

novus

ÖFFENTLICHE HAND & GEMEINNÜTZIGKEIT

Mittelweitergabe durch
Förderkörperschaften

Umsatzsteuerliche
Behandlung der Vergütung
des Ehrenamts

Justizminister wollen
Stiftungsprivatrecht
überarbeiten



Vorwort



Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

im vergangenen Jahr haben uns Rechtsprechung, Gesetzgeber und nicht zuletzt die Finanzverwaltung einmal mehr zahlreiche Neuerungen im Gemeinnützigkeitsrecht beschert.

Neben einigen begrüßenswerten Erleichterungen, wie beispielsweise dem Urteil des Bundesfinanzhofs zur Gemeinnützigkeit eines kommunalen Rettungsdienstes, gaben insbesondere die Entwicklungen im Bereich Umsatzsteuer wenig Grund zur Freude. Zudem ist ein Ende der Regelungsflut in diesem Bereich nicht absehbar. So stellen wir Ihnen in dieser Ausgabe eine richtungsweisende Entscheidung des Bundesfinanzhofs zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Abgabe von Zytostatika durch Krankenhausapotheken vor.

Darüber hinaus wird uns das Vereins- und Stiftungsrecht weiterhin in Atem halten. Auch wenn die Europäische Kommission die Einführung der Europäischen Stiftung einstweilen ad acta gelegt zu haben scheint, ist zu erwarten, dass das nationale Stiftungsrecht künftig einige Veränderungen erfahren wird. Welche Punkte aktuell in der Diskussion stehen, erfahren Sie in dieser Ausgabe. Mit Spannung beobachtet wird zudem das Verfahren zum vereinsrechtlichen Status des ADAC, das voraussichtlich auch für andere Vereine mit wirtschaftlicher Ausprägung hohe Relevanz haben wird.

Doch lassen Sie uns positiv ins neue Jahr blicken! Denn auch im Gemeinnützigkeitsrecht gilt: Wir können den Wind nicht ändern. Aber wir können die Segel richtig setzen.

Andreas Bouley

vereidigter Buchprüfer/Steuerberater



■ STEUERRECHT

Aufwandsspenden – BMF klärt Zweifelsfragen ab 1.1.2015	4
Mittelweitergabe durch Förderkörperschaften	5
Keine Gemeinnützigkeit eines Paintball-Vereins	6
Ausgabe von Presseausweisen durch einen Berufsverband an Nichtmitglieder ist wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	7
Besteuerung der auf einem Vermächtnis beruhenden Leistungen einer Stiftung an ihre Destinatäre	8
Vorübergehende Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern	9
Abgabe von Zytostatika durch Krankenhausapotheken	9
Umsatzsteuerliche Behandlung der Vergütung des Ehrenamts	10
Umsatzsteuerliche Behandlung der Verpachtung dauerdefizitärer Einrichtungen	11
Krankentransporte durch Mietwagenunternehmen	12

■ ZIVILRECHT

Justizminister wollen Stiftungsprivatrecht überarbeiten	13
Europäische Stiftung vorerst vom Tisch	13
Verein ist Betrieb im sozialversicherungsrechtlichen Sinne	14

■ INTERN

Aufwandsspenden – BMF klärt Zweifelsfragen ab 1.1.2015

Wie bereits im novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit II/2014 berichtet, vertrat das FG Berlin-Brandenburg in seinem Urteil vom 4.3.2014 (Az. 6 K 9244/11, EFG 2014, S. 989) in einem Fall zur Spendenhaftung eines Sportvereins die Auffassung, dass ein Vorstandsbeschluss nicht für einen Aufwendungsersatzanspruch ausreicht, auf den der Zuwendende ‚spendenwirksam‘ verzichten kann. Vielmehr müsse der Anspruch durch Vertrag oder durch Satzung eingeräumt worden sein.

Erfreulicherweise hat das BMF zügig reagiert und mit Schreiben vom 25.11.2014 (DStR 2014, S. 2460) seine Rechtsauffassung zur steuerlichen Anerkennung von Spenden durch den Verzicht auf einen zuvor vereinbarten Aufwendungsersatz ausführlich dargestellt. Auch der Verzicht auf sonstige Ansprüche, wie z. B. Lohn- oder Honorarforderungen, wird darin beleuchtet.

Das BMF geht zunächst davon aus, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer der gemeinnützigen Organisation unentgeltlich und ohne Aufwendungsersatzanspruch erbracht werden. Eine Zuwendungsbestätigung für eine Aufwandsspende darf in diesen Fällen nicht erteilt werden. Die Vermutung der Unentgeltlichkeit kann allerdings widerlegt werden. Dafür kommen nach Auffassung des BMF folgende Möglichkeiten in Betracht:

- ▶ zum einen vertragliche Ansprüche, wenn diese schriftlich und vor der Erfüllung der Tätigkeit getroffen wurden,

- ▶ zum anderen durch Einräumung eines Aufwendungsersatzanspruchs in der Satzung. Ausreichend hierfür ist z. B. auch eine Reisekostenordnung, die aufgrund einer entsprechenden Satzungsermächtigung erlassen wurde. Ein Vorstandsbeschluss genügt, wenn der Vorstand hierzu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde.

Hinweis: *Bei vielen Körperschaften, die vor dem 1.1.2015 gegründet wurden, werden entsprechende Satzungsregelungen fehlen und der Aufwendungsersatzanspruch lediglich aufgrund eines Vorstandsbeschlusses gezahlt werden. Nach dem BMF-Schreiben ist es nicht erforderlich, alleine aus diesem Grund die Satzung zu ändern. Bei der nächsten anstehenden Satzungsänderung ist hierauf jedoch unbedingt zu achten.*

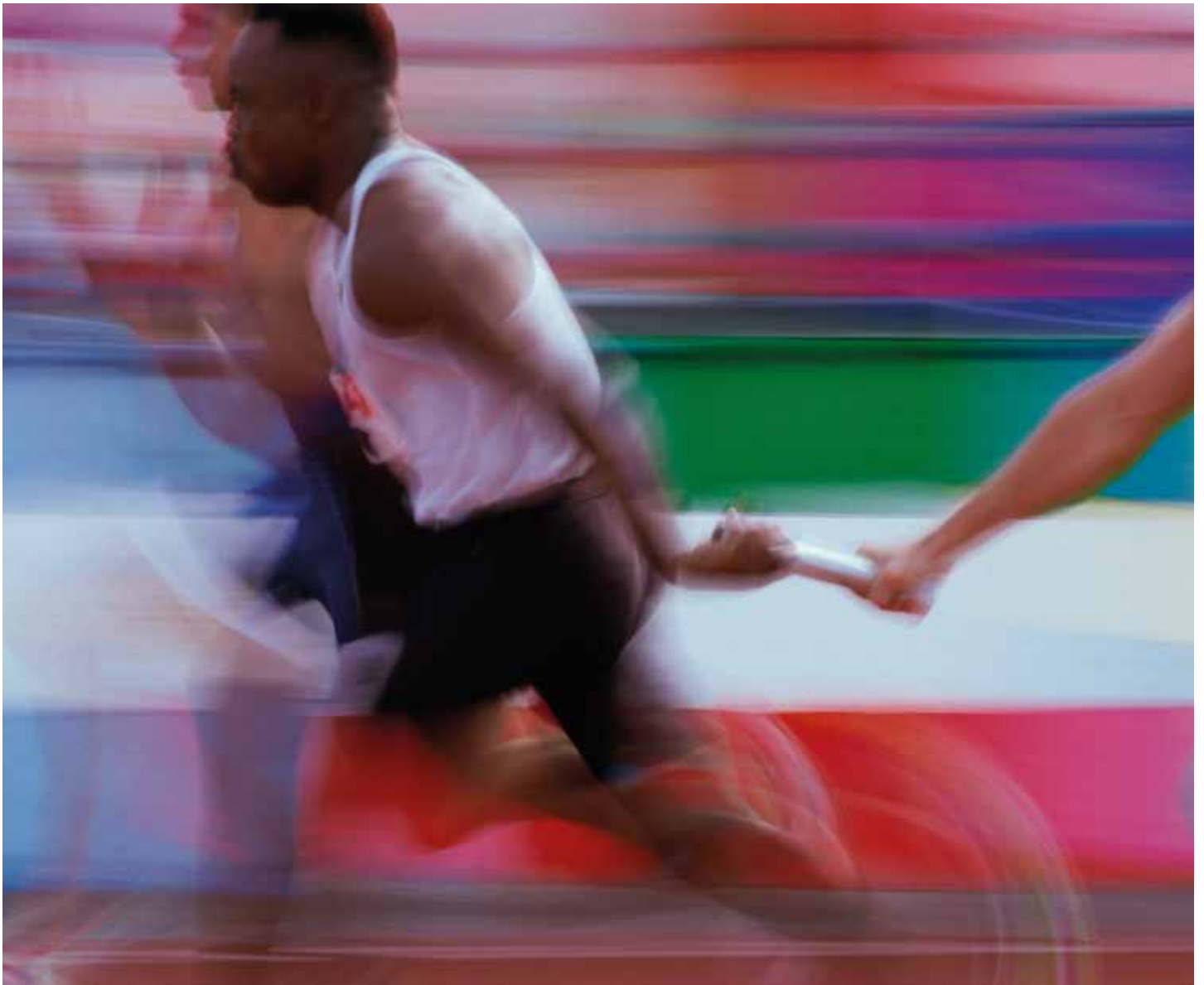
Ansprüche auf Aufwendungsersatz oder Vergütung können bei Verzicht nur dann als Aufwandsspende anerkannt werden, wenn sie ernsthaft eingeräumt wurden und nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Als Indizien für die Ernsthaftigkeit wertet das BMF die zeitliche Nähe der Verzichtserklärung zur Fälligkeit des Anspruchs sowie die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers. Die gemeinnützige Organisation muss hierfür bei prognostischer Betrachtung sowohl im Zeitpunkt der Einräumung des Anspruchs als auch im Zeitpunkt der Fälligkeit wirtschaftlich in der Lage sein, den Anspruch zu erfüllen. Dies bedeutet konkret, dass sie über genügend liquide Mittel oder sonstiges Vermögen verfügen muss.

Die für die Ernsthaftigkeit geforderte zeitliche Nähe der Verzichtserklärung sieht das BMF noch als gegeben an, wenn bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten und bei einer regelmäßigen Tätigkeit alle drei Monate ein Verzicht erklärt wird. Damit setzt die Finanzverwaltung zeitlich recht enge Grenzen, die bislang wohl häufig nicht eingehalten wurden.

Das BMF-Schreiben gilt grundsätzlich ab 1.1.2015. Ab diesem Jahr ist folglich darauf zu achten, dass die Verzichtserklärung innerhalb des Drei-Monats-Zeitraums und nach Möglichkeit schriftlich erfolgt. Auch ist darauf zu achten, dass die Aufwendungen und Vergütungen sowie der Verzicht darauf in der Buchhaltung zutreffend erfasst werden. Die Höhe des Ersatzanspruchs muss durch geeignete Unterlagen (z. B. Reisekostenabrechnungen, Stundennachweise) im Einzelnen belegt werden können.

Hinweis: *Bei dem Verzicht auf den Aufwendungsersatzanspruch oder sonstige Ansprüche handelt es sich um eine Geldspende ohne tatsächlichen Geldfluss. Es ist daher eine Zuwendungsbestätigung über eine Geldzuwendung auszustellen und darin anzukreuzen, dass es sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.*

Elke Richter, Tel.: 0711/2049-1194



Mittelweitergaben sollten nur an eine Körperschaft mit identischem Satzungszweck erfolgen.

Mittelweitergabe durch Förderkörperschaften

Im novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit II/2013 haben wir von einem Urteil des Hessischen Finanzgerichts berichtet (Urteil vom 26.4.2012, Az. 4 K 2239/09, DStRE 2013, S. 434), bei dem die Frage zu entscheiden war, ob die Mittelweiterleitung einer Förderkörperschaft nach § 58 Nr. 1 AO die Identität der Satzungszwecke mit der geförderten Körperschaft voraussetzt. Im Urteilsfall hatte eine gGmbH, die nach ihrer Satzung die Wissenschaft und den Sport förderte, ihre Mittel ausschließlich an eine Körperschaft weitergeleitet, deren Satzungszwecke die öffentliche Gesundheitspflege sowie die Bekämpfung von Tierseuchen waren. Das FG erkannte der gGmbH die Gemeinnützigkeit wegen Verstoßes der tatsächlichen Geschäftsführung gegen die Satzung ab.

Das Revisionsverfahren beim BFH wurde nunmehr, ohne Erfolg für die gGmbH, entschieden (Urteil vom 25.6.2014, Az. I R 41/12, BFH/NV 2015, S. 235). Auch der BFH vertritt die Auffassung, dass die Satzungszwecke der Förderkörperschaft und der geförderten Körperschaft identisch sein müssen. Schnittmengen in dem Sinne, dass im Urteilsfall die Förderung der öffentlichen Gesundheitspflege inhaltlich auch die Förderung der Wissenschaft umfasst, sind nach Ansicht des BFH nicht ausreichend.

Hinweis: Soweit ersichtlich, hat die Finanzverwaltung diese Auffassung in Verfügungen noch nicht schriftlich niedergelegt. In der Literatur wird diese Ansicht auch sehr kritisch gesehen (vgl. Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl., 2015, Rz. 3.188, S. 233). Dennoch empfehlen wir Förderkörperschaften, dieses Erfordernis zu beachten und Mittel nur an eine Körperschaft mit identischem Satzungszweck weiterzuleiten. Bei mehreren Satzungszwecken erachten wir es als ausreichend, wenn eine Übereinstimmung hinsichtlich eines Zweckes besteht.

Elke Richter, Tel.: 0711/2049-1194

Keine Gemeinnützigkeit eines Paintball-Vereins

Ein Paintball-Verein kann nicht als gemeinnützig im Sinne der Abgabenordnung anerkannt und folglich von der Körperschaftsteuer befreit werden. Dies entschied das Finanzgericht Rheinland-Pfalz mit rechtskräftigem Urteil vom 19.2.2014 (Az. 1 K 2423/11).

Geklagt hatte ein Paintball-Verein, dessen Vereinszweck „das gemeinschaftliche Ausüben eines Mannschaftsports“ ist und der nach seiner Satzung nur gemeinnützige Zwecke verfolgt. Der Verein beantragte zunächst beim zuständigen Finanzamt den Erlass einer vorläufigen Freistellungsbescheinigung und anschließend die Feststellung der Gemeinnützigkeit. Das Finanzamt folgte dem Antrag jedoch nicht. In dem daraufhin erlassenen Körperschaftsteuerbescheid führte es aus, dass Paintball nicht als gemeinnützigen Zwecken dienend anzuerkennen sei und insbesondere nicht unter die Förderung des Sports (§ 52 Abs. 2 Nr. 21 AO) falle.

Im sich anschließenden Klageverfahren folgte das Finanzgericht Rheinland-Pfalz der Auffassung des Finanzamts. Bei Paintball könne die selbstlose Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet nicht angenommen werden (§ 52 Abs. 1 AO). Die Vereinsmitglieder übten zwar

begrifflich „Sport“ aus, der Verein verfolge aber damit gleichzeitig eine allgemeinwohlschädliche Betätigung, die „mit der Wertordnung unserer Gesellschaft nicht ansatzweise in Einklang zu bringen“ sei. Mit waffenähnlichen Spielgeräten auf Menschen zu zielen und zu schießen, um diese zu „markieren“ oder zu „eliminieren“, entspreche nicht den gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorschriften. Zudem komme es hier zu einem Abbau von Hemmschwellen und der Förderung von Gewaltanwendung, so die Richter.

Das von dem Paintball-Verein angebrachte Argument, auf Schützenfesten werde auch geschossen, ließen die Richter nicht gelten. Die Abgrenzung zum Schieß- und Bogenschießsport z. B. bei Schützenvereinen bestehe darin, dass hier im Gegensatz zum Paintball nicht auf reale Personen gezielt und auch keine Tötungs- oder Verletzungsszenen nachgeahmt werden. Häufig werden Paintball-Spiele wie Kriegsspiele inszeniert, indem sich Spieler beispielsweise hinter Häusern verstecken, martialisch verkleidet sind und kriegsähnliche Auseinandersetzungen üben. Der Bewegungs- und Wettbewerbsaspekt beim Paintball werde von dem Aspekt der simulierten Tötung oder Verletzung von Menschen überlagert. Im Übrigen seien nach

dem Waffengesetz Übungen im Schießsport mit Zielen oder Scheiben, die Menschen darstellen oder symbolisieren, nicht zulässig.

Hinweis: Verwaltungsgerichte hingegen stehen dem Paintball-Sport offener gegenüber. So kam z. B. der Verwaltungsgerichtshof München (Urteil vom 27.11.2012, Az. 15 BV 09.2719) in seiner Entscheidung zu dem Ergebnis, dass Paintball nicht gegen die Menschenwürde verstoße. Zum einen stünden sich die Spieler beim Wettkampf chancengleich gegenüber und zum anderen entscheide jeder Spieler freiwillig, ob er teilnehme. Auch das Verwaltungsgericht Stuttgart sieht in dem Spiel keinen offensichtlichen Verstoß gegen den gesellschaftlichen Wertekonsens (Beschluss vom 19.2.2004, Az. 5 K 597/04). Das Abschießen der Mitspieler, das gegenseitige „Markieren“ mit Farbmunition ist nach dessen Ansicht nur ein Aspekt einer mehrschichtigen Spielhandlung und steht als Reiz des Spiels gleichwertig neben anderen Eigenschaften wie Geschicklichkeit, Schnelligkeit, Strategie, Taktik und Mannschaftsgeist.

Vedat Türkoglu, Tel.: 0711/2049-1353

Ausgabe von Presseausweisen durch einen Berufsverband an Nichtmitglieder ist wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Mit Urteil vom 7.5.2014 (Az. I R 65/12, DStRE 2014, S. 1312) hat der BFH das Urteil des FG Düsseldorf vom 10.7.2012 (Az. 6 K 218/10 K, EFG 2012, S. 2060) bestätigt, wonach die entgeltliche Ausgabe von Presseausweisen durch einen Berufsverband an Nichtmitglieder einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt.

Der klagende Berufsverband ist gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 KStG von der Körperschaftsteuer befreit. Gestützt auf einen Runderlass des Innenministeriums des Landes Nordrhein-Westfalen gab er an die Mitarbeiter seiner Mitglieder ohne weiteres sowie an Journalisten, die nicht bei einem Mitglied angestellt waren, nach besonderer Prüfung und gegen Gebühr Presseausweise aus.

Entgegen der Auffassung des Berufsverbands sah das Finanzamt die entgeltliche Ausgabe der Presseausweise als wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und mithin als körperschaftsteuerpflichtig an. Sowohl das FG Düsseldorf als auch der BFH bejahten die Rechtmäßigkeit der Auffassung des Finanzamts.

Gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 KStG sind Berufsverbände ohne öffentlich-rechtlichen Charakter grundsätzlich von der Körper-

schaftsteuer befreit. Jedoch schließt Satz 2 Buchstabe a der genannten Vorschrift die Steuerbefreiung insoweit aus, als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten wird. Als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gilt nach § 14 AO eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen der Vermögensverwaltung hinausgeht.

Es lag unstrittig eine nachhaltige Tätigkeit außerhalb der Vermögensverwaltung vor, die mit Einnahmeerzielungsabsicht unternommen wurde. Unterschiedliche Auffassungen zwischen Kläger und Finanzamt bestanden jedoch hinsichtlich des Tatbestandsmerkmals der Selbständigkeit. Wie schon das vorinstanzliche FG sah jedoch auch der BFH diese Voraussetzung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs als gegeben an.

In seiner Begründung führt der BFH aus, dass in diesem Zusammenhang auf die sachliche Selbständigkeit der Betätigung abzustellen sei. Von einer sachlichen Selbständigkeit ist auszugehen, wenn die Betätigung vom steuerbegünstigten Wirkungsbereich abgrenzbar ist. Der Berufsverband kann seine begünstigte Verbandstätigkeit offensichtlich auch ohne

die Ausgabe von Presseausweisen ausüben. Umgekehrt bestehen keine Anhaltspunkte dafür, dass die Ausgabe von Presseausweisen an Journalisten zwingend durch einen steuerbegünstigten Berufsverband erfolgen muss. Aufgrund dessen sah der BFH im vorliegenden Fall die Abgrenzbarkeit und folglich auch die sachliche Selbständigkeit als gegeben an.

Hinweis: Während der BFH das Merkmal der Selbständigkeit nach sachlichen Gesichtspunkten auslegt, wählte das FG eine „wirkungsorientierte“ und „tätigkeitsbezogene“ Betrachtungsweise. Das FG leitet seine Auslegung aus dem wettbewerbsbezogenen Konzept der partiellen Steuerpflicht wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe steuerbegünstigter Körperschaften ab. Beide Betrachtungsweisen führen jedoch zum gleichen Ergebnis, so dass der BFH keine grundsätzliche Unvereinbarkeit zwischen ihnen erkennt.

Lisa Maria Schütz, Tel.: 0711/2049-1516

Besteuerung der auf einem Vermächtnis beruhenden Leistungen einer Stiftung an ihre Destinatäre

Immer öfter werden Stiftungen als Erben eingesetzt. Die Versorgung der Hinterbliebenen wird dann über Vermächtnisse abgesichert. Der BFH hatte sich nun mit einem derartigen Sachverhalt zu beschäftigen. Im Streitfall hat der frühere Ehemann der Klägerin eine nicht rechtsfähige Stiftung errichtet. Bereits zu Lebzeiten wendete er der Stiftung erhebliche Beträge mit der Auflage zu, nach seinem Tod der Klägerin monatlich einen bestimmten Betrag zu bezahlen. Der Kapitalwert der zu erwartenden Bezüge unterlag nach dem Tod des Erblassers der Erbschaftsteuer.

Strittig war nunmehr die einkommensteuerliche Behandlung der Zahlungen der Stiftung an die Klägerin. Das Finanzamt besteuerte die jährlichen Bezüge in vollem Umfang als sonstige Einkünfte gemäß § 22 Nr. 1 Satz 2 Halbsatz 2 Buchstabe a EStG. Hiergegen legt die Klägerin mit der Begründung Einspruch ein, die Zahlungen seien ausschließlich aus dem Vermögen der Stiftung erbracht worden, das dieser von ihrem Ehemann zur Verfügung gestellt worden war. Die Zahlungen stammten somit nicht „von der Körperschaft“ und fielen deshalb nicht unter die genannte Vorschrift.

Vor dem Finanzgericht Köln hatte die Klage insoweit Erfolg, als die Bezüge nicht vollumfänglich, sondern nur noch in Höhe des Ertragsanteils als steuerbar beurteilt wurden. Sowohl das Finanzamt als auch die Klägerin legten Revision ein.

Der BFH entschied daraufhin in seinem Urteil vom 15.7.2014 (Az. X R 41/12, DStR 2014, S. 2115) ebenso wie das FG, dass wiederkehrende Bezüge, die ein Steuerpflichtiger aufgrund eines Vermächtnisses von einer gemeinnützigen, vom Erblasser mit Vermögen ausgestatteten Stiftung erhält, als wiederkehrende Bezüge nach § 22 Nr. 1 Satz 2 Halbsatz 2 Buchstabe a EStG steuerbar sind. Der BFH beschränkte die Besteuerung allerdings der Höhe nach auf den Ertragsanteil (§ 22 Nr. 1 Satz 3 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb EStG), da es sich nach seiner Ansicht um Leibrenten handelt. Damit wird auch eine Doppelbesteuerung mit Erbschaft- und Einkommensteuer vermieden. Bei der Erbschaftsteuer wird nur der Kapitalwert der Bezüge erfasst, in der Einkommensteuer dagegen wird nur der Ertragsanteil besteuert, somit nur die nach dem Erbfall anfallenden Beträge.

Hinweis: Offengelassen hat der BFH, ob er bei entsprechender Gestaltung der von der Klägerin vertretenen Literaturlauffassung (Reich, DStR 2011, S. 1742) folgen und Zahlungen an Hinterbliebene, die aufgrund vertraglicher Regelungen nur aus dem der Stiftung zugewandten Vermögen geleistet werden müssen, nicht der Einkommensbesteuerung unterwürfe. Diese wären anzunehmen, so Reich (a.a.O.) wenn nach der Satzung die Destinatärsleistungen erlöschen, sobald der Nachlass erschöpft ist, und zudem ein Verbot der Verwendung von Erträgen für die Rentenleistungen niedergeschrieben ist. Im Urteilsfall waren diese Voraussetzungen nicht erfüllt.

Katharina Kutteroff, Tel.: 0711/2049-1245

Vorübergehende Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern

Aus aktuellem Anlass hat das BMF mit Schreiben vom 20.11.2014 (Az. IV C 2 - S 2730/0-01) Billigkeitsregelungen über die vorübergehende Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern bekanntgegeben. Sofern hierfür Entgelte aus öffentlichen Kassen geleistet werden, gelten nachfolgende Regelungen.

Die vorübergehende Unterbringung der Betroffenen in Einrichtungen steuerbegünstigter Körperschaften, die ausschließlich dem satzungsmäßigen Zweck der Körperschaft dienen (einschl. Zweckbetriebe und Vermögensverwaltung), sind ertragsteuerlich dem steuerfreien Zweckbetrieb zuzuordnen. Umsatzsteuerlich finden auf diese Leistungen die gleichen steuerlichen Vorschriften Anwendung, die auch sonst für die Einrichtun-

gen gelten. So greift beispielsweise bei Verbänden der freien Wohlfahrtspflege auch in diesem Fall die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG.

Werden die Betroffenen in zum Hoheitsbereich einer juristischen Person des öffentlichen Rechts (jPöR) gehörenden Einrichtungen vorübergehend untergebracht, sind die Entgelte ohne Prüfung, ob ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) vorliegt, dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen. Findet die Aufnahme der Betroffenen jedoch in Einrichtungen eines BgA statt, richtet sich die steuerliche Behandlung im Grundsatz nach den allgemeinen steuerlichen Vorschriften. Bei einem anerkannten gemeinnützigen BgA ist die Zuordnung zum Zweckbetrieb möglich.

Die vorübergehende Unterbringung in Wohnungen von Vermietungsgenossenschaften sowie -vereinen i. S. d. § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG wird aus Billigkeitsgründen steuerbefreit behandelt, selbst wenn die jPdÖR Genossenschaftsanteile erwirbt und hält und den Miet- oder Nutzungsvertrag (bzw. die Einweisungsverfügung) mit der Genossenschaft abschließt. Für Vermietungsvereine gelten diese Billigkeitsmaßnahmen entsprechend. Diese Formulierung entspricht weitestgehend der Billigkeitsregelung, die bis zum 31.12.2000 galt.

Hinweis: Die vorgenannten Regelungen kommen für die Veranlagungszeiträumen 2014 bis 2018 zur Anwendung.

Anna Bader, Tel. 0711/2049-1232

Abgabe von Zytostatika durch Krankenhausapotheken

Die ertrag- und umsatzsteuerliche Behandlung der Abgabe von Zytostatika im Rahmen der ambulanten Behandlung von Patienten an Krankenhäusern war in den letzten Jahren vor den Finanzgerichten anhängig. Nachdem der BFH bereits im Jahr 2013 für die Körperschaft- und Gewerbesteuer entschieden hat, dass diese Verabreichungen dem steuerbegünstigten Zweckbetrieb Krankenhaus zuzurechnen sind (Urteile vom 31.7.2013, Az. I R 31/12, BFH/NV 2014, S. 185, und Az. I R 82/12, BFH/NV 2014, S. 203), liegt nunmehr auch die Entscheidung zur Umsatzsteuer vor (Urteil vom 24.9.2014, Az. V R 19/11, DStR 2014, S. 2505). Fraglich war, ob die Umsätze als eng mit dem Betrieb von Krankenhäusern verbunden anzusehen und damit umsatzsteuerfrei sind.

Der BFH hatte die Fragestellung dem EuGH in einem Vorabentscheidungsersuchen im Jahr 2012 vorgelegt. Der EuGH konnte in seiner Entscheidung (Urteil vom 13.3.2014, Rs. C-366/12, Klinikum Dortmund gGmbH,

BFH/NV 2014, S. 812) nicht abschließend urteilen. In der Folgeentscheidung hat der BFH nunmehr festgestellt, dass die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung, die der EuGH in seiner Entscheidung dargelegt hat, erfüllt seien. Damit erteilt er der Auffassung der Finanzverwaltung (Abschn. 4.14.6 Abs. 3 Nr. 4 UStAE) eine klare Absage. Die Abgabe der Zytostatika an ambulant im Krankenhaus behandelte Patienten sind als eng mit dem Betrieb der Krankenhäuser verbundene Umsätze steuerfrei. Dies gilt sowohl für die Fälle, in denen die Behandlung durch das Krankenhaus selbst erbracht wird (§ 116a SGB V), als auch in den Fällen der selbständigen Behandlung durch Krankenhausärzte, die zur Teilnahme an der vertragsärztlichen Versorgung ermächtigt sind (§ 116b SGB V). Die Identität des Leistenden ist somit keine Voraussetzung für die Annahme eines eng verbundenen Umsatzes. Nicht umfasst von der Befreiungsvorschrift hingegen sind wie bislang Lieferungen an andere Krankenhausapotheken.

Hinweis: Die ertrag- und umsatzsteuerliche Behandlung der Abgabe von Zytostatika im Rahmen der ambulanten Behandlung in Krankenhäusern hat damit seitens der Rechtsprechung vorerst ein Ende gefunden. Die Finanzverwaltung hat sich mit BMF-Schreiben vom 14.1.2015 (Az. IVA 3 - S 0062/14/10009) der Rechtsprechung des BFH zur Ertragsteuer angeschlossen und den Anwendungserlass zur AO entsprechend ergänzt. Die Abgabe von Medikamenten an ambulant behandelte Patienten zur unmittelbaren Versorgung im Krankenhaus rechnet damit zum steuerbegünstigten Zweckbetrieb. Abzuwarten bleibt, ob und wie die Finanzverwaltung das Urteil zur Umsatzsteuer über den entschiedenen Einzelfall hinaus anwenden wird.

Elke Richter, Tel.: 0711/2049-1194

Umsatzsteuerliche Behandlung der Vergütung des Ehrenamts

Nach § 4 Nr. 26 UStG ist die ehrenamtliche Tätigkeit unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit. Das BMF hatte mit Schreiben vom 27.3.2013 (BStBl. I 2013, S. 452) hierzu Stellung genommen. In unseren Ausgaben IV/2012 und II/2013 des novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit haben wir darüber berichtet. Im Anschluss daran haben mehrere Verbände (u. a. der Deutsche Steuerberaterverband e. V.) praktische Anwendungsfragen an das BMF gerichtet. Dabei wurden folgende Klarstellungen gefordert:

1. Eine ehrenamtliche Tätigkeit liegt ohne weitere Prüfung vor, wenn sie als solche in einem Gesetz bezeichnet wird, wobei eine Bezeichnung in der Satzung einer Selbstverwaltungskörperschaft ausreicht.
2. Eine ehrenamtliche Tätigkeit kann ungeachtet des zeitlichen Umfangs vorliegen.
3. Die Glaubhaftmachung des Zeitaufwands für die ehrenamtliche Tätigkeit (Abschn. 4.26.1 Abs. 5 Satz 3 UStAE) erfordert keinen Einzelstundennachweis.

Das BMF beantwortete mit Schreiben vom 29.8.2014 (Az. IV D 3 - S 7185/09/10001-04) nun die Eingabe der Verbände. Der unter 1. geforderten Klarstellung hat das BMF eine Absage erteilt. Für die Anwendung des § 4 Nr. 26 UStG ist danach nicht ausreichend, dass die Tätigkeit in einem Gesetz, im allgemeinen Sprachgebrauch oder einer im Bereich der Selbstverwaltung erlassenen Satzung als solche genannt ist. Es muss daneben immer auch der materielle Begriff der Ehrenamtlichkeit erfüllt sein. Dieser setzt nach Ansicht des BMF das Fehlen eines eigennützigen Erwerbsstrebens, die fehlende Hauptberuflichkeit und den Einsatz für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung voraus.

Das BMF stimmt der Ansicht unter 2. insofern zu, als der zeitliche Umfang bei verschiedenen ehrenamtlichen Tätigkeiten unterschiedlich sein kann. Eine Beschränkung auf eine bestimmte Stundenanzahl ist folglich kein geeignetes Abgrenzungskriterium für die Ehrenamtlichkeit. Der umgekehrten Betrachtung, dass bei einem anderweitigen Hauptberuf bzw. anderer Haupteinnahmequelle

keine weitere hauptberuflich ausgeübte Tätigkeit mehr vorliegen kann und somit ein Ehrenamt im Sinne des § 4 Nr. 26 UStG ausgeübt wird, folgt das BMF jedoch nicht.

Erfreulicherweise bestätigt das BMF die Forderung der Verbände unter 3. Es wird daher ausreichen, wenn ehrenamtlich Tätige Häufigkeit und durchschnittliche Dauer ihrer Einsätze festhalten.

Hinweis: Das BMF hat mit diesen ergänzenden Bestimmungen weitere Klarheit geschaffen. Jedoch wurden nicht alle Vereinfachungen umgesetzt. Vermutlich ist mit weiteren Verbesserungen nicht zu rechnen.

Katharina Kutteroff, Tel.: 0711/2049-1245



Umsatzsteuerliche Behandlung der Verpachtung dauerdefizitärer Einrichtungen

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) übertragen den Betrieb dauerdefizitärer Einrichtungen, wie z. B. Schwimmbäder, häufig privaten Betreibern oder privatrechtlichen Gesellschaften, an denen sie beteiligt sind. Hierfür werden die Einrichtungen dem Betreiber gegen Entgelt überlassen. Zur Verlustdeckung gewährt die jPöR einen Zuschuss, der häufig das Pachtentgelt übersteigt.

Die umsatzsteuerliche Behandlung eines derartigen Sachverhalts hatte das Sächsische Finanzgericht vor einiger Zeit zu entscheiden (Urteil vom 16.10.2013, Az. 2 K 1183/13, EFG 2014, S. 391). Obgleich in dem entschiedenen Fall der jährliche Betriebskostenzuschuss das Pachtentgelt um ein Vielfaches überschritt, erkannte das FG die Verpachtung als umsatzsteuerbare Leistung an. Der Betriebskostenzuschuss wurde als Entgelt von dritter Seite für die durch den Pächter an die Badbesucher erbrachten Leistungen beurteilt. Die Nichtzulassungsbeschwerde gegen dieses FG-Urteil hat der BFH als unbegründet zurückgewiesen (Beschluss vom 19.3.2014, Az. XI B 126/13).

Die OFD Niedersachsen hat nun in einer aktuellen Verfügung verschiedene Fallgestaltungen der Verpachtung dauerdefizitärer Einrichtungen aus umsatzsteuerlicher Sicht gewürdigt (Verfügung vom 1.10.2014, Az. S 7106-296-St 171, DB 2014, S. 2623). Dabei kommt die OFD zu Beurteilungen, die von der vorgenannten Entscheidung des Sächsischen Finanzgerichts abweichen. Folgende Fallgestaltungen unterscheidet die OFD:

(1) Verpflichtet sich die jPöR im Pachtvertrag zur Gewährung eines Zuschusses oder zum Verlustausgleich, liegt eine tatsächliche und rechtliche Verknüpfung zwischen diesen Vertragsbestandteilen vor. Der Zuschuss bzw. die Verlustausgleichszahlung stellt eine Rückzahlung des Pachtentgelts dar mit der Folge, dass die Verpachtung im Ergebnis unentgeltlich und somit nicht unternehmerisch erfolgt.

(2) Ist die Zuschussgewährung nicht im Pachtvertrag vereinbart, verpflichtet sich der Betreiber jedoch, den Betrieb der Einrichtung aufrechtzuerhalten oder in der von der jPöR

gewünschten Form (z. B. hinsichtlich Nutzung, Öffnungszeiten, etc.) zu betreiben, erbringt der Betreiber eine Geschäftsbesorgungsleistung an die jPöR. Die Verpachtung der Einrichtung ist als Leistungsbeistellung nicht umsatzsteuerbar.

(3) In allen anderen Fällen, d. h. in denen keine Verknüpfung zwischen Pachtvertrag und Zuschussgewährung besteht und keine Geschäftsbesorgungsleistung gegeben ist, erfolgt die Verpachtung im Rahmen eines Leistungsaustauschverhältnisses. Aufgrund der noch geltenden Regelung in § 2 Abs. 3 UStG, wonach jPöR nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art (§ 4 Abs. 4 KStG) Unternehmer sind, ist weitere Voraussetzung für die umsatzsteuerliche Anerkennung des Pachtverhältnisses, dass die Umsätze des Betreibers nachhaltig die Grenze von 30.678 Euro überschreiten.

Elke Richter, Tel.: 0711/2049-1194

Wird einer dauerdefizitären Einrichtung ein Betriebskostenzuschuss gewährt, kann dies unterschiedliche umsatzsteuerliche Folgen haben.



Krankentransporte durch Mietwagenunternehmen

Der BFH hat am 2.7.2014 in zwei Fällen über die umsatzsteuerliche Behandlung der Personenbeförderungsleistungen im Nahverkehr mit Taxen bzw. Mietwagenunternehmen entschieden. In den Streitfällen (BFH vom 2.7.2014, Az. XI R 39/10, DStR 2014, S. 2174, und Az. XI R 22/10, BB 2014, S. 2646) wurde die Frage aufgeworfen, ob die im nationalen Recht vorgesehene Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Personenbeförderungsleistungen im Nahverkehr mit Taxen unionsrechtskonform ist und nicht gegen den Grundsatz der Neutralität verstößt. Denn im Vergleich zu Taxen kommen Mietwagenunternehmen bei entsprechenden Leistungen nicht in den Genuss der steuerlichen Vergünstigung, sondern müssen mit dem Regelsteuersatz in Höhe von 19 % Vorlieb nehmen.

In beiden Verfahren hatten Betreiber von Mietwagenunternehmen geklagt. Sie begehrten für ihre erbrachten Leistungen, die mit den Leistungen eines Taxiunternehmens vergleichbar waren, eine Besteuerung mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % (§ 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG). Die jeweiligen Finanzämter verweigerten dies und auch die vor den Finanzgerichten eingereichten Klagen blieben erfolglos. In beiden Fällen wurde Revision beim BFH eingelegt.

Der BFH setzte die Revisionsverfahren zunächst aus und legte sie dem Europäischen Gerichtshof (EuGH) zur Vorabentscheidung vor. Angefragt wurde, ob die nationale Regelung, die für die Beförderung von Personen im Verkehr mit Taxen im Nahverkehr den ermäßigten Umsatzsteuersatz vorsieht, der EU-Richtlinie entgegensteht. Der EuGH hat mit Urteil vom 27.2.2014 in den verbundenen Rechtssachen Pro Med Logistik GmbH (Rs. C-454/12) und Eckard Pongratz (Rs. C-455/12, BB 2014, S. 599) geantwortet.

Der EuGH als auch in der Nachfolgeentscheidung der BFH stellen fest, dass die unterschiedliche Besteuerung zwischen Taxen und Mietwagenunternehmen grundsätzlich unionsrechtskonform ist. Der nationale Gesetzgeber ist demnach berechtigt, die Personenbeförderung im Nahverkehr per Taxi als öffentliche Dienstleistung, die besonderen Verpflichtungen unterliegt – u.a. Betriebspflicht, allgemeine Beförderungspflicht und Beachtung festgelegter Beförderungsentgelte –, mit der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes zu begünstigen und die Personenbeförderung per Mietwagen nicht.

Hinweis: Im BFH-Verfahren Az. XI R 39/10 (vgl. auch EuGH vom 27.2.2014, Rs. C-454/12) wurde darüber hinaus entschieden, dass die Rechtslage anders beurteilt werden kann, wenn von einem Mietwagenunternehmer durchgeführte Krankenfahrten auf mit Großkunden geschlossenen Sondervereinbarungen beruhen, die gleichermaßen auch für Taxiunternehmer gelten. Denn in solchen Fällen sei das Beförderungsentgelt in der Vereinbarung festgelegt und es gebe auch keine über den Vertrag hinausgehende Beförderungs- und Betriebspflicht. Der BFH hat in dem Fall die Rechtssache an das FG zurückverwiesen. Dieses muss im zweiten Rechtsgang den Sachverhalt dahingehend würdigen, ob und in welchem Umfang die Klägerin ihre Leistungen im streitbefangenen Zeitraum auf der Grundlage eines derartigen Vertrages erbracht hatte. Dem zugrundeliegenden Sachverhalt war dies bislang nicht zu entnehmen.

Anna Bader, Tel. 0711/2049-1232

Justizminister wollen Stiftungsprivatrecht überarbeiten

Im Rahmen der 85. Konferenz der Justizministerinnen und Justizminister, die am 25. und 26.6.2014 in Binz auf Rügen stattgefunden hat, wurde ein Maßnahmenpapier zur Überarbeitung des Stiftungsprivatrechts verabschiedet. Folgende Punkte sollen im Mittelpunkt einer ergebnisoffenen Diskussion stehen:

- ▶ Stifterinnen und Stiftern soll zu Lebzeiten mehr Einfluss auf ihre Stiftung gegeben werden. So ist derzeit bspw. auch unter Zugrundelegung des mutmaßlichen Stifterwillens eine Zweckänderung der Stiftung faktisch kaum durchsetzbar. Dies ist für lebende Stifterinnen und Stifter häufig nicht nachvollziehbar und schreckt viele ab.
- ▶ Darüber hinaus sollen Stiftungen transparenter werden. Aufgrund der vielfältigen Steuervorteile, die gemeinnützige Stiftungen genießen, wird angestrebt, dass zumindest größere gemeinnützige Stiftungen (jährliche Erträge über 250.000 Euro) ebenso wie GmbHs ihren Jahresabschluss im elektronischen Bundesanzeiger veröffentlichen müssen.
- ▶ Zudem soll es allein nicht überlebensfähigen Stiftungen erleichtert werden, sich mit anderen Stiftungen zusammenzuschließen. Hier wird wohl vor allem auf eine Erleichterung der „Fusion“ von Stiftungen (Zusammenlegung mehrerer Stiftungen bzw. Zulegung einer Stiftung auf eine andere) abgezielt.

- ▶ Ebenso ist im Gespräch, durch nachträgliche „Umwandlung“ bestehender Stiftungen in eine Verbrauchsstiftung die Stiftungsarbeit auch in Zeiten historisch niedriger Zinsen zu ermöglichen.

Leider wird noch eine geraume Zeit ins Land gehen, bis die begrüßenswerten Anregungen umgesetzt werden können. Die hierfür gebildete Bund-Länder-Arbeitsgruppe will dem Vernehmen nach bis Anfang 2016 erste Vorschläge erarbeiten. Nach Anhörung der Fachkreise ist daher frühestens 2017 mit einer gesetzlichen Umsetzung zu rechnen.

Dr. Jörg Sauer, Tel.: 0711/2049-1281

Europäische Stiftung vorerst vom Tisch

Die Europäische Kommission hat am 16.12.2014 ihr Arbeitsprogramm für 2015 vorgelegt. Bei Durchsicht fällt auf, dass das Vorhaben der Einführung einer Europäischen Stiftung als eigene Rechtsform nicht mehr zu finden ist. Die Europäische Kommission hat also die begrüßenswerte Idee einer Europäischen Stiftung vorerst von ihrer Agenda genommen.

Bereits 2012 hatte die Europäische Kommission den Vorschlag einer Europäischen Stiftung in die Diskussion eingebracht, mit der es gemeinnützigen Stiftungen erleichtert werden sollte, unionsweit gemeinnützige Zwecke umzusetzen.

Die Europäische Stiftung wurde als Parallelstruktur zu den Stiftungen der einzelnen Mitgliedsstaaten konzipiert. Neue Stiftungen hatten danach die Möglichkeit, als Europäische Stiftung durch Registrierung in einem Mitgliedstaat Rechtsfähigkeit zu erlangen. Bestehenden Stiftungen sollte die „Umwandlung“ in eine Europäische Stiftung ermöglicht werden, wenn diese mindestens 25.000 Euro Stiftungskapital und eine grenzüberschreitende gemeinnützige Zweckverwirklichung vorweisen konnten. Steuerlich wären die Europäischen Stiftungen wie die nationalen Stiftungen im jeweiligen Land behandelt worden.

Ob und wann die Europäische Kommission die bereits in der Binnenmarktakte (IP/11/469) angekündigte Idee einer Europäischen Stiftung wieder aufnehmen wird, bleibt abzuwarten.

Dr. Jörg Sauer, Tel.: 0711/2049-1281

Verein ist Betrieb im sozialversicherungsrechtlichen Sinne

Das Landessozialgericht Thüringen hat mit Urteil vom 29.4.2014 (Az. L 6 R 1224/12) entschieden, dass auch ein (gemeinnütziger) eingetragener Verein als Betrieb im sozialversicherungsrechtlichen Sinne anzusehen ist.

Der klagende Verein betrieb einen Jugendtreff, in dem sein Vorstandsmitglied, ein ausgebildeter Sozialarbeiter, beschäftigt wurde. Die Bezahlung erfolgte mittels eines Honorarvertrags auf Stundenbasis (Honorarsatz ca. 15 Euro/Stunde). Im Rahmen einer Sozialversicherungsprüfung wurde die freiberufliche Tätigkeit des Jugendtreffleiters nicht anerkannt und dessen Tätigkeit nachträglich der Sozialversicherung unterworfen. Als Begründung wurde angegeben, dass ein sozialversicherungspflichtiges abhängiges Beschäfti-

gungsverhältnis vorliegen würde. In Summe wurden 3.583,89 Euro Arbeitgeberbeiträge vom Verein nachgefordert.

Die dagegen vorgebrachten Argumente überzeugten weder das erstinstanzliche Sozialgericht noch das im Rahmen der Berufung zuständige Landessozialgericht Thüringen. Beide Gerichte gingen übereinstimmend davon aus, dass der Jugendtreffleiter im vorliegenden Fall in den Betrieb des Klägers eingegliedert, d.h. abhängig beschäftigt war. Dabei wurde klargestellt, dass nicht nur Erwerbsunternehmen sondern auch eingetragene gemeinnützige Vereine als Betrieb im sozialversicherungsrechtlichen Sinne angesehen werden können.

Hinweis: Das Urteil ist rechtskräftig, da eine Revision zum Bundessozialgericht nicht zugelassen wurde. Betroffene Vereine, aber auch andere gemeinnützige Rechtsträger, sollten sich daher vergegenwärtigen, dass sie jedenfalls sozialversicherungsrechtlich wie Erwerbsunternehmen behandelt werden. Bestehende Vereinbarungen über eine selbständige Tätigkeit sollten einer kritischen Überprüfung unterzogen werden. Wir stehen Ihnen dabei sehr gerne mit Rat und Tat zur Seite.

Dr. Jörg Sauer, Tel.: 0711/2049-1281

Ob sozialversicherungsrechtlich eine selbständige Tätigkeit für einen Verein vorliegt, sollte kritisch geprüft werden.



Gemeinnützigkeitstage in Stuttgart

Am 23. und 24.1.2015 fanden bereits zum dritten Mal die bundesweit ausgerichteten Gemeinnützigkeitstage von Ebner Stolz statt. Aufgrund des großen Interesses wurde in den Räumlichkeiten des Steigenberger Hotels in Stuttgart referiert. Teilnehmer dieser internen Fortbildungsveranstaltung waren 52 Kollegen/-innen aus 8 Standorten der Bereiche Gemeinnützigkeit, Öffentliche Hand sowie Gesundheitswesen, die aktiv entsprechende Mandate betreuen.

In praxisnahen Fachvorträgen wurden aktuelle Entwicklungen der drei Themengebiete erörtert. Während am ersten Tag vor allem steuerliche Themen, wie Highlights des Gemeinnützigkeitsrechts sowie Umsatzsteuer der öffentlichen Hand, im Mittelpunkt standen, war der zweite Tag von Prüfungsthemen geprägt. Der standortübergreifende Erfahrungsaustausch sorgte für angeregte Diskussionen, die im „Stuttgarter Stäffele“ einen gemütlichen Ausklang fanden.

Ein großer Dank gilt den teilnehmenden Referenten, die diese gelungene Veranstaltung erst möglich gemacht haben.



VERANSTALTUNGEN

FEBRUAR

Benefit Breakfast 2015

18.2.2015 // Berlin

MÄRZ

Stiftungsforum Westfalen**Die Zusammenlegung von Stiftungen –
Rechtliche Rahmenbedingungen**

10.3.2015 // Bielefeld

Aktuelle Entwicklungen in der**Rechnungslegung und Rechtsprechung
der Wasserver- und Abwasserentsorgung**

12.3.2015 // Leipzig

**Stiftungsfrühstück Deutsche Bank –
Aktuelle Entwicklungen im
Stiftungsrecht**

17.3.2015 // Stuttgart

**Münchener Stiftungsfrühling –
Quo vadis Stiftungen**

24.3.2015 // München

Hilfe, die Betriebsprüfung kommt

27.3.2015 // Berlin

APRIL

Haftung von Organen in Vereinen

16.4.2015 // Berlin

**Aktuelle Entwicklungen in der
Rechnungslegung und Rechtsprechung
der Wasserver- und Abwasserentsorgung**

16.4.2015 // Leipzig

JUNI

**Stiftungsfrühstück –
Stiftung trifft Aufsicht**

23.6.2015 // Stuttgart

JULI

**Seminar VWA Prüfungsmethodik
Rechnungsprüfungsämter**

7. – 8.7.2015 // Stuttgart

PUBLIKATIONEN

Dr. Jörg Sauer/Sabrina Wägele

BMF-Schreiben v. 15. September 2014:

Spenden in das zu erhaltende Vermögen
einer Stiftung, SB 12/2014, S. 223 ff.

IMPRESSUM

Herausgeber:Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
Partnerschaft mbB
www.ebnerstolz.deLudwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg
Tel.: +49 40 37097-0Gereonstraße 43/65, 50670 Köln
Tel.: +49 221 20643-0Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart
Tel.: +49 711 2049-0**Redaktion:**Dr. Jörg Sauer, Tel. +49 711 2049-1281
Elke Richter, Tel. +49 711 2049-1194
Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535
gemeinnuetzigkeit@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:

Alle Bilder: © www.gettyimages.com