

novus

GESUNDHEITSWESEN

Von der Liquiditäts-
planung zum
Liquiditäts-
management

Organisatorische
Eingliederung als
Voraussetzung der
umsatzsteuerlichen
Organschaft

Entwicklung einer
Sourcing-Strategie
für die IT-Innenrevision



Von der Liquiditätsplanung zum Liquiditätsmanagement



Brent Schanbacher
Wirtschaftsprüfer/Steuerberater und
Partner bei Ebner Stolz
CoC Gesundheitswesen

Uneingeschränkte Zahlungsfähigkeit ist für Krankenhäuser wie für alle Unternehmen die wichtigste Grundlage für die kurzfristige und nachhaltige Existenzsicherung. Gleichwohl zeigt sich immer wieder, dass trotz zunehmend wirtschaftlich schwierigerer Rahmenbedingungen im Gesundheitswesen Liquiditätsmanagement zur aktiven Steuerung und Optimierung der verfügbaren Mittel häufig nur unzureichend betrieben wird. Dabei ist bei einem sehr „cash-nahen Geschäft“ mit regelmäßigen Zahlungseingängen durch fortlaufende Leistungsabrechnung mit den Krankenkassen und monatlich wiederkehrenden hohen Auszahlungen für Personal und medizinischen Sachbedarf eine genaue Kenntnis der wesentlichen Einflussfaktoren für die Liquidität von elementarer Bedeutung.

Jenseits dieser Mindestanforderungen ist klar, dass nur bei ausreichender Liquidität und genauer Kenntnis der wesentlichen Liquiditätstreiber und Zahlungsströme eine operative und strategische Unternehmenssteuerung über die bloße Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs im Status Quo hinaus möglich ist. Krankenhäuser bewegen sich in einem zunehmend wettbewerbsintensiven Marktumfeld bei gleichzeitig schwieriger wirtschaftlicher Situation. Beispielsweise müssen eigenmittelfinanzierte Investitionen getätigt werden, um für Patienten attraktiv zu bleiben oder mit dem medizinischen Fortschritt mitzuhalten.

Wichtige Anforderung an eine Liquiditätsplanung ist die transparente Darstellung aller Ein- und Auszahlungen. In der Praxis wird hierfür zwischen einer laufend fortzuschreibenden kurz-, mittel- und langfristigen Betrachtung unterschieden. Während bei entsprechend angespannter Liquiditätssituation die kurzfristige Liquidität wochenweise überwacht werden sollte, ist für einen Zeitraum von einem Jahr eine monatliche Darstellung regelmäßig ausreichend und üblich. Die langfristige Liquidität wird dann auf Jahresbasis geplant, wobei die unterjährige Entwicklung bei gleichbleibendem Geschäftsumfang bereinigt um Sondereffekte fortgeschrieben werden kann.

Grundlage und wichtige Informationsquelle für die Liquiditätsplanung ist ein aussagekräftiges und valides Reporting zur Ist-Situation. Dies sollte als integriertes System die wesentlichen leistungs- und finanzwirtschaftlichen Informationen zur Leistungs- und Erlösentwicklung, zur Personalentwicklung und zu den Sachkosten zeitnah bereitstellen. Je zeitnäher das Reporting zur Berichtsperiode vorliegt, desto wertvoller sind die vermittelten Informationen.

Jede Planung stellt auch immer eine Zielsetzung dar. Wichtige Aufgabe des Liquiditätsmanagements ist es, Transparenz zu schaffen und ein Verständnis über Liquiditätstreiber zu entwickeln, um durch eine aktive Steuerung von Zahlungen, die Zielwerte zu erreichen. Um der jeder Planung innewohnenden Unsicherheit Rechnung zu tragen, kann es Sinn machen, verschiedene alternative Szenarien zu betrachten. Für eine bevorstehende größere Baumaßnahme kann es angebracht sein, neben dem erwarteten Verlauf mit den vereinbarten Zahlungszeitpunkten auch ein worst-case-Szenario für den Fall von Bauverzögerungen oder Budgetüberschreitungen zu planen.

Liquiditätsmanagement wird auch für Krankenhäuser immer wichtiger. Nachdem in einem ersten Schritt die notwendige Transparenz hergestellt ist, können alleine durch organisatorische Maßnahmen oftmals größere Liquiditätspotenziale gehoben werden. Diese geben Sicherheit und können Handlungsspielräume eröffnen.

Sehr gerne stehen wir für einen Gedankenaustausch zur Verfügung. Sprechen Sie uns einfach an!



INHALT

■ STEUERRECHT

Umsatzsteuerbefreiung einer Privatklinik	4
Vorsteuerabzug aus allgemeinen Aufwendungen des Unternehmens	4
Organisatorische Eingliederung als Voraussetzung der umsatzsteuerliche Organschaft	4
Umsatzsteuerfreiheit eines ärztlichen Notfalldienstes	5
Gemeinnützigkeit einer kommunalen Rettungsdienst-GmbH	5
Anpassung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung an das Ehrenamtsstärkungsgesetz	6

■ RECHT

Nichteinteilung einer Krankenschwester zu Nachtschichten	8
--	---

■ UNTERNEHMENSBERATUNG

Deckungsbeitragsrechnung als Steuerungsinstrument im Krankenhaus	9
Entwicklung einer Sourcing-Strategie für die IT-Innenrevision	10

■ INTERN

12

Umsatzsteuerbefreiung einer Privatklinik

Anders als im Fall einer Einrichtung des öffentlichen Rechts sind Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen einer Privatklinik nur dann umsatzsteuerfrei, wenn zusätzliche Voraussetzungen erfüllt werden. So unterliegen die Umsätze etwa dann nicht der Umsatzsteuer, wenn es sich um ein nach § 108 SGB V zugelassenes Krankenhaus handelt.

Nach Auffassung des FG Münster widerspricht diese Regelung den EU-rechtlichen Vorgaben, wenn eine nicht zugelassene Privatklinik die Umsatzsteuerbefreiung selbst dann nicht in Anspruch nehmen kann, wenn sie genau die gleichen Heilbehandlungen zu gleichen Bedingungen erbringt wie öffentlich-rechtliche oder zugelassene Kliniken. Mit Urteil vom 18.3.2014 (Az. 15 K 4236/11 U) gewährte das Gericht einer psychotherapeu-

tischen Privatklinik ohne Zulassung nach § 108 SGB V die Umsatzsteuerbefreiung für ihre psychotherapeutischen Leistungen in unmittelbarer Anwendung der EU-Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. V R 20/14), so dass abzuwarten bleibt, ob der BFH der Rechtsauffassung des FG Münster folgt.

Vorsteuerabzug aus allgemeinen Aufwendungen des Unternehmens

Vorsteuerbeträge aus allgemeinen Aufwendungen des Unternehmens, die in die Preise für erbrachte entgeltliche Leistungen einkalkuliert werden, können entsprechend dem Verhältnis der zum Vorsteuerabzug berechtigenden Umsätze zum Gesamtumsatz abgezogen werden.

Im Einklang mit der Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 24.4.2013, Az. XI R 25/10, DStR 2013, S. 1544) ist laut Schreiben des BMF vom 10.4.2014 (Az. IVD 2 - S 7306/13/10001, DStR 2014, S. 805) bei der Ermittlung des Aufteilungsschlüssels regelmäßig auf das Verhältnis der gesamten Umsätze im Besteuerungszeitraum abzustellen. Wird deshalb

im Voranmeldungsverfahren ein vorläufiger Aufteilungsschlüssel herangezogen, der z. B. auf der Grundlage der Umsätze des vorangegangenen Jahres ermittelt wurde, ist ein davon abweichender endgültiger Aufteilungsschlüssel in der Jahresfestsetzung zu berücksichtigen. Daraus kann sich somit eine Berichtigung des Vorsteuerabzugs ergeben.

Organisatorische Eingliederung als Voraussetzung der umsatzsteuerliche Organschaft

Der BFH modifizierte mit Urteil vom 8.8.2013 (Az. V R 18/13, DStR 2013, S. 1883) seine bisherige Rechtsprechung und entschied, dass die organisatorische Eingliederung als Voraussetzung der umsatzsteuerlichen Organschaft nur dann gegeben ist, wenn der Organträger seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann.

In seinem Schreiben vom 5.5.2014 (Az. IV D 2 - S 7105/11/10001, IVD 2 - S 7105/13/10003, DStR 2014, S. 955) lässt das BMF jedoch vorerst offen, ob es dieser geänderten Auffassung folgt. Somit fordert die Finanzverwaltung für das Vorliegen der organisatorischen Eingliederung unverändert, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung nicht erfolgt. Darüber hinaus führt das BMF in dem Schreiben vom 5.5.2014 aus, dass die organisatorische Ein-

gliederung der Organgesellschaft in den Organträger auch durch die Geschäftsführertätigkeit eines Mitarbeiters des Organträgers bei der Organgesellschaft begründet wird. Entgegen den bisherigen Ausführungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass ist hierbei künftig nicht mehr erforderlich, dass der Geschäftsführer der Organgesellschaft eine Leitungsfunktion beim Organträger innehat.

Fehlt es an einer personellen Verflechtung zwischen Organträger und Organgesellschaft, kann die organisatorische Eingliederung durch einen Beherrschungsvertrag nach § 291 AktG oder eine Eingliederung nach §§ 319, 320 AktG begründet werden. Dabei ist künftig aber ausdrücklich erforderlich, dass sich das daraus ergebende Weisungsrecht des Organträgers auf die gesamte unternehmerische Sphäre der Organgesellschaft erstreckt.

Schließlich erläutert das BMF in seinem Schreiben anhand von Beispielen, wie die organisatorische Eingliederung über eine Beteiligungskette zum Organträger vermittelt wird. So kann die organisatorische Eingliederung auch über eine zwischengeschaltete nichtunternehmerisch tätige Tochtergesellschaft oder über eine Schwestergesellschaft der Organgesellschaft begründet werden, sofern letztlich sichergestellt ist, dass keine vom Organträger abweichende Willensbildung stattfindet.

Hinweis: Die Grundsätze des Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden, wobei es für vor dem 1.1.2015 ausgeführte Umsätze nicht beanstandet wird, wenn sich die am vermeintlichen Organkreis Beteiligten weiterhin auf die bisherige Verwaltungsauffassung berufen.

Umsatzsteuerfreiheit eines ärztlichen Notfalldienstes

Der BFH hat mit Urteil vom 8.8.2013 (Az. V R 13/12, DStR 2013, S. 2506) entschieden, dass die Leistungen eines ärztlichen Notfalldienstes als Einheit behandelt werden und u. U. umsatzsteuerbefreit sind.

Ausgangspunkt der Streitfrage war die Klage eines eingetragenen Vereins und Mitglieds eines amtlich anerkannten Verbands der freien Wohlfahrtspflege. Dieser betrieb für die Kassenärztliche Vereinigung Nordrhein (KVNo) nachts sowie an Wochenenden und Feiertagen einen ärztlichen Notfalldienst. Die Beförderung der diensthabenden Ärzte von ihrer Wohnung oder Praxis zu den Notfallpatienten erfolgte mit Funk ausgerüsteten Rettungswagen, die von ausgebildeten Rettungshelfern gesteuert wurden. Auf Wunsch des Arztes hatten diese ihn in die Patientenwohnung zu begleiten und ihm zu assistieren. Eine vom Kläger eingerichtete Leitzentrale nahm Anrufe von Notfallpatienten entgegen und leitete diese an diensthabende Ärzte weiter.

Das Finanzamt (FA) unterwarf die Umsätze des Klägers aus dem ärztlichen Notfalldienst der Umsatzsteuer. Das FG Düsseldorf als Vorinstanz gab der hiergegen gerichteten Klage statt, mit der Begründung, dass der Kläger ein „amtlich anerkannter Verband der freien

Wohlfahrtspflege“ i. S. des § 4 Nr. 18 UStG i. V. mit § 23 UStDV sei und dessen im Bereich „ärztlicher Notdienst“ ausgeführte Leistungen gemäß § 4 Nr. 18 UStG von der Umsatzsteuer befreit seien. Mit Revision wendete das FA dagegen ein, dass die Leistungen des Klägers nicht der Steuerbefreiung unterliegen, da diese den hilfesuchenden Notfallpatienten nicht „unmittelbar“ i. S. von § 4 Nr. 18 Buchst. b UStG zugutekämen. Der Kläger habe seine Leistungen auch nicht gegenüber den Patienten direkt, sondern gegenüber der KVNo abgerechnet. Nach Ansicht des FA bestand eine unmittelbare Leistungsbeziehung somit nur zwischen dem Kläger und der KVNo.

Der BFH folgte der Rechtsauffassung des FG, dass die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 18 UStG vorliegen.

Nach Auffassung des BFH stellt das vom Kläger ausgeführte Bündel von Leistungen in Gestalt des Bereitstellens der Notfallfahrzeuge einschließlich Fahrern, des Bereitstellens und des Betriebes einer Leitzentrale, der Annahme und Vermittlung eingehender Notfallrufe sowie diverser anderer Tätigkeiten einen einheitlichen, von § 4 Nr. 18 UStG umfassten Umsatz dar.

Die Leistungen des Klägers beschränkten sich hierbei nicht nur auf die bloße Organisation und Durchführung der Beförderung der diensthabenden Ärzte zu den Notfallpatienten. Vielmehr trat der Kläger mit seinen Hilfspersonen in mehrfacher Hinsicht unmittelbar, im eigenen Namen und zusätzlich zu der jeweiligen Behandlungsleistung des diensthabenden Notarztes gegenüber den Patienten in Erscheinung. Zudem waren die Mitarbeiter des Klägers durch Entgegennahme der Notfallanrufe erste Ansprechpartner der Patienten. Nach Beurteilung des BFH stellt sich die Tätigkeit des Klägers aus Sicht des Patienten als eine zusätzliche Leistung im Zusammenwirken mit der angeforderten ärztlichen Behandlungsleistung im Sinne einer optimalen Patientenversorgung dar.

Hinweis: Die Finanzverwaltung hat sich bisher zur Anwendung des BFH-Urteils nicht geäußert. Die Reaktion bleibt abzuwarten.

Gemeinnützigkeit einer kommunalen Rettungsdienst-GmbH

Mit Urteil vom 27.11.2013 (Az. I R 17/12, DStR 2014, S. 944) anerkennt der BFH eine kommunale GmbH, die für einen Landkreis den Rettungsdienst bei medizinischen Notfällen durchführte, als gemeinnützig und damit als Körperschaftsteuer- und gewerbesteuerbefreit.

Die Durchführung von Rettungsfahrten und Krankentransporten mit ärztlicher Betreuung sowie der Betrieb der Rettungswagen dienen nach Auffassung des Gerichts mildtätigen Zwecken.

Der Anerkennung als gemeinnützig stehe nicht entgegen, dass sich die öffentliche Hand als Träger der GmbH in der Erfüllung hoheitlicher Pflichtaufgaben dieser Gesellschaft bediene. Allerdings könne die GmbH nur dann dem Selbstlosigkeitsgebot gerecht werden, wenn sie von ihrem Träger für die erbrachten Leistungen angemessen bezahlt werde. Erforderlich sei somit, dass der Kapitalgesellschaft ein voller Aufwendersersatz zuzüglich eines marktüblichen Gewinnaufschlags gewährt werde.

Hinweis: Erhält die Kapitalgesellschaft von ihrem Träger hingegen keine angemessene Vergütung, ist dies gemeinnützigkeitsschädlich. Denn das Selbstlosigkeitsgebot und konkret die Vorgaben zur Mittelverwendung untersagen Zuwendungen der begünstigten Gesellschaft an ihren Träger, die diese im Falle einer unentgeltlichen oder zu gering vergüteten Tätigkeit erbringen würde.

Anpassung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung an das Ehrenamtsstärkungsgesetz

Mit BMF-Schreiben vom 31.1.2014 (Az. IV A 3 - S 0062/14/10002, BStBl. I 2014, S. 290) passt die Finanzverwaltung den Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) an die durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz modifizierten gesetzlichen Vorgaben an. Gerne fassen wir für Sie die aus unserer Sicht wesentlichen, für Ihre tägliche Arbeit relevanten Änderungen zusammen.

1. Erleichterung der Nachweispflichten bei wirtschaftlicher Hilfsbedürftigkeit (§ 53 Nr. 2 AO)

Neben der Vereinfachung der Nachweisführung der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit durch Vorlage und Aufbewahrung des Leistungsbescheids einer Sozialbehörde gibt es darüber hinaus seit Verabschiedung des Ehrenamtsstärkungsgesetzes die Möglichkeit, auf Antrag gänzlich von Nachweispflichten befreit zu werden.

Dieses Antragsverfahren, welches nur bei bestimmten Einrichtungen wie beispielsweise Tafeln, Suppenküchen, Kleiderkammern und Obdachlosenasylen möglich ist, wird im Anwendungserlass näher konkretisiert. So soll in den vorgenannten Fällen davon ausgegangen werden, dass nur wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen von dem Angebot Gebrauch machen. Eine detaillierte Darstellung des Leistungsangebots ist in diesen Fällen „im Regelfall“ daher nicht notwendig. Aus der Formulierung wird bereits der ggf. erste Diskussionsbedarf mit der Finanzverwaltung ersichtlich.

Sollten andere Einrichtungen (auch Einrichtungen im Sinne des § 66 AO) die Erleichterungsvorschrift in Anspruch nehmen wollen, ist eine konkrete Schilderung der Gegebenheiten vor Ort, der Inhalte und der Bewertung des Leistungsangebots erforderlich. Dabei werden z. B. Sozialkaufhäuser kritisch gesehen, da hier auch Leistungen an nicht bedürftige Personen erfolgen.

In allen Fällen ist jedoch ein schriftlicher Antrag bei der zuständigen Finanzbehörde zu stellen. Bestenfalls wird vom zuständigen Finanzamt ein positiver Bescheid erteilt, der auch befristet ergehen kann. Sollten Änderungen in den geschilderten Umständen eintreten, so hat die Einrichtung einen erneuten Antrag zu stellen.

***Hinweis:** Durch eine Gesetzesänderung wurde bei der Berechnung der Zulässigkeit der Einkünfte und Bezüge der Begriff des „Haushaltsvorstands“ durch den des „Alleinerziehenden“ ersetzt. Sollten Sie daher in Antragsformularen und der Abfrage der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit bisher beim Haushaltsvorstand vom Fünffachen des Regelsatzes ausgegangen sein, bitten wir Sie, dies abzuändern. Die Gesetzesänderung findet ab dem 1.1.2014 Anwendung.*

2. Verlängerung der Mittelverwendungsfrist (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO)

Im Anwendungserlass wird klargestellt, dass die Verlängerung der Mittelverwendungsfrist um ein weiteres Jahr für Mittel gilt, die nach dem 31.12.2011 von der Körperschaft vereinnahmt wurden.

Daneben wird geregelt, dass der Veräußerungserlös von Vermögensgegenständen, die in der Vergangenheit aus zeitnah zu verwendenden Mittel für satzungsmäßige Zwecke angeschafft wurden, wieder der zeitnahen Mittelverwendungsfrist unterliegen bzw. Rücklagen zugeführt werden können. Ebenso verhält es sich mit derartigen Vermögensgegenständen, die in den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder die Vermögensverwaltung überführt werden. In diesen Fällen lebt die Pflicht der zeitnahen Mittelverwendung in Höhe des Verkehrswerts des überführten Vermögensgegenstands wieder auf.

3. Steuerunschädliche Mittelweitergaben (§ 58 AO)

a. Mittelweiterleitung im Sinne des § 58 Nr. 2 AO

Nach § 58 Nr. 2 AO ist es zulässig, teilweise Mittel (weniger als 50 %) an andere Körperschaften weiterzuleiten. Bisher war nur in einzelnen Verfügungen der Bundesländer festgehalten, wie die Grenze von weniger als 50 % zu berechnen ist.

Laut dem Anwendungserlass bezieht sich nun die Ermittlung der zulässigen Höhe auf das Nettovermögen (Vermögenswerte abzgl. Verbindlichkeiten) der Körperschaft im jeweiligen Veranlagungszeitraum. Auf die zeitnah zu verwendenden Mittel kommt es nicht an.

b. Endowment (§ 58 Nr. 3 AO)

Durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz wird seit dem 1.1.2014 steuerbegünstigen Körperschaften die Möglichkeit eröffnet, andere steuerbegünstigte Körperschaften bzw. juristische Personen des öffentlichen Rechts mit Vermögen auszustatten. Weitere Voraussetzung ist, dass die Zwecke der Körperschaften übereinstimmen müssen.

Im Anwendungserlass wird nun klargestellt, dass die Körperschaften daneben auch noch weitere steuerbegünstigte Zwecke verfolgen können. Es ist also lediglich erforderlich, dass einer von mehreren Zwecken übereinstimmt. Darüber hinaus wird festgehalten, dass eine Mittelfehlverwendung auf Seiten der Empfängerkörperschaft vorliegt, wenn diese die erhaltenen Mittel zu anderen als dem hingegabenen Zweck verwendet. Die Geberkörperschaft muss sich somit in diesen Fällen nicht dem Vorwurf der Mittelfehlverwendung gefallen lassen.

Bisher war darüber hinaus fraglich, auf welcher Grundlage die Mittel, die zulässigerweise zur Vermögensausstattung verwendet werden dürfen, berechnet werden müssen. Aus dem Anwendungserlass geht hervor, dass hierzu auf die Verhältnisse des vorangegangenen Geschäftsjahres abzustellen ist. Die Bildung einer Rücklage für Zwecke des § 58 Nr. 3 AO ist ausgeschlossen.

Zuletzt schließt der Anwendungserlass aus, dass die Mittel nach § 58 Nr. 3 AO für den Erwerb von Anteilen an einer bereits bestehenden Körperschaft verwendet werden dürfen. Lediglich in Fällen der Neugründung oder der Kapitalerhöhung ist eine derartige Mittelweitergabe gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig.

4. Voraussetzungen der Steuerbegünstigung (§ 59 AO)

Aufgrund des neu eingeführten Verfahrens zur Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a AO bestand Unsicherheit wie mit Satzungen verfahren wird, die in der Vergangenheit nicht beanstandet wurden, jedoch nicht den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts entsprechen.

Fraglich war, ob daraus negative Folgen für die Besteuerung der Körperschaft gezogen werden durften. Dies wird im Anwendungserlass verneint. Aus Vertrauensschutzgründen dürfen aus dem Satzungsmangel heraus keine negativen Folgen für die Vergangenheit sowie für das laufende Jahr, in welchem die Satzung beanstandet wird, gezogen werden.

Der Körperschaft soll Gelegenheit gegeben werden, ihre Satzung in der nächsten Mitgliederversammlung o. ä. an die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben anzupassen. Hierzu soll eine angemessene Zeit durch die Finanzverwaltung eingeräumt werden. Wird die Satzung daraufhin im Folgejahr richtigerweise geändert, so ist die Gemeinnützigkeit auch für das Jahr der Satzungsänderung vollumfänglich anzuerkennen, auch wenn die Voraussetzungen der Satzungsmäßigkeit nicht zu Beginn des Kalenderjahres vorgelegen haben.

5. Anforderungen an die Satzung (§ 60 AO)

Entspricht die Satzung in Neugründungsfällen nicht den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts und wird noch in demselben Jahr eine geänderte Satzung vorgelegt, die den Bestimmungen genügt, ist die Steuerbe-

günstigung erst ab dem folgenden Kalenderjahr zu gewähren. Die Steuerbegünstigung wird ausnahmsweise doch ab dem Jahr der Neugründung zuerkannt, wenn die Körperschaft bis zur Satzungsänderung nicht nach außen in Erscheinung tritt und keine Mittelverwendung stattgefunden hat.

Hinweis: Daher empfiehlt es sich nach wie vor, die Satzung im Entwurf vor Beschlussfassung mit der Finanzverwaltung abzustimmen. Um mögliche negative Folgen zu vermeiden, sollte die steuerbegünstigte Tätigkeit erst nach Erlass des Bescheids nach § 60a AO begonnen werden.

Begehrt eine bereits bestehende Körperschaft erstmalig die Steuerbegünstigung, so kann diese erst ab dem darauffolgenden Kalenderjahr gewährt werden.

6. Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit (§ 60a AO)

Klarstellend wird geregelt, dass Satzungen, die vor dem 1.1.2009 beschlossen wurden und daher nicht der Mustersatzung entsprechen, Bestandsschutz haben. In diesen Fällen erfolgt trotzdem die Feststellung nach § 60a AO.

Aus unserer Sicht nicht verständlich ist die Aussage im Anwendungserlass, dass keine Feststellung nach § 60a AO erfolgt, wenn zum Zeitpunkt der Feststellung bereits Erkenntnisse vorliegen, wonach die tatsächliche Geschäftsführung gegen die Vorgaben des Gemeinnützigkeitsrechts verstößt. Im Rahmen des Feststellungsverfahrens werden die formalen Voraussetzungen geprüft. Dies muss u. E. unabhängig von der materiell-rechtlichen Prüfung (Rechtmäßigkeit der tatsächlichen Geschäftsführung) erfolgen.

Darüber hinaus werden im Anwendungserlass die Fälle, in denen eine Aufhebung des Feststellungsbescheids in Betracht kommt sowie deren Aufhebungszeitpunkte, dargestellt.

7. Rücklagen und Vermögensbildung (§ 62 AO)

Durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz wurden die Möglichkeiten zur Bildung von Rücklagen und Vermögen in § 62 AO neu verordnet.

Im Rahmen der Wiederbeschaffungsrücklage wird es für ausreichend erachtet, dass für Wirtschaftsgüter, die regelmäßig neu beschafft werden, die Rücklagenbildung als Nachweis ausreicht. Diese Nachweiserleichterung ist jedoch bei Immobilien nicht anzuwenden.

Hinweis: Auch hier werden sich in Zukunft zahlreiche Diskussionen mit der Finanzverwaltung ergeben.

Zudem wird ergänzt, dass Mittel, die aus der Auflösung von Rücklagen stammen, erneut in gemeinnützigkeitsrechtlich zulässige Rücklagen eingestellt werden dürfen. Jedoch dürfen diese Mittel nicht in die freie Rücklage eingestellt oder für Zwecke der Vermögensausstattung im Sinne des § 58 Nr. 3 AO verwendet werden.

8. Tatsächliche Geschäftsführung (§ 63 AO)

Sollten sich nach Erteilung des Feststellungsbescheids i. S. d. § 60a AO Erkenntnisse aus der laufenden Geschäftsführung ergeben, die zur Versagung der Steuerbegünstigung führen könnten, kann die Finanzverwaltung einen Körperschaftsteuer- oder Vorauszahlungsbescheid zur Körperschaftsteuer erlassen. In diesen Bescheiden wird dann von der vollen Steuerpflicht ausgegangen. Im Zweifelsfall erfolgt eine Steuerfestsetzung in Höhe von 0,00 Euro. Aufgrund des Bescheids ist die Körperschaft dann nicht mehr berechtigt, Zuwendungsbestätigungen auszustellen. Die Finanzbehörde hat auf die Haftungsanspruchnahme nach § 10b Abs. 4 EStG hinzuweisen.



Kann eine Krankenschwester keine Nachtschichten mehr leisten, ist sie deshalb nicht arbeitsunfähig krank.

Nichteinteilung einer Krankenschwester zu Nachtschichten

Kann eine langjährig beschäftigte Krankenschwester aus gesundheitlichen Gründen im Krankenhaus keine Nachtschichten mehr leisten, ist sie nicht arbeitsunfähig krank. Zu diesem Ergebnis kommt das Bundesarbeitsgericht (BAG) in seinem Urteil vom 9.4.2014 (Az. 10 AZR 637/13).

Auch wenn die Krankenschwester keine Nachtdienste mehr erbringen kann, ist sie dennoch in der Lage, alle vertraglich geschuldeten Tätigkeiten einer Krankenschwester auszuführen. Der Arbeitgeber ist vielmehr verpflichtet, bei der Schichtenteilung auf das gesundheitliche Defizit der Krankenschwester Rücksicht zu nehmen.

Hinweis: Die Krankenschwester hatte im Streitfall ihre Arbeitsleistung mit Ausnahme von Nachtdiensten dem Arbeitgeber ausdrücklich angeboten. Dieser schickte die Krankenschwester jedoch nach Hause und nahm somit die angebotene Leistung nicht an. Wegen des damit eingetretenen Annahmeverzugs sprach das BAG der Krankenschwester einen Vergütungsanspruch für die Zeit der Nichtbeschäftigung zu.

Deckungsbeitragsrechnung als Steuerungsinstrument im Krankenhaus

Aufgrund der Zunahme wirtschaftlicher Schiefagen im deutschen Krankenhaussektor ist es wichtig, die Ärzte als Leistungserbringer zu wirtschaftlichem Handeln zu bewegen. Oftmals scheitert dies jedoch an der notwendigen Transparenz. Ein geeignetes Werkzeug, dem entgegen zu wirken, stellt eine mehrstufige Deckungsbeitragsrechnung auf Fachabteilungsebene dar.

Zunächst gilt es, die entsprechenden Fachabteilungen zu definieren. Insbesondere ist hierbei die Entscheidung wichtig, wie mit Fachdisziplinen verfahren wird, die als sogenannte medizinische Querschnittsfunktionen fungieren und keine eigenen Erlöse generieren (Radiologie, Pathologie etc.). Zum einen besteht die Möglichkeit über interne Verrechnungspreise diesen Fachabteilungen entsprechende fiktive Erlöse zu zuordnen und sie somit als eigenständige Abteilung darzustellen. Alternativ können auch sämtliche Kosten über entsprechende Leistungsdaten auf die übrigen Fachabteilungen verteilt werden.

Nun müssen die Kostenstellen des Krankenhauses, die nicht direkt den Fachabteilungen zugeteilt werden können, in einer Kostenstellenhierarchie zugeordnet werden. Hier bietet sich folgende Untergliederung an:

- ▶ Nicht medizinische Infrastruktur
- ▶ Medizinische Infrastruktur
- ▶ Innerbetriebliche Leistungsverrechnung (Pflege, medizinische Querschnittsfunktionen etc.)

Im nächsten Schritt erfolgt die Aufteilung von Aufwendungen und Erträgen. Ein Teil kann über die Kostenstellen direkt den jeweiligen Fachabteilungen zugeordnet werden, wogegen die übrigen Positionen über zu definierende Verrechnungsschlüssel den jeweiligen Verursachern zugeschlüsselt werden. Bei der Wahl der Verrechnungsschlüssel ist neben der Eignung für eine sachgerechte Verteilung auch auf die Komplexität der Ermittlung bzw. Beschaffung der benötigten Daten zu achten. Diese sollten ohne größeren Aufwand zur Verfügung gestellt werden können.

Wichtig für die Aussagekraft der Deckungsbeitragsrechnung ist vor allem die Buchungsdisziplin. Oftmals werden Kosten und Erträge, die auf den ersten Blick nicht direkt zugeordnet werden können, auf Sammelkostenstellen gebucht, die anschließend über die entsprechenden Verrechnungsschlüssel verteilt werden müssen und somit die Unschärfe der Deckungsbeitragsrechnung erhöhen.

Die Deckungsbeitragsrechnung sollte als dynamisches System verstanden werden. Somit können die Verrechnungsschlüssel jederzeit angepasst bzw. modifiziert werden. Eine Anpassung der Verrechnungsschlüssel kann beispielsweise aufgrund der im Rahmen von Chefarztgesprächen neu gewonnenen Erkenntnisse erfolgen. Insoweit ist es wichtig, die Leistungserbringer miteinzubeziehen, um eine höchstmögliche Präzision in der verursachungsgerechten Zuordnung der Aufwendungen und Erträge zu erreichen.

Hinweis: Wir erarbeiten gerne mit Ihnen ein Modell, welches für Ihr Krankenhaus maßgeschneidert ist, und die Besonderheiten Ihrer Kostenstellenstruktur bereits in der Aufbauphase berücksichtigt. Aufgrund unserer Projekterfahrung können wir Ihnen kurzfristig eine individuelle und effiziente Lösung anbieten, die zu einem späteren Zeitpunkt in eine systemgestützte Lösung überführt werden kann.

Entwicklung einer Sourcing-Strategie für die IT-Innenrevision

Eine Aufgabe der Internen Revision ist es, Geschäftsprozesse des Unternehmens zu prüfen und zu verbessern. Durch die voranschreitende umfassende Durchdringung der Geschäftsprozesse mit IT-Verfahren in Verbindung mit Compliance-Anforderungen hat der Stellenwert der IT-Revision, gerade auch in Krankenhäusern, zunehmende Bedeutung.

Wenn man sich dieser Aufgabe stellt, sollte am Anfang eine umfassende kritische Bestandsaufnahme stehen. Zu betrachten sind hier:

- ▶ die Unternehmensstruktur und die Unternehmensentwicklung (Geschäftsstrategie)
- ▶ die IT-Organisation
- ▶ die IT-Landschaft (Infrastruktur, Anwendungen und Geschäftsprozesse)
- ▶ die Revisionsstrategie (Einbettung der IT-Revision in das Revisionskonzept)
- ▶ Prüflandschaft (Audit Universe) und Prüfungsplanungsabläufe
- ▶ Mitarbeiter (Kapazitäten, Fähigkeiten/Qualifikation, Entwicklung)

Neben dieser Bestandsaufnahme sollte auch geprüft werden, wie die Aufgaben der IT-Revision durch Ausrichtung an Best Practice-Standards systematisiert und unterstützt werden können. Die klassische IT-Revision deckt im Allgemeinen die Revisionsobjekte der Anwendungssysteme, der Anwendungsentwicklung und des Systembetriebs ab. Ein moderner Revisionsansatz basiert aber auf dem Führungskreislauf von Planung, Umsetzung und Kontrolle/Überwachung und bezieht die sich daraus ergebenden Revisionsobjekte ein. Moderne IT-Revision wird dann zur IM-Revision, zur Revision des Informationsmanagements.

Die modernen Aspekte einer als IM-Revision verstandenen IT-Revision werden im COBIT-Standard abgebildet (Control Objectives for Information and Related Technology), dem international anerkannten Framework zur IT-Governance. Die Ausrichtung am COBIT-Standard sollte daher in die strategischen Überlegungen mit einbezogen werden.

Ausgehend von der Bestandsaufnahme sind dann die grundsätzlichen Sourcing-Strategien zu betrachten:

.....	Full Scope Outsourcing	▶ komplette Fremdvergabe
.....	Co-Sourcing bzw. selektives Outsourcing	▶ Teilvergabe
.....	Consulting	▶ Experteneinsatz
.....	Inhouse Sourcing	▶ Eigenleistung

Dabei kann die Revisionsverantwortung aber letztendlich nicht delegiert werden.

Bei der Entscheidung für eine Sourcing-Strategie im Bereich der IT-Innenrevision sind u.a. folgende wichtige Aspekte zu beachten:

- ▶ Kernaufgaben und Kernkompetenzen sind zu definieren.
- ▶ Kernaufgaben sollten weitgehend in Eigenleistung erbracht werden.
- ▶ Erforderliche Kernkompetenzen sind auszubauen (Aus-/Weiterbildung).
- ▶ Consulting zum Auf-/Ausbau von Kernkompetenzen einsetzen.
- ▶ Co-Sourcing-Partner (potentielle) auswählen und entwickeln.
- ▶ Standardisierter Planungs- und Berichtsprozess wichtig bei Fremdvergabe.
- ▶ Die Qualität der Revisionsorganisation ist ein Erfolgsfaktor für Fremdvergabe.
- ▶ Self-Audit durch (weitgehend unabhängige) Mitarbeiter des IT-Bereichs in Teilbereichen (z.B. Tochter-/Beteiligungsgesellschaften) kann sinnvoll sein, erfordert aber gute Planung und sachgerechtes Reporting.

Die Schlussfolgerungen eines konkreten, von uns durchgeführten Strategieprojektes zur IT-Innenrevision lauteten zum Beispiel:

- ▶ Kernaufgabe der IT-Innenrevision ist die Unterstützung der Prozess- und Projektrevision (IKS, Compliance und Wirtschaftlichkeit) sowie der Revision von Tochter-/Beteiligungsgesellschaften hinsichtlich der relevanten IT-Aspekte.
- ▶ Für diese Kernaufgaben sind die IT-Kompetenzen der mit Prozessprüfungen befassten Revisoren auf-/auszubauen, ohne Einsatz spezialisierter IT-Revisoren.
- ▶ Die Kernaufgaben werden im Wesentlichen in Eigenleistung erbracht.
- ▶ Die Führungsprozesse des IT-Managements müssen als wichtige Erfolgs-/Risikofaktoren zum Revisionsobjekt werden.
- ▶ Bei Kapazitäts- und/oder Knowhow-Defiziten bei den Kernaufgaben werden einzelne abgegrenzte Revisionsaufträge zum Ausbau der Kernkompetenzen im Sinne eines Consulting mit Knowhow-Übergang fremd vergeben.
- ▶ Die Einhaltung der Grundanforderungen zur Ordnungsmäßigkeit und Sicherheit von Infrastruktur, Standardsoftware und IT-Dienstleistern werden durch Zertifizierungen oder externe Prüfungen im Co-Sourcing abgesichert.

Aus diesen Schlussfolgerungen ergaben sich die folgenden Empfehlungen zur weiteren Vorgehensweise:

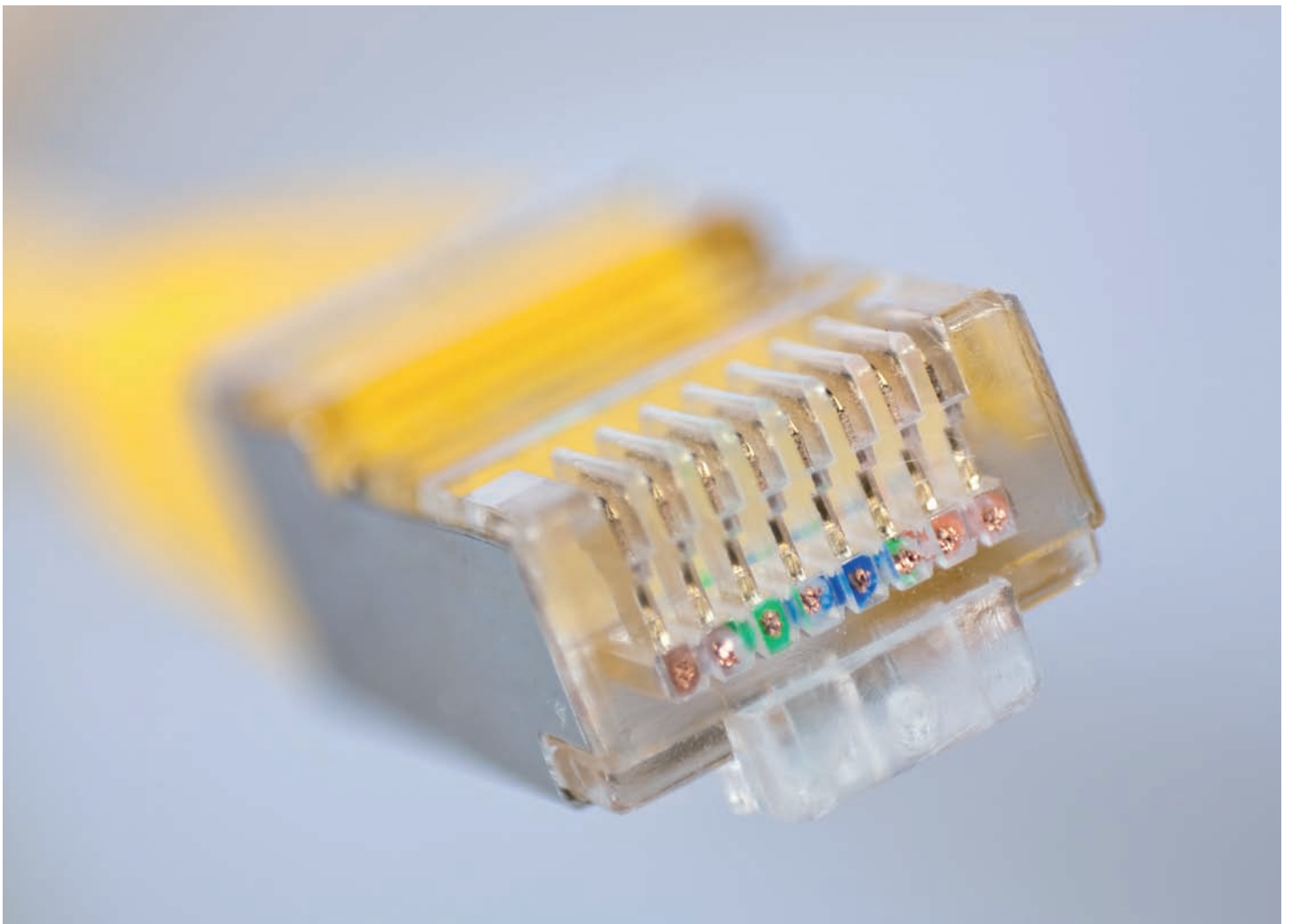
- ▶ COBIT als grundsätzliches der IT-Revision zugrundeliegendes Framework verabschieden
- ▶ IT-Revisionsstrategie und Sourcing-Modell verabschieden
- ▶ Revisionskonzept (Geschäftsordnung) aktualisieren und IT-Revisionsstrategie einarbeiten
- ▶ Aktualisiertes Revisionskonzept einschließlich IT-Revisionsstrategie von der Geschäftsführung verabschieden lassen
- ▶ Ausbildungsplanung IT-Revision aufstellen (COBIT-Grundlagen, Prozessrevision)

- ▶ Potentielle Co-Sourcing-Partner auswählen
- ▶ IT-Aspekte in Prüfungsprogramme für Prozessprüfungen einarbeiten bzw. zunehmend berücksichtigen
- ▶ Prüfungen des IT-Managements in Prüfungsplanung aufnehmen und ggf. über Fremdvergabe entscheiden
- ▶ Prüfung der Überwachungsmaßnahmen und Verträge für Rechenzentrums-Outsourcing einplanen und auf Zertifizierung (IDW PS 951) hinwirken
- ▶ IT-Prüfungsscheckliste für Tochter-/Beteiligungsunternehmen auf der Grundlage COBIT für KMU (kleine und mittlere Unternehmen) anpassen.

Um die Effizienz und Wirksamkeit der IT-Revision zu verbessern, müssen vielleicht „festgetretene Pfade“ verlassen werden, um die Voraussetzungen zu schaffen, zum Unternehmenserfolg beizutragen. Dabei spielt das verfügbare strategische Instrumentarium des Sourcing eine wichtige Rolle.

Für Rückfragen und weitergehende Informationen stehen Ihnen unsere Mitarbeiter des Kompetenzzentrums Gesundheitswesen und des Geschäftsbereichs IT (GBIT) gerne zur Verfügung.

Die IT-Innenrevision lässt sich durch die passende Sourcing-Strategie optimieren.



.....
VERANSTALTUNGEN

**Umsatzsteuer-Impulse
für Gesundheitseinrichtungen**

15.7.2014 // Stuttgart
 16.10.2014 // Leipzig

**Compliance Management
in Krankenhäusern**

1.10.2014 // Stuttgart

**Integrierte Planung
in Krankenhäusern**

24.10.2014 // Düsseldorf

Berichtswesen auf dem Prüfstand

30.9.2014 // Stuttgart
 6.10.2014 // Leipzig

**Steuroptimierung
für Gesundheitseinrichtungen**

14.10.2014 // Stuttgart
 13.11.2014 // Leipzig

.....
PUBLIKATIONEN

Brent Schanbacher

Sektorenübergreifende Kooperationen –
 Sicherung einer patientenorientierten
 Grundversorgung
 KU Gesundheitsmanagement 10/2013

Brent Schanbacher/Niko Ballarini

Liquiditätsmanagement und Unternehmens-
 steuerung
 KU spezial Controlling 5/2014

.....
IMPRESSUM

Herausgeber:

Ebner Stolz Mönning Bachem
 Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
 Partnerschaft mbB
 www.ebnerstolz.de

Ludwig-Erhard-Straße 1
 20459 Hamburg
 Tel.: +49 40 37097-0

Gereonstraße 43/65, 50670 Köln
 Tel.: +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart
 Tel.: +49 711 2049-0

Redaktion:

Brent Schanbacher, Tel.: +49 711 2049-1146
 Sabine Werner, Tel.: +49 711 2049-1527
 Dr. Ulrike Höreth, Tel.: +49 711 2049-1371
 gesundheit@ebnerstolz.de

novus enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des **novus** eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

novus unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

Fotonachweis:

Titel: © haydenbird – istockphoto.com
 Seite 8: © Sjo – istockphoto.com
 Seite 11: © Frank Täubel – Fotolia.com

