von selbständigen Personenzusammenschlüssen

15 Umsatzsteuerpflicht für den Betrieb einer Cafeteria in einem Altenheim

16 Verwaltung des Zivildienstes kann Zweckbetrieb sein

18 Aktuelle Urteile und Erlasse

Beratung aktuell

20 Verfahrensdokumentation – mehr als nur eine Pflichtaufgabe

22 Erfolgreiche Einführung von Softwareprodukten in Gesundheits- und Sozialunternehmen

Betriebsvergleiche

25 Krankenhäuser

27 Altenheime

30 Sozialstationen

32 Werkstätten für behinderte Menschen

34 Kinder- und Jugendhilfe

Intern

35 Neue Kompetenzträger

Impressum

Editorial

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

Jens Thomsen

für die Solidaris ist das Jahr 2022 ein besonderes: Unsere Unternehmensgruppe feiert ihr 90-jähriges Jubiläum! Wir haben dies zum Anlass genommen, zahlreiche Projekte voranzubringen, und so darf ich Sie in dieser Ausgabe der *Solidaris Information* erstmals mit unserem neuen Erscheinungsbild begrüßen.

Die Solidaris steht für professionelle Prüfung und Beratung von Unternehmen der Gesundheits- und Sozialwirtschaft. Dabei sehen wir uns als Partner unserer Mandanten auf Augenhöhe und fachkundigen Impulsgeber. Dieses Selbstverständnis möchten wir mit unserem neuen Unternehmensauftritt noch stärker als bisher zum Ausdruck bringen – mit einem modernen Corporate Design. Bei der Darstellung unseres Unternehmensverbundes soll zukünftig vor allem das im Mittelpunkt stehen, was für unseren, aber mitunter auch für den Erfolg unserer Mandanten von herausragender Bedeutung ist: unsere Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, ihr Engagement, ihre Kompetenz und vor allem ihre Leidenschaft für die Menschen in den vielfältigen Einrichtungen der Gesundheits- und Sozialwirtschaft.

Wir fassen dies in einem einfachen Leitsatz zusammen: „Werte verbinden. Wege eröffnen." Wir teilen die Werteorientierung unserer Mandanten, die den Menschen in den Mittelpunkt stellt. Dabei geht es vor allem um die Verbindung von ethischer Verpflichtung und wirtschaftlichem Erfolg. Dies erfordert eine werteorientierte Beratung, verknüpft mit unserem branchenspezifischen Know-how. Und wir verfolgen diesen Ansatz nicht nur im Umgang mit unseren Mandanten, sondern auch unternehmensintern – wir pflegen eine Unternehmenskultur des wertschätzenden Miteinanders. Flache Hierarchien, kurze Wege und ein partnerschaftlicher Umgang prägen unsere Zusammenarbeit in allen Geschäftsbereichen.

Bei der Prüfung und Beratung legen wir Wert auf einen ganzheitlichen Blick. Unsere Experten unterstützen Sie, innovative, passgenaue und gleichzeitig ethisch-ökonomisch motivierte Lösungen zu finden. Dabei erkennen wir dank unserer langjährigen Branchenerfahrung früher als andere, worauf es ankommt – und können so für Sie neue „Wege eröffnen". Mehr zu unserem neuen Unternehmensauftritt erfahren Sie auf unserer neu gestalteten Website www.solidaris.de.

Wie üblich haben wir in dieser Ausgabe wichtige Themen aus der Gesundheits- und Sozialwirtschaft für Sie aufbereitet. Am spannendsten dürften unsere Branchen-Betriebsvergleiche für das Geschäftsjahr 2021 sein (Seite 24). Erneut gilt das Interesse der Fragestellung, wie sich die Corona-Pandemie auf die Geschäftszahlen ausgewirkt hat und welchen Einfluss der Kostendruck und die Konsolidierungsbemühungen im Gesundheitssektor auf die Unternehmen und Einrichtungen haben.

Außerdem erörtern wir, wie bei der anstehenden Nachhaltigkeitsberichterstattung bereits bestehende Rahmenwerke hilfreich sein können und welche europäischen Berichtsstandards schon vorliegen (Seite 4). Das Thema Datenschutz ist ebenfalls ein Dauerbrenner: Wir berichten über neue Entwicklungen in Sachen Hinweisgeberschutzgesetz (Seite 7) und über aktuelle Schadensersatzverfahren aufgrund von Datenschutzverstößen (Seite 9). Darüber hinaus erwarten Sie weitere Themen aus dem Arbeits- und dem Steuerrecht sowie aus dem IT-Bereich.

Nun aber viel Freude bei der Lektüre – und beim Kennenlernen unseres neuen Unternehmensauftritts. Ich wünsche Ihnen und allen Menschen, die Ihnen nahestehen, eine gesegnete Advents- und Weihnachtszeit und einen lebensfrohen, zuversichtlichen Start in das neue Jahr.

Ihr

Fakten aktuell

Rahmenwerke für die Nachhaltigkeitsberichterstattung

Von Matthias H. Appel und Dr. Christoph Thiesen

Durch die Umsetzung der *Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD)* und der *Taxonomie-Verordnung* müssen große Kapitalgesellschaften in der Gesundheits- und Sozialwirtschaft bis 2025 eine umfassende Nachhaltigkeitsberichterstattung aufbauen. Inwieweit können hierfür bestehende Rahmenwerke als Grundlage dienen und welche Rolle spielen künftig die europäischen Berichtsstandards *(European Sustainability Reporting Standards – ESRS)?*

Bestehende nationale und internationale Rahmenwerke

Auf Grundlage der europäischen CRS-Richtlinie und des *CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes* müssen kapitalmarktorientierte Unternehmen seit dem Geschäftsjahr 2017 nichtfinanzielle Berichtspflichten zu Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelangen erfüllen. In der bisherigen Berichterstattungspraxis veröffentlichen die Unternehmen diese Erklärung zumeist außerhalb des Lageberichts in einem gesonderten nichtfinanziellen Bericht. Hierbei werden überwiegend die internationalen Rahmenwerke *Global Reporting Initiative (GRI)* und *Global Compact* der Vereinten Nationen zugrunde gelegt. In diesem Zusammenhang zeigt sich, dass die einschlägigen Berichtsinhalte und -umfänge sehr unterschiedlich umgesetzt wurden und überwiegend keine externe Prüfung durch einen Abschlussprüfer erfolgte.

Auf Ebene der nationalen Gesundheits- und Sozialwirtschaft, insbesondere im Umfeld der Einrichtungen der Caritas, der Diakonie und der AWO, ist eine zunehmende Verwendung des *Deutschen Nachhaltigkeitskodexes (DNK)* des Rats für Nachhaltige Entwicklung sowie der *Gemeinwohl-Bilanz* der Initiative Gemeinwohl-Ökonomie zu beobachten. Nach einem formellen Prüfungsprozess können diese Nachhaltigkeitsberichte (DNK bzw. Gemeinwohl-Bilanz) in öffentlichen Datenbanken eingesehen werden.

In einigen Einrichtungen der Branche hat sich darüber hinaus auch das 1993 von der Europäischen Gemeinschaft entwickelte *Eco-Management and Audit Scheme (EMAS)* als nachhaltiges Umweltmanagementsystem etabliert. Daneben gibt es noch weitere branchen- und themenspezifische Leitfäden und Rahmenwerke, die eine Basis für eine nachhaltige Berichterstattung bilden können.

Grundlegende Hinweise zu den wichtigsten Handlungsfeldern und in der Praxis erprobten Instrumenten haben unter anderem die Diakonie Deutschland in ihren *Nachhaltigkeitsleitlinien*, die Caritas Deutschland im *Klimaschutz-Positionspapier* sowie die AWO Deutschland im *Maßnahmenplan Klimaschutz* zusammengefasst.

EU-Standards für die Nachhaltigkeitsberichte

Bereits seit April 2022 werden die Berichtsanforderungen der CSRD sukzessive durch die *European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG)* in Form von dreizehn Standards konkretisiert. Zukünftig werden die Unternehmen eine verpflichtende Integration der Nachhaltigkeitsberichterstattung in den Lagebericht vornehmen und detaillierte Berichtsanforderungen umsetzen müssen. Gemäß *ESRS 1 (General principles)* werden die Nachhaltigkeitsthemen (Umwelt, Soziales, Governance) bevorzugt in einem separaten Abschnitt des Lageberichtes aufgeführt. In einem weiteren gesonderten Abschnitt erfolgen die Angaben gemäß Artikel 8 der Taxonomie-Verordnung. Hierzu müssen die ökologisch nachhaltigen Anteile an den Umsatzerlösen, die Investitionsausgaben (CapEx) und die Betriebsausgaben (OpEx) offengelegt werden.

Die Nachhaltigkeitsinformationen müssen nach dem sogenannten *European Single Electronic Format (ESEF)* getaggt und in eine europäische Datenbank *(European Single Access Point)* eingestellt werden. Damit wird für die Zukunft eine Erleichterung der Zugänglichkeit, Analyse und Vergleichbarkeit der Nachhaltigkeitsinformationen angestrebt.

Im Rahmen der Erstanwendung unterliegt der Lagebericht ab 2025 zunächst einer Prüfung mit begrenzter Sicherheit (limited assurance); mittelfristig wird eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit (reasonable assurance) angestrebt. Hierbei werden im ersten Schritt insbesondere die Punkte Geschäftsmodell und Wesentlichkeitsanalyse sowie die Prozesse zur Kennzahlenerfassung und zur Umsetzung der Nachhaltigkeitsstrategie im Vordergrund stehen.

Vor dem Hintergrund der deutlich umfangreicheren Anforderungen streben unter anderem der *Rat für Nachhaltige Entwicklung (RNE)* und das *Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC)* zusätzliche Berichtsoptionen bzw. eine Anpassung des DNK an die neuen CSRD-Berichtspflichten an.

Umsetzung zeitnah starten

Aufgrund der knappen Zeitschiene und der Komplexität einer CSRD-konformen Berichterstattung ist es ratsam, bereits 2023 eine Wesentlichkeitsanalyse und Betrachtung der unterschiedlichen Stakeholdergruppen (DNK: Anspruchsgruppen; GWÖ: Berührungsgruppen) in Abstimmung mit einem branchenerfahrenen Abschlussprüfer vorzunehmen. Hierdurch wird sichergestellt, dass alle wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen Beachtung finden und adressiert werden können.

Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Gesundheits- und Sozialwirtschaft

In der Berichtspraxis von Gesundheits- und Sozialunternehmen lassen sich als unternehmensinterne Stakeholder vor allem Mitarbeiter und Aufsichtsgremium identifizieren. Zu den externen Stakeholdern zählen vor allem Patienten, Bewohner, Kostenträger, Spender, Lieferanten, Kooperationspartner, Banken sowie Politik und Behörden. Im Mittelpunkt der Bestandsaufnahme steht die Leitfrage, welche Erwartungen und Ansprüche die einzelnen Stakeholder an das Unternehmen haben. Die Einschätzungen der Stakeholder wiederum geben wertvolle Hinweise für die Schwerpunkte der Nachhaltigkeitsaktivitäten.

In einer *Wesentlichkeitsanalyse* müssen die CSR-relevanten Themen unter Berücksichtigung der branchenspezifischen Anforderungen und der Nachhaltigkeitsstandards identifiziert werden. Die Bewertung erfolgt hierbei aus drei Perspektiven: ökologische und soziale Auswirkungen ausgehend vom Rechtsträger (Inside-out-Perspektive), ökonomische Auswirkungen für den Rechtsträger (Outside-in-Perspektive) sowie die Relevanz aus Sicht der Stakeholder (Outside-in-Perspektive). Im nächsten Schritt werden die grundlegenden Erkenntnisse in einer sogenannten *Wesentlichkeitsmatrix* zusammengefasst und konkrete Maßnahmen sowie klare Umsetzungsziele für die identifizierten CSR-Themen abgeleitet (siehe Abbildung auf der folgenden Seite). Im Fokus der aktuellen Nachhaltigkeitsberichte stehen beispielsweise die Themen Patientensicherheit, Mitarbeiterzufriedenheit, CO_2-Emissionsreduzierung, Abfall- und Wasserverbrauchsreduktion sowie Compliance und Digitalisierung.

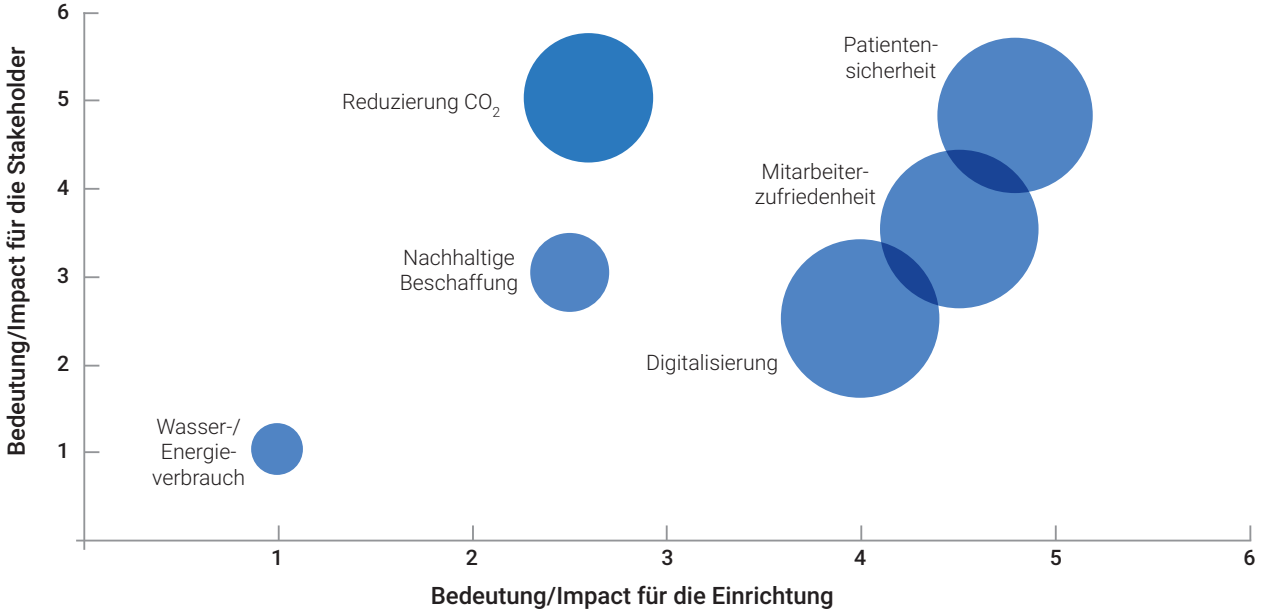


Abbildung: Wesentlichkeitsmatrix einer Gesundheitseinrichtung

Unter Beachtung der Wesentlichkeitsmatrix und der hieraus resultierenden Anforderungen müssen in einem weiteren Schritt der finanzielle Handlungsrahmen des Trägers sowie der relevante Zeithorizont für die einzelnen Aktionspläne (z. B. Investition in klimaneutrale Immobilien, energieeffiziente Heizungsanlagen) überschlägig betrachtet werden. Gemäß ESRS 1 muss das Unternehmen zudem darlegen, in welchem Zeitraum (bis zu einem Jahr, zwei bis fünf Jahre, mehr als fünf Jahre) die einzelnen Ziele umgesetzt werden sollen. Die wesentlichen Auswirkungen, Risiken und Chancen sowie die hierfür notwendigen Ressourcen sind im Lagebericht aufzuführen.

Praxis-Hinweis

Die konkrete Ausgestaltung der Systeme und internen Prozesse zur Umsetzung einer richtlinienkonformen Nachhaltigkeitsberichterstattung bis 2025 erfordert ein strategisches Vorgehen. Etablierte Rahmenwerke bieten eine erste Hilfestellung bei der Erfüllung der Berichtspflichten sowie beim Aufbau einer validen und konsistenten CSR-Berichtsstruktur. Diesbezüglich gilt es jedoch zu beachten, dass die bestehenden Rahmenwerke den neuen CSRD-Berichtspflichten noch nicht vollumfänglich gerecht werden.

Matthias H. Appel
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Freiburg
T +49 761 79186-35
m.appel@solidaris.de

Dr. Christoph Thiesen
Wirtschaftsprüfer

Köln
T +49 2203 8997-133
c.thiesen@solidaris.de

Whistleblower-Richtline – Das Hinweisgeberschutzgesetz kommt

Von Alexander Gottwald, Philipp Müller und Ulf Werheit

Das Hinweisgeberschutzgesetz (HinSchG) wird voraussichtlich in Kürze in Kraft treten. Rechtswirkungen entfaltet es für alle Arten von öffentlichen und privaten Organisationen. Höchste Zeit, sich mit den neuen Compliance-Anforderungen für Unternehmen auseinanderzusetzen und die notwendigen vorbereitenden Maßnahmen zu treffen.

Eigentlich sollte das HinSchG schon lange in Kraft sein (vgl. *Solidaris Information 3/2021* und *Solidaris Information 1/2022*). Am 27. Juli 2022 wurde nun der Regierungsentwurf (im Folgenden: HinSchG-E) für das Gesetz beschlossen. Voraussichtlich wird es noch in diesem Jahr verabschiedet und mit allenfalls geringen Änderungen Anfang 2023 in Kraft treten.

Mit dem HinSchG soll die so genannte „Whistleblower-Richtlinie" der EU (RL (EU) 2019/1937, geändert durch Verordnung (EU) 2020/1503) in deutsches Recht umgesetzt werden. Es wird Strukturen für Hinweisgeber schaffen und ihnen einen möglichst effektiven Schutz vor Nachteilen bieten. Hierzu wird die Einrichtung interner (im Unternehmen) und externer (staatlicher) Meldestellen angeordnet. Über diese können Personen aller Art Meldungen über bestimmte Rechts- oder sonstige Verstöße erstatten. Diese Meldungen sind zwingend zu bearbeiten. Die Hinweisgeber genießen umfassenden Schutz vor jeder Sanktion infolge ihrer Meldungen.

Anwendungsbereich

Das HinSchG schützt als „Hinweisgeber" natürliche Personen, die im Zusammenhang mit ihrer beruflichen Tätigkeit über interne oder externe Meldestellen bestimmte Informationen melden. Erfasst werden Arbeitnehmer und sonstige Beschäftigte wie Beamte, Praktikanten oder Organmitglieder sowie externe Vertragspartner des Unternehmens. Der sachliche Anwendungsbereich erstreckt sich auf bestimmte Rechtsverstöße und ist recht umfassend. Er erfasst unter anderem jegliche Straftaten, außerdem Ordnungswidrigkeiten, soweit sie den Schutz von Leben, Leib oder Gesundheit oder das Recht von Beschäftigten oder ihrer Vertretungsorgane betreffen, Regelungen zur Bekämpfung von Geldwäsche, zur Produktsicherheit, zur Sicherheit im Straßenverkehr, zum Umweltschutz, zur Förderung der Nutzung erneuerbarer Energie, zu Standards für Organe und Substanzen menschlichen Ursprungs und Medizinprodukte, zum Datenschutz sowie bestimmte Steuervorschriften. Außerdem werden Meldungen über Verhaltensweisen erfasst, die zwar nicht unmittelbar rechtswidrig sind, jedoch dem Zweck gesetzlicher Regelungen zuwiderlaufen und daher als missbräuchlich angesehen werden (z. B. häufig anzutreffende „findige" Strategien, um störende Rechtsvorgaben zu umgehen). Das Gesetz erfasst natürliche und juristische Personen des öffentlichen und privaten Rechts, rechtsfähige Personengesellschaften und sonstige rechtsfähige Personenvereinigungen unabhängig von ihrer Größe. Es betrifft grundsätzlich alle öffentlichen Einrichtungen sowie Betriebe in allen Branchen, tritt allerdings hinter bestimmten Sonderregeln zurück bzw. kennt Ausnahmen.

Meldestellen und Meldekanäle

Das zentrale Element, mit dem sich betroffene Organisationen zu befassen haben, ist die Einrichtung einer internen Meldestelle. Die Pflicht zur Einrichtung einer internen Meldestelle hängt in den meisten Fällen von der Beschäftigtenzahl ab. Sie gilt grundsätzlich ab 50 Beschäftigten. Für private Beschäftigungsgeber gilt sie bis zum 16. Dezember 2023 erst ab 250 Beschäftigten, danach ebenfalls ab 50 Beschäftigten. Der Meldestelle muss geeignetes Personal zugeordnet sein und sie muss bestimmte Meldekanäle vorhalten. Das Personal muss unabhängig und fachlich qualifiziert sein, um den Meldungen nachgehen zu können. Es darf auch weiteren Tätigkeiten in der Organisation nachgehen, Interessenkonflikte müssen aber ausgeschlossen sein. Meldungen müssen in Textform oder gesprochen möglich sein. In Betracht kommen zum Beispiel Online-Formulare oder E-Mails sowie Telefonhotlines oder Sprachboxen. Vertraulichkeit ist zu gewährleisten. Nur für die Meldestelle zuständige Personen dürfen Zugriff auf Nachrichten aus den Meldekanälen erhalten.

Für den Betrieb interner Meldestellen können auch externe Dienstleister eingesetzt werden.

Geht bei der Meldestelle ein Hinweis ein, muss diese dem Hinweisgeber den Eingang binnen sieben Tagen bestätigen, sodann prüfen, ob die Meldung in den Anwendungsbereich des HinSchG fällt, und Folgemaßnahmen treffen. Dazu zählt insbesondere die Durchführung eigener Ermittlungen. Bestimmte Dokumentationspflichten sind zu erfüllen. Unklar ist, wie weit die Ermittlungsbefugnisse der Meldestelle zu reichen haben. Spätestens drei Monate nach der ordnungsgemäßen Eingangsbestätigung hat die Meldestelle dem Hinweisgeber eine Rückmeldung zu seiner Meldung zu erstatten.

Schutz der Hinweisgeber

Ein wesentliches Element des HinSchG ist der Schutz der Hinweisgeber. Deren Identität ist vertraulich zu behandeln, was auch alle Informationen umfasst, die Rückschlüsse auf die Hinweisgeber erlauben. Außerdem erhalten Hinweisgeber Schutz vor jeglichen Repressalien infolge ihres Hinweises. Als Repressalien gelten nicht nur bestimmte Sanktionen wie Kündigungen, sondern jegliche Benachteiligungen infolge einer Meldung oder Offenlegung. Bei jedem zeitlich nach einer Meldung oder Offenlegung eintretenden Nachteil wird vermutet, dass dieser eine Repressalie darstellt. Das Gegenteil hat die Organisation zu beweisen.

Sanktionen bei Verstößen

Verstöße gegen das Hinweisgeberschutzgesetz gelten gemäß § 40 HinSchG-E als Ordnungswidrigkeiten. Durch Verweis auf § 30 Abs. 2 Satz 3 OWiG können Bußgelder bis zu 1 Mio. EUR betragen. Im Falle von Repressalien steht dem Hinweisgeber gegen den Verursacher ein Schadensersatzanspruch zu.

Praxis-Hinweis

Die prägendste praktische Neuerung durch das HinSchG ist die Verpflichtung zur Einrichtung einer Meldestelle. Das Gesetz stellt klar, dass jeder Hinweis eines Hinweisgebers auf rechtswidriges Verhalten im Sinne des HinSchG an eine Meldestelle rechtmäßig ist. Nicht zu unterschätzen sind die Pflichten zum Schutz von Hinweisgebern. Überdies gilt es zu bedenken, dass sich etwaige Hinweisgeber bei Fehlen oder ungünstiger Ausgestaltung einer internen Meldestelle unmittelbar an externe Meldestellen wenden werden, was ein staatliches Einschreiten nach sich zieht und die Möglichkeit einer organisationsinternen Lösung beeinträchtigt. Es ist daher sinnvoll, dafür zu sorgen, dass die interne Meldestelle etwaigen Hinweisgebern bekannt ist, von diesen als vertrauenswürdige und funktionierende Einrichtung empfunden wird und auch anonyme Hinweise entgegennehmen kann. Das für die Meldestelle zuständige Personal muss gründlich geschult sein. Es empfiehlt sich, die entsprechenden Abläufe in einem Handbuch über das Hinweisgebermeldewesen festzuhalten. Gerne unterstützen wir Sie bei der Einrichtung eines technischen Hinweisgebersystems und einer internen Meldestelle einschließlich der Schulung des Personals. Alternativ können wir Ihnen den Betrieb einer ausgelagerten internen Meldestelle anbieten, die sich um eingehende Hinweise und das Case-Management kümmert.

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

Münster
T +49 251 48261-173
a.gottwald@solidaris.de

Philipp Müller
Rechtsanwalt

Freiburg
T +49 761 79186-10
p.mueller@solidaris.de

Ulf Werheit
Dipl.-Kfm. (FH)
Certified Internal Auditor (CIA)

Köln
T +49 2203 8997-119
u.werheit@solidaris.de

Materieller und immaterieller Schadensersatz bei Datenschutzverletzungen

Von Chris Brauckmann und Alexander Gottwald

Es ist mittlerweile ein alter Hut, dass bei Verstößen gegen das Datenschutzrecht teils erhebliche Bußgelder von Aufsichtsbehörden drohen. Weniger bekannt hingegen ist, dass überdies die Betroffenen aufgrund der Datenschutz-Grundverordnung (DS-GVO) und der korrespondierenden kirchlichen Datenschutzvorgaben Schadensersatzansprüche geltend machen können – die mittlerweile auch die deutschen Gerichte beschäftigen.

Im Vergleich zu Bußgeldern, welche teilweise in Millionenhöhe verhängt werden, erscheinen Schadensersatzansprüche einzelner Personen wenig relevant. Zu beachten ist allerdings, dass es sich bei größeren Organisationen und Unternehmen und entsprechend größeren Datenbeständen häufig nicht um einzelne, sondern um eine Vielzahl von Klagen handeln kann. In Summe können sie etwaige Bußgeldbeträge leicht übersteigen.

Auch immaterielle Schäden müssen ersetzt werden

Art. 82 Abs. 1 DS-GVO regelt, dass jeder Person, der wegen eines Verstoßes gegen die DS-GVO ein materieller oder immaterieller Schaden entstanden ist, ein Anspruch auf Schadensersatz gegen den Verantwortlichen oder den Auftragsverarbeiter zusteht. Im Vergleich zur alten Rechtslage nach dem Bundesdatenschutzgesetz (BDSG) ist bemerkenswert, dass nun neben einem konkreten Vermögensschaden auch ein immaterieller Schaden zu ersetzen ist. Die korrespondierenden kirchlichen Regelungen finden sich in § 50 des Gesetzes über den Kirchlichen Datenschutz (KDG) sowie in § 48 des Kirchengesetzes über den Datenschutz der Evangelischen Kirche (DSG-EKD).

Schadensersatz soll abschreckende Wirkung entfalten

Der Verantwortliche ist der Rechtsträger der Organisation oder des Unternehmens, aber gegebenenfalls auch dessen Vorstand oder Geschäftsführer (OLG Dresden, Urteil vom 30. November 2021 – 4 U 1158/21). Der Betroffene soll „vollständigen und wirksamen Schadensersatz" erhalten (Erwägungsgrund 146 Satz 6 DS-GVO). Nach dem Effektivitätsprinzip (effet utile) ist insoweit auch eine abschreckende Sanktion nicht ausgeschlossen.

Nach Erwägungsgrund 146 soll der Begriff des materiellen und immateriellen Schadens im Lichte der Rechtsprechung des EuGH weit ausgelegt werden. Ein Schaden liegt nach den Erwägungsgründen 75 und 85 DS-GVO unter anderem vor, wenn die Verarbeitung für die Betroffenen

- zu einem Verlust der Kontrolle über ihre personenbezogenen Daten,
- zur Einschränkung ihrer Rechte,
- zu einer Diskriminierung,
- zu einem Identitätsdiebstahl oder -betrug,
- zu einem finanziellen Verlust,
- zu einer Rufschädigung,
- zu einem Verlust der Vertraulichkeit von dem Berufsgeheimnis unterliegenden personenbezogenen Daten (hierunter fallen insbesondere Patienten- und Bewohnerdaten),
- zur unbefugten Aufhebung der Pseudonymisierung oder
- zu anderen erheblichen wirtschaftlichen oder gesellschaftlichen Nachteilen

führt.

So sprach das OLG Düsseldorf in seinem Urteil vom 28. Oktober 2021 – 16 U 275/20 – einer Krankenversicherten einen immaterieller Schadensersatz in Höhe von 2.255,85 EUR zu, weil ihre gesetzliche Krankenkasse ihre Gesundheitsakte an ein falsches E-Mail-Konto versendet hatte. Die Versicherte erlitt nach Ansicht des Gerichts dadurch einen konkreten immateriellen Schaden, nämlich den Verlust der Datenkontrolle und die damit verbundene seelisch belastende Ungewissheit über das Schicksal der Daten.

Neue Gefährdungshaftung im Datenschutz?

Die oben genannten Grundsätze führen auch dazu, dass Schadensersatzansprüche nicht nur bei unmittelbaren Verletzungen des Datenschutzes zugesprochen werden,

sondern teils auch schon bei der bloßen Gefährdung personenbezogener Daten: Das Landgericht Köln sprach mit Urteil vom 18. Mai 2022 – 28 O 328/ 21 – einem Ex-Kunden eines Online-Finanzdienstleisters einen immateriellen Schadensersatz in Höhe von 1.200,00 EUR zu, nachdem es infolge eines Cyber-Angriffs zu einem unberechtigten Zugriff auf Nutzerdaten des Finanzdienstleisters gekommen war. Dieser hatte nach Ansicht des Gerichts ein erhebliches Missbrauchsrisiko dadurch geschaffen, dass er die Daten des Kunden nach Ende der Vertragsbeziehung nicht bei seinem „Software as a service"-Provider geändert hatte. Dies stelle einen schadensersatzpflichtigen Verstoß gegen die Verpflichtung der Auswahl geeigneter technischer und organisatorischer Maßnahmen zum Schutz der Daten nach Art. 32 DS-GVO dar. Aufgrund dieses Missbrauchsrisikos sei dem ehemaligen Kunden ein Schadensersatz zu zahlen, obwohl ein Missbrauch seiner Daten bisher nicht festgestellt werden konnte und es bislang bei einer Gefährdung geblieben ist.

Schadensersatz auch bei verspäteter oder falsch erteilter Auskunft

Zudem treten nun vermehrt Fälle auf, in denen es um Schadensersatz aufgrund der nicht ordnungsgemäßen Erfüllung von Betroffenenrechten, allen voran dem Auskunftsanspruch gemäß Art. 15 DS-GVO geht. Wird die Auskunft verspätet oder falsch erteilt, kann dadurch ein Schadensersatzanspruch entstehen. So hat das Landesarbeitsgericht Hamm mit Urteil vom 11. Mai 2021 – 6 Sa 1260/20 – einem Arbeitnehmer 1.000,00 EUR Schadensersatz gegen seinen ehemaligen Arbeitgeber zugesprochen, da dieser seiner Auskunftspflicht nicht rechtzeitig innerhalb von drei Monaten, sondern erst nach sechs Monaten nachgekommen war. Der entstandene immaterielle Schaden bestehe nach so langer Zeit ebenfalls im Kontrollverlust sowie der Unsicherheit auf Seiten des Klägers.

Zweifel an dieser Auffassung äußerte allerdings der Bundesgerichtshof im Rahmen der Revision, da der Erwägungsgrund 146 DS-GVO lediglich von Schäden spreche „die eine Person aufgrund der Verarbeitung entstehen, die mit dieser Verordnung nicht im Einklang steht". Der Auskunftsanspruch stelle aber keine „Verarbeitung" von personenbezogenen Daten dar und könne deshalb nicht mit einer verordnungswidrigen Verarbeitung gleichgesetzt werden. Für Klarheit wird hier hoffentlich der Europäische Gerichtshof sorgen. Diesem liegt in der Rechtssache C-300/21 unter anderem die Frage vor, ob dem Betroffenen ein Schaden entstanden sein muss oder ob für den Schadensersatz bereits eine Verletzung sonstiger Bestimmungen der DS-GVO genügt. Vorangegangen war ein Verfahren vor dem Obersten Gerichtshof Österreichs.

Praxis-Hinweis

Aufgrund der dynamischen Entwicklung des Datenschutzrechts sind die Ansprüche an die Professionalität im Umgang mit dem Datenschutz und die interne Datenschutzorganisation deutlich gewachsen. Damit keine Bußgeldbescheide oder Schadensersatzklagen auf Sie zukommen, ist es wichtig, stets den aktuellen rechtlichen Vorschriften des Datenschutzes zu entsprechen. Um den Betroffenenrechten möglichst zeitnah nachzukommen, empfehlen wir, schon im Vorfeld entsprechende interne Prozesse zur Erfüllung zu etablieren. Als Rechtsanwälte und externe Datenschutzbeauftragte unterstützen wir sie dabei, den Umgang mit sensiblen personenbezogenen Daten in Ihrem Unternehmen fachgerecht zu gestalten, und stehen Ihnen bei rechtlichen Fragen rund um das Thema Bußgeld und Schadensersatz gerne zur Verfügung.

Chris Brauckmann, LL.M.
Wirtschaftsjurist
Externer Datenschutzbeauftragter und Auditor (TÜVcert.)

Münster
T +49 251 48261-0
c.brauckmann@solidaris.de

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

Münster
T +49 251 48261-173
a.gottwald@solidaris.de

Bundesarbeitsgericht formuliert Grundsätze für Poolbeteiligungen

Von Dr. Dirk Neef

Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat sich in seinem Urteil vom 30. März 2022 – 10 AZR 419/19 – mit der Poolbeteiligung nachgeordneter Ärzte in Fällen auseinandergesetzt, in denen der Chefarzt vom Krankenhaus das Liquidationsrecht eingeräumt bekommt, der nachgeordnete Arzt aufgrund seines Arbeitsvertrages verpflichtet ist, an den Behandlungen von Privatpatienten des Chefarztes mitzuwirken, und sich der Chefarzt in seinem Chefarztvertrag mit dem Krankenaus verpflichtet hat, die nachgeordneten Ärzte im Einvernehmen mit dem Krankenhaus zu einem bestimmten prozentualen Anteil zu beteiligen.

Das BAG hat in seinem Urteil folgende Grundsätze aufgestellt:

» Zwischen einem zur Privatliquidation berechtigten Chefarzt und einem nachgeordneten Arzt bestehen nicht ohne Weiteres vertragliche Beziehungen. Insbesondere besteht zwischen diesen Parteien regelmäßig kein Arbeitsverhältnis, aus dem Vergütungsansprüche des nachgeordneten Arztes resultieren könnten.

» Der nachgeordnete Arzt erbringt die ärztliche Leistung bei der Behandlung der Privatpatienten des Chefarz-

tes grundsätzlich im Rahmen seines mit der Klinik bestehenden Arbeitsverhältnisses. Dies gilt sowohl für die stationäre als auch für die ambulante Behandlung. Mit der Vergütung, die der nachgeordnete Arzt aus seinem mit dem Krankenhaus bestehenden Arbeitsverhältnis erhält, sind deshalb grundsätzlich auch dessen Leistungen im Rahmen der Behandlung von Privatpatienten abgegolten.

» Ansprüche des nachgeordneten Arztes gegen den Chefarzt, etwa aus stillschweigender Vergütungsvereinbarung oder nach den Vorschriften über die ungerechtfertigte Bereicherung, sind in einem solchen Fall nicht gegeben.

» Für eine Poolbeteiligung besteht auch weder eine gesetzliche Anspruchsgrundlage, noch kann sich der nachgeordnete Arzt auf standesrechtliche Bestimmungen stützen.

» Ein Anspruch des nachgeordneten Arztes gegen den Chefarzt auf Beteiligung an dessen Privatliquidationserlösen kann sich aus dem zwischen dem Chefarzt und dem Krankenhaus geschlossenen Vertrag ergeben, wenn diese vertragliche Vereinbarung als echter Vertrag zugunsten Dritter einzuordnen und der Chefarzt Versprechender ist. Jedoch muss der Chefarzt regelmäßige Zahlungen an den nachgeordneten Arzt nur dann gegen sich gelten lassen, wenn der nachgeordnete Arzt nicht wusste, dass der Chefarzt mit diesen Zahlungen seine gegenüber dem Krankenhaus bestehende arbeitsvertragliche Pflicht erfüllen wollte. Ferner muss feststehen, welchen Inhalt eine mögliche Verpflichtung hat, insbesondere welche Mitwirkungen des nachgeordneten Arztes honoriert werden sollen.

» Wenn es sich bei der Poolregelung im Chefarztvertrag um einen echten Vertrag zugunsten Dritter handelt, können Ansprüche der nachgeordneten Ärzte gegen das Krankenhaus bestehen. Geht der Chefarztvertrag über den Regelungsgegenstand des Standesrechts hinaus und schreibt einen Mindestanteil sowie Grundsätze für die Verteilung dieses Anteils an die nachgeordneten Ärzte vor, handelt es sich um eine Vereinbarung mit rechtsgeschäftlicher Wirkung mit der Folge, dass das Krankenhaus Versprechender und der Chefarzt Versprechensempfänger ist. Erfolgt die Verteilung an die nachgeordneten Ärzte im Einvernehmen mit dem Chefarzt, ist für die Erfüllung des Anspruchs der nachgeordneten Ärzte nicht der Chefarzt verantwortlich, sondern das Krankenhaus, insbesondere wenn der Chefarzt die zu verteilenden Einnahmen direkt an das Krankenhaus zu entrichten hat und es keine Anhaltspunkte gibt, dass die Einnahmen zugunsten einer fremden Vermögensmasse abzuführen sind, die das Krankenhaus sicherstellt und treuhänderisch verwaltet.

Das Bundesarbeitsgericht befasste sich nur mit dem konkreten Einzelfall, so dass noch viele Fragen offen sind. Größtenteils wird in neueren Verträgen den Chefärzten auch kein Liquidationsrecht mehr eingeräumt, sondern eine Beteiligungsvergütung, so dass Poolzahlungen allein in die Verantwortung des Krankenhauses fallen. Soll das Liquidationsrecht allerdings gewährt werden, ist darauf zu achten, gegen wen die nachgeordneten Ärzte Ansprüche aus der Poolbeteiligung geltend machen können und nach welchen Kriterien diese Zahlungen erfolgen.

Dr. Dirk Neef
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Arbeitsrecht

Köln
T +49 2203 8997-411
d.neef@solidaris.de

Umsatzsteuerbefreiung der Leistungen von selbständigen Personenzusammenschlüssen

Von Hauke Hübert und Anna-Christina Wesker

Durch das Jahressteuergesetz 2019 wurde mit § 4 Nr. 29 UStG eine Steuerbefreiung für sonstige Leistungen eingeführt, die von selbständigen im Inland ansässigen Personenzusammenschlüssen an ihre im Inland ansässigen Mitglieder erbracht werden und unmittelbar deren nicht steuerbaren oder nach § 4 Nr. 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 UStG steuerfreien Umsätzen dienen. Die bisherige Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchstabe d UStG für Personenzusammenschlüsse im medizinischen Bereich wurde aufgehoben. Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun in seinem Schreiben vom 19. Juli 2022 – III C 3 - S 7189/20/10001 :001 – zu der Neuregelung Stellung genommen und die entsprechenden Voraussetzungen der Anwendung genauer definiert.

Bei dem betreffenden Personenzusammenschluss muss es sich um einen Zusammenschluss mehrerer Mitglieder zur Erreichung eines gemeinsamen wirtschaftlichen Ziels handeln (z. B. die Erbringung von Dienstleistungen). Dieser Personenzusammenschluss muss ein selbständiger Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG sein. Eine reine Vereinbarung zur Kostenteilung mehrerer Personen (Unternehmer oder Nicht-Unternehmer) reicht nicht aus. Auf die Rechtsform des Personenzusammenschlusses kommt es nicht an. Demnach kann es sich z. B. um Personen- und Kapitalgesellschaften, Genossenschaften, Vereine oder juristische Personen des öffentlichen Rechts handeln. Ausdrücklich ausgeschlossen sind jedoch Stiftungen.

Der Personenzusammenschluss muss seine Leistungen gegenüber einem oder mehreren Mitgliedern erbringen, ohne dass sie gegenüber jedem Mitglied in gleichem Umfang zu erfolgen haben. Es können auch Leistungen an Nicht-Mitglieder erbrachten werden; diese fallen jedoch nicht unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 29 UStG. Die sonstigen Leistungen des Personenzusammenschlusses müssen unmittelbar beim jeweiligen Mitglied zur Ausführung der begünstigten Zwecke eingesetzt werden. Das BMF nennt beispielhaft die zentrale Beschaffung und Überlassung von medizinischen Geräten durch ärztliche Praxis- und Apparategemeinschaften, die bisher unter die Regelung des § 4 Nr. 14d UStG a. F. fielen. Außerdem sollen auch Labor- und Röntgenuntersuchungen sowie andere medizinisch-technische Hilfeleistungen, die von solchen Gemeinschaften erbracht werden, unter

die Steuerbefreiung fallen. Ebenso werden speziell auf die Mitglieder zugeschnittene IT-Dienstleistungen (Bereitstellung von IT-Infrastruktur, Betrieb, Betreuung und Administration) als begünstigt angesehen, während allgemeine Verwaltungsleistungen wie die Buchführung, die Eingabe und Pflege von Stammdaten oder die Erstellung und Verarbeitung von Rechnungen als nicht steuerbefreit zu beurteilen sind. Auch allgemeine Reinigungs- und Verpflegungsleistungen sowie Personalgestellungen und Raumüberlassungen fallen nicht unter die Steuerbefreiung.

Durch eine Befreiung nach § 4 Nr. 29 UStG darf es nicht zu einem Wettbewerbsnachteil für andere Marktteilnehmer kommen. Indizien für eine zweckwidrige Anwendung können nach Ansicht des BMF folgende Szenarien sein:

- die Ausnutzung erheblicher Synergieeffekte, wenn Leistungen in großem Umfang entgeltlich auch an Nichtmitglieder erbracht werden,
- die Verlagerung von externen beliebigen Leistungen auf den Personenzusammenschluss, ohne dass diese besonders auf die Bedürfnisse der Mitglieder zugeschnitten sind,
- der Umstand, dass bei dem Zusammenschluss allein die Optimierung der umsatzsteuerlichen Belastung im Vordergrund steht.

Eine weitere Voraussetzung für die Anwendung der Steuerbefreiung besteht in der genauen Kostenerstattung durch die Mitglieder – der Personenzusammenschluss darf keine Gewinnerzielungsabsicht verfolgen.

Die Höhe der Kostenerstattung kann durch eine aufwandsbezogene Kostenzuordnung (Kostenzurechnungsmethode) ermittelt werden, indem das Entgelt für die Leistung daran bemessen wird, in welchem Umfang die sonstigen Leistungen durch die Mitglieder in Anspruch genommen werden. Daneben ist auch eine Kostenaufteilung nach der Anzahl der Mitglieder oder anhand der Höhe der Beteiligung an dem Personenzusammenschluss möglich. Pauschale Aufschläge auf die umgelegten Kosten sind nicht zulässig. Alternativ kann auch eine jährliche Umlage zur Deckung des Finanzierungsbedarfs erhoben werden, sofern bei Überzahlung ein satzungsgemäß festgelegter Rückzahlungsanspruch des Mitglieds besteht. Schließlich ist es nach Ansicht des BMF auch möglich, dass der Zusammenschluss die auf ein Mitglied entfallenden Kosten im Wege des abgekürzten Zahlungsweges im Namen des Mitglieds mit einem Dritten direkt abrechnet.

Praxis-Hinweis

Grundsätzlich ist es zu begrüßen, dass das BMF-Schreiben die im Gesetz genannten Begriffe „Zusammenschlüsse von Personen“ und „Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten“ genauer definiert. Bei der Beurteilung der begünstigten Leistungen dürften jedoch das Erfordernis der Unmittelbarkeit und die Einschränkungen im Hinblick auf Wettbewerbsverzerrungen weiterhin zu Abgrenzungsfragen führen. Zudem beziehen sich die im BMF-Schreiben genannten Beispiele im Wesentlichen auf den Krankenhaussektor. Nach dem Gesetzeswortlaut ist die Vorschrift jedoch auch im Bereich der Alten-, Eingliederungs- und Jugendhilfe sowie bei Bildungseinrichtungen anwendbar. Zu beachten ist, dass unter die Regelungen nur sonstige Leistungen fallen. Lieferungen von Gegenständen durch den Personenzusammenschluss an seine Mitglieder fallen nicht darunter. Daher findet die Befreiungsvorschrift nach § 4 Nr. 29 UStG beispielsweise auf den Betrieb eines Zentrallagers durch mehrere steuerbegünstigte Körperschaften außerhalb einer umsatzsteuerlichen Organschaft oder auf Einkaufsgenossenschaften keine Anwendung.

Hauke Hübert
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Münster
T +49 251 48261-172
h.huebert@solidaris.de

Anna-Christina Wesker, B.A.

Münster
T +49 251 48261-0
a.wesker@solidaris.de

Umsatzsteuerpflicht für den Betrieb einer Cafeteria in einem Altenheim

Von Hauke Hübert und Anna-Christina Wesker

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit seinem Urteil vom 21. April 2022 – V R 39/21 – entschieden, dass der Betrieb einer Cafeteria in einem Altenheim mit umfassender Verpflegung nicht unter die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 16 UStG fällt.

Der Fall

In einem Altenheim, in dem alle Bewohner über eine Pflegestufe verfügten, erfolgte die Verpflegung mit Frühstück, Mittag- und Abendessen sowie einem Nachmittagssnack (z. B. Kaffee und Kuchen) im Rahmen der üblichen Pflege und Betreuung. Zusätzlich verfügte das Altenheim über eine Cafeteria, die ausschließlich für die Bewohner und ihre Angehörigen geöffnet war. Dort wurden insbesondere Kaffee und Kuchen sowie andere kleine Speisen gegen Entgelt abgegeben. Zusätzlich konnten in diesen Räumlichkeiten auch Feierlichkeiten abgehalten werden. Die Umsätze aus dem Betrieb der Cafeteria wurden von dem Betreiber, einer GbR, als steuerfrei behandelt.

Nach einer Außenprüfung sah das Finanzamt die Umsätze der Cafeteria als umsatzsteuerpflichtig an und erließ entsprechende Umsatzsteuerbescheide mit dem Regelsteuersatz. Hiergegen legte die GbR Einspruch ein, der erfolglos blieb. In einem späteren Urteil bestätigte das Finanzgericht die Auffassung des Finanzamtes. Bei dem Betrieb der Cafeteria handele es nicht um eine eng mit der Betreuung und Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Menschen verbundene Tätigkeit. Die GbR sei weder durch das Heimgesetz noch durch die überwachenden Behörden zum Betrieb einer (nicht öffentlichen) Cafeteria verpflichtet gewesen.

Die Entscheidung

Diese Ansicht wurde auch vom BFH bestätigt. Die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 16 UStG komme nur dann zur Anwendung, wenn die Leistungen eng mit dem Betrieb von Einrichtungen zur Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch hilfsbedürftiger Personen verbunden sind. Eng verbunden im Sinne des § 4 Nr. 16 UStG sind Leistungen, die für die Pflege und Versorgung dieses Personenkreises unerlässlich sind. Dies war im vorliegenden Fall nicht gegeben, da im Rahmen der Pflege und Betreuung bereits eine umfangreiche Verpflegung gewährleistet war. In einem solchen Fall ist nach Auffassung des BFH der Betrieb einer Cafeteria nicht zwingend erforderlich. Auch stellen die in der Cafeteria erbrachten Leistungen keine Nebenleistung zu einer steuerfreien Hauptleistung (Pflege und Betreuung) dar.

Zu beachten ist, dass die im Rahmen der Pflege und Betreuung an die Bewohner erbrachten Leistungen des Nachmittagssnacks (Kaffee und Kuchen) im vorliegenden Sachverhalt Bestandteil der umfassenden Verpflegung waren und somit im Rahmen der Heimbetreuung unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 16 UStG fielen.

Praxis-Hinweis

Die Frage der Umsatzbesteuerung von Leistungen einer Cafeteria dürfte nach diesem Urteil zukünftig im Rahmen von Betriebsprüfungen verstärkt im Fokus stehen. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass Altenheimen auch ein Vorsteuerabzug aus sämtlichen mit den steuerpflichtigen Umsätzen in Zusammenhang stehenden Eingangsleistungen zusteht. Vor dem Hintergrund der zurzeit geltenden Regelung des § 12 Abs. 2 Nr. 15 UStG, nach dem auf Restaurant- und Verpflegungsleistungen der ermäßigte Steuersatz anzuwenden ist, dürfte es bei einem steuerpflichtigen Cafeteriabetrieb zu keiner hohen Steuerlast und gegebenenfalls sogar zu Umsatzsteuererstattungen kommen. Daher sollte genau geprüft werden, welche Auswirkungen das Urteil auf den Betrieb einer nicht öffentlich zugänglichen Cafeteria hat. Sollten in einer bisher öffentlich zugänglichen Cafeteria die Umsätze mit Speisen und Getränken an die Bewohner als umsatzsteuerfrei behandelt worden sein, sollte diese Vorgehensweise einer kritischen Prüfung unterzogen werden.

Hauke Hübert
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Münster
+49 251 48261-172
h.huebert@solidaris.de

Anna-Christina Wesker, B.A.

Münster
+49 251 48261-0
a.wesker@solidaris.de

Verwaltung des Zivildienstes kann Zweckbetrieb sein

Von Dirk Holz und Wolfgang Reinhart

Gemäß Beschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 15. März 2022 – V R 46/19 – stellt die entgeltliche Verwaltung des Zivildienstes durch einen gemeinnützigen Verein einen Zweckbetrieb nach § 65 AO dar, wenn sie den satzungsmäßigen Zwecken des Vereins unmittelbar dient, diese Tätigkeit für die Zweckverwirklichung notwendig ist und ein schädlicher Wettbewerb zu Dritten nicht vorliegt.

Damit widerspricht der BFH der im Anwendungserlass zur Abgabenordnung niedergelegten Auffassung der Finanzverwaltung, wonach die entgeltliche Verwaltung des Zivildienstes für das Bundesamt für den Zivildienst nach § 5a Abs. 2 Zivildienstgesetz (ZDG) einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb begründet (BMF-Schreiben vom 18. August 2015 – IV C 4 - S 0184/11/10001 :001; III C 3 - S 7175/08/10003). Hierbei beruft sich das Bundesfinanzministerium (BMF) auf das BFH-Urteil vom 29. Januar 2009 – V R 46/06, wonach die entgeltliche Übernahme von allgemeinen Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen steuerpflichtig ist.

Der BFH begründet seinen oben genannten Beschluss damit, dass alle drei Voraussetzungen für den Zweckbetrieb nach § 65 AO kumulativ erfüllt waren. Die Tätigkeit des Vereins diente im Rahmen der entgeltlichen Verwal-

tung des Zivildienstes unmittelbar seinen gemeinnützigen Zwecken nach § 65 Nr. 1 AO. Zu diesen gehörte, dass er sich zugunsten von Menschen in Not „für die Entwicklung, Bereitstellung und Vorhaltung bedarfsgerechter Hilfestrukturen“ einsetzte. Die Übernahme dieser speziellen Verwaltungsaufgaben erfolgte insoweit auch im Rahmen der satzungsmäßigen Zwecke des Vereins, als die Zivildienstleistenden in Beschäftigungsstellen tätig wurden, die Familien- oder Jugend(aus)bildungsstätten unterhalten. Die satzungsmäßigen Zwecke des Vereins umfassten alle Aufgaben sozialer und caritativer Hilfe. Dabei diente die Tätigkeit des Vereins seinen steuerbegünstigten Satzungszwecken, indem er den Zivildienst organisierte und betreute. Er war insoweit in die Zivildienstverwaltung als „unerlässliches Bindeglied“ zwischen den Zivildienstleistenden und den Beschäftigungsdienststellen eingebunden.

Eine schädliche lediglich mittelbare Zweckverwirklichung des Vereins durch die entgeltlichen Verwaltungstätigkeiten im Rahmen des Zivildienstes lag nicht vor, denn der Satzungszweck wurde arbeitsteilig in Zusammenarbeit mit anderen Körperschaften (hier: Zusammenwirken mit den jeweiligen Beschäftigungsstellen) erreicht. Damit förderte der Verein gleichzeitig seine eigenen steuerbegünstigten Zwecke, zu denen die Bereitstellung und Vorhaltung bedarfsgerechter Hilfestrukturen gehörte.

Die gemeinnützigen Zwecke konnten auch nur durch die Tätigkeit der Verwaltung des Zivildienstes verwirklicht werden (§ 65 Nr. 2 AO). Durch seine Betätigung als Beratungs-, Betreuungs- und Fürsorgeeinrichtung für die Zivildienstleistenden und auch für die Einrichtungen der ihm angeschlossenen Vereine sei der Verein weit über die Tätigkeiten einer bloß formal verwaltenden Geschäftsstelle hinausgegangen und habe damit Dienste erbracht, die für eine effektive Durchführung des Zivildienstes unerlässlich waren, aber durch die Hilfseinrichtungen selbst nicht erbracht werden konnten.

Auch sei das BFH-Urteil von 2009, auf das sich das BMF-Schreiben von 2015 (s. o.). stützte, nicht mit dem vorliegenden Fall zu vergleichen, weil es damals um allgemeine Verwaltungsleistungen ging, während es sich hier um spezielle Verwaltungsleistungen handelte, die sachlich auf das Engste mit dem sozialen Einsatz von Zivildienstleistenden verbunden waren. Schließlich verneinte der BFH auch das Vorliegen eines schädlichen Wettbewerbs zu Dritten (§ 65 Nr. 3 AO), der wegen einer hoheitlichen Beleihung nicht gegeben war.

Praxis-Hinweis

Losgelöst vom obigen Sachverhalt können Verwaltungsdienstleistungen für steuerbegünstigte Dritte nunmehr als Kooperation nach § 57 Abs. 3 AO dem Zweckbetrieb zugeordnet werden. Dies erfordert jedoch eine Satzungsänderung aller Beteiligten.

Dirk Holz
Steuerberater

Stuttgart
T +49 711 4900-8163
d.holz@solidaris.de

Wolfgang Reinhart
Rechtsanwalt, Steuerberater

Stuttgart
T +49 711 4900-8137
w.reinhart@solidaris.de

Aktuelle Urteile und Erlasse

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

Steuerfreie ärztliche Heilbehandlungen im Rahmen von Krankenhausleistungen – Finanzgericht Schleswig-Holstein, Urteil vom 17. Mai 2022 – 4 K 119/18

Die Umsatzsteuerbefreiung für ärztliche Heilbehandlungen nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG ist auch dann anwendbar, wenn die Behandlung im Rahmen von nicht nach § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG befreiten Krankenhausleistungen stattfindet. Dies entschied das FG Schleswig-Holstein mit Urteil vom 17. Mai 2022 – 4 K 119/18.

Gestritten wurde in diesem Fall darüber, ob Leistungen im Bereich der ästhetisch-plastischen Chirurgie als Heilbehandlungen umsatzsteuerlich begünstigt sind. Die chirurgischen Leistungen wurden durch einen Arzt im Rahmen einer Krankenhausleistung erbracht. Eine medizinische Indikation war zweifelsfrei gegeben. Das beklagte Finanzamt lehnte eine Umsatzsteuerbefreiung trotz medizinischer Indikation mit der Begründung ab, dass die Voraussetzungen für begünstigte Krankenhausleistungen im Sinne des § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG nicht vollständig vorlägen. Die erbrachten ärztlichen Leistungen könnten aufgrund der ab 2009 geltenden Neufassung des § 4 Nr. 14 UStG nicht mehr isoliert und separat nach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG befreit werden.

Der 4. Senat des FG Schleswig-Holstein ließ hingegen eine isolierte Betrachtung der ärztlichen Leistungen im Rahmen einer nichtbegünstigten Krankenhausleistung zu. Nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs schlössen sich die Befreiungsvorschriften des Art. 132 Abs. 1 Buchstabe b und Buchstabe c der Mehrwertsteuersystemrichtlinie nicht gegenseitig aus. Bei entsprechender richtlinienkonformer Anwendung der nationalen Regelungen bleibe demnach § 4 Nr. 14 Buchst. a UStG auch bei einer Eröffnung des Anwendungsbereichs von § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG anwendbar. So sei eine steuerliche Begünstigung ärztlicher Heilbehandlungen unabhängig davon gewährleistet, ob die Heilbehandlung in Praxisräumen, als Belegarzt oder im Rahmen eines vom Arzt selbst verantworteten Krankenhausbetriebes vorgenommen wird.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (BFH – V R 10/22).

Keine Änderung der Bemessungsgrundlage bei Insolvenz des Abrechnungsdienstleisters – Finanzgericht Baden-Württemberg, Urteil vom 31. März 2022 – 1 K 2073/21

Eine Berichtigung des geschuldeten Steuerbetrages gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 UStG kommt nicht in Betracht, wenn über das Vermögen eines durch den Leistungserbringer beauftragten Abrechnungsdienstleisters das Insolvenzverfahren eröffnet wurde, bevor das vom Abrechnungsdienstleister eingezogene Entgelt an den Leistungserbringer weitergeleitet wurde. Die Umsatzsteuer wird von diesem in unveränderter Höhe geschuldet. Dies entschied das FG Baden-Württemberg in seinem Urteil vom 31. März 2022 – 1 K 2073/21.

Im vorliegenden Sachverhalt klagte der Inhaber einer Apotheke, der die Abrechnungen über Arznei- und Hilfsmittel mit den Krankenkassen als Kostenträger sowie den Einzug von Rezeptforderungen an einen Abrechnungsdienstleister ausgelagert hatte. Dieser rechnete mit den Krankenkassen ab und zog die Forderungen in seinem Namen auf Rechnung der Apotheke ein. Die Umsatzsteuer-Voranmeldungen wurden auf Basis von vereinbarten Entgelten erstellt. Bevor offene Restzahlungen aus Vormonaten an den Kläger weitergeleitet worden waren, wurde über das Vermögen des Abrechnungsdienstleisters das Insolvenzverfahren eröffnet. Das Finanzamt erhob unabhängig vom Zahlungsausfall die Umsatzsteuer in voller Höhe auf die über den Dienstleister abgewickelten Umsätze. Der Apothekeninhaber beantragte daraufhin, diese Restzahlungen im Rahmen der Umsatzsteuer-Voranmeldungen nicht mehr als Umsatz zu erfassen, weil die Restzahlungen uneinbringlich geworden seien.

Das Finanzgericht wies die Klage mit der Begründung ab, die Entgelte seien nicht uneinbringlich im Sinne des § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG. Die Zahlung des Leistungsentgeltes sei durch die Krankenkassen als umsatzsteuerrechtlicher Leistungsempfänger erfolgt. Auch sei die Umsatzsteuer im Zeitpunkt der Leistungserbringung für die Krankenkassen an deren Versicherte entstanden. Die Forderungsabtretung sei in diesem Zusammenhang ohne Bedeutung. Zudem sei auch das Entgelt durch den Leistungserbringer im umsatzsteuerrechtlichen Sinne vereinnahmt worden, da die Forderungen für Rechnung des Klägers eingezogen wurden. Die Leistungsverhältnisse zwischen dem Kläger und den Krankenkassen sowie dem Kläger und dem Abrechnungsdienstleister seien getrennt zu betrachten.

Gegen die Entscheidung wurde Revision eingelegt. Diese ist beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen XI R 15/22 anhängig.

Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer zu privaten Zwecken als tauschähnlicher Umsatz – Bundesfinanzhof, Urteil vom 30. Juni 2022 – V R 25/21

In seinem Urteil vom 30. Juni 2022 bestätigt der Bundesfinanzhof (BFH) die bisherige Praxis der Dienstwagenbesteuerung. Sofern eine Dienstwagenüberlassung auf Basis arbeitsvertraglicher Regelungen erfolgt, ist der für einen umsatzsteuerbaren tauschähnlichen Umsatz erforderliche unmittelbare Zusammenhang zwischen der Fahrzeugüberlassung an einen Arbeitnehmer zu privaten Zwecken und der (teilweisen) Arbeitsleistung gegeben (Abschn. 15.23 Abs. 8 ff. UStAE).

Dem Urteil des BFH vorausgegangen war eine Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) vom 30. Januar 2021 – C-288/19. Auf Vorlage des Finanzgerichts (FG) Saarland hatte der EuGH zu entscheiden, ob der Leistungsort für die unentgeltliche grenzüberschreitende Überlassung eines dem Unternehmen des Steuerpflichtigen zugeordneten Fahrzeugs an dessen Arbeitnehmer für private Zwecke entsprechend Artikel 56 Abs. 2 Satz 1 MwStSystRL dem Leistungsort der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln an Nichtunternehmer gleichgestellt werden kann. Der EuGH kam hier zum Ergebnis, dass eine Gleichstellung der zu beurteilenden Leistungsorte jedenfalls dann anzunehmen sei, wenn die Fahrzeugüberlassung unentgeltlich erfolgt. Darüber hinaus sei der unmittelbare Zusammenhang zwischen den entgeltlichen Leistungen des Arbeitsnehmers und der Fahrzeugüberlassung dann zu bejahen, wenn arbeitsvertragliche Regelungen einen Verzicht auf einen bestimmten Betrag des Barlohns vorsehen. Andernfalls lägen unentgeltliche Wertabgaben vor.

Aus dem Urteil des EuGH zog das FG Saarland den Schluss, dass im Rahmen der unentgeltlichen Dienstwagenüberlassung kein umsatzsteuerbarer tauschähnlicher Umsatz vorliegt. Wegen grundsätzlicher Bedeutung der Rechtsfrage wurden die Revision zum BFH zugelassen.

Dieser bestätigte das Urteil des FG nicht und begründete dies mit der unzureichenden Konkretisierung der Vorlagefrage durch das FG Saarland. Die Tatsache, dass in dem durch den EuGH entschiedenen Sachverhalt eine entgeltliche Leistung des Arbeitgebers verneint wird, weil der Arbeitnehmer weder Zahlungen geleistet hatte noch vertragliche Vereinbarungen einen Verzicht auf einen Betrag des Barlohns bedingt hatten, schließe nicht die Annahme eines tauschähnlichen Umsatzes der anteiligen Arbeitsleistung als Gegenleistung für die Fahrzeugüberlassung aus. Aus früherer Rechtsprechung des EuGH ergebe sich bereits, dass auch in einer Sachleistung ein Entgelt bestehen könne.

Beratung aktuell

Verfahrensdokumentation – mehr als nur eine Pflichtaufgabe

Von Thomas Heithausen und Christoph Lützenkirchen

Jedes Unternehmen, das steuerlich relevante Dokumente elektronisch verarbeitet und aufbewahrt, muss eine Verfahrensdokumentation vorhalten, die in organisatorischer und technischer Hinsicht alle relevanten Geschäftsprozesse beschreibt, die zur Erfassung, Verbuchung, Verarbeitung, Aufbewahrung und Entsorgung von Daten und Belegen dienen. Die zunehmende Digitalisierung und Automatisierung stellt für Unternehmen hier eine besondere Herausforderung dar. Doch die Erstellung einer vorschriftskonformen Verfahrensdokumentation ist mehr als eine Pflichtaufgabe, denn sie bietet viele Chancen zur Optimierung der Geschäftsprozesse.

Die Verfahrensdokumentation dient dem Nachweis, dass bei der Verarbeitung von digitalen Daten und Dokumenten die Anforderungen des Handelsgesetzbuches (HGB), der Abgabenordnung (AO) und der Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) für die Erfassung, Verbuchung, Verarbeitung, Aufbewahrung und Entsorgung von Daten und Belegen erfüllt sind.

Im Fall einer Betriebsprüfung kann die Verfahrensdokumentation vorab oder währenddessen vom Finanzamt angefordert werden, um den Prüfern eine Einsicht in die Entstehung und Verarbeitung der steuerlichen Unterlagen und Daten zu ermöglichen. Kann sie nicht vorgelegt werden, besteht im Extremfall die Gefahr, dass die Buchführung aufgrund eines formalen Mangels verworfen und die Besteuerungsgrundlage geschätzt wird. Dieses Risiko erhöht sich, je digitaler, komplexer und automatischer Prozesse ablaufen.

Was ist eine Verfahrensdokumentation nach GoBD?

Nach den GoBD beschreibt die Verfahrensdokumentation „den organisatorisch und technisch gewollten Prozess, z. B. bei elektronischen Dokumenten von der Entstehung der Informationen über die Indizierung, Verarbeitung und Speicherung, dem eindeutigen Wiederfinden und der maschinellen Auswertbarkeit, der Absicherung gegen Verlust und Verfälschung und der Reproduktion." Sie muss so verständlich sein, dass sachverständige Dritte (wie z. B. Abschluss- und Betriebsprüfer) in der Lage sind, in angemessener Zeit einen Überblick über das betreffende System zu erhalten. Außerdem muss in der Verfahrensdokumentation dargelegt werden, wie elektronische Belege im Unternehmen erzeugt, erfasst, verarbeitet und aufbewahrt werden. Änderungen der Verfahrensdokumentation müssen nachvollziehbar und versionisiert dokumentiert werden. Die Aufbewahrungsfrist für eine Verfahrensdokumentation entspricht der Aufbewahrungsfrist derjenigen Unterlagen, zu deren Verständnis sie erforderlich ist.

Ein wichtiger zusätzlicher Bestandteil einer vollständigen Verfahrensdokumentation ist das interne Kontrollsystem (IKS). Das IKS soll die Einhaltung der Regelungen zum Umgang mit Belegen und Daten überwachen und muss in der Verfahrensdokumentation beschrieben werden. Ein eingerichtetes innerbetriebliches Kontrollsystem stellt zur Erfüllung der steuerlichen Pflichten eine wichtige Komponente dar. Ein spezielles steuerliches Kontrollsystem, auch Tax Compliance Management System (TCMS) genannt, kann eine umfassende Dokumentation für alle Kontrollaktivitäten, Auffälligkeiten, bestätigte Fehler und den Korrekturprozess bieten und die externe Prüfung erleichtern.

Die buchführungsrelevanten IT-Strukturen können in einem IKS abgebildet, kontrolliert und protokolliert werden und umfassen unter anderem folgende Bereiche:

- Zugangs- und Zugriffsberechtigungskonzepte,
- Kontrollen der Datenerzeugung, -erfassung und -eingabe,
- Übertragungs- und Verarbeitungskontrollen,
- Schutzmaßnahmen gegen die Verfälschung von Programmen, Daten und Dokumenten,
- standardmäßige Plausibilitätsprüfungen innerhalb der Software und die Dokumentation der Kontrollen.

Inhalt und Aufbau der Verfahrensdokumentation

Zur Erstellung einer Verfahrensdokumentation müssen viele Informationen zusammengestellt und in strukturierter Form aufbereitet werden. Beim Erstellungsprozess ist sicherzustellen, dass die beteiligten Personen über ausreichende Kompetenz verfügen und alle für die Prozesse Verantwortlichen an der Erstellung beteiligt sind. In der Dokumentation müssen alle Systeme, in denen steuerrelevante Informationen erzeugt oder verarbeitet werden, erfasst sein. Für jedes System müssen Inhalt, Aufbau, Ablauf und Ergebnisse des Datenverarbeitungsverfahrens bzw. die jeweiligen Prozesse vollständig dokumentiert werden. Folgende Bereiche werden unter anderem erfasst:

- Finanzbuchhaltung
- Lohnbuchhaltung
- Kassensysteme
- Rechnungserstellungsprogramme
- ERP-Systeme
- Zahlungssysteme
- Schnittstellen zwischen den Systemen
- der Umgang mit bzw. die Ablage von Papierbelegen
- der Umgang mit bzw. die Ablage von gescannten Belegen

Der Umfang der Verfahrensdokumentation hängt von der Geschäftstätigkeit der Organisation sowie der Anzahl und der Komplexität der eingesetzten IT-Systeme ab. Eine genaue gesetzliche Vorschrift, wie eine Verfahrensdokumentation aufgebaut sein muss, besteht nicht. Grundsätzlich ist die in den GoBD vorgeschlagene Gliederung zu empfehlen. Sie ist in vier Bereiche aufgeteilt:

- Der *allgemeine Teil* beschreibt die Geschäftstätigkeit und die steuerlichen Pflichten, die Zuständigkeiten (z. B. Verantwortliche für bestimmte Aufgaben/Tätigkeiten) für die Verfahrensdokumentation sowie Änderungen und Versionen.
- Die *Anwenderdokumentation* stellt die fachlichen Prozesse (z. B. die Bedienungsanleitung für sachgerechte Nutzung der eingesetzten IT-Systeme) dar.
- Die *technische Systemdokumentation* umfasst die Beschreibung aller eingesetzten Systeme sowie der Hard- und Software.
- In der *Betriebsdokumentation* werden der Einsatz der Systeme im fachlichen Prozess, das interne Kontrollsystem und die Ablage und Archivierung von Belegen beschrieben.

Besonders wichtig, aber gleichzeitig zeitaufwendig ist die Erstellung der Betriebsdokumentation. Hier geht es unter anderem um die Beschreibung der Belegorganisation sowie die Einhaltung der Vorgaben der Software-Programme. Da jeder Beleg Auswirkungen auf die Inhalte eines oder mehrerer Systeme haben kann, sind explizit die Zusammenhänge und Schnittstellen darzustellen. Eine grafische Darstellung kann dabei helfen, Struktur und Aufbau zu verdeutlichen.

Praxis-Hinweis

Die Erstellung einer korrekten Verfahrensdokumentation ist nicht nur wichtig, um bei einer Betriebsprüfung abgesichert zu sein, sondern bietet auch viele Chancen zur Optimierung der Prozesse und somit zur Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit. Durch die umfassende Dokumentation der Prozesse und Systeme werden Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten im Unternehmen transparent definiert und verdeutlicht. Gerne unterstützen wir Sie insbesondere bei der Erhebung und Dokumentation der buchhaltungs- und steuerrelevanten Prozesse. Außerdem identifizieren wir die eventuellen Abweichungen zur GoBD-Konformität und geben Ihnen Empfehlungen für sinnvolle oder notwendige Verbesserungen.

Thomas Heithausen
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
T +49 2203 8997-116
t.heithausen@solidaris.de

Christoph Lützenkirchen
Betriebswirt (VWA)

Münster
T +49 251 48261-100
c.luetzenkirchen@solidaris.de

Erfolgreiche Einführung von Softwareprodukten in Gesundheits- und Sozialunternehmen

Von Thomas Heithausen und Christoph Lützenkirchen

„Das neue Programm hat alles noch viel komplizierter gemacht!" Solche oder ähnliche Aussagen bekommen wir in unseren Mandantengesprächen mit Verwaltungs- und operativ verantwortlichen Mitarbeitern immer wieder zu hören. Dabei sollte die neue Software doch Kernprozesse vereinfachen, Zeit sparen, Auswertungen ermöglichen und Teilschritte digitalisieren, die mit der Vorgängersoftware noch analog abgebildet wurden. Aber der gewünschte Vereinfachungseffekt und der erhoffte Mehrwert werden oftmals nicht oder nur teilweise erreicht – ein Missstand, dem man schleunigst begegnen sollte.

Bei unseren Mandanten stellen wir immer wieder fest, dass eine neue Software – egal ob Abrechnungstool, Personaleinsatzplanungs-, Personalverwaltungs-, Personalabrechnungssoftware oder das Finanzbuchhaltungssystem – die bestehenden Probleme nicht lösen konnte, sondern stattdessen Doppelarbeiten entstehen und Kernprozesse der Verwaltung verlangsamt werden. In unserer Beratungspraxis zeigen sich dafür insbesondere folgende Ursachen:

- Es fehlt ein im Unternehmen abgestimmtes Sollkonzept, das beschreibt, wie die Anwender und die vor- und nachgelagerten Stellen die einzelnen Module der Software nutzen.
- Es findet sich im Unternehmen niemand mit entsprechender IT-Affinität, der das Projektmanagement mit den Beratern des Softwareunternehmens übernimmt, die die Software customizen.
- Da die Software schon teuer genug war, wird an Schulungstagen für die Mitarbeiter und an Beratertagen des Softwarepartners gespart.
- Die eigentlichen Anwender der Software und die Mitarbeiter in den Verwaltungsbereichen werden kaum oder gar nicht in den Einführungs- und Umstellungsprozess einbezogen.
- „Das alte System funktioniert doch!" – Die Anwender sind nicht überzeugt von der Notwendigkeit einer neuen Software, da gewohnte Prozesse stattfinden, bei denen eine neue Software eher Unsicherheit mit sich bringt.

Genau hier ist Unterstützung durch externes Know-how wichtig. Sei es, bevor eine neue Software eingekauft und eingeführt wird, oder sei es wie im skizzierten Szenario, in dem eine bereits gekaufte und installierte Software den erforderlichen Nutzen bislang nicht erfüllen konnte – in beiden Fällen wird zunächst ein Sollkonzept erstellt, auf dessen Grundlage das Softwareunternehmen die Software für den Mandanten (neu-)customizen kann. Das Soll-Konzept hat den Anspruch, dass die Software damit mindestens für einen Zeitraum von zehn Jahre genutzt werden kann.

Erstellung des Sollkonzepts

Um eine mittel- bis langfristige Nutzungsdauer zu ermöglichen und alle installierten Tools der Software zu nutzen, sind in einem ersten Schritt die bestehenden Prozesse zu analysieren. Die Informationen dafür werden im Rahmen strukturierter Interviews vor Ort erhoben. Die ermittelten Ergebnisse werden mit dem Branchenstandard verglichen und so aufbereitet, dass zu den Schwachstellen der Prozesse Gegenmaßnahmen entwickelt werden können. Als Beispiel soll hier das Mahnwesen dienen: In vielen Fällen erstellen Unternehmen Mahnungen noch als Worddokumente – die Funktion des automatisierten Mahnwesens im Rechnungswesenprogramm wird nicht genutzt.

In einem anschließenden Workshop mit einer – stets interdisziplinär besetzten – Arbeitsgruppe werden gemeinsam Sollvorgaben für die Prozessteilnehmer und die einzelnen Prozessschritte erarbeitet. So kann auf allen Ebenen Akzeptanz für die Einführung neuer Software-Anwendungen geschaffen werden, Bedenken werden genommen – ein wichtiger Schlüssel zum Erfolg. Zum Beispiel ist der Teilnehmerkreis bei der (Neu-)Einführung einer Leistungsabrechnungssoftware im stationären Al-

tenhilfebereich nicht nur auf die direkten Nutzer der Software – wie die Verwaltungskräfte in den Senioreneinrichtungen – beschränkt, sondern bezieht auch ausgewählte Mitarbeiter der Schnittstellen zur Finanzbuchhaltung, zum Controlling und zum Casemanagement mit ein. Bei größeren Komplex-Trägern mit mehreren Geschäftsfeldern und Einrichtungen können damit gleichzeitig auch aufbauorganisatorische Fragestellungen bezüglich der (De-)Zentralisierung von Verwaltungsprozessen aufgegriffen und mitdiskutiert werden. In unseren Workshops werden deshalb folgende, beispielhafte Fragestellungen geklärt:

- An welcher Stelle werden welche Daten empfangen und wer soll sie erfassen?
- Wie sollen die Zugriffsrechte aussehen? Wer hat Schreib- und Leserechte?
- Welche Kontroll- und Genehmigungsschritte müssen abgebildet werden?
- Welche Daten müssen in andere Programme übergeben werden? Welche Daten müssen aus anderen Systemen eingelesen werden? Gibt es dafür bidirektionale Schnittstellen?

Ziel der Einrichtung der neuen Software muss es auch sein, Doppelarbeiten zu verhindern und einen transparenten und sicheren Prozess ohne Lücken im internen Kontrollsystem zu gewährleisten.

Rollenkonzept und Prozessmatrix

Die Ergebnisse des Workshops werden anschließend dokumentiert und aufbereitet. Gebündelt mit Empfehlungen auf Basis von Best Practice hat dann das Unternehmen Informationen in Form des Sollkonzeptes vorliegen. Damit wird gleichzeitig eine Prozessmatrix erstellt, welche die erforderlichen Berechtigungen für einzelne Teilschritte und damit ein sogenanntes Rollenkonzept abbildet. Die von uns vorgesehenen Rollen umfassen in der Regel folgende Rechte und Funktionen:

- Leserecht: Der Mitarbeiter kann Daten aufrufen und anzeigen lassen, hat jedoch keine Änderungsberechtigung.
- Schreibrecht: Der Mitarbeiter kann neue Daten erfassen sowie bestehende Daten ändern und löschen.
- Genehmigungsrecht: Der Mitarbeiter erhält bei Datenänderungen eine Mitteilung und kann sie freigeben oder die Freigabe ablehnen.
- Administration: Der Mitarbeiter hat einen Vollzugriff auf alle Daten im System.

Sollkonzepte sollten nicht nur bei der Einführung von Rechnungswesenprogrammen erstellt werden, sondern bei jeglicher Software im gesamten Verwaltungsspektrum – von der Personaleinsatz- und Dienstplanung über die Personalabrechnung, das Rechnungswesen und die Leistungsabrechnung bis hin zu Facility-Managementmodulen. Erst auf der Basis eines Sollkonzeptes kann der Softwaredienstleister verstehen, wie das Unternehmen die Kernprozesse in den jeweiligen Bereichen ablaufen lassen will.

In der nächsten Phase der Softwareeinführung kann dann das Sollkonzept vom Unternehmen und vom Softwaredienstleister als Grundlage genutzt werden, um die Einrichtung der Software auf die entsprechenden Felder und Tabellen herunterzubrechen. Darüber hinaus sind neben den dargestellten fachlichen Aspekten auch technische, konkrete IT-spezifische Anforderungen abzustimmen und festzulegen. Diese Aspekte beleuchten wir in der nächsten Ausgabe der *Solidaris Information*.

Thomas Heithausen
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
T +49 2203 8997-116
t.heithausen@solidaris.de

Christoph Lützenkirchen
Betriebswirt (VWA)

Münster
T +49 251 48261-100
c.luetzenkirchen@solidaris.de

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, Sozialstationen, Werkstätten für behinderte Menschen und Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe aus dem Geschäftsjahr 2021 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.

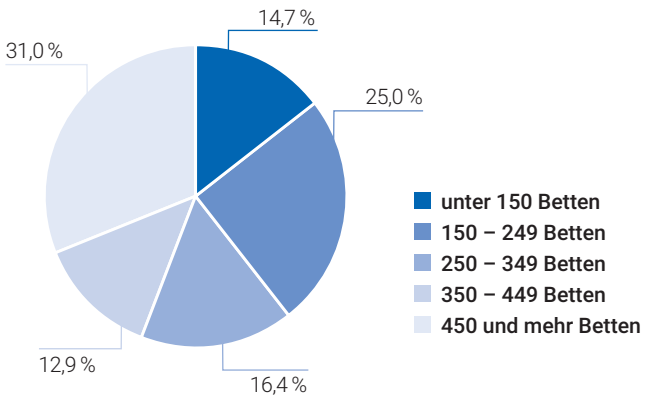
Krankenhäuser

Von Torsten Hellwig, Alexander Schmidt und Dr. Christoph Thiesen

Struktur und Leistung der einbezogenen Krankenhäuser

Der Betriebsvergleich Krankenhäuser enthält für das Jahr 2021 die Angaben von rund 120 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 30 % aller einbezogenen Krankenhäuser aus, gefolgt von Krankenhäusern mit 150 bis 249 Betten, die etwa 25 % an der Gesamtgruppe ausmachen. Die durchschnittliche Bettenzahl liegt bei 367 Betten.

Größengruppen der einbezogenen Krankenhäuser



Ertragslage

2020 wurde das Pflegebudget aus dem DRG-Budget ausgegliedert. In dem neuen a-DRG-Case-Mix ist die pflegerische Leistung daher nicht mehr enthalten. Ein Vergleich der von den Krankenhäusern erbrachten Leistungen, gemessen in Case-Mix-Punkten, Fällen oder dem Case-Mix-Index, mit den Jahren vor 2020 ist daher nicht ohne weiteres möglich. Das ausgegliederte Pflegebudget ist mit einem Anteil von rund 20 % (2020: 19 %) an den Erlösen aus Krankenhausleistungen zu veranschlagen.

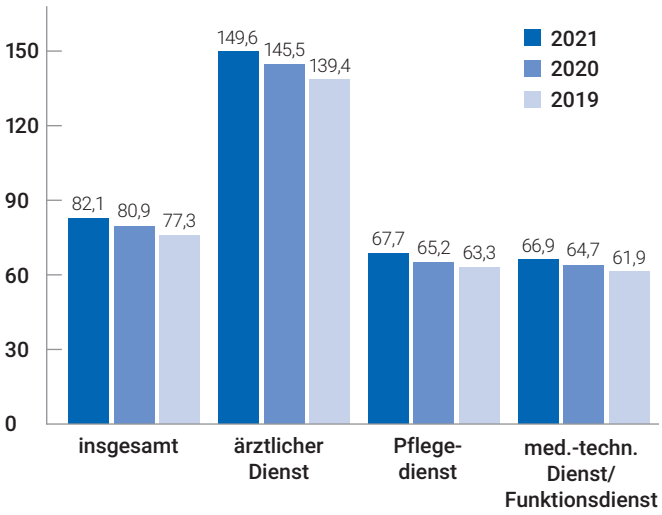
Das Jahr 2021 war für die Krankenhäuser wie bereits 2020 durch die Corona-Pandemie geprägt. Auch in diesem Jahr erhielten die Krankenhäuser im Rahmen des Covid-19-Krankenhausentlastungsgesetzes Ausgleichszahlungen, allerdings nicht mehr im selben Ausmaß wie 2020. Während die Freihaltepauschale 2020 noch 12 % der Erlöse aus Krankenhausleistungen ausmachte, lag ihr Anteil 2021 bei knapp 7 %.

Die Leistung der Krankenhäuser gemessen an der Fallzahl, bei der sich im Vorjahr die erwünschte Freihaltung von Bettenkapazitäten noch mit einem Rückgang um gut 8 % niedergeschlagen hatte, konnte 2021 wieder um rund 4 % gesteigert werden.

Die Prüfquote des medizinischen Dienstes der Krankenkassen, die 2020 coronabedingt auf 5 % reduziert worden war, wurde 2021 wieder auf den maximalen Wert von 12,5 % angehoben. Während die Absenkung der Prüfquote im Vorjahr bei den einbezogenen Krankenhäusern zu einem Rückgang der Rückforderungsquote von 3,2 % auf 1,3 % führte, gab es 2021 wieder einen leichten Anstieg auf 1,6 %.

Wesentlicher Aufwandsfaktor von Krankenhäusern ist der Personalaufwand, der rund 55 % des Aufwandes ausmacht. Betrachtet man rund 100 identische Krankenhäuser über drei Jahre, so beträgt der durchschnittliche Personalaufwand je Vollkraft 82 TEUR nach 81 TEUR im Jahr 2020 und 77 TEUR im Jahr 2019. Er hat sich gegenüber dem Vorjahr um 1,2 % erhöht; im Dreijahresvergleich beträgt der Anstieg damit rund 6 %. Die Entwicklung in den drei wichtigsten Dienstarten für die identischen Krankenhäuser zeigt die nachfolgende Abbildung.

Personalaufwand je Vollkraft (in TEUR)

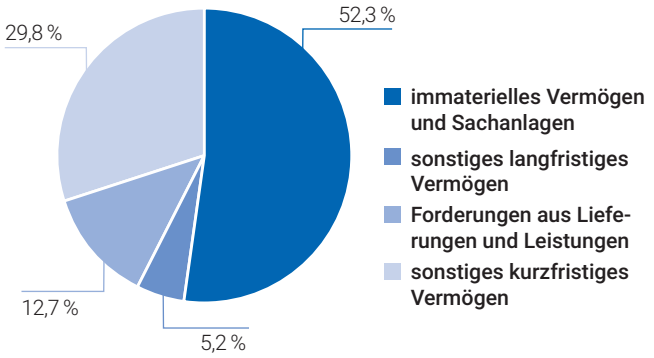


Bei Umsatzerlösen von 136 TEUR, die im Durchschnitt von einer Vollkraft erwirtschaftet werden, und einem durchschnittlichen Personalaufwand je Vollkraft von ca. 82 TEUR liegt die Personalaufwandsquote im Jahr 2021 wie im Vorjahr bei rund 60 % nach 62 % im Jahr 2019. Diese gibt an, welcher Anteil der Umsatzerlöse durch den Personalaufwand aufgezehrt wird.

Im Vergleich der Jahre 2019 bis 2021 zeigen die Jahresergebnisse der Krankenhäuser folgende Entwicklung: Im Jahr 2019, d.h. vor der Corona-Pandemie, erwirtschafteten 64 % der Krankenhäuser ein positives Ergebnis, bei 36 % war das Ergebnis negativ. Deutlich anders stellt sich die Situation im Jahr 2020 dar, in dem nach Ausbruch der Corona-Pandemie eine Reihe von Maßnahmen auf den Weg gebracht wurden, um die Krankenhäuser wirtschaftlich zu entlasten. 78 % der einbezogenen Krankenhäuser erzielten ein positives Ergebnis, bei 22 % war das Ergebnis negativ. Im Jahr 2021 wiederum, das noch immer durch die Pandemie, aber auch durch eine Reduzierung der wirtschaftlichen Entlastung geprägt war, war das Ergebnis nur noch bei 60 % der Krankenhäuser positiv, 40 % wiesen ein negatives Ergebnis aus. Zudem hat sich das durchschnittliche Ergebnis bei den einbezogenen identischen Krankenhäusern in 2021 deutlich auf ein Drittel des Wertes von 2020 verringert. Es liegt damit wieder auf dem Niveau von 2019.

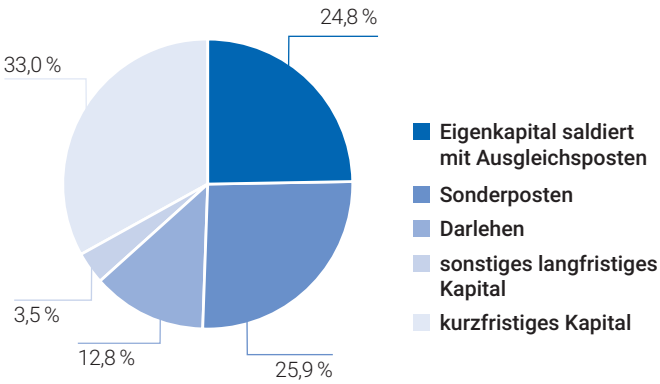
Vermögens- und Finanzlage

Die **Vermögensseite** der einbezogenen Krankenhäuser stellt sich wie folgt dar:



Die Investitionen der Krankenhäuser in Relation zum Anlagevermögen liegen im Durchschnitt mit etwa 12 % leicht über dem Vorjahreswert von 10 %, wobei der Anteil der aus Eigenmitteln finanzierten Investitionen 40 % beträgt. Bei einer Anlagenaltersquote von nahezu unverändert rund 42 % (d.h. das Sachanlagevermögen ist bereits zu 58 % abgeschrieben) sind auch in den kommenden Jahren Investitionen mit einem merklichen Eigenmitteleinsatz zu erwarten. Der durchschnittliche Deckungsfaktor (Liquidität auf kurze Sicht zu betriebsgewöhnlichem Finanzbedarf pro Woche) von 6,9 Wochen kann unter Berücksichtigung eines Einzugsfaktors von 5,5 Wochen als noch ausreichend angesehen werden. Die EBITDA-Marge (Gewinn vor Zinsen, Steuern und nicht geförderten Abschreibungen in Relation zum Umsatz) liegt für alle einbezogenen Krankenhäuser bei durchschnittlich 2,3 % nach 3,8 % im Jahr 2020 und 1,6 % im Jahr 2019. Sie war im Geschäftsjahr 2020 insbesondere durch die Ergebnisverbesserung aufgrund der Corona-Erstattungen positiv beeinflusst.

Die **Kapitalseite** der Krankenhäuser weist folgende Struktur auf:



Der Anteil des bereinigten Eigenkapitals sowie des Kapitals mit eigenkapitalähnlichem Charakter (d.h. Eigenkapital saldiert mit Ausgleichsposten und Sonderposten) am gesamten Kapital lag im Jahr 2021 bei rund 50 %. Darlehen machten knapp 13 % des Gesamtkapitals aus, das übrige langfristige Fremdkapital betrifft insbesondere langfristige Rückstellungen. Auf kurzfristiges Fremdkapital entfällt ein Drittel der Bilanzsumme. Hier betrifft wie im Vorjahr ein Anteil von 14 % der Bilanzsumme die kurzfristigen Rückstellungen.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass die Krankenhäuser auch 2021 auf Kompensationsmaßnahmen im Sinne von Freihaltepauschalen angewiesen waren. In Hinblick auf die aktuellen Diskussionen um einen Inflationsausgleich zeigt sich auf Basis der obigen Ausführungen zur Ertrags- und Liquiditätslage der Krankenhäuser, dass eine signifikant unzureichende Refinanzierung der Kostensteigerungen ein nicht unerhebliches Risiko für die Branche der Krankenhäuser darstellt.

Torsten Hellwig
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
T +49 2203 8997-214
t.hellwig@solidaris.de

Alexander Schmidt
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Münster
T +49 251 48261-152
a.schmidt@solidaris.de

Dr. Christoph Thiesen
Wirtschaftsprüfer

Köln
T +49 2203 8997-133
c.thiesen@solidaris.de

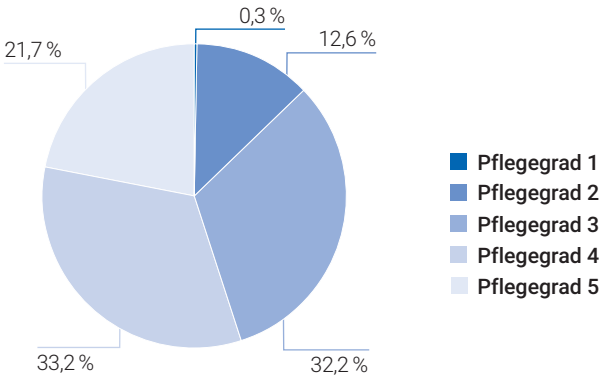
Altenheime

Von Markus Pielen und Christoph Tritz

Struktur und Leistung der einbezogenen Altenheime

Der Betriebsvergleich Altenheime der Solidaris enthält für das Jahr 2021 die Daten von rund 160 Altenheimen aus dem Mandantenkreis der Solidaris. Altenheime mit 50 bis unter 90 Plätzen sind dabei mit 49,7 % am häufigsten vertreten, gefolgt von Altenheimen mit 90 bis 129 Plätzen mit 29,2 %. Altenheime mit 130 Plätzen und mehr machen 12,4 % und solche mit weniger als 50 Plätzen 8,7 % aller einbezogenen Altenheime aus. Im Durchschnitt verfügt ein Altenheim über 90 Plätze. Die geleisteten Pflegetage lagen im Jahr 2021 im Durchschnitt bei rund 31.200 Tagen, was einer Auslastung von 95 % entspricht. Betrachtet man die Pflegeleistungsstruktur, d.h. den Anteil der einzelnen Pflegegrade an den insgesamt im Jahr 2021 geleisteten Pflegetagen, so ergibt sich folgendes Bild:

Pflegeleistungsstruktur



Die Altenheimbewohner sind weit überwiegend in den Pflegegraden 3 und 4 eingestuft: Rund zwei Drittel aller Fälle entfallen auf diese beiden Pflegegrade. Gut jeder fünfte Heimbewohner ist in Pflegegrad 5 eingestuft, der Pflegegrad 1 ist bei den Altenheimbewohnern nur marginal vertreten.

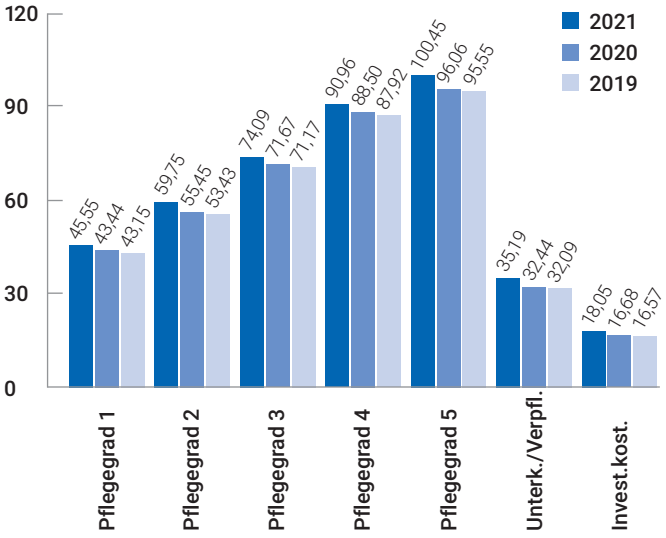
Im Vergleich zum Vorjahr haben sich bei der Pflegeleistungsstruktur nur geringfügige Veränderungen ergeben. Die Leistungsstrukturziffer, die sich aus dem Pflegegrad-Mix ergibt (d.h. aus der entsprechend den Pflegegraden gewichteten Pflegeleistung in Relation zu den ungewichteten Pflegetagen) liegt in 2021 nahezu unverändert zu den Vorjahren bei 1,80 (2020: 1,78, 2019: 1,75).

Bei einem jahresdurchschnittlichen Personaleinsatz von 60 Vollkräften (davon etwa 60 % im Pflegedienst) bedeutet dies bei den oben angegebenen geleisteten Pflegetagen wie in den Vorjahren eine Personal-Belastungsziffer von 1,4. Damit entfallen auf das insgesamt eingesetzte Personal rund 1,4 Heimbewohner je Vollkraft. Bezogen auf den Pflegedienst versorgt eine Pflegevollkraft in 2021 im Durchschnitt ca. 2,3 Bewohner nach 2,2 Bewohnern in 2020. Dieser Wert hat sich im Vergleich zu den beiden Vorjahren etwas erhöht.

Ertragslage

Auch im Bereich der Altenpflege war das Jahr 2021 wie bereits 2020 durch die Corona-Pandemie geprägt. Insbesondere waren der ambulante und der teilstationäre Bereich betroffen. Für die stationäre Altenpflege waren deutliche Anstrengungen im Bereich der Hygienemaßnahmen notwendig, um Heimbewohner und Personal vor einer Ansteckung zu schützen. Außerdem gestaltete sich die Belegung freier Plätze deutlich aufwendiger. Coronabedingt entstandene Mehraufwendungen und Mindererlöse wurden durch entsprechende Ausgleichszahlungen des sog. Rettungsschirms Pflege kompensiert, um die besonderen Belastungen in der Altenpflege abzufedern und negative Folgen für die Ertragslage möglichst zu vermeiden. Die durchschnittlichen Entgelte nach Pflegegraden stellen sich im Vorjahresvergleich wie folgt dar:

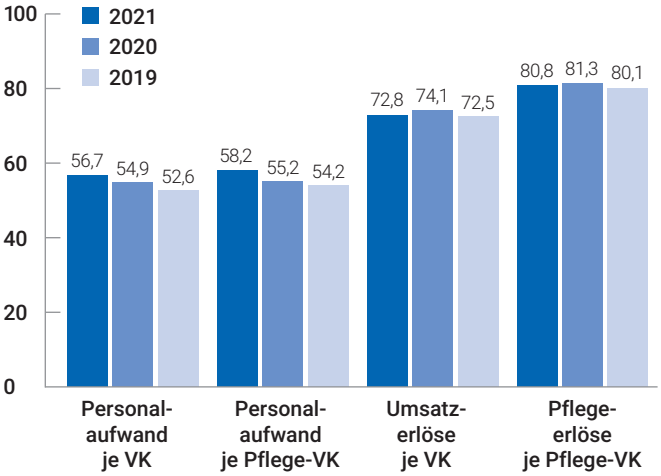
Leistungsentgelte (EUR)



Der Anstieg der Leistungsentgelte beträgt bei den Pflegegraden 1 bis 5 von 2019 bis 2021 zwischen 4 % und 6 %. Die Entgelte für Unterkunft und Verpflegung haben sich im selben Zeitraum um ca. 9 % erhöht, wobei dieser Entgeltbestandteil eine deutliche Streuung zwischen den verschiedenen Bundesländern aufweist.

Wesentlicher Aufwandsfaktor von Altenheimen ist mit durchschnittlich rund 62 % des gesamten betrieblichen Aufwandes der Personalaufwand. Der durchschnittliche Personalaufwand je Vollkraft beträgt im Jahr 2021 rund 56,7 TEUR. Auf der Ertragsseite sind die Umsatzerlöse mit einem Anteil von 95 % an den betrieblichen Erträgen der wesentliche Faktor. Die Entwicklung dieser Einflussgrößen in Relation zum beschäftigten Personal insgesamt und für den Pflegedienst ist in der nachfolgenden Abbildung über drei Jahre dargestellt.

Personalaufwand und Umsatzerlöse je Vollkraft (TEUR)

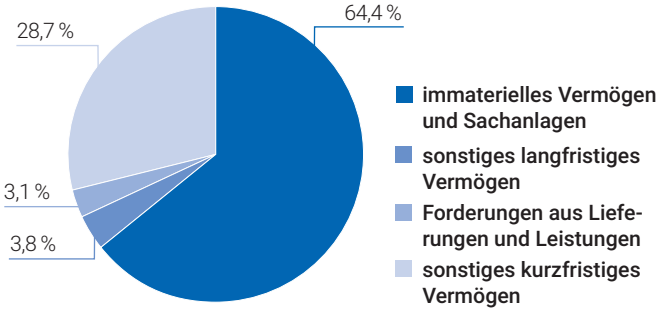


Der Personalaufwand je Vollkraft weist in 2021 gegenüber dem Vorjahr einen Anstieg um 3 % auf. Zugleich liegen die Umsatzerlöse je Vollkraft wieder auf dem Niveau von 2019. Betrachtet man den Personalaufwand je Vollkraft sowie die Umsatzerlöse je Vollkraft ausschließlich für den Pflegedienst, so ist die Entwicklung ähnlich: Während sich der Personalaufwand je Pflegevollkraft durchschnittlich um ca. 5 % erhöht hat, liegen die Pflegeerlöse je Pflegevollkraft wieder auf dem Niveau von 2019.

Insgesamt konnten drei Viertel der einbezogenen Altenheime im Jahr 2021 ein positives Jahresergebnis erzielen; im Vorjahr traf dies auf 80 % der Altenheime zu. Bei rund einem Viertel der Altenheime war das Ergebnis negativ nach 20 % im Vorjahr. Insgesamt lag das Jahresergebnis im Durchschnitt um 18 % unter dem Vorjahreswert. Dies betrifft insbesondere den Leistungsbereich, während sich der Investitionsbereich und der sonstige Bereich kaum verändert haben. Entsprechend hat sich auch die erzielte EBITDA-Marge über alle einbezogenen Altenheime in 2021 auf rund 5 % verringert nach 7,7 % im Vorjahr.

Vermögens- und Finanzlage

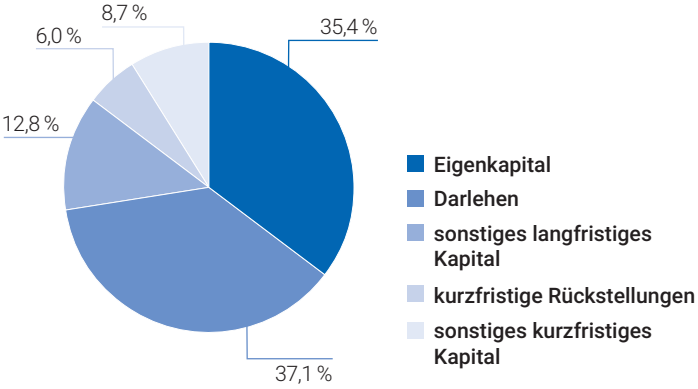
Die **Vermögensseite** der einbezogenen Altenheime stellt sich wie folgt dar:



Insgesamt machen Sachanlagen einschließlich der immateriellen Vermögensgegenstände rund zwei Drittel des Gesamtvermögens aus. Bei denjenigen Altenheimen, die über eine eigene Immobilie verfügen, beträgt dieser Anteil etwa 75 % des Gesamtvermögens.

Bei einer Anlagenaltersquote von 43 % (d.h. das Sachanlagevermögen ist bereits zu mehr als der Hälfte abgeschrieben) sind in den kommenden Jahren weiterhin deutliche Investitionen zur Erhaltung der Sachanlagen zu erwarten. Die Investitionsquote (Verhältnis der Investitionen in immaterielles Vermögen und Sachanlagen zu den nicht geförderten Abschreibungen auf diese Anlagegüter) liegt im Jahr 2021 mit 108 % auf Vorjahresniveau.

Die **Kapitalseite** stellt sich wie folgt dar:



Insgesamt verfügen die einbezogenen Altenheime im Jahr 2021 über eine Eigenkapitalquote von durchschnittlich 35 %, weitere 37 % der Bilanzsumme (44 % des langfristigen Kapitals) werden über Darlehen sichergestellt. Insgesamt hat das langfristige Kapital einen Anteil von 85 % am Gesamtkapital. Das langfristige Vermögen der Altenheime wird damit deutlich vom langfristigen Kapital überdeckt, was für eine solide Finanzierungsstruktur spricht.

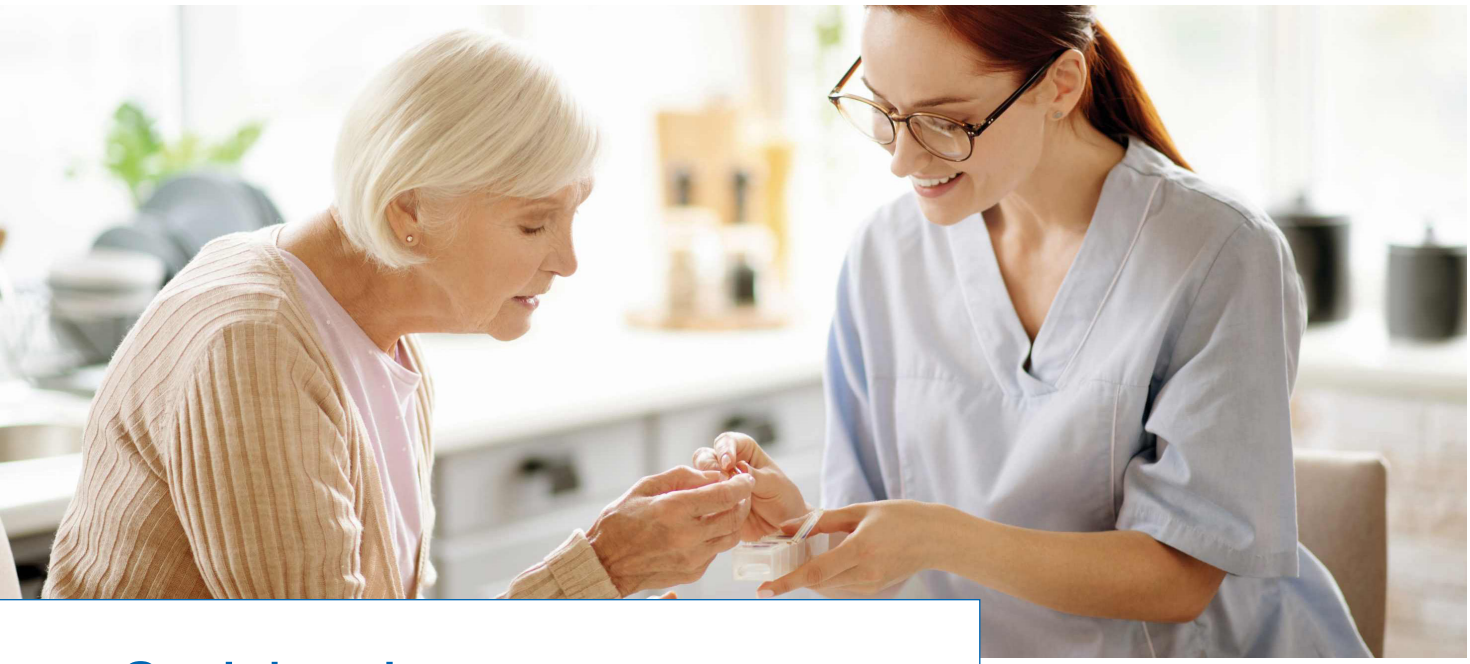
Der Deckungsfaktor (Liquidität auf kurze Sicht im Verhältnis zum betriebsgewöhnlichen Finanzbedarf pro Woche) beträgt im Jahr 2021 rund 14 Wochen und liegt damit über dem Vorjahresniveau. Der Einzugsfaktor liegt wie im Vorjahr bei etwa zwei Wochen, d.h. Forderungen werden im Durchschnitt innerhalb von zwei Wochen in Liquidität umgesetzt, wobei hier Unterschiede zwischen den einzelnen Bundesländern zu verzeichnen sind.

Markus Pielen
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
T +49 2203 8997-184
m.pielen@solidaris.de

Christoph Tritz
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
T +49 2203 8997-193
c.tritz@solidaris.de



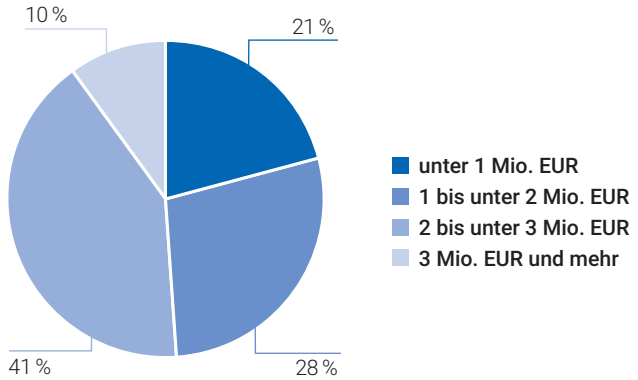
Sozialstationen

Von Britta Greb, Markus Pielen und Christoph Tritz

Struktur und Leistung der einbezogenen Sozialstationen

Für das Datenjahr 2021 wurden in den Betriebsvergleich Sozialstationen die Angaben von 29 Sozialstationen einbezogen, und zwar aus den Bundesländern Baden-Württemberg (9), Hessen (8), Rheinland-Pfalz (7), Bayern (3) und Nordrhein-Westfalen (2). Durch die Corona-Pandemie sind die Leistungszahlen des Jahres 2021 mit den Leistungszahlen des Vorjahres nur eingeschränkt vergleichbar, da das Vorjahr durch höhere coronabedingte Erstattungen sowie Corona-Prämien an Mitarbeiter geprägt war. Die Verteilung nach Umsatzerlösen zeigt, dass im Jahr 2021 der überwiegende Teil der Sozialstationen Umsatzerlöse zwischen 2 und 3 Mio. EUR erzielte, gefolgt von Sozialstationen mit Umsatzerlösen zwischen 1 und 2 Mio. EUR.

Verteilung der Sozialstationen nach Umsatzerlösen

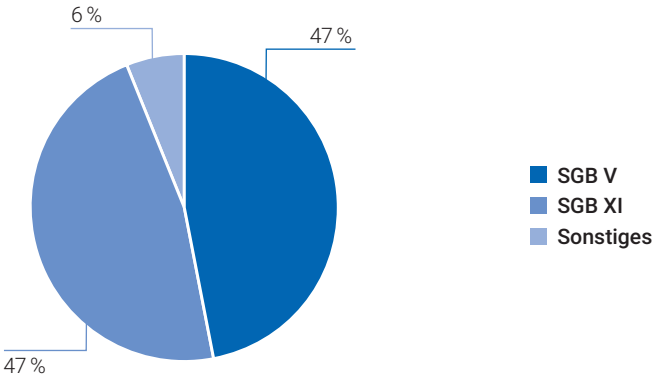


Im Jahr 2021 beschäftigte eine Sozialstation im Durchschnitt 28,8 Vollkräfte. Rund 17 Vollkräfte bzw. 58 % des Personals arbeiteten im Pflegedienst. Weitere 22 % machen die Hauswirtschaftskräfte und 9 % den Verwaltungsdienst aus. Die übrigen betreffen mit 11 % sonstige produktive Kräfte.

Ertragslage

Die Deckung der betrieblichen Aufwendungen durch die betrieblichen Erträge der Sozialstationen hat sich im Vergleich zum Vorjahr im Durchschnitt von 103 % auf 104 % erhöht. Den bedeutendsten Anteil an den betrieblichen Erträgen haben wie im vergangenen Jahr die Umsatzerlöse mit im Durchschnitt 90 %. Ein erster Blick in die Umsatzentwicklung zeigt, dass die Umsatzerlöse bereinigt um die coronabedingten Erstattungen im Durchschnitt 1.954 TEUR betragen und sich im Vorjahresvergleich um 307 TEUR verringert haben. Die Umsatzerlöse verteilen sich auf die verschiedenen Leistungsbereiche wie folgt:

Verteilung der Umsatzerlöse nach Leistungsbereichen



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

Es zeigt sich, dass sich die Umsatzerlöse pro Vollkraft im Vergleich zum Vorjahr im Durchschnitt um 2,9 TEUR bzw. 4,5 % auf 67,8 TEUR erhöht haben. Die coronabedingten Erstattungen betrugen im Durchschnitt 102 TEUR.

Wesentlicher Aufwandsfaktor der Sozialstationen ist mit einem Anteil von 81 % (Vorjahr 81 %) an den betrieblichen Aufwendungen der Personalaufwand. Im Mittel der ausgewerteten Sozialstationen liegt er im Jahr 2021 über alle Dienstarten bei 58,9 TEUR je Vollkraft und hat sich somit gegenüber dem Vorjahr um 0,6 TEUR bzw. 1 % erhöht. Der leichte Anstieg resultiert unter anderem aus tariflichen Erhöhungen der Gehälter. Die tariflichen Erhöhungen der Gehälter sind zwar höher als 1 %, allerdings waren im Vorjahr Corona-Prämien an Mitarbeiter im Personalaufwand enthalten, welche zu einem vergleichsweise hohen Personalaufwand geführt haben.

Die Personalaufwandsquote errechnet sich aus dem durchschnittlichen Personalaufwand je Vollkraft bezogen auf den Durchschnittsumsatz je Vollkraft. Sie liegt für das 2021 bei rund 88 % (Vorjahr 91 %), d.h. etwa 88 % der Umsatzerlöse werden durch die Personalaufwendungen aufgezehrt. Um ein ausgeglichenes Betriebsergebnis zu erzielen, muss eine produktive Vollkraft in den einbezogenen Sozialstationen Umsatzerlöse von dem 1,3-fachen ihrer durchschnittlichen Personalaufwendungen erwirtschaften.

Vermögens- und Finanzlage

Der Corona-Schutzschirm führte größtenteils zu einer Stabilisierung der wirtschaftlichen Lage der Sozialstationen. Die Eigenkapitalquote beträgt im Durchschnitt 65 % (Vorjahr 59 %). Die Überdeckung von langfristigem Vermögen durch langfristiges Kapital beläuft sich durchschnittlich auf 976 TEUR (Vorjahr 1.204 TEUR).

Der betriebsgewöhnliche monatliche Finanzbedarf errechnet sich aus den Personal- und Sachaufwendungen (ohne Abschreibungen) und beträgt im Durchschnitt 172 TEUR (Vorjahr 207 TEUR). Der Deckungsfaktor (Liquidität auf kurze Sicht im Verhältnis zum betriebsgewöhnlichen monatlichen Finanzbedarf) liegt bei 7 Monaten (Vorjahr 6 Monate). Der Einzugsfaktor der Forderungen, welcher angibt, wie schnell Forderungen in Liquidität umgesetzt werden, liegt bei den einbezogenen Sozialstationen bei 8,8 Wochen (Vorjahr 8,0 Wochen).

Britta Greb
Rechtsanwältin

Köln
T +49 2203 8997-386
b.greb@solidaris.de

Markus Pielen
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
T +49 2203 8997-184
m.pielen@solidaris.de

Christoph Tritz
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

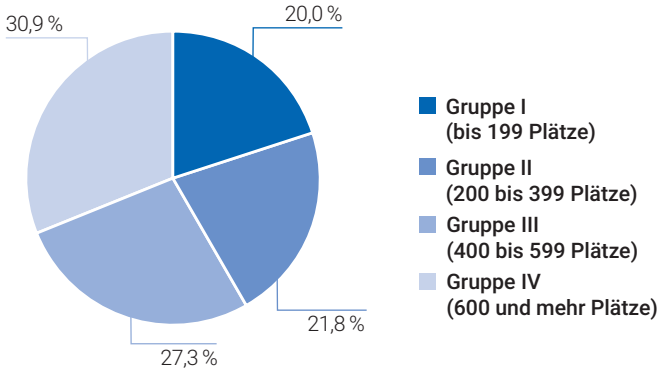
Köln
T +49 2203 8997-193
c.tritz@solidaris.de

Werkstätten für behinderte Menschen

Von Matthias H. Appel und Roland Krock

Struktur der einbezogenen Werkstätten

In den Betriebsvergleich 2021 der Solidaris ist Datenmaterial von 55 Werkstätten für behinderte Menschen (WfbM) eingeflossen, die anhand ihrer genehmigten Platzzahl in vier Gruppen klassifiziert wurden:



Die Belegung der in den Betriebsvergleich einbezogenen WfbM weist eine Spannweite von 74 bis 1.740 belegten Plätzen auf. Der Medianwert der Belegung liegt bei 496 Beschäftigten (Vorjahr: 508 Beschäftigte). Auf die Belegung im Eingangsverfahren/Berufsbildungsbereich entfällt im Median ein Anteil von 8,8 % (Vorjahr 10,0 %) der Beschäftigten.

Jahresergebnis, Ertragslage und Arbeitsentgelt

Die Medianwerte der wichtigsten Ergebniskennzahlen entwickelten sich seit dem Vor-Corona-Jahr 2019 wie folgt:

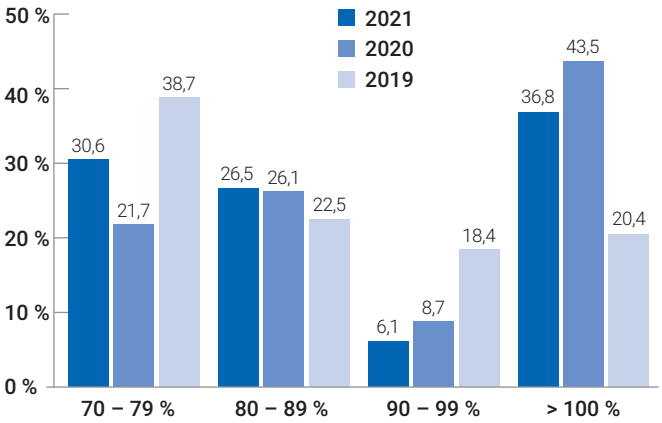
	2021	2020	2019
Jahresergebnis	322 TEUR	184 TEUR	444 TEUR
Umsatzrendite	3,61 %	1,63 %	1,92 %
Personalquote	71,6 %	70,4 %	70,5 %
Durchschnittlicher Personalaufwand je Vollkraft	60.488 EUR	58.035 EUR	60.332 EUR
Arbeitsentgelt je Beschäftigtem	2.245 EUR	2.285 EUR	2.039 EUR

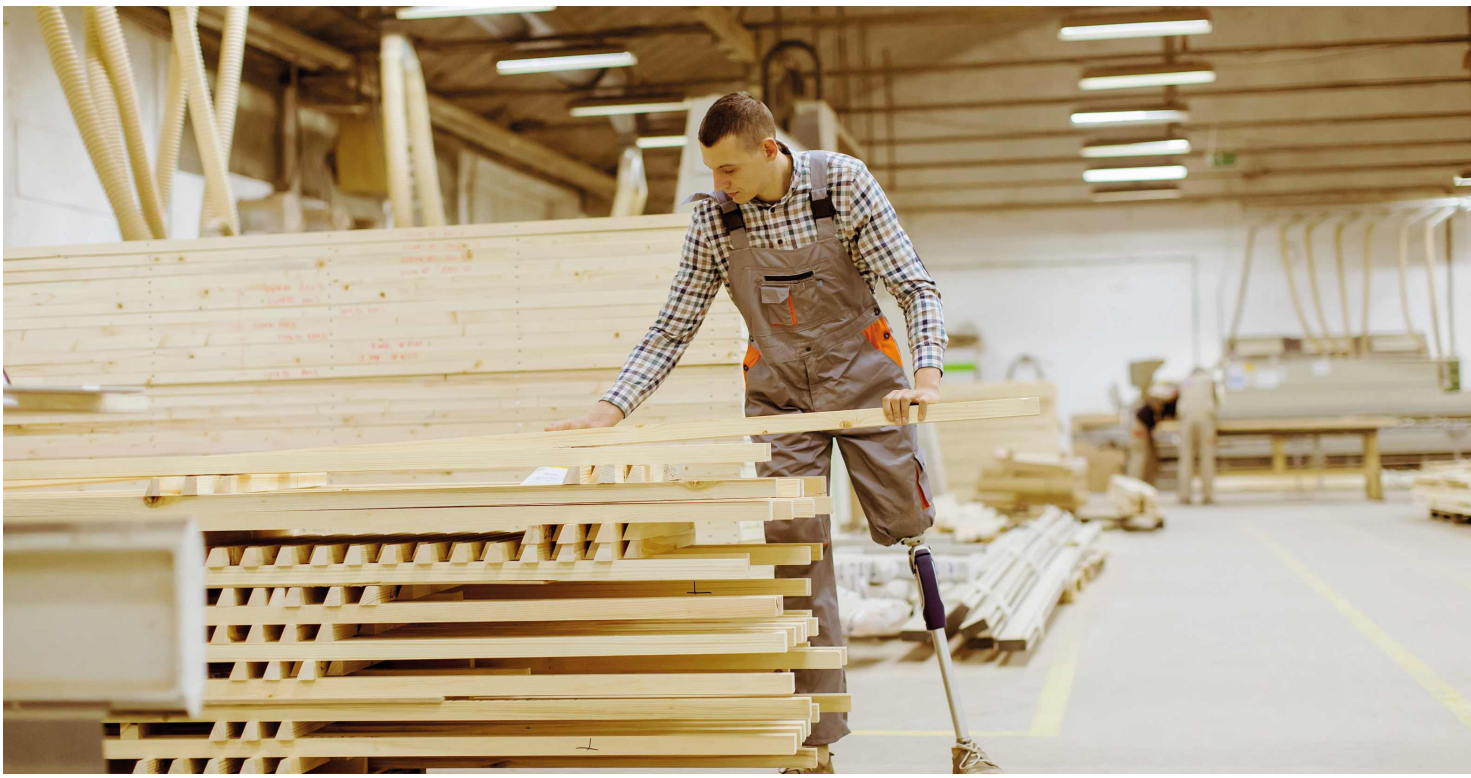
In den Jahresergebnissen zeigt sich ein Erholungseffekt nach den erheblichen Auswirkungen zu Beginn der Coronapandemie des Jahres 2020, wobei sich dieser Effekt überproportional bei großen Werkstätten bemerkbar macht. Teilweise konnten sogar die Ergebnisse des letzten Vor-Corona-Jahres übertroffen werden.

Diese Beobachtung kann jedoch nicht ausnahmslos auf eine gestiegene Produktivität zurückgeführt werden. Zwar ist stichprobenweit die Umsatzrendite angestiegen, jedoch zugleich auch die Personalquote (Verhältnis von Personalaufwand zu den Umsatzerlösen) als typischerweise wichtigste Aufwandskennzahl. Eine höhere Produktivität hätte zu einer gleichbleibenden oder sinkenden Personalquote geführt, stattdessen sind die Umsatzerlöse im Verhältnis zu den stagnierenden Personalaufwendungen eher rückläufig. Im Jahr 2021 haben insbesondere gestiegene sonstige betriebliche Erträge zu den höheren Jahresergebnissen geführt, z. B. durch Corona-Hilfen oder periodenfremd vereinnahmte Entgeltnachberechnungen.

Der Rückgang der durchschnittlichen Personalaufwendungen im Corona-Jahr 2020 ist auf zeitweilige Schließungen der Werkstätten und die Kurzarbeit der Angestellten zurückzuführen. Im Jahr 2021 waren Schließungen wegen Corona hingegen die Ausnahme, weshalb die durchschnittlichen Personalaufwendungen wieder zu den Vor-Corona-Werten aufgeschlossen haben.

Ähnlich wie die Jahresergebnisse sind auch die durchschnittlichen Arbeitsergebnisse nach § 12 WVO gegenüber dem Vorjahr gestiegen. Das folgende Diagramm zeigt die Verteilung der Ausschüttungsquoten (Summe der Arbeitsentgelte im Verhältnis zum Arbeitsergebnis) in den drei Vergleichsjahren:





Die gesetzlich vorgeschriebene Mindestausschüttung von 70 % des Arbeitsergebnisses wird traditionell von vielen WfbM überschritten. Im Zuge der Pandemie ist die Anzahl der WfbM sprunghaft gestiegen, die mehr als 100 % des Arbeitsergebnisses als Arbeitsentgelte an die behinderten Beschäftigten ausgezahlt haben. Auszahlungsquoten von über 100 % können auf Dauer die Substanz der WfbM gefährden. Die Anzahl der betreffenden WfbM ist im Jahr 2021 zwar zurückgegangen, liegt aber mit 36,7 % immer noch auf hohem Niveau.

Vermögens- und Finanzlage und Liquidität

Die durchschnittliche Eigenkapitalquote der WfbM beträgt 66,1 % (Vorjahr 67,3 %). Die um den Sonderposten für gefördertes Anlagevermögen modifizierte Eigenkapitalquote beläuft sich auf 74,7 % (Vorjahr 74,8 %). Die durchschnittliche Bilanzsumme ist auf 18.048 TEUR gestiegen (Vorjahr: 15.772 TEUR) Insbesondere bei großen Einrichtungen ist ein erheblicher Vermögensaufbau festzustellen.

Der Deckungsfaktor (Verhältnis der Liquidität auf kurze Sicht zum betriebsgewöhnlichen monatlichen Finanzbedarf) lag am 31. Dezember 2021 bei durchschnittlich 4,2 Monaten (Vorjahr 3,7 Monate). Die EBITDA-Marge (Gewinn vor Zinsen, Steuern und Abschreibungen in Relation zu den Umsatzerlösen) betrug im Jahr 2021 durchschnittlich 6,99 % gegenüber 5,42 % im Vorjahr. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass die Berechnung der EBITDA-Marge von den Jahresergebnissen getragen wird.

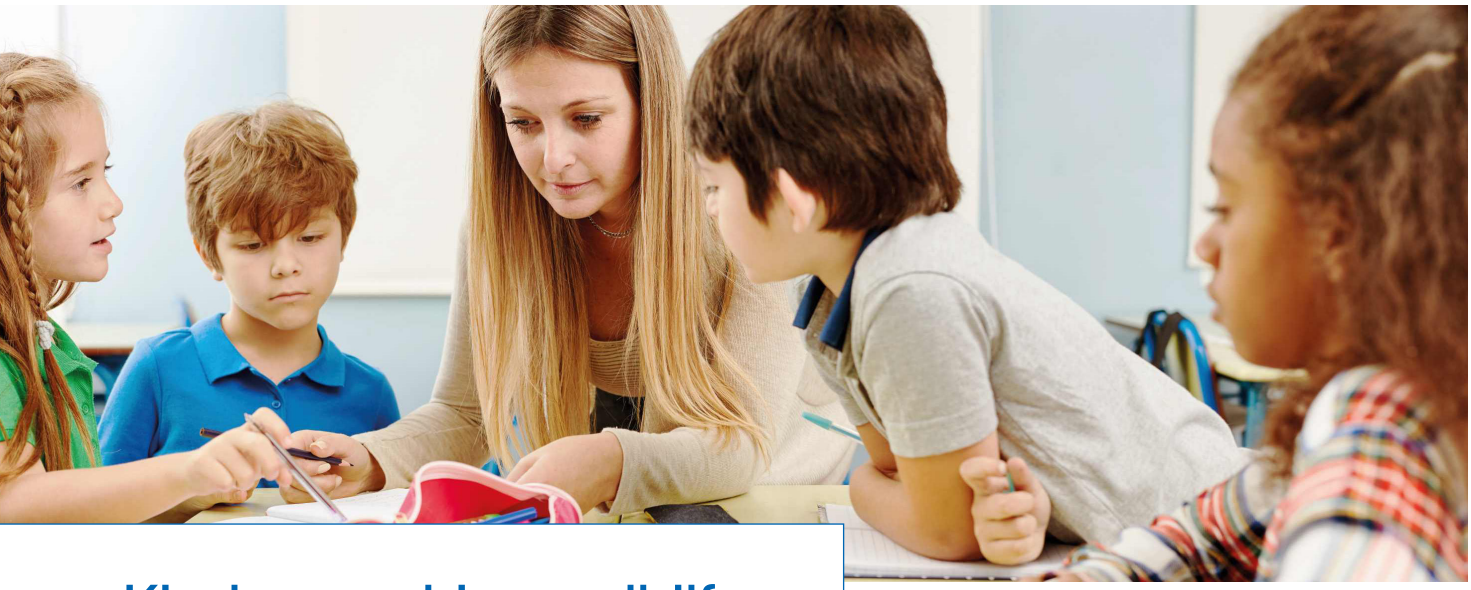
Der Einzugsfaktor, der angibt, wie schnell Forderungen aus Lieferungen und Leistungen in Liquidität umgesetzt werden, liegt im Durchschnitt bei 5,0 Wochen nach 4,5 Wochen im Vorjahr.

Matthias H. Appel
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Freiburg
T +49 761 79186-35
m.appel@solidaris.de

Roland Krock
Vereidigter Buchprüfer,
Steuerberater

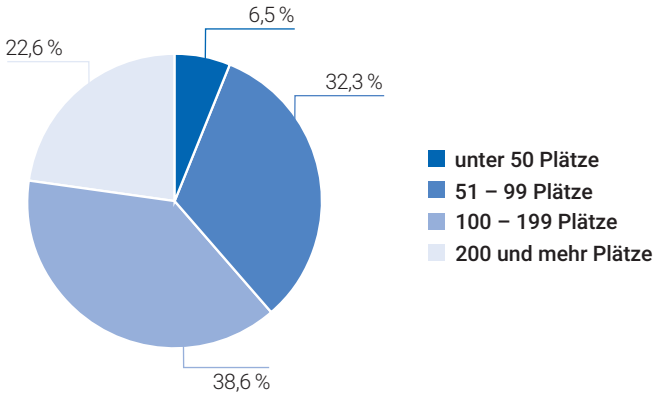
Freiburg
T +49 761 79186-19
r.krock@solidaris.de



Kinder- und Jugendhilfe

Von Markus Fischer

Struktur und Leistung der einbezogenen Einrichtungen



Der Betriebsvergleich für Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe enthält für das Geschäftsjahr 2021 über 30 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 16 Einrichtungen auch eine Intensivbetreuung an. 11 Einrichtungen halten auch Leistungen im Bereich der Tagesbetreuung vor.

Die genehmigte Platzzahl liegt zwischen 33 und 541 Plätzen. Rund 32 % der Anbieter halten dabei eine Kapazität zwischen 51 und 99 Plätzen und rund 39 % zwischen 100 und 199 Plätzen vor. Die genehmigte Platzzahl der erfassten Einrichtungen beträgt im Durchschnitt 154 (Vorjahr 132 Plätze). Die erbrachte durchschnittliche Leistung erhöhte sich entsprechend von rund 43.500 auf nahezu 52.000 Betreuungstage. Der durchschnittliche Nutzungsgrad der Einrichtungen verringerte sich dagegen von ca. 91 % im Vorjahr auf ca. 88 %.

Das durchschnittliche Entgelt für das Regelangebot lag im Jahr 2021 bei 182,20 EUR/Tag (Vorjahr 173,00 EUR/Tag), für das Intensivangebot bei 232,70 EUR/Tag (Vorjahr 229,20 EUR/Tag) und für die Tagesbetreuung bei 115,20 EUR/Tag (Vorjahr 108,60 EUR/Tag). Somit waren im Jahresvergleich Steigerungen um 5,3 % (Regelangebot), 1,5 % (Intensivangebot) und 6,0 % (Tagesbetreuung) zu verzeichnen.

Ertragslage

Die Höhe der Umsatzerlöse aus Pflegeleistungen schwankt entsprechend der vorgehaltenen Platzzahl und lag im Geschäftsjahr 2021 zwischen 2,3 Mio. EUR und 49,9 Mio. EUR. Dabei wurde pro Platz ein Umsatz in Höhe von durchschnittlich 75,5 TEUR (Vorjahr 71,2 TEUR) vereinnahmt.

Bedeutendster Aufwandsfaktor von Einrichtungen der Kinder- und Jugendhilfe ist der Personalaufwand, der vergleichbar mit den Vorjahren 75 % bis 80 % des gesamten Aufwandes ausmacht. Der durchschnittliche Personalaufwand je Vollkraft beträgt 68,3 TEUR (Vorjahr

65,8 TEUR). Somit war bei dieser Kennzahl ein Anstieg um 3,8 % zu verzeichnen. Die Umsatzerlöse je Vollkraft betragen 85,9 TEUR (Vorjahr 81,4 TEUR). Die verbleibende Marge liegt somit bei rund 17,6 TEUR nach ca. 15,6 TEUR im Vorjahr. Die Personalaufwandsquote, d.h. der Anteil der Umsatzerlöse, der für den Personalaufwand aufgewendet wird, lag im Jahr 2021 wie im Vorjahr bei rund 80 %. Die Betreuungsaufwandsquote liegt unverändert bei 3 %. Die Investitionsaufwandsquote beträgt wie im Vorjahr 2 bis 3 %.

Einen bedeutenden Posten auf der Ertragsseite bilden die caritativen Erträge (Spenden, Erbschaften etc.). Hier wurden im Geschäftsjahr 2021 im Durchschnitt 86 TEUR (Vorjahr 83 TEUR) erzielt. Im Durchschnitt erzielen die einbezogenen Einrichtungen einen Jahresüberschuss. Dieser lag über dem Wert des Vorjahres. Die Umsatzrendite beträgt im Geschäftsjahr 2021 3,7 % nach 2,3 % im Vorjahr. Nennenswerte Erträge aus Corona-Hilfsmaßnahmen waren wie im Vorjahr nicht zu verzeichnen.

Vermögens- und Finanzlage

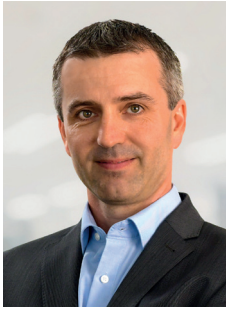
Die Branche zeichnet sich durch eine hohe Eigenkapitalquote aus. Bezieht man den Sonderposten aus Investitionszuschüssen in die Berechnung ein, beträgt der Anteil an der Bilanzsumme durchschnittlich 68,8 % nach 74,2 % im Vorjahr. Die Anlagenaltersquote liegt bei rund 41 %. Mehr als die Hälfte des vorhandenen Sachanlagevermögens ist also bereits abgeschrieben. Für die Gebäude beträgt diese Quote rund 52 %. Die Investitionsquote liegt wie im Vorjahr bei über 100 %. Folglich wird durchschnittlich ein höherer Betrag als die anfallenden Abschreibungen jährlich in das Sachanlagevermögen investiert. Der Deckungsfaktor (Liquidität auf kurze Sicht im Verhältnis zum betriebsgewöhnlichen Finanzbedarf) beträgt wie im Vorjahr rund vier Monate. Der Einzugsfaktor beträgt sechs Wochen (Vorjahr rund fünf Wochen) und entspricht somit zum Jahresende im Wesentlichen den Forderungen für den Monat Dezember.

Markus Fischer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Köln
T +49 2203 8997-195
m.fischer@solidaris.de

Intern

Neue Kompetenzträger



Seit dem 1. August 2022 verstärkt Herr **Dipl.-Kfm. Andreas Schlappa** die Solidaris Unternehmensberatungs-GmbH in Köln im Geschäftsfeld „Unternehmensführung und -steuerung“. Herr Schlappa war zuvor als Referent der Abteilung Ökonomie bei der InEK GmbH tätig. Zu seinen Schwerpunkten gehören unter anderem die Betreuung und Beratung der Kalkulationskrankenhäuser in Bezug auf die InEK-konforme Durchführung der Kostenträgerrechnung, die Durchführung von Abweichungsanalysen, die Bewertung eingegangener Kostendaten, die Kostenrechnung sowie die Weiterentwicklung und Gestaltung von SQL- und Excel-basierten Prüfreports.

Frau **Eva-Maria Hefner, B.A.**, unterstützt seit dem 1. September 2022 das Geschäftsfeld „Organisations- und Prozessoptimierung“ der Solidaris Unternehmensberatungs-GmbH in Köln. Sie leitete zuvor bei der Arbeiterwohlfahrt, Kreisverband Köln, die Fachbereiche „Betriebswirtschaft“ und „Integration und Beschäftigungsförderung“. Zu ihren Schwerpunkten gehören unter anderem die Budgetplanung und -kontrolle, QM-Zertifizierungen, betriebswirtschaftliche Auswertungen und Arbeitsmarktdienstleistungen.

Solidaris

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.)
T +49 2203 8997-153, F +49 2203 8997-197
m.basangeac@solidaris.de

Redaktionsschluss dieser Ausgabe: 25. Oktober 2022
Auflage: 3.800 Stück

Gestaltung: bplusd communications GmbH, Köln
Druck: Warlich Druck RheinAhr GmbH & Co. KG, Grafschaft

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.