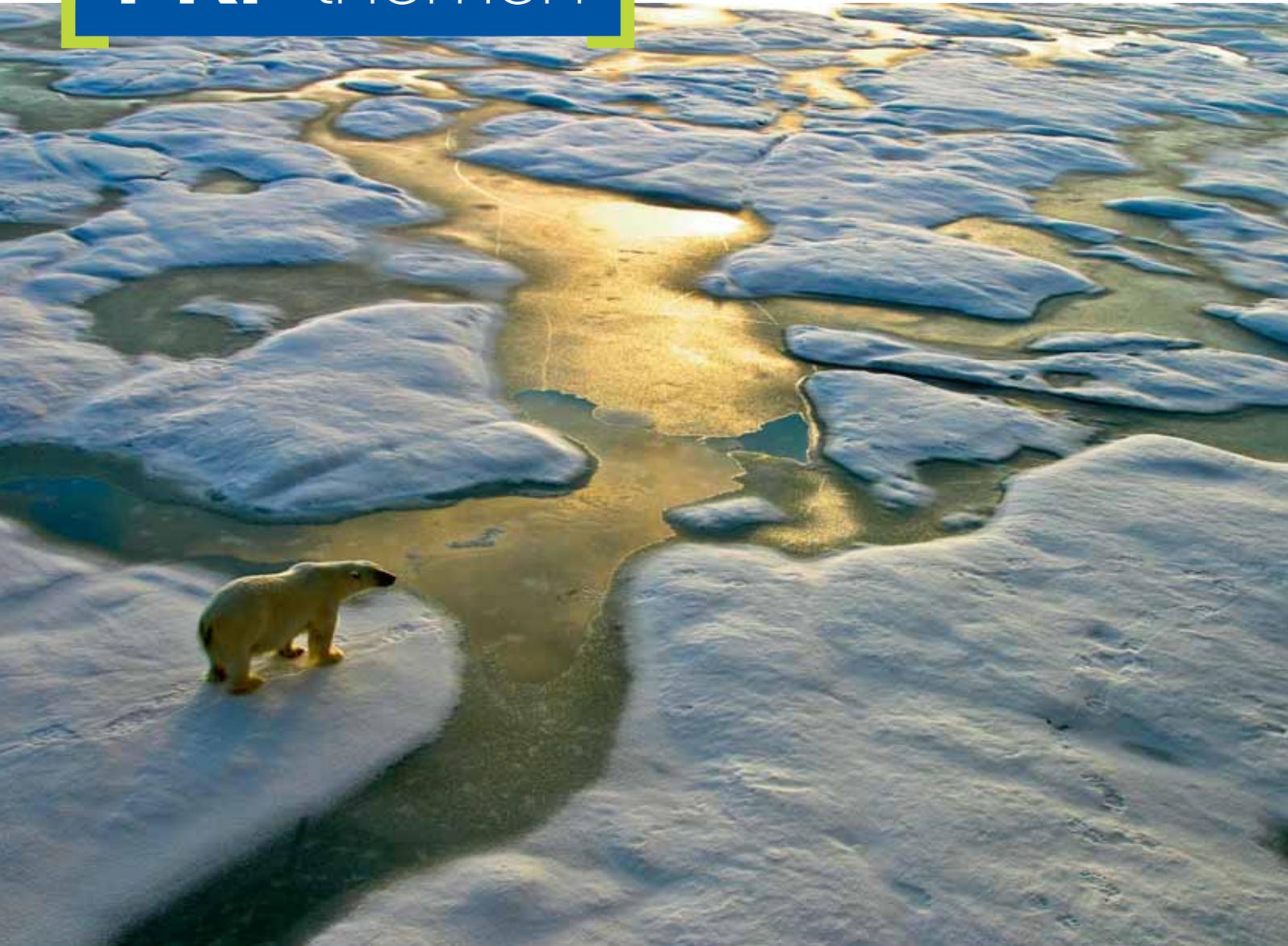


PKF themen



Wenn der Kapitalstock schmilzt **Negative Zinsen**

Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit und Haftung bei NPO

» EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

mit den Folgen negativer Zinsen haben sich auch Stiftungen und andere Non-Profit-Organisationen (NPO) immer intensiver zu beschäftigen. Aktuell von amerikanischen Märkten zu vernehmende Entspannungseffekte schlagen bisher nicht auf Europa durch. Deshalb müssen Non-Profit-Organisationen nicht nur Einflüsse auf Budgethöhen und somit auf die finanziellen Möglichkeiten zur Zweckverwirklichung im Auge haben. Denn es können sich auch Auswirkungen auf die Anerkennung der Gemeinnützigkeit schlechthin sowie Konsequenzen für die allgemeinen Handlungspflichten und Haftungsgesfahren von Vorständen bzw. Geschäftsführern ergeben – nähere Informationen enthält unser ab S. 3 nachfolgender Brennpunkt-Beitrag.

Ein weiteres aktuelles Thema ist die Digitalisierung. Sie konkretisiert sich aus spendenrechtlicher Sicht in der Möglichkeit des elektronischen Versands von Zuwendungsbestätigungen durch gemeinnützige Körperschaften. Wir vermitteln Ihnen ab S. 5 einen Überblick zum derzeitigen Umsetzungsstand. Da aber nicht alles, was elektronisch geht, für alle Beteiligten gut sein muss, ist Vorsicht bei der Nutzung neuer Übertragungswege angebracht, zumal es aktuell noch an der nötigen Schnittstelle seitens der Finanzverwaltung mangelt.

Bereits in der letzten Ausgabe sind wir auf die Abgrenzung wirtschaftlicher Tätigkeiten von Idealvereinen eingegangen. Nunmehr hat der BGH mit Beschluss vom 16.5.2017 einen deutlichen Spielraum für wirtschaftliche Betätigungen eröffnet und kommt damit der geplanten gesetzlichen Neuregelung zuvor – wir informieren darüber ab S. 7.

In steuerrechtlicher Sicht standen Dienstleistungen zwischen steuerbegünstigten Konzerngesellschaften ebenfalls schon häufiger im Fokus unserer NPO-Themenhefte. Einer neuen Verfügung der Finanzverwaltung sind Anhaltspunkte zur Beantwortung der Frage zu entnehmen, ob und inwieweit ein Gewinnaufschlag anzusetzen ist. Danach beschäftigen wir uns ab S.10 mit der Anwendung der sog. Übungsleiterpauschale sowie ab S. 12 mit den Voraussetzungen der Anerkennung als steuerbegünstigte Einrichtung der Wohlfahrtspflege, weil der BFH kürzlich zu den Nachweispflichten eines Zweckbetriebs Stellung genommen hat.

Schließlich enthält dieses Themenheft noch Hinweise zur Erbersatzsteuer, zur Umsetzung bilanzrechtlicher Vorgaben im Anhang sowie zur Verlängerung von Fördermaßnahmen im Rahmen der Flüchtlingshilfe. Wie immer hoffen wir, dass in diesem breiten Themenspektrum für Sie nutzbringende Hinweise und Gestaltungsimpulse enthalten sind, die Sie – gerne mit uns – in Handlungsoptionen umsetzen können.

Ihr Team von PKF

» INHALT

In dieser Ausgabe lesen Sie:

» **BRENNPUNKT**

- » Folgen negativer Zinsen für Stiftungen und andere NPO – Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit und die Haftungslage **S. 3**

» **SPENDENRECHT**

- » Elektronischer Versand von Zuwendungsbestätigungen durch gemeinnützige Körperschaften – Überblick zum derzeitigen Umsetzungsstand..... **S. 5**

» **VEREINSRECHT**

- » Idealverein und wirtschaftliche Tätigkeit – BGH eröffnet klare Spielräume für gemeinnützige Vereine **S. 7**

» **STEUERRECHT**

- » Dienstleistungen zwischen steuerbegünstigten Konzerngesellschaften – Gewinnaufschlag anzusetzen? **S. 9**
- » Übungsleiterpauschale neben Haupttätigkeit bei demselben Arbeitgeber zulässig? – Steuer- und sozialversicherungsrechtliche Voraussetzungen **S. 10**
- » Anerkennung als steuerbegünstigte Einrichtung der Wohlfahrtspflege – BFH zu den Nachweispflichten eines Zweckbetriebs **S. 12**
- » Aktuelle BFH-Entscheidung zum Gemeinnützigkeitsrecht..... **S. 13**
- » Erbersatzsteuer nur auf eigenes Stiftungsvermögen – BFH verneint Steuerpflicht für nichtrechtsfähige Stiftungen **S. 14**

» **BILANZRECHT**

- » Anhangangaben nach der Pflege- und der Krankenhaus-Buchführungs-Verordnung – Umsetzung von bilanzrechtlichen Änderungen **S. 15**

» **KURZ NOTIERT**

- » Steuerliche Vergünstigungen bei der Förderung der Hilfe für Flüchtlinge: Verlängerung bis 31.12.2018 **S. 16**

» BRENNPUNKT

Folgen negativer Zinsen für Stiftungen und andere NPO

Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit und die Haftungslage

Die aktuellen Entwicklungen an den Kapitalmärkten gehen auch an Non-Profit-Organisationen nicht spurlos vorbei. Neben den Einflüssen auf Budgethöhen und somit auf die finanziellen Möglichkeiten zur Zweckverwirklichung ergeben sich auch Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit sowie Konsequenzen für die allgemeinen Handlungspflichten und Haftungsgefahren für Vorstände bzw. Geschäftsführer.

1. Negative Zinsen als Verwahrgebühr

Die Politik des billigen Geldes führt seit geraumer Zeit dazu, dass Geldanlagen kaum noch verzinst werden. Inzwischen geht eine immer größere Zahl von Banken dazu über, für Bankguthaben negative Zinsen zu erheben.

Das Zivilrecht kennt im Zusammenhang mit Darlehen – Bankeinlagen sind nichts anderes als Darlehen der Bankkunden an die Bank – eigentlich keine „negativen Zinsen“. Denn Zinsen sind die Gebühr, die der Darlehensnehmer dafür bezahlt, das Geld zur Verfügung gestellt zu bekommen. Im Falle negativer Zinsen bekommt die Bank ein Entgelt dafür, das Geld angenommen zu haben.

Gleichwohl sind negative Zinsen zulässig, auch wenn es technisch falsch sein mag, von „Zinsen“ zu sprechen. Es handelt sich um eine Verwahrgebühr für das Geld.

» **Empfehlung:** Im Jahresabschluss der NPO sind negative Zinsen dann auch konsequent als „Nebenkosten des Geldverkehrs“ zu erfassen.

2. Behandlung negativer Zinsen im Rahmen der Gemeinnützigkeit

Negative Zinsen sind Ausgaben, und zwar im weiteren Sinne Verwaltungskosten der NPO. Die Beurteilung der negativen Zinsen fällt unterschiedlich in Abhängigkeit davon aus, ob sie in Zusammenhang mit einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb stehen oder mit sonstigen Bankkonten der NPO.

2.1 Im steuerpflichtigen Bereich

Wenn die negativen Zinsen im Zusammenhang mit einem Bankkonto entstehen, das eindeutig und ausschließlich dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet werden kann, dann fließen sie als Ausgaben in die Gewinnermittlung des steuerpflichtigen Bereichs ein. Solange dieser insgesamt Gewinne erzielt, spielen die negativen Zinsen in diesem Zusammenhang keine Rolle.

» **Empfehlung:** Vorsicht ist aber geboten, wenn im Einzelfall die negativen Zinsen insgesamt zu einem Verlust im steuerpflichtigen Bereich führen.

Negative Zinsen sind im weiteren Sinne Verwaltungskosten der NPO.



Kritisch ist die Nähe zu sehr großen Kostenblöcken

Zu hohe Verwaltungskosten können im Extremfall dazu führen, dass die Gemeinnützigkeit aberkannt wird.

2.2 Negative Zinsen als Verwaltungskosten

Wenn die negativen Zinsen nicht dem steuerpflichtigen Bereich zugeordnet werden können, dann handelt es sich bei ihnen um Verwaltungskosten der NPO. Kritisch kann dies für solche NPO werden, die ohnehin schon sehr hohe Verwaltungskosten haben. Ein zu hoher Anteil der Verwaltungskosten an den Gesamtausgaben der NPO kann im Extremfall dazu führen, dass die Gemeinnützigkeit aberkannt wird.

» **Hinweis:** Für sich genommen dürften negative Zinsen im Hinblick auf die Verwaltungskostenquote aber unproblematisch sein.

3. Stiftungsrechtliche Aspekte

3.1 Herausforderungen für Stiftungsvorstände

Für Vorstände von Stiftungen bedeutet die Existenz negativer Zinsen eine zusätzliche Herausforderung. Auf der einen Seite sind sie verpflichtet, das Stiftungsvermögen ertragsbringend anzulegen, andererseits soll es aber auch sicher angelegt sein.

Das Hamburgische Stiftungsgesetz regelt in § 4 Abs. 2: „Das Stiftungsvermögen ist von anderen Vermögen getrennt zu halten. Es ist sicher und ertragsbringend anzulegen; Umschichtungen sind in diesem Rahmen zulässig. Soweit nicht in der Satzung etwas anderes bestimmt ist, ist das Stiftungsvermö-

gen möglichst ungeschmälert zu erhalten, es sei denn, der Stifterwille kann auf diese Weise nicht verwirklicht werden.“

Im Falle negativer Zinsen ist dieser Zielkonflikt für den Stiftungsvorstand nicht aufzulösen: Es wird deswegen nicht zu beanstanden sein, wenn im Einzelfall jeweils eine Abwägung zwischen Sicherheit und Rendite vorgenommen wird, die die nicht beeinflussbare Tatsache des allgemeinen Zinsniveaus angemessen berücksichtigt.

3.2 Vermeidung von Pflichtverletzungen

Es bleibt bei der Verpflichtung des Vorstands, einen optimalen Kompromiss aus Sicherheit und Rendite in der Geldanlage zu gewährleisten. Sollte der Vorstand gegen diese Pflicht verstoßen, macht er sich ggf. schadenersatzpflichtig gegenüber der Stiftung. In Zeiten negativer Zinsen ist der Vorstand besonders

gefordert, insbesondere seine Entscheidungen und die Gründe für diese Entscheidungen zu dokumentieren. Auch wird es immer zu empfehlen sein, externe Informationen und externen Rat zu dokumentieren, soweit solche vom Stiftungsvorstand eingeholt wurden.

» **Hinweis:** Die Beurteilung, ob eine Pflichtverletzung vorliegt, erfolgt immer aus der Perspektive im Zeitpunkt der Anlageentscheidung. Deswegen müssen die Überlegungen nachvollziehbar dokumentiert werden.

4. Fazit

Negative Zinsen sind für sich genommen unschädlich. Sie sind aber bei den Anlageentscheidungen insgesamt zu berücksichtigen. Zu den dabei zu beachtenden Grundsätzen verweisen wir auf die Ausführungen in unseren NPO-Themenheften Dezember 2015 (dort S. 9 ff.) und Dezember 2016 (dort S. 7 f.).

Für die Beurteilung von Pflichtverletzungen sind nachvollziehbare Dokumentationen entscheidend.

» SPENDENRECHT

Elektronischer Versand von Zuwendungsbestätigungen durch gemeinnützige Körperschaften

Überblick zum derzeitigen Umsetzungsstand

Für die Übertragung von Zuwendungsbestätigungen existieren gesetzlich seit dem 1.1.2017 zwei Möglichkeiten: Zum einen die Versendung von maschinell erstellten Zuwendungsbestätigungen auf postalischem Weg und zum anderen nun auch die Übermittlung per Datenfernübertragung direkt an das Finanzamt. Praktisch wird die zweite Variante erst demnächst zur Verfügung stehen, da die Finanzverwaltung hierfür noch keine Schnittstelle eingerichtet hat. Im Folgenden werden die grundsätzlichen Voraussetzungen für die Nutzung beider Verfahren aufgezeigt.

1. Maschinell erstellte Zuwendungsbestätigungen

Das maschinelle Verfahren nach § 10b EStG i.V. mit R 10b.1 Abs. 4 EStR zur Erstellung von Zuwendungsbestätigungen ist grundsätzlich nur für Geldspenden zulässig, nicht für Sach- und Aufwandsspenden. Die Nutzung dieses Verfahrens ist insbesondere dann sinnvoll, wenn eine Vielzahl von Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden muss und durch die maschinelle Erstellung der Verwaltungsaufwand entsprechend verringert werden kann.

Grundvoraussetzung für die Nutzung des maschinellen Verfahrens ist, dass dies durch die

Das Finanzamt kann Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten kontrollieren.

gemeinnützige Organisation gegenüber dem Finanzamt angezeigt wird. Im Rahmen dessen muss Folgendes nachgewiesen werden:

- Zuwendungsbestätigungen entsprechen dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck mit dem Hinweis auf die Anzeige des maschinellen Verfahrens an das Finanzamt;
- eine rechtsverbindliche Unterschrift muss beim Druckvorgang als Faksimile eingeblendet oder in eingescannter Form verwendet werden;
- das Verfahren ist gegen unbefugten Eingriff gesichert;
- Verbindung zwischen Buchungen der Zahlungen in Finanzbuchhaltung und Erstellen der Zuwendungsbestätigungen besteht und die Summen können miteinander abgestimmt werden;
- Aufbau und Ablauf des bei der Zuwendungsbestätigung angewandten Verfahrens sind für die Finanzbehörden innerhalb angemessener Zeit prüfbar.

Die Zuwendungsbestätigung kann dann elektronisch an den Zuwendenden versendet werden, der diese anschließend ausdruckt und in Papierform dem Finanzamt zusammen mit weiteren Nachweisen zur Steuererklärung übermittelt.

2. Übermittlung durch Datenfernübertragung

Das Verfahren zur Übermittlung durch Datenfernübertragung wurde durch das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens vom 18.7.2016 in § 50 EStDV und in § 93c AO kodifiziert. Eine Übermittlung von Zuwendungsbestätigungen (nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz) direkt an das zuständige Finanzamt mittels Datenfernübertragung ist für Zuwendungen möglich, die der gemeinnützigen Körperschaft ab dem 1.1.2017 zufließen. Hierfür muss der jeweilige Spender die Körperschaft entsprechend bevollmächtigen.

Bei der konkreten Anwendung des Verfahrens sind folgende Aspekte zu beachten:

- Inhalt der zu übermittelnden Dateien.
- Bei natürlichen Personen als Spender: Familienname, Vorname, Geburtsdatum, Anschrift und steuerliche Identifikationsnummer.
- Bei anderen Personen als Spender (z.B. GmbH): Firma/Name, Anschrift, Steuernummer.
- Unterrichtung des Zuwendenden: Die dem Finanzamt übermittelten Daten sind dem Zuwendenden entweder elektronisch oder als Ausdruck zur Verfügung zu stellen.
- Frist zur Datenübermittlung: 28. bzw. 29. Februar des Folgejahres.
- Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflicht: Verpflichtung zur Aufzeichnung der übermittelten Daten und Aufbewahrung mit anderen entsprechenden Unterlagen bis zum Ablauf des siebten Folgejahres.
- Außenprüfung: Das Finanzamt kann Aufzeichnungs- und Übermittlungspflichten kontrollieren.

3. Beurteilung und Ausblick

Ob die Nutzung der neu eingeführten Verfahren zur Erstellung und Übermittlung von Zuwendungsbestätigungen beim Zuwendungsempfänger sinnvoll ist, ist individuell vor dem Hintergrund der organisatorischen Gesamtabläufe im Spendenwesen zu prüfen. Ein Vorteil dürfte wohl allenfalls bei einem dauerhaft hinreichend hohen Spendenaufkommen bestehen, da in diesem Fall die Verwendung entsprechender Software das Verfahren vereinfachen kann.

» **Empfehlung:** Gemeinnützige Organisationen sollten genau prüfen, ob die Nutzung des Verfahrens zur Datenfernübertragung nach der Bereitstellung der benötigten Schnittstelle durch das Finanzamt für sie vorteilhaft ist.



Betreiber von Kindertagesstätten auf dem richterlichen Prüfstand

» VEREINSRECHT

Idealverein und wirtschaftliche Tätigkeit

BGH eröffnet klare Spielräume für gemeinnützige Vereine

Einen deutlichen Spielraum für wirtschaftliche Betätigungen hat der BGH mit einem Beschluss vom 16.5.2017 gemeinnützigen Vereinen eröffnet; er kommt hiermit der geplanten gesetzlichen Neuregelung zuvor, bestimmten kleinen Initiativen den Zugang zur Rechtsform des rechtsfähigen wirtschaftlichen Vereins zu erleichtern.

In unserem letzten Themenheft hatten wir darüber berichtet, dass das Kammergericht Berlin einem Verein, dessen Zweck auf den Betrieb einer Kindertagesstätte gerichtet war, die Eintragung in das Vereinsregister wegen dessen wirtschaftlicher Tätigkeit versagt hat. In einem Fall, in dem es um die Amtslöschung eines im Vereinsregister eingetragenen Vereins ging, der ebenfalls Kindertagesstätten betrieb, hatte der BGH aufgrund der eingelegten Rechtsbeschwerde

Einordnung gemeinnütziger Vereine als Idealverein unabhängig vom Umfang des Geschäftsbetriebs

jetzt die Gelegenheit, hierzu Stellung zu beziehen.

1. Wesentliche Aussagen des BGH zur Vereinstätigkeit

1.1 Nebenzweckprivileg

Auch ein Idealverein darf zur Erreichung seiner ideellen Ziele unternehmerische Tätigkeiten entfalten, sofern diese dem nichtwirtschaftlichen Hauptzweck zu- und untergeordnet sowie Hilfsmittel zu dessen Erreichung sind (sog. Nebenzweckprivileg).

1.2 Indizwirkung der Gemeinnützigkeit

Der BGH stellt für die Beurteilung des Vorliegens des Nebenzweckprivilegs wesentlich auf die Anerkennung des Vereins als gemeinnützig i.S. der §§ 51 ff. AO ab. Er weist darauf hin, dass der historische Gesetzgeber den gemeinnützigen Verein als einen Regelfall eines Idealvereins angesehen habe, der nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet sei.

1.3 Umfang des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs

Der BGH weist in seiner Entscheidung des Weiteren darauf hin, dass der Umfang des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nicht gegen die Einordnung des Vereins als Idealverein spricht, wenn die hieraus erwirtschafteten Mittel zur Erreichung der ideellen Zwecke erforderlich sind bzw. der Satzungszweck unmittelbar mit den wirtschaftlichen Aktivitäten erfüllt wird.

1.4 Wettbewerbsverzerrung/Gläubigerschutz

Der BGH sieht keine größeren Gefahren für den Rechtsverkehr, wenn ein Verein einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb in einer

bestimmten Größe unterhält, um die für den ideellen Zweck erforderlichen Mittel zu erwirtschaften. Nach seiner Auffassung sind ein schwächerer Gläubigerschutz sowie drohende Wettbewerbsverzerrungen keine Argumente gegen die Qualifizierung als Idealverein.

2. Auswirkungen der neuen BGH-Rechtsprechung

In den vergangenen Jahren wurden Vereine mit eigenen wirtschaftlichen Aktivitäten von einzelnen Instanzgerichten nicht zur Eintragung ins Vereinsregister zugelassen bzw. es wurde das Verfahren zur Löschung eingeleitet.

Die Bundesregierung hatte im Hinblick auf diese Entwicklung zur Förderung des bürgerschaftlichen Engagements eine Änderung des § 22 BGB angeregt. Demnach sollte es kleinen Initiativen, deren Zweck auf die Verfolgung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs von geringem Umfang gerichtet ist, möglich sein, die Rechtsfähigkeit zu erlangen, wenn die Zweckverfolgung in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft unzumutbar ist. Im Hinblick auf den BGH-Beschluss wurde die vorgeschlagene Änderung des § 22 BGB nun wieder gestrichen.

3. Ausblick

Der BGH-Beschluss ist zu begrüßen, da er weit über die geplante Gesetzesänderung hinausreicht und nun für Klarheit sorgt. Zukünftig sollte regelmäßig bei Vorliegen der Gemeinnützigkeit die Eintragungsfähigkeit des Vereins gegeben sein. Bedeutsam ist auch die Feststellung des BGH, dass nicht der Umfang der wirtschaftlichen Tätigkeit, sondern deren Zweck ausschlaggebend ist.

Der BGH-Beschluss ist zu begrüßen, da er weit über die geplante Gesetzesänderung hinausreicht und nun für Klarheit sorgt.

» STEUERRECHT

Dienstleistungen zwischen steuerbegünstigten Konzerngesellschaften

Gewinnaufschlag anzusetzen?

Im NPO-Themenheft vom Oktober 2016 haben wir bereits zu Verrechnungspreisen im gemeinnützigen Konzern Stellung bezogen und sind zusammenfassend zu dem Schluss gelangt, dass im steuerbegünstigten Bereich weitestgehend auf die Erhebung eines Gewinnaufschlags verzichtet werden kann. In der Verfügung vom 18.1.2017 hat die Oberfinanzdirektion Nordrhein-Westfalen (OFD NRW) zu den Dienstleistungen zwischen steuerbegünstigten Konzerngesellschaften noch einmal klärend Stellung bezogen.

1. Differenzierung zwischen gemeinnützigkeitsrechtlicher und ertragsteuerlicher Betrachtung

Dabei unterscheidet die OFD-Verfügung zwischen der gemeinnützigkeitsrechtlichen und der ertragsteuerlichen Betrachtung:

- (1) Gemeinnützigkeitsrechtlich kann der gesellschaftsrechtlich veranlasste Verzicht auf die Vereinbarung eines marktüblichen Entgelts unschädlich sein, wenn die ersparten Mittel von der begünstigten Gesellschaft für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden. Davon ist auszugehen, wenn die Leistung für den ideellen Bereich oder einen Zweckbetrieb (§§ 65 ff. AO) des Empfängers erfolgt.
- (2) Die ertragsteuerliche Behandlung verbilligter Leistungen zwischen steuerbegünstigten Konzerngesellschaften richtet sich – unabhängig von der gemeinnützigkeitsrechtlichen Sicht – allein nach den allgemeinen Grundsätzen der Einkommensermittlung. Danach ist auch bei gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlichen verbilligten Leistungen das Vorliegen einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) zu prüfen.

2. Abgrenzung von Leistungen mit und ohne Aufschlag

Verbilligte oder unentgeltliche Leistungen einer Muttergesellschaft an ihre Tochter- oder Enkelgesellschaft stellen mangels Einlagefähigkeit keine verdeckten Einlagen dar. Die Frage einer Einkommenserhöhung in Höhe des Entgeltverzichts bzw. -teilverzichts stellt sich daher nicht.

Gegen Entgelt erbrachte Leistungen (z.B. IT, Buchführung, Geschäftsführung, etc.) begründen bei der leistenden steuerbegünstigten Konzerngesellschaft (Tochter-, Schwester- bzw. Enkelgesellschaft) einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb nach § 14 AO. Dieser ist i.d.R. als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nach § 64 AO zu qualifizieren. Der Verzicht auf die Vereinbarung eines marktüblichen Entgelts ist gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich, allerdings führt das ertragsteuerlich bei der leistenden Gesellschaft zu einer vGA in Höhe des Differenzbetrags zwischen dem tatsächlichen und dem marktüblichen Entgelt.

In der Folge kommt es bei der leistenden Konzerngesellschaft im Rahmen der Gewinnermittlung beim jeweiligen steuerpflichtigen Geschäftsbetrieb zu einer ertragsteuerlichen Hinzurechnung des angemessenen Gewinnaufschlags. Bei der empfangenden Konzerngesellschaft gibt es keine ertragsteuerlichen Auswirkungen, da diese Dienstleistungen i.d.R. Zweckbetriebsausgaben darstellen.

» **Fazit:** Bei Leistungen zwischen Konzerngesellschaften im steuerbegünstigten Bereich kann auf einen Gewinnaufschlag verzichtet werden, nicht dagegen bei Leistungen von einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb bzw. einer gewerblichen Konzerngesellschaft an andere Konzerngesellschaften.

Die leistende Konzerngesellschaft muss mit einer ertragsteuerlichen Hinzurechnung des angemessenen Gewinnaufschlags rechnen.



Leitung von Freizeitangeboten als Ausfluss der Haupttätigkeit?

Übungsleiterpauschale neben Haupttätigkeit bei demselben Arbeitgeber zulässig?

Steuer- und sozialversicherungsrechtliche Voraussetzungen

Wird zusätzlich zu einer Haupttätigkeit bei demselben Arbeitgeber eine Nebentätigkeit ausgeübt, kann diese unter bestimmten Voraussetzungen mit der sog. Übungsleiterpauschale steuer- und auch sozialversicherungsfrei vergütet werden.

1. Rechtlicher Rahmen

Einnahmen für bestimmte nebenberufliche Tätigkeiten können unter bestimmten Voraussetzungen steuerfrei sein. Häufiger Anwendungsfall ist die sog. Übungsleiterpauschale gem. § 3 Nr. 26 EStG. Demnach sind Einnahmen für nebenberufliche Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare Tätigkeiten, für neben-

berufliche künstlerische Tätigkeiten sowie für die nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen bis zu einem Höchstbetrag von 2.400 € steuerfrei, wenn diese Tätigkeiten der Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke dienen und Arbeitgeber bzw. Auftraggeber eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine steuerbefreite Körperschaft ist. Die nebenberufliche Tätigkeit kann sowohl selbstständig als auch unselbstständig ausgeübt werden.

Die Sozialversicherung folgt der einkommensteuerrechtlichen Behandlung. So wird in der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) geregelt, dass steuerfreie Einnahmen gem. § 3 Nr. 26 EStG nicht dem Arbeitsentgelt hinzuzurechnen sind.

Steuerfreie

Vergütung von

Nebentätigkeiten:

Ja, aber begrenzt.

In der Praxis zeigt sich, dass die sozialversicherungsrechtliche Behandlung nicht immer mit der steuerrechtlichen Behandlung übereinstimmt. Mit einem solchen Fall hatte sich kürzlich das Landessozialgericht Baden-Württemberg (LSG) zu befassen.

2. Aktuelle Rechtsprechung

Der Entscheidung des LSG (Urteil vom 18.10.2016, Az.: L-11-R-3254/14) lag folgender Sachverhalt zugrunde: Ein gemeinnütziger Verein – hier eine Selbsthilfeorganisation für Menschen mit Behinderung – bietet neben der ambulanten Betreuung von etwa 50 Mitgliedern auch Gruppen- und Sportangebote für sämtliche Mitglieder an. Für die ambulante Betreuung beschäftigt der Verein qualifizierte Arbeitnehmer/innen als Fachkräfte. Manche dieser Arbeitnehmer/innen leiten zusätzlich auch die Gruppen- und Sportangebote. Die Tätigkeit „Leitung der Freizeitangebote“ wird im Rahmen einer nebenberuflichen Tätigkeit mit einer Aufwandsentschädigung (Übungsleiterpauschale) vergütet. Die Gewährung der Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 26 EStG für diese Aufwandsentschädigungen wurde seitens des für den Verein zuständigen Finanzamts im Wege einer Anrufungsauskunft bestätigt.

Der Sozialversicherungsträger kam zu dem Ergebnis, die Leitung der Freizeitangebote sei Ausfluss der Haupttätigkeit und somit nicht nebenberuflich und unterwarf die Einnahmen der Sozialversicherung.

Entgegen der Ansicht des Sozialversicherungsträgers entschied das LSG, dass die Vergütungen für die nebenberuflich ausgeübte Tätigkeit als Leiter der Freizeitangebote, die sich im Rahmen der Übungsleiterpauschale bewegen, nicht nur steuerfrei, sondern auch beitragsfrei seien. Als steuerfreie Einnahmen stellen sie, so das LSG, kein Arbeitsentgelt dar.

Arbeitsentgelt seien zwar alle laufenden oder einmaligen Einnahmen aus einer Beschäfti-

gung, unabhängig davon, ob ein Rechtsanspruch auf die Einnahmen besteht, unter welcher Bezeichnung oder in welcher Form sie geleistet werden und ob sie unmittelbar aus der Beschäftigung oder im Zusammenhang mit ihr erzielt werden. Steuerfreie Aufwandsentschädigungen – wie auch die Übungsleiterpauschale – seien jedoch kein Arbeitsentgelt.

Grundsätzlich seien die zwei Beschäftigungen beim selben Arbeitgeber sozialversicherungsrechtlich als einheitliche Beschäftigung zu werten. Für die Frage der Sozialversicherungspflicht im Hinblick auf die einzelnen Beschäftigungen komme es jedoch auf die steuerrechtliche Wertung dieser Beschäftigungen an. Ist das Gesamtentgelt in einen steuerpflichtigen und einen steuerfreien Entgeltteil aufzuteilen, ist für Zwecke der Sozialversicherung entsprechend vorzugehen.

3. Fazit und Empfehlung

Liegen die Voraussetzungen des § 3 Nr. 26 EStG vor, kann die Nebentätigkeit unabhängig davon, ob die Haupttätigkeit bei demselben Arbeitgeber ausgeübt wird, mit einer Übungsleiterpauschale steuer- und sozialversicherungsfrei vergütet werden. Bei einer nebenberuflichen Tätigkeit beim hauptberuflich beschäftigten Arbeitgeber ist darauf zu achten, dass beide Tätigkeiten nicht gleichzeitig sind und der Arbeitnehmer mit der Nebentätigkeit keine ihm aus seinem Dienstverhältnis obliegende Nebenpflicht erfüllt.

Es empfiehlt sich, die Anwendung von § 3 Nr. 26 EStG mit dem zuständigen Finanzamt im Vorfeld abzustimmen. Aufgrund des aktuellen LSG-Urteils bindet diese Beurteilung auch den Sozialversicherungsträger.

Zum Nachweis der Voraussetzungen sollte eine gesonderte Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer über die Nebentätigkeit getroffen werden, aus der die Art der Tätigkeit und deren Umfang eindeutig zu entnehmen sind.

Es ist darauf zu achten, dass der Arbeitnehmer mit der Nebentätigkeit keine ihm aus seinem Dienstverhältnis obliegende Nebenpflicht erfüllt.



Der Nachweis der Leistungen an hilfsbedürftige Personen erfordert geeignete Aufzeichnungen

Anerkennung als steuerbegünstigte Einrichtung der Wohlfahrtspflege

Bundesfinanzhof zu den Nachweispflichten eines Zweckbetriebs

Die Anerkennung als steuerbefreite Einrichtung der Wohlfahrtspflege setzt in aller Regel den Nachweis voraus, dass die Leistungen mindestens zu zwei Dritteln den in § 53 AO genannten hilfsbedürftigen Personen zugutekommen. Beweiserleichterungen gelten weiterhin nur ausnahmsweise.

1. Steuerbegünstigung der Wohlfahrtspflege

Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb einer steuerbegünstigten Einrichtung ist steuerpflichtig, wenn es sich nicht um einen Zweckbetrieb (z.B. um eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege i.S. von § 66 AO) handelt.

Dies ist gem. § 66 Abs. 3 AO der Fall, wenn mindestens zwei Drittel der Leistungen den hilfsbedürftigen Personen i.S. des § 53 AO zugutekommen. Den Nachweis dafür muss der Steuerpflichtige durch geeignete Aufzeichnungen erbringen.

2. Geeignetheit der Aufzeichnungen zur Nachweisführung

Am Beispiel eines Familienhotels hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem Urteil vom 21.9.2016, Az.: V R 50/15, u.a. klargestellt, dass die Beweiserleichterungen des ab 1.1.2013 eingeführten § 53 Nr. 2 Satz 8 AO nur unter engen Voraussetzungen gelten. Einrichtungen, deren Leistungen nicht typischerweise nur Hilfsbedürftigen zugutekommen (z.B. Suppenkü-

Beweiserleichterungen gelten nur begrenzt.

chen, Obdachlosenheime usw.), müssen konkrete Nachweise anhand von Aufzeichnungen führen können.

Den Aufzeichnungen muss nicht nur zu entnehmen sein, wem die Unterstützungen in welchem Umfang wertmäßig zugutekommen. Vielmehr müssen sie auch Aufschluss darüber geben, aufgrund welcher Ermittlungsart (Registrierung, statistische Erfassung, Ausgabe von Ausweisen) der Steuerpflichtige seine Leistungsempfänger den in § 53 AO genannten Personengruppen zugeordnet hat.

Im konkreten Fall hatte ein Familienhotel Leistungen sowohl an wirtschaftlich hilfsbedürftige als auch an andere Familien erbracht. Der BFH forderte hier, die Angaben zur wirtschaftlichen Situation der Gäste im Rahmen der Registrierung mittels eines kurzen – nicht zu kompliziert gefassten – Standardformulars abzufragen. Die vom Steuerpflichtigen vorgebrachten Zumutbarkeitsgesichtspunkte hielt er für irrelevant. Soweit sich Gäste weigerten, ein solches Formular zur Hilfsbedürftigkeit auszufüllen, gehe dies zu seinen Lasten. Die Darlegung, dass eine Abfrage der Angaben unmöglich gewesen sei, will der BFH allenfalls in Ausnahmefällen gelten lassen.

3. Rechtsfolgen eines gescheiterten Nachweises

Kann bei Leistungen an unterschiedliche Empfänger

der 2/3-Nachweis für einen Betrieb der Wohlfahrtspflege nicht geführt werden, liegt in vollem Umfang ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor, sofern die Zweckbetriebseigenschaft sich nicht aus den übrigen Normen der §§ 65 bis 68 AO ergibt.

Die vorstehenden Grundsätze hinsichtlich der Anforderungen an die zu erbringenden Nachweise gelten nicht nur für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege. Vielmehr dürften sie immer dann zu beachten sein, wenn eine steuerbegünstigte Einrichtung Leistungen an unterschiedliche Personenkreise erbringt und daraus Einnahmen erzielt.

» **Empfehlung:** Um die Nachweisanforderungen des BFH erfüllen zu können, sind steuerbegünstigte Einrichtungen oft auf die Mithilfe der Leistungsempfänger angewiesen. Soweit Angaben nicht oder nicht vollständig gemacht werden, sollten die Leistungen zu anderen Bedingungen erbracht und getrennt erfasst werden. Steuerlich werden die Leistungen dann zumeist eindeutig aufteilbar zwischen einem steuerbegünstigten Zweckbetrieb und einem parallel bestehenden steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb sein, so dass eine Einordnung als in vollem Umfang steuerpflichtig vermieden werden kann.

In letzter Minute:

In unserem letzten Heft hatten wir von einem für den Kläger negativen Urteil des FG Hamburg berichtet, in dem es u. a. um Mittelfehlverwendung und Spendenhaftung ging. Mit dem am 9.8.2017 veröffentlichten Revisionsurteil hat der BFH dieses FG-Urteil aufgehoben.

Zur zeitnahen Mittelverwendung haben die Münchener BFH-Richter folgenden Leitsatz aufgestellt: Dem **Gebot zeitnaher Mittelverwendung** (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) ist nicht nur dann Genüge getan, wenn das konkrete Guthaben, das auf einem projektbezogenen Bankkonto der gemeinnützigen Körperschaft durch Spendeneingänge entstanden ist, innerhalb der gesetzlichen Mittelverwendungsfrist für die gemeinnützigen Zwecke verwendet wird.

Es genügt vielmehr, wenn die projektbezogenen Aufwendungen innerhalb der gesetzlichen Frist von einem anderen Bankkonto der gemeinnützigen Körperschaft bezahlt werden.

» **Hinweis:** Das BFH-Urteil stammt vom 20.3.2017 (Az.: X R 13/15). Wir werden darauf im nächsten Themenheft näher eingehen. Vorab eingehende Anfragen beantwortet gerne Ihr PKF-Partner.

Im Übrigen beschäftigt sich der BFH in diesem Urteil mit den Voraussetzungen der Förderung des Umweltschutzes gem. § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO sowie den Grenzen der allgemeinpolitischen Betätigung einer steuerbegünstigten Körperschaft im Hinblick auf das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO.

Erbersatzsteuer nur auf eigenes Stiftungsvermögen

BFH verneint Steuerpflicht für nicht-rechtsfähige Stiftungen

Aktuellen Versuchen der Finanzverwaltung, nichtrechtsfähige Familienstiftungen zur Erbersatzsteuer heranzuziehen, hat der BFH mit einem Urteil vom 25.1.2017 ein Ende bereitet; ein entsprechendes Urteil des FG Köln vom 25.5.2016 wurde aufgehoben.

1. Erbersatzsteuerliche Streitfragen bei Stiftungen

Im 19. Jahrhundert wurde eine Vielzahl von Stiftungen errichtet, die zunächst der Versorgung und/oder Ausbildung von mehr oder weniger bedürftigen Familienangehörigen dienen sollten und später oder nachrangig auch der Allgemeinheit. In vielen Fällen handelte es sich um Stiftungen ohne eigene Rechtspersönlichkeit, die oft in die Verwaltung einer Kommune gegeben wurden. Manche dieser nichtrechtsfähigen Stiftungen fördern heute noch vorwiegend Angehörige der/s Stifter/in.

Die Finanzverwaltung ordnet solche Stiftungen i.d.R. als privatnützige steuerpflichtige Familienstiftungen ein, während die Kommunen sie oft für öffentlich-rechtlich halten.

Zusätzlich zu diesem langjährigen Streitthema haben einige Finanzämter in den letzten Jahren Versuche unternommen, von ihnen als Familienstiftungen eingeordnete inländische nichtrechtsfähige Stiftungen auch zur Erbersatzsteuer heranzuziehen, obwohl das Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) nur rechtsfähige Familienstiftungen kennt. Mit der Erbersatzsteuer werden Stiftungsvermögen von Familienstiftungen alle 30 Jahre der Erbschaftsteuer unterzogen, indem ein Erbfall an zwei Kinder fingiert wird. Die Finanzverwaltung vertrat dazu die Auffassung, dass der Gesetzgeber des ErbStG insoweit auch nichtrechtsfähige Stiftungen erfassen wollte. Letztendlich lag dem eine wirtschaftliche Betrachtungsweise zugrunde.

2. Klarstellung des BFH: Keine Steuerpflicht

Während das FG Köln dem mit seinem Urteil vom 25.5.2016 (Az.: 7 K 291/16) zunächst gefolgt war, hat der BFH nun klargestellt, dass es für die Entstehung der Erbersatzsteuer nicht darauf ankommt, wem ein Stiftungsvermögen wirtschaftlich zuzurechnen ist, sondern ausschließlich auf die zivilrechtliche Eigentumslage. Da eine nichtrechtsfähige Stiftung kein eigenes Vermögen haben kann, sondern das Stiftungsvermögen im Eigentum des Stiftungsträgers steht, entsteht keine Erbersatzsteuer (Urteil vom 25.1.2017, Az.: II R 26/16).

» **Hinweis:** Zu beachten ist, dass die zivilrechtliche Eigentumslage nur bei der Erbschaftsteuer den steuerlichen Maßstab bildet. Körperschaftsteuerlich bleibt es bei der bisherigen Rechtslage, dass nichtrechtsfähige Stiftungen der Körperschaftsteuer unterliegen können (vgl. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG).

Fingierter Erbfall an zwei Kinder gilt nicht für nicht-rechtsfähige Stiftungen

Mit der Erbersatzsteuer werden Stiftungsvermögen von Familienstiftungen alle 30 Jahre der Erbschaftsteuer unterzogen, indem ein Erbfall an zwei Kinder fingiert wird.



» BILANZRECHT

Anhangangaben nach der Pflege- und der Krankenhaus-Buchführungs-Verordnung

Umsetzung von bilanzrechtlichen Änderungen

Mit dem im Juli 2015 in Kraft getretenen Bilanzrichtlinien-Umsetzungsgesetz (BilRUG) sind auch die Vorschriften der Pflegebuchführungs-Verordnung (PBV) und der Krankenhausbuchführungs-Verordnung (KHBV) angepasst worden; wir berichteten darüber ausführlich in unseren Themenheften Dezember 2015 und 2016. Die geänderten Rechnungslegungsregelungen waren erstmals auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2015 beginnen – also bei dem Kalenderjahr entsprechenden Geschäftsjahren erstmals für das Geschäftsjahr 2016. Nach unseren Erfahrungen ergaben sich dabei u.a. Unsicherheiten bei der Aufstellung des Anhangs, der neben der Bilanz und der GuV dritter Bestandteil des Jahresabschlusses von Pflegeeinrichtungen bzw. Krankenhäusern ist. Dies nehmen wir zum Anlass, das Thema im Folgenden noch einmal kurz zu beleuchten.

1. Pflegeeinrichtungen und Krankenhäuser in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft

Pflegeeinrichtungen und Krankenhäuser in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft – also GmbH, KGaA oder AG – haben gem. § 1 Abs. 3 KHBV bzw. § 8 Abs. 1 PBV das Wahlrecht, bei der Aufstellung, Feststellung und Offenlegung ihres Jahresabschlusses für die Bilanz und die GuV nicht die ansonsten vorgeschriebenen handelsrechtlichen Gliederungsvorschriften der §§ 266 und 275 HGB anzuwenden, sondern stattdessen Bilanz und GuV nach den Vorschriften der PBV bzw. der KHBV zu gliedern.

Die Inanspruchnahme dieses Wahlrechts entbindet die Einrichtungen aber nicht, die Vorschriften des HGB zum Anhang vollumfänglich – ggf. unter Beachtung größenabhängiger Erleichterungen – anzuwenden. Somit sind auch Pflegeeinrichtungen und Krankenhäuser in der Rechtsform der Kapitalgesellschaft bezüglich des Anhangs umfassend von den Änderungen des BilRUG betroffen und haben diese zu beachten.

2. Pflegeeinrichtungen und Krankenhäuser, die keine Kapitalgesellschaften sind

Für Pflegeeinrichtungen und Krankenhäuser, die originär nach der PBV bzw. KHBV zur kaufmännischen Rechnungslegung verpflichtet sind, also insbesondere für Stiftungen und Vereine, haben sich durch das BilRUG eher geringfügige Änderungen der Angabepflichten im Anhang ergeben.

Die PBV und die KHBV regeln die Angabepflichten im Anhang – abgesehen von branchenspezifischen Anlagen- und Fördernachweisen – durch Verweis auf ausgewählte Vorschriften des HGB (insbesondere auf §§ 265 Abs. 2, § 277 Abs. 3 Satz 1, § 284 Abs. 2 Nr. 1 und 2 HGB und Art. 28 EGHGB). Diese Vorschriften sind allerdings durch das BilRUG nicht geändert worden.

Nach § 284 Abs. 2 Nr. 1 HGB müssen im Anhang die auf die Posten der Bilanz und der GuV angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden angegeben werden; nach Nr. 2 sind die Abweichungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden anzugeben und zu begründen, zudem ist deren Einfluss auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage gesondert darzustellen.

Die genannten Vorschriften haben durch das BilRUG zwar inhaltlich keine Änderung erfahren; allerdings ergeben sich durch die Neudefinition der Umsatzerlöse sowie mit dem Wegfall der Posten „Außerordentliche Erträge“, „Außerordentliche Aufwendungen“ sowie „Weitere Erträge“ im Anhang Angabepflichten, um die Vergleichbarkeit i.S. des § 265 Abs. 1 HGB mit dem Vorjahr zu herzustellen.

» **Empfehlung:** Sinnvoll erscheint hierfür neben verbalen Erläuterungen eine Überleitungstabelle, in der die Posten der GuV nach den neuen Gliederungsvorschriften denen des Vorjahres nach den alten Gliederungsvorschriften sowie zusätzlich denen des Vorjahres mit angepassten Vorjahreszahlen gegenübergestellt werden.

» KURZ NOTIERT

Steuerliche Vergünstigungen bei der Förderung der Hilfe für Flüchtlinge: Verlängerung bis 31.12.2018

Am 6.12.2016 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den zeitlichen Anwendungsbereich des BMF-Schreibens vom 22.9.2015, das in unserem Themenheft „Steuerliche Grenzöffnung für Flüchtlinge“ (Dezember 2015) ausführlich behandelt wurde, um zwei Jahre verlängert.

(1) Zeitlicher Anwendungsbereich: Die im BMF-Schreiben vom 22.9.2015 festgelegten steuerlichen Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge galten ursprünglich für Maßnahmen, die in dem Zeitraum vom 1.8.2015 bis 31.12.2016 durchgeführt wurden. Dieser Zeitraum wurde mit Schreiben vom 6.12.2016 über den 31.12.2016 hinaus auf alle Maßnahmen erweitert, die bis zum 31.12.2018 durchgeführt werden.

(2) Überblick: Hier noch einmal die wesentlichen Regelungen:

- Vereinfachter Zuwendungsnachweis für sämtliche Spenden an gemeinnützige Organisationen, deren Sat-

zungszweck die Förderung von Flüchtlingen umfasst, gilt ohne betragsmäßige Beschränkung, sofern die Spenden vom Spendenempfänger auf Sonderkonten verbucht werden;

- steuerliche Abziehbarkeit von Spenden an nicht steuerbegünstigte Spendensammler bei Zahlung der Spenden auf ein Treuhandkonto und Weiterleitung an gemeinnützige Organisationen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge;
- Sammlung von Spenden durch gemeinnützige Organisationen unabhängig von ihrem Satzungszweck im Rahmen von Sonderaktionen für die Hilfe für Flüchtlinge;
- steuerunschädliche Verwendung von noch nicht verwendeten Mitteln, die keiner anderweitigen Bindung unterliegen, zur Unterstützung von Flüchtlingen ohne satzungsmäßige Regelung der Flüchtlingshilfe;
- Verzicht von Arbeitnehmern auf Teile des Arbeitslohns zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung als steuerfreie Arbeitslohnspende.

Impressum

PKF FASSELT SCHLAGE Partnerschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft · Rechtsanwälte

10829 **Berlin** · EUREF-Campus 10/11 · Tel. +49 30 306 907-0
 47059 **Duisburg** · Schifferstraße 210 · Tel. +49 203 30001-0
 20354 **Hamburg** · Jungfernstieg 7 · Tel. +49 40 35552-0

39340 **Haldensleben** · Hagenstr. 38 · Tel. +49 3904 66 38-0
 56410 **Montabaur** · Aubachstraße 13 · Tel. +49 2602 93 11-0
 56856 **Zell (Mosel)** · Schlossstraße 34 · Tel. +49 6542 96300-0

38100 **Braunschweig** · Güldenstraße 28 · Tel. +49 531 2403-0
 60325 **Frankfurt** · Ulmenstr. 37-39 · Tel. +49 69 17 00 00-0
 50670 **Köln** · Gereonstraße 34-36 · Tel. +49 221 1643-0

38350 **Helmstedt** · Bötticherstr. 51 · Tel. +49 5351 12 01-0
 18055 **Rostock** · Am Vögenteich 26 · Tel. +49 381 491 24-0

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dieser PKF* Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Fasselt Schlage ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Fasselt Schlage übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf-fasselt.de einsehbar.