

## NON-PROFIT-ORGANISATIONEN



SPENDE

# Vereinsbesteuerung: Umsetzung von Erleichterungen

Wie Sie Vereinfachungsregeln nutzen  
und Pflichtverletzungen vermeiden

### In dieser Ausgabe lesen Sie:

- |  |   |  |    |
|--|---|--|----|
| ■ <b>Editorial</b> .....                     | 2 | ■ <b>Bilanzierung</b>                              |    |
| ■ <b>Brennpunkt</b>                          |   | E-Bilanz bei NPO: Vorerst kein dringender          |    |
| Verspätete Abgabe von Steuererklärungen:     |   | Handlungsbedarf .....                              | 9  |
| Folgen für gemeinnützige Vereine .....       | 2 |  |    |
| ■ <b>Steuerrecht</b>                         |   | ■ <b>Kurz notiert</b>                              |    |
| Beteiligung einer Stiftung an gewerblich     |   | Erleichterung des Kapitalertragsteuerverfahrens    |    |
| geprägten Personengesellschaften .....       | 4 | für unselbständige Stiftungen .....                | 10 |
| Umfang der Gewerbesteuerbefreiung            |   | Umsatzsteuerbefreiung für Golf-Einzelunterricht .. | 10 |
| für Krankenhäuser .....                      | 5 | Vereinfachungsregeln zur umsatzsteuerlichen        |    |
| Umsatzsteuerliche Organschaft wieder         |   | Mindestbemessungsgrundlage bei Vereinen .....      | 11 |
| auf dem BFH-Prüfstand .....                  | 6 | Leistungen im Rahmen des betreuten                 |    |
| ■ <b>Spendenrecht</b>                        |   | Wohnens durch einen gemeinnützigen Verein          |    |
| Spenden und Mitgliedsbeiträge: Vereinnahmung |   | umsatzsteuerfrei .....                             | 11 |
| und Abzugsfähigkeit .....                    | 7 |  |    |

## EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

aktuelle Rechtsprechung und neue Verwaltungsanweisungen geben Anlass, die Besteuerung der Vereine als Schwerpunktthema dieser Ausgabe der PKF Themen NPO aufzubereiten. Den Auftakt bildet der nebenstehende Brennpunkt-Beitrag, dem Sie für den Fall der verspäteten Abgabe von Steuererklärungen gute Nachrichten entnehmen können: Das FG Münster hat entschieden, dass eine solche Verspätung nicht immer und schon gar nicht automatisch zum Verlust der Gemeinnützigkeit führt. Zwar sollte diese Entscheidung nicht als Freibrief für Pflichtverletzungen missverstanden werden, sie bietet aber starke Argumentationshilfen bei versagenden Bescheiden der Finanzverwaltung.

Pflichtverletzungen sollten Vereinsvorstände auch im Rahmen des Spendenrechts tunlichst vermeiden, denn die Inanspruchnahme von Vereinfachungen bei der Erteilung von Zuwendungsbestätigungen ist an die Einhaltung strenger Formvorschriften gebunden – lesen Sie mehr dazu ab S. 7. Darüber hinaus informieren wir über die Umsatzbesteuerung der Vereine: Themen sind insoweit die Anwendung der umsatzsteuerlichen Mindestbemessungsgrundlage bei Vereinen im Allgemeinen und im Speziellen die Umsatzsteuerfreiheit des Golf-Einzelunterrichts sowie bestimmter Altenhilfeleistungen im Rahmen des betreuten Wohnens auf S. 10 bzw. 11.

In Ergänzung des Schwerpunktthemas haben wir zwei weitere Beiträge den Interessen von Stiftungen gewidmet. Denn in aktueller Rechtsprechung hat der BFH eine steuerliche Einordnung von Beteiligungserträgen bei steuerbefreiten Körperschaften vorgenommen und dabei insbesondere darauf abgestellt, dass es bei der abgabenrechtlichen Auslegung des Begriffs des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs auf die tatsächliche Betätigung ankommt. Ferner finden Sie auf S. 10 Hinweise zu einer Neuregelung durch das Steuervereinfachungsgesetz vom 1.11.2011, die das Kapitalertragsteuerverfahren bei unselbständigen Stiftungen erleichtert.

Weitere Inhalte dieser Ausgabe betreffen u.a. den Dauerbrenner der organisatorischen Eingliederung bei Organschaften und den Umfang der Gewerbesteuerbefreiung von Krankenhäusern. Eine informative Lektüre, schöne Festtage und viel Erfolg für 2012 wünscht Ihnen

das Team des PKF-Arbeitskreises NPO

## BRENNPUNKT

### Verspätete Abgabe von Steuererklärungen

#### Folgen für gemeinnützige Vereine

**Die verspätete Abgabe von Steuererklärungen führt für gemeinnützige Vereine nicht stets und automatisch zum Verlust der Gemeinnützigkeit – diese und andere gute Nachrichten hält ein neues Urteil des FG Münster vom 30.6.2011 bereit.**

#### 1. Verbund von Steuervorteilen und...

Alle Körperschaften (z.B. Vereine und GmbH), die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, genießen in ihrem ideellen Bereich und im Bereich ihrer Zweckbetriebe das Privileg der Ertragsteuerfreiheit (Körperschaft- und Gewerbesteuer). Im Bereich der Umsatzsteuer schuldet die Körperschaft in den beiden privilegierten Bereichen nur Beträge unter Anwendung des verminderten Umsatzsteuersatzes von 7 % statt des Regelsteuersatzes von 19 %.

Mit der gemeinnützigen Privilegierung geht z.B. das Recht einher, sich über Spenden zu finanzieren und dem Spender Spendenbescheinigungen auszustellen, mit deren Hilfe der Spender die Spende steuerlich berücksichtigen kann (mehr dazu in einem folgenden Beitrag dieser NPO Themen-Ausgabe ab S. 7). Zum Teil können auch die Mitgliedsbeiträge an gemeinnützige Vereine beim Mitglied als Sonderausgaben Berücksichtigung finden.

#### 2. ... strengen Pflichten für gemeinnützige Körperschaften

**(1) Mittelverwendung:** Um sicherzustellen, dass die Vorteile tatsächlich nur in dem vom Gesetzgeber eng umrissenen Bereich zum Tragen kommen, werden den steuerbefreiten Körperschaften bzw.

ihren Organen (z. B. Vorstand) strenge Pflichten auferlegt. Neben der Vorgabe, die Mittel der Körperschaft nur für satzungsgemäße Zwecke zu verwenden, besteht insbesondere die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung, die es der Körperschaft z. B. nur in sehr engen Grenzen erlaubt, Rücklagen zu bilden.

**(2) Satzungsmäßige Geschäftsführung:** Ein weiteres Erfordernis zur Wahrung der Gemeinnützigkeit ist die Einhaltung des Gebots satzungsmäßiger Geschäftsführung (§ 63 AO), demzufolge die in der Satzung bestimmten Zwecke auch tatsächlich verfolgt werden müssen. Die Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung werden schon dann verletzt, wenn zwar ein gemeinnütziger Zweck tatsächlich verfolgt wird, dieser jedoch nicht dem in der Satzung festgeschriebenen Zweck entspricht.

Der Nachweis über die Geschäftsführung wird erbracht durch Abgabe der Gemeinnützigkeitserklärung nebst Tätigkeitsbericht und Mittelverwendungsrechnung im Rahmen der Steuererklärungen.

### 3. Folgen von Pflichtverletzungen

Die Verletzung von Pflichten jeder Art im Rahmen der Gemeinnützigkeit kann grundsätzlich die Aberkennung der Gemeinnützigkeit nach sich ziehen. Daneben haften die handelnden Akteure (z. B. der Vorstand) für steuerliche Nachteile zu Lasten des Staats, z. B. im Fall fehlerhaft ausgestellter Spendenbescheinigungen.

Im Fall der Verletzung des Gebots der tatsächlichen satzungsmäßigen Geschäftsführung gilt grundsätzlich dasselbe. Da jedoch auch insoweit der allgemeine Verhältnismäßigkeitsgrundsatz zu beachten ist, wird in der Praxis unterschieden:

- Bei kleineren, insbesondere einmaligen Verstößen wird die Steuerbegünstigung meist noch nicht versagt.
- Bei wiederholten und bei schwerwiegenden Verstößen hingegen wird die Gemeinnützigkeit für den entsprechenden Veranlagungszeitraum aberkannt. Dies gilt insbesondere für die Verwirklichung steuerstrafrechtlicher Sachverhalte wie der Steuerhinterziehung. Dabei

#### Für gemeinnützige Körperschaften kommen grundsätzlich folgende Steuererklärungen in Betracht:

- Gemeinnützigkeitserklärung: von allen gemeinnützigen Körperschaften spätestens alle 3 Jahre, ggf. auch jährlich abzugeben;
- Körperschaft- und Gewerbesteuer: bei Vorliegen steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe mit Einnahmen von insgesamt mehr als 35.000,00 € jährlich abzugeben;
- Umsatzsteuer: bei Leistungsentgelten und gemischten Mitgliedsbeiträgen jährlich abzugeben.

#### Infobox 1: Steuerpflichten für gemeinnützige Körperschaften

ist zu beachten, dass eine Steuerhinterziehung auch schon dann vorliegen kann, wenn eine Steuer als Folge verspätet abgegebener Steuererklärungen nicht rechtzeitig festgesetzt wird.

## 4. Die Entscheidung des FG Münster

### 4.1 Urteilssachverhalt

In dem Fall, der dem Urteil des FG Münster vom 30.6.2011 (Az.: 9 K 2649/10 K) zugrunde liegt, hatte das Gericht zu entscheiden, ob die wiederholte und bis zu zwei Jahre verspätete Abgabe der Steuererklärung für einen gemeinnützigen Kunstförderverein zu einer Verletzung des Gebots der tatsächlichen satzungsmäßigen Geschäftsführung geführt und das Finanzamt daher zurecht die Gemeinnützigkeit versagt hatte.

### 4.2 Rechtliche Feststellungen

Das Finanzgericht kam zu der folgenden rechtlichen Beurteilung:

**(1) Endgültige Nichtabgabe schädlich:** Im Fall der endgültigen Nichtabgabe einer Steuererklärung (bzw. solange abzugebende Steuererklärungen nicht eingereicht werden) ist die Gemeinnützigkeit regelmäßig wegen des fehlenden Nachweises der ordnungsgemäßen Mittelverwendung (§ 63 Abs. 3 AO) zu versagen.

**(2) Ermessen bei Steuerhinterziehung:** Führt eine Verletzung der Steuerklärungspflichten zugleich zu einer

Steuerhinterziehung, „kann“ dies nach der BFH-Rechtsprechung eine Aberkennung der Gemeinnützigkeit rechtfertigen. Selbst im Fall einer Steuerhinterziehung ist die Gemeinnützigkeit aber nicht stets und nicht zwingend zu versagen. Im Streitfall war aufgrund der Freibeträge für die Jahre der verspäteten Steuererklärungen keine Körperschaftsteuerschuld entstanden und hinsichtlich der Umsatzsteuer ergaben sich erhebliche Erstattungsansprüche zugunsten des Vereins, so dass keine Steuern hinterzogen waren.

### (3) Ermessen bei verspäteter

**Abgabe:** Wenn nach Ansicht des BFH schon bei einer vollendeten Steuerhinterziehung eine Versagung der Gemeinnützigkeit nicht zwingend ist, kann allein die verspätete Abgabe von Steuererklärungen, die zu keiner Steuernachzahlung führt, erst recht nicht zur Aberkennung führen. Dies soll nach Ansicht des FG auch bei erheblichen Verspätungen bis zu zwei Jahren gelten, da die Finanzverwaltung die gemeinnützigen Körperschaften ohne steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe selbst nur alle drei Jahre überprüft und damit dem zeitlichen Abstand zwischen Steuererklärung und Veranlagungszeitraum keine besonders hohe Bedeutung zumisst.

**(4) Keine rückwirkende Aberkennung:** Die Verletzung des Gebots der tatsächlichen satzungsmäßigen Geschäftsführung berechtigt grundsätzlich nur zu einer Versagung der Steuerbefreiung für den Veranlagungszeitraum, in dem die Steuererklärung abzugeben war. Eine rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit für die erklärten Veranlagungszeiträume kommt nur bei schwerwiegenden Verletzungen der Vermögensbindungspflicht in Betracht. Allein die verspätete Abgabe von Steuererklärungen stellt grundsätzlich keine Verletzung dieses Gebots dar. Daher wirken Verletzungen der Erklärungspflichten nicht auf den Erklärungszeitraum zurück, weil bei ertragsteuerlichen Steuererklärungspflichten die Erklärung erst nach Abschluss des Veranlagungszeitraums vorzunehmen ist und in Bezug auf den zu erklärenden Veranlagungszeitraum keine Verfehlung vorliegt.

**Hinweis:** Eine Revision gegen das Urteil vor dem BFH ist nicht zugelassen worden. Nichtzulassungsbeschwerde ist nicht erhoben worden.

## 5. Fazit: Urteil kein Freibrief, aber Argumentationshilfe

Das Urteil darf nicht als Freibrief verstanden werden, die steuerlichen Pflichten zu vernachlässigen. Im Fall von eingetretenen Versäumnissen gibt dieses Urteil aber wichtige Argumente gegen die z.T. reflexartige Versagung der Gemeinnützigkeit durch das Finanzamt.

**Hinweis:** Zu beachten ist die Besonderheit des Urteils Sachverhalts, dass der Verein keine Steuern nachzahlen hatte. Soweit ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb besteht und keine ausreichenden

Vorauszahlungen geleistet wurden oder es zu Umsatzsteuernachzahlungen kommt, sollten Sie damit rechnen, dass eine andere Bewertung des Sachverhalts droht.

## STEUERRECHT

### Beteiligung einer Stiftung an gewerblich geprägten Personengesellschaften

#### Vermögensverwaltung oder wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb?

**Erträge aus der Beteiligung an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft stellen bei dem Gesellschafter Einkünfte aus Gewerbebetrieb dar. In aktueller Rechtsprechung hat der BFH zur steuerlichen Einordnung dieser Erträge bei steuerbefreiten Körperschaften (speziell Stiftungen) Stellung genommen.**

#### 1. Das Problem

Geklagt hatte eine gemeinnützige Stiftung, die an gewerblich geprägten, vermögensverwaltenden Personengesell-

schaften beteiligt war. Der BFH hatte zu entscheiden, ob diese Erträge bei der Stiftung in den Bereich der Vermögensverwaltung oder den des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs einzuordnen und damit als steuerfreie oder steuerpflichtige Erträge zu erfassen waren.

## 2. Einkommensteuerliche Beurteilung unerheblich ...

Für diese Einordnung unerheblich ist nach dem BFH-Urteil vom 25.5.2011 (Az.: I R 60/10) die einkommensteuerliche Beurteilung der Beteiligungserträge als Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Die Gesellschafter einer gewerblich geprägten Personengesellschaft haben nicht aufgrund ihrer Tätigkeit, sondern allein aufgrund der Fiktion des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG (gewerblich geprägte Personengesellschaft) gewerbliche Einkünfte. Eine im Prinzip vermögensverwaltende Gesellschaft, z.B. eine Grundstücksgesellschaft, wird zur gewerblich geprägten Personengesellschaft, wenn ihre persönlich haftenden Gesellschafter ausschließlich Kapitalgesellschaften sind und nur diese oder geschäftsfremde Personen zur Geschäftsführung befugt sind.

Die Gesellschaft gilt im Einkommensteuerrecht auch dann als Gewerbebetrieb, wenn sie nicht gewerblich tätig ist. Diese Fiktion wird aber in der – eigenständigen – abgabenrechtlichen Auslegung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs nicht aufgegriffen.

## 3. ... für die abgabenrechtliche Auslegung des Begriffs „wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb“

Bei der abgabenrechtlichen Auslegung des Begriffs des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs kommt es auf die tatsächliche Betätigung an. Erst wenn diese über die reine Vermögensverwaltung hinausgeht, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb anzunehmen. Die Gewinne aus dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb werden von der Steuerbefreiung ausgenommen, um Wettbewerbsneutralität zu erreichen.

Dabei misst der Gesetzgeber der Sache nach rein vermögensverwaltenden Tätigkeiten keine Wettbewerbsrelevanz zu: Somit werden auch die Erträge aus der Beteiligung an einer gewerblich geprägten, vermögensverwaltenden Per-

sonengesellschaft von der Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG umfasst.

Die Entscheidung, ob die gewerblichen Einkünfte aus einer Personengesellschaft bei einer steuerbefreiten Körperschaft als steuerfrei oder als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu beurteilen sind, wird nach dem BFH außerhalb des Feststellungsverfahrens allein bei der Körperschaft getroffen.

**Hinweis:** Der BFH ließ offen, ob die in diesem Urteil festgelegten Grundsätze auch für Beteiligungen an Personengesellschaften gelten, die nicht nur ausschließlich vermögensverwaltende, sondern auch originäre gewerbliche Tätigkeiten ausüben (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG).

**Ergebnis:** Liegt eine Beteiligung an einer gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaft vor, können die Beteiligungserträge bei der steuerbegünstigten Körperschaft steuerfrei vereinnahmt werden.

## Umfang der Gewerbesteuerbefreiung für Krankenhäuser

### BFH: Nur Heil- und Versorgungstätigkeiten erfasst

**Krankenhäuser sind nach § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG von der Gewerbesteuer befreit, wenn mindestens 40 % ihrer jährlichen Belegungstage auf Patienten entfallen, für die nur sog. allgemeine Krankenhausleistungen berechnet werden. Der BFH wendet diese Gewerbesteuerbefreiung allerdings nicht umfassend, sondern ausschließlich auf Erträge aus den allgemeinen Krankenhausleistungen an.**

### 1. Umfang der Gewerbesteuerbefreiung gem. § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG

Entgelte für allgemeine Krankenhausleistungen sind in erster Linie die sog. Fallpauschalen und bestimmte Zusatzentgelte (vgl. im Einzelnen die Bestimmungen in § 7 Krankenhausentgeltgesetz und in § 10 Bundespflege-satzVO). Der BFH legt § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG nach dessen Sinn und Zweck aus. Er hält trotz der Verwendung des Wortes „wenn“ Krankenhäuser für nicht insgesamt

von der Gewerbesteuer befreit, sondern nur „insoweit“ sie allgemeine Krankenhausleistungen erbringen. Dagegen sollen die weiteren Krankenhaustätigkeiten in vollem Umfang der Gewerbesteuer unterliegen. Mit einem Urteil vom 22.6.2011 (Az.: I R 59/10) hat der BFH eine entsprechende Entscheidung des Thüringer FG vom 20.5.2010 (Az.: 4 K 807/08) bestätigt.

**Hinweis:** In die gleiche Richtung hatte zuvor bereits das FG Berlin-Brandenburg (Urteil vom 21.9.2009, Az.: 8 K 6250/06 B) entschieden. Die dagegen gerichtete Revision war zurück genommen worden.

## 2. Unterschiedliche Tätigkeitsbereiche in Krankenhäusern

Krankenhäuser werden im Sozialrecht (§ 2 Nr. 1 Krankenhausfinanzierungsgesetz, § 107 Abs. 5 SGB V) als Einrichtungen beschrieben, in denen durch ärztliche und pflegerische Hilfeleistung Krankheiten, Leiden oder Körperschäden geheilt oder gelindert werden oder Geburtshilfe geleistet wird. Die zu versorgenden Personen werden dort untergebracht und gepflegt. Die für die Versorgung der Patienten erforderlichen allgemeinen Krankenhausleistungen werden über die sog. Fallpauschalen und bestimmte Zusatzentgelte vergütet. Das Steuerrecht knüpft an den sozialrechtlichen Begriff an und ordnet die Erträge aus diesem Bereich als Zweckbetriebe ein.

Neben den Heiltätigkeiten gegenüber eigenen Patienten führen Krankenhäuser weitere medizinische Tätigkeiten durch, z. B. in Form von Schönheitsoperationen, Schwangerschaftsabbrüchen und Sterilisationen. Sie erbringen Laborleistungen, führen Physiotherapien durch und geben Blutkonserven weiter. Auch nicht unmittelbar medizinische Tätigkeiten wie Telefon- und Fernsehvermietung, Apothekenverkäufe, Parkgebühren, Zeitschriftenverkäufe, Chefarztgebühren aus Privatambulanzen, Nutzungsentgelte für medizinische Geräte usw. gehören hierher. Obwohl diese Tätigkeiten aus Sicht der Patienten als selbstverständlich angesehen werden und sie außerdem u. a. zur zusätzlichen Finanzierung des krankenkassenfinanzierten Regelbetriebs dienen, hängen sie nur mittelbar mit dem eigentlichen Krankenhausbetrieb zusammen. Steuerlich gehören die Erträge daraus zu den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben.

## 3. Erträge aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben nicht begünstigt

Der BFH hält es für sachlich nicht gerechtfertigt, die Erträge aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben in die Gewerbesteuerbefreiung einzubeziehen. Sinn und Zweck des § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG sei es, die bestehenden Versorgungsstrukturen bei der Behandlung kranker und pflegebedürftiger Personen zu verbessern und die Sozialversicherungsträger von entsprechenden Aufwendungen zu entlasten. Hieraus lasse sich ableiten, dass nur diejenigen Erträge begünstigt seien, aus denen den Sozialleistungsträgern Kosten entstehen.

**Hinweis:** Der BFH sieht § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG dementsprechend als eine sog. persönlich-sachliche Steuerbefreiung an. Anders als ihr Wortlaut vermuten lässt, bewirkt die Vorschrift keine umfassende persönliche Befreiung, sondern führt zugleich zu einer sachlichen Begrenzung auf einen bestimmten Teil der Erträge.

## Umsatzsteuerliche Organschaft wieder auf dem BFH-Prüfstand

### Kriterium der organisatorischen Eingliederung erfordert präzise Gestaltungen

**Die Aufrechterhaltung von umsatzsteuerlichen Organschaften ist bei steuerbegünstigten Unternehmensverbänden mit „internen“ Leistungsbeziehungen regelmäßig von zentraler Bedeutung. Die strenge BFH-Auslegung der gesetzlichen Kriterien erfordert insbesondere eine passgenaue Struktur der Geschäftsführungen.**

### 1. Grundlagen der umsatzsteuerlichen Organschaft

Wie bereits in unserer Darstellung der Grundlagen einer umsatzsteuerlichen Organschaft im Themenheft NPO 2/2010 ausgeführt, wird die gewerbliche Tätigkeit einer juristischen Person nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG nicht selbstständig ausgeübt, wenn sie nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse

- a) finanziell,
- b) wirtschaftlich und
- c) organisatorisch

in das Unternehmen eines anderen Unternehmers eingliedert ist (Organschaft). Eine solche Organschaft ist insbesondere bei Leistungen innerhalb eines Unternehmensverbunds mit steuerbegünstigten Gesellschaften von Bedeutung, da diese meist nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt sind (auf eventuelle Unverträglichkeiten mit ertragsteuerlichen Gestaltungszielen hatten wir im Themenheft NPO 1/2011 [Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft] bereits hingewiesen).

## 2. Aktuelle Entscheidung des BFH zur organisatorischen Eingliederung

In einem kürzlich veröffentlichten Urteil vom 7.7.2011 (Az.: V R 53/10) hat sich der BFH erneut mit dem umstrittenen Kriterium der organisatorischen Eingliederung einer Tochtergesellschaft für die Anerkennung einer umsatzsteuerlichen Organschaft befasst.

### 2.1 Prokura beim Organträger ohne Anstellungsverhältnis nicht ausreichend

Zur organisatorischen Eingliederung muss die Geschäftsführung des Organträgers über ein umfassendes Weisungsrecht gegenüber der Geschäftsführung der GmbH verfügen und zur Bestellung und Abberufung des GmbH-Geschäftsführers berechtigt sein. Ausreichend ist, dass der Geschäftsführer der Organgesellschaft leitender Mitarbeiter des Organträgers ist.

Dies betont der BFH in seiner o.g. Entscheidung erneut. Im vorliegenden Fall bestand aber kein Anstellungsverhältnis des Geschäftsführers der Tochtergesellschaft zur Mutter. Der Geschäftsführer war dort lediglich Prokurist, nicht jedoch Angestellter. Die Bestellung als Prokurist der Muttergesellschaft reichte dem Gericht nicht aus, um die organisatorische Eingliederung anzuerkennen.

### 2.2 Übrige organisatorische Maßnahmen von untergeordneter Bedeutung

Die darüber hinaus im Streitfall gegebenen Berichtspflichten und Zustimmungserfordernisse änderten an die-

ser Ablehnung nichts. Auch der vorhandene Ergebnisabführungsvertrag zwischen beiden Gesellschaften spielte keine Rolle.

## 3. Empfehlungen: Personenidentität als Regelgestaltung und Vorkehrungen in Ausnahmefällen

Die organisatorische Eingliederung wird durch Personenidentität in der Geschäftsführung von Organträger und Organgesellschaft sichergestellt. Weiterhin kommt die Bestellung von leitenden Angestellten des Organträgers in Betracht. In dem Anstellungsvertrag sollten klare Weisungen hinsichtlich der Aufgaben als Geschäftsführer der Tochtergesellschaft enthalten sein. Ein Verstoß gegen solche Anstellungsverträge muss aufgrund der drohenden Sanktionen faktisch ausgeschlossen sein.

**Hinweis:** Des Weiteren bietet sich bei nicht steuerbefreiten Tochtergesellschaften der Abschluss eines Beherrschungsvertrags an. Für steuerbefreite Tochtergesellschaften besteht diese Möglichkeit nicht, da hiermit deren eigene steuerbegünstigte Tätigkeit entfällt.

## SPENDENRECHT

### Spenden und Mitgliedsbeiträge: Vereinnahmung und Abzugsfähigkeit

#### Pflichtenkatalog für Zuwendungsbestätigungen und vereinfachtes Verfahren

**Vereine, die ihre Berechtigung zur Erteilung von Zuwendungsbestätigungen nutzen wollen, haben in der Praxis umfängliche Pflichten zu beachten. Im Falle der Nichtbeachtung drohen Vereinsvorständen Haftungsgefahren.**

#### 1. Einführung

Die Abzugsfähigkeit von Spenden und Mitgliedsbeiträgen ist für viele steuerbefreite Vereine ein wesentliches Werbeargument. Die Angaben zur Abzugsfähigkeit sind dem jeweiligen Freistellungsbescheid zu entnehmen.

Für den Spender bzw. das Mitglied gibt es grundsätzlich zwei Alternativen des Nachweises:

**(1)** Die Spender bzw. Mitglieder erhalten für jede Zahlung eine Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster. Das kann jedoch im Falle hoher Mitgliederzahlen teilweise erheblichen Aufwand für den Verein bedeuten.

**(2)** Bei Zuwendungen bis 200 € kommt die Anwendung eines vereinfachten Verfahrens in Betracht.

Der Vereinsvorstand muss bei der Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen und den Angaben zur Anwendung des vereinfachten Verfahrens besonders auf die Formvorschriften achten, da bei formalen Fehlern den Spendern bzw. Mitgliedern der Sonderausgabenabzug verloren gehen kann.

Im Folgenden werden die beiden Alternativen näher in ihrer Praxisanwendung dargestellt.

## 2. Zuwendungsbestätigung nach amtlichem Muster

Hierzu gibt die Finanzverwaltung seit Jahren Muster für verschiedene Zwecke vor. Zu den aktuellen Zuwendungsbestätigungen verweisen wir auf unser Themenheft 1/2011.

**Hinweis:** Die entsprechenden Muster senden wir Ihnen auf Anfrage gerne zu.

Eine für Massenverfahren mögliche Ausnahme von der persönlichen Unterschrift jeder einzelnen Bescheinigung bietet die Finanzverwaltung nach R 10b 1 Absatz 4 EStR an (diese Vereinfachungsregelung gilt allerdings nicht für Sach- und Aufwandsspenden): Als Nachweis reicht danach eine maschinell erstellte Zuwendungsbestätigung ohne eigenhändige Unterschrift einer zeichnungsberechtigten Person aus, wenn der Zuwendungsempfänger die Nutzung eines entsprechenden Verfahrens dem zuständigen Finanzamt angezeigt hat. Mit einer solchen Anzeige ist zu bestätigen, dass die in der Tab. 1 aufgeführten Voraussetzungen erfüllt sind und auch weiterhin eingehalten werden.

## 3. Vereinfachter Nachweis

Insbesondere bei Vereinen mit vielen Mitgliedern und relativ geringen Mitgliedsbeiträgen stellt auch die Ausstellung

<b>Amtl. Vordruck</b>	Die Zuwendungsbestätigungen müssen dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck entsprechen ...
<b>Anzeige-Angabe</b>	... und die Angabe über die Anzeige an das Finanzamt enthalten.
<b>Unterschrift</b>	Eine rechtsverbindliche Unterschrift wird beim Druckvorgang als Faksimile eingeblendet oder es wird beim Druckvorgang eine solche Unterschrift in eingescannter Form verwendet.
<b>Sicherheit</b>	Das Verfahren muss gegen unbefugte Eingriffe gesichert sein.
<b>Buchung</b>	Das Buchen der Zahlungen in der Finanzbuchhaltung und das Erstellen der Zuwendungsbestätigungen sind miteinander zu verbinden.
<b>Prüfbarkeit</b>	Aufbau und Ablauf des bei der Zuwendungsbestätigung angewandten maschinellen Verfahrens sind für die Finanzbehörden innerhalb angemessener Zeit prüfbar (analog § 145 AO); dies setzt eine Dokumentation voraus, die den Anforderungen der Grundsätze ordnungsmäßiger DV-gestützter Buchführungssysteme genügt.

**Tab. 1: Voraussetzungen der Zuwendungsbestätigung ohne eigenhändige Unterschrift einer zeichnungsberechtigten Person**

maschineller Zuwendungsbestätigungen so hohe Anforderungen an die Vereine, dass das Verfahren nicht angewendet wird.

Eine Alternative bietet der Gesetzgeber mit § 50 Absatz 2 EStDV. Dort ist geregelt, wann ein Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts als Nachweis genügt (siehe nebenstehende Infobox auf S. 9).

Diese auf einen *Maximalbetrag von 200 €* beschränkte Vorschrift ist relativ unproblematisch anwendbar für den Fall, dass dem Spender ein Überweisungsträger vorliegt. Das kann z. B. durch Verwendung der bei Kreditinstituten ausliegenden Vordrucke oder aufgrund einer Spendenbrief-

#### Als Nachweis genügt der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts,

- wenn die Zuwendung 200 € nicht übersteigt und
- der Empfänger eine Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG ist,
- wenn der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird, und die Angaben über die Freistellung des Empfängers von der Körperschaftsteuer auf einem von ihm hergestellten Beleg aufgedruckt sind und
- darauf angegeben ist, ob es sich bei der Zuwendung um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt.

#### Infobox 2: Regelungen nach § 50 Abs. 2 EStDV

aktion geschehen sein. Die Überweisungsträger enthalten dann regelmäßig Angaben zur Freistellung des Vereins sowie den vom Gesetz geforderten Aufdruck „Spende“.

#### 4. Vereinfachter Nachweis für Mitgliedsbeiträge

Grundsätzlich gilt dasselbe auch für das Mitglied, welches zur Anerkennung seines Mitgliedsbeitrags seinem Finanzamt zwei Unterlagen vorlegen muss, nämlich seinen *Bankkontoauszug* bzw. *Überweisungsträger* und einen vom Verein *gedruckten* Beleg mit

- den Angaben über die Freistellung (Vereinsname, Finanzamt, Steuernummer, Freistellungsbescheiddatum, Freistellungsgrund) und
- mit der Angabe „*Mitgliedsbeitrag*“.

Für diese gedruckten Belege gibt es ansonsten keine Formvorschriften. Eine Individualisierung durch Angaben zum Mitglied wird vom Gesetz nicht gefordert, da es sich nicht um eine Zuwendungsbescheinigung handelt. Fraglich ist jedoch, wie das Mitglied an diese beiden Unterlagen kommt.

**Hinweis:** Nicht zulässig ist der gleichzeitige Einzug von Mitgliedsbeiträgen und Beträgen, für die der Verein eine Gegenleistung erbringt. So sollten etwa Aufnahmegebühren oder ähnliche Entgelte immer getrennt überwiesen bzw. eingezogen werden.

**Empfehlung:** Sollte der Mitgliedsbeitrag für alle Mitglieder identisch sein, so empfiehlt es sich, diesen Beitrag in € gleich mit auf dem gedruckten Beleg anzugeben.

#### 5. Fazit

Neben der Erteilung von individuellen Zuwendungsbestätigungen gibt es die Möglichkeit, vereinfachte Verfahren in Anspruch zu nehmen. Der Vorstand sollte sich mit der Anwendbarkeit im Einzelfall zu Beginn des Jahres beschäftigen.

## BILANZIERUNG

### E-Bilanz bei NPO

#### Vorerst kein dringender Handlungsbedarf

**Die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen (E-Bilanz) stellt nicht nur privatwirtschaftliche Unternehmen vor neue Herausforderungen. Auch Non-Profit-Organisationen (NPO) sind von dieser Novellierung betroffen, wenngleich (vorerst) in einem geringeren Umfang.**

#### 1. Grundsätze

Die Finanzverwaltung hat mit der Veröffentlichung des endgültigen Anwendungsschreibens zur E-Bilanz vom 28.9.2011 nicht nur allgemeine Aspekte thematisiert, sondern auch Besonderheiten für NPO geregelt. Der Verwaltungsauffassung folgend findet die Pflicht zur Übermittlung einer E-Bilanz für unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtige Körperschaften, die persönlich von der Körperschaftsteuer befreit sind, keine Anwendung. Sollte sich die Steuerbefreiung allerdings nur auf Teile der Einkünfte der Körperschaft beschränken und ist die Körperschaft zur Aufstellung einer Bilanz und GuV verpflichtet, ist dieser Datensatz in Form einer E-Bilanz zu übermitteln.

## 2. Nichtbeanstandungsregelung

In diesen Fällen ist ferner die spezielle Nichtbeanstandungsregelung hinsichtlich der erstmaligen Übermittlung einschlägig. Nach Tz. 7 des Anwendungsschreibens beanstandet die Finanzverwaltung es nicht, wenn eine E-Bilanz erstmals für Wirtschaftsjahre übermittelt wird, die nach dem 31.12.2014 beginnen. Konkret bedeutet dies, dass bei kalendergleichem Wirtschaftsjahr eine E-Bilanz erstmals für das Wirtschaftsjahr 2015 im Kalenderjahr 2016 zu übermitteln ist.

## 3. Rechtzeitige Vorbereitung

Letztendlich ergibt sich durch die umfangreiche Übergangsregelung (Erstanwendung für Wirtschaftsjahr 2015) kurzfristig zwar noch kein unmittelbarer Handlungsbedarf für NPO in Form konkreter Eingriffe in das Rechnungswesen. Bei privatwirtschaftlichen Unternehmen hat es sich aber bewährt, die Übergangsregeln zur langfristigen Vorbereitung auf die E-Bilanz zu nutzen. Das ist für NPO nicht anders zu sehen.

**Empfehlung:** Trotz der weitreichenden Übergangsregelung empfehlen wir, insofern bereits im Kalenderjahr 2012 mit Ihrem PKF Ansprechpartner in Kontakt zu treten, um eine erste Einschätzung über die grundsätzliche Notwendigkeit einer E-Bilanz sowie den eventuellen Anpassungsbedarf im Rechnungswesen zu erhalten. Wir beobachten die Entwicklung für Sie weiter und werden Sie darüber informieren.

## KURZ NOTIERT

### Erleichterung des Kapitalertragsteuerverfahrens für unselbständige Stiftungen

**Durch das Steuervereinfachungsgesetz vom 1.11.2011 wird das Kapitalertragsteuerverfahren bei unselbständigen Stiftungen erleichtert.**

Bislang konnten Einnahmen aus Kapitalvermögen auf einem Konto oder Depot, das nicht unter dem Namen der gemeinnützigen unselbständigen Stiftung verwahrt wurde, sondern unter dem des Rechtsträgers, nicht von einem

Freistellungsbescheid oder einer Nichtveranlagungsbescheinigung erfasst werden. Dies bedeutete einen vermehrten Verwaltungsaufwand und Liquiditätsnachteil im Vergleich zu rechtlich selbständigen Stiftungen.

Zur Vermeidung dieser Nachteile kann das Kreditinstitut zukünftig unmittelbar eine Entlastung vornehmen, wenn das Konto oder Depot durch einen Zusatz zur Bezeichnung eindeutig vom übrigen Vermögen des Rechtsträgers unterschieden und der unselbständigen Stiftung zugeordnet werden kann (§ 44a Abs. 6 Satz 3 EStG). Die Änderung ist auf Kapitalerträge anzuwenden, die nach dem 31.12.2011 zufließen.

Des Weiteren wird in § 50 EStDV ein vereinfachter Nachweis von Spenden in Katastrophenfällen geregelt. Danach können Zuwendungen als Sonderausgabe steuerlich geltend gemacht werden, wenn diese schon vor Einrichtung eines Sonderkontos an den Zuwendungsempfänger gehen oder von einem nicht begünstigten Spendensammler an den endgültigen Zuwendungsempfänger weitergeleitet werden.

**Hinweis:** Diese Regelung ist schon ab dem Veranlagungszeitraum 2011 anzuwenden.

### Umsatzsteuerbefreiung für Golf-Einzelunterricht

**Der BFH hat entschieden, dass das EU-Recht auch die Erteilung von Golf-Einzelunterricht umsatzsteuerfrei ermöglicht.**

Mit seiner Entscheidung vom 2.3.2011 (Az.: XI R 21/09) setzt der BFH seine Linie im Hinblick auf die umsatzsteuerliche Behandlung des Golfsports konsequent fort. Im Urteilsfall hatte der Golfclub über angestellte Golflehrer Golfunterricht erteilt. Das Finanzamt wollte diese Einnahmen der Umsatzsteuer unterwerfen.

Dem ist der BFH entgegen getreten. Er vertrat dazu die Auffassung, dass Art. 13 Teil A Abs. 1 der EU-Mehrwertsteuersystem-RL 1977 in Deutschland nicht ausreichend in nationales Recht umgesetzt worden ist. Dies gelte insbesondere für Dienstleistungen, die im engen Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehen, soweit

diese Leistungen von Einrichtungen erbracht werden, die ohne Gewinnstreben tätig sind.

Hier sei die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 22 UStG nicht ausreichend. Deshalb könne sich der Golfclub unmittelbar auf europäisches Gemeinschaftsrecht berufen und den Golfunterricht umsatzsteuerfrei erbringen.

**Hinweis:** Das Urteil bezieht sich nicht auf freiberuflich tätige Golflehrer, die ihre Golfstunden selbst abrechnen, da es sich bei diesen nicht um *Einrichtungen ohne Gewinnstreben* handelt. Wenn von der Steuerbefreiung Gebrauch gemacht werden soll, hat dies unmittelbar Auswirkungen auch auf die Höhe der abzugsfähigen Vorsteuer.

## Vereinfachungsregeln zur umsatzsteuerlichen Mindestbemessungsgrundlage bei Vereinen

**Die Finanzverwaltung hat das pauschalisierte Sonderleistungsentgelt zur umsatzsteuerlichen Mindestbemessungsgrundlage bestimmt; zudem wurde allgemein klargestellt, wann von einer offensichtlichen Unterdeckung der Kosten auszugehen ist, die die Ermittlung der Mindestbemessungsgrundlage notwendig werden lässt.**

Soweit Vereine Leistungen gegen Entgelt erbringen, sind sie (umsatzsteuerliche) Unternehmer und die erbrachten Leistungen unterfallen der Umsatzbesteuerung. Insofern ist grundsätzlich zwischen Mitgliedsbeiträgen und Sonderentgelten zu unterscheiden. Soweit echte Mitgliederbeiträge zur Erfüllung des satzungsgemäßen Gemeinschaftszwecks erhoben werden, liegt häufig noch kein Leistungsaustausch vor. Das ist hingegen der Fall, wenn Leistungen erbracht werden, die den Sonderbelangen einzelner Mitglieder dienen und soweit hierfür Beiträge erhoben werden.

Umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für den Leistungsaustausch ist grundsätzlich das gezahlte Entgelt. Zur Vermeidung von Missbräuchen findet jedoch die Mindestbemessungsgrundlage Anwendung, wenn diese höher ist. Diese bemisst sich nach den mit Vorsteuern belasteten Ausgaben des leistenden Vereins.

Das bedeutet, dass die Vereine regelmäßig kalkulieren müssen, ob die erhobenen Gebühren ausreichend sind zur Deckung der Kosten. Zur Vermeidung eines solchen Aufwands gewährt die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen eine Erleichterung für *Zweckbetriebe gemeinnütziger Vereine*; die Mindestbemessungsgrundlage muss erst dann ermittelt und ggf. als Bemessungsgrundlage herangezogen werden, wenn die Entgelte *offensichtlich* nicht kostendeckend sind.

In einer Verfügung der OFD Karlsruhe vom 28.5.2011 (DStR 2011 S. 2004) hat die Finanzverwaltung zur Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage nunmehr klargestellt, dass eine offensichtliche Kostenunterdeckung (erst) dann vorliegt, wenn die Sonderleistungsentgelte nicht mindestens 50 % der Aufwendungen des Vereins betragen. Mit Wirkung für alle Vereine (auch nicht-gemeinnützige) hat die OFD zudem bestimmt: Soweit ein Teil der Mitgliederbeiträge als pauschalisiertes Sonderleistungsentgelt behandelt wird, gilt dieser Betrag als Mindestbemessungsgrundlage.

## Leistungen im Rahmen des betreuten Wohnens durch einen gemeinnützigen Verein umsatzsteuerfrei

**Leistungen im Rahmen des betreuten Wohnens, die ein gemeinnütziger Altenhilfe-Verein erbringt, sind unter bestimmten Voraussetzungen nach neuer BFH-Rechtsprechung umsatzsteuerfrei.**

Im Urteilsfall war der gemeinnützige Verein von dem Vermieter der Seniorenwohnungen mit der Erbringung von

- sog. Basisleistungen (wie z. B. Sozial- und Gesundheitsbetreuung von Bewohnern, Vermittlung von Mahlzeitendienst) und von
- ambulanten Hilfeleistungen sowie
- der Organisation von Veranstaltungen

beauftragt worden. Die von dem Vermieter vereinnahmten Betreuungsentgelte wurden an den gemeinnützigen Verein weitergeleitet. Der BFH sieht das erbrachte Leistungsbündel in seinem Urteil vom 8.6.2011 (Az.: XI R 22/09) unter

Bezug auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/388/EG als steuerfrei an.

Entscheidend war hierfür, dass zwei Voraussetzungen erfüllt waren: Zum einen handelte es sich um Leistungen, die eng mit der Fürsorge oder der sozialen Sicherheit verbunden sind; zum anderen wurden diese Leistungen von einer Einrichtung erbracht, die in dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtung mit einem wesentlichen sozialen Charakter anerkannt ist.

Die enge Verbundenheit mit der Fürsorge und der sozialen Sicherheit wurde durch Leistungen begründet, die unter die Altenhilfe fielen und gegenüber hilfsbedürftigen Personen erbracht wurden. Als unerheblich sah es der BFH an, dass der Verein den Vertrag nur mit dem Vermieter geschlossen hatte. Entscheidend war vielmehr, dass

die Betreuungsleistung tatsächlich gegenüber den hilfsbedürftigen Personen erbracht wurde. Nicht erforderlich waren einzelne schuldrechtliche Beziehungen zwischen den betreuten Personen und dem leistenden Verein. Die Anerkennung des Vereins als gemeinnützig ist – so der BFH – dadurch gegeben, dass Kosten für die Leistung der Altenhilfe durch Krankenkassen oder andere Einrichtungen der sozialen Sicherheit übernommen wurden. Ausreichend sei insoweit, dass die Kosten als übernehmbar eingestuft werden – und nicht, ob sie im konkreten Fall tatsächlich übernommen werden.

**Hinweis:** Da der gemeinnützige Verein sich unmittelbar auf die unionsrechtliche Regelung der Richtlinie berufen konnte, ließ der BFH in seinem Urteil offen, ob sich die Steuerfreiheit der Betreuungsumsätze auch aus dem nationalen Umsatzsteuerrecht ergeben würde.

## Impressum

### PKF FASSELT SCHLAGE Partnerschaft

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft

[www.pkf-fasselt.de](http://www.pkf-fasselt.de)

14050 **Berlin** · Platanenallee 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  
 38350 **Helmstedt** · Bötticherstr. 51 · Tel. +49 5351 12 01-0  
 39112 **Magdeburg** · Halberstädter Str. 40 A · Tel. +49 391 62 823-0  
 14476 **Potsdam** · Am Lehnitzsee 5 · Tel. +49 33208 223 55  
 56856 **Zell (Mosel)** · Schlossstraße 34 · Tel. +49 6542 96300-0

38122 **Braunschweig** · Theodor-Heuss-Str. 2 · 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  
 06114 **Halle** · Bernburger Straße 4 · Tel. +49 345 52 521-0  
 04275 **Leipzig** · August-Bebel-Str. 61 · Tel. +49 341 3099-10  
 56410 **Montabaur** · Steinweg 40-42 · Tel. +49 2602 93 11-0  
 18055 **Rostock** · Am Vögenteich 26 · Tel. +49 381 491 24-0

Die Inhalte der PKF\* Themen Non-Profit-Organisationen 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 der PKF\* Themen Non-Profit-Organisationen 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](http://www.pkf-fasselt.de) einsehbar.