

Quo Vadis Gemeinnützigkeit?

Gemeinnützigkeitsrechtliche Themen und
Themen, die gemeinnützige Einrichtungen interessieren

Web Seminar | 20. November 2025



Ihre Referenten



**Daniel
Schneider**

Partner und Leiter des
Fachbereichs Gesundheitswesen und Sozialwirtschaft
Steuerberater Diplom-Kaufmann
Köln
Telefon: +49 221 37993-446
daniel.schneider@bdo.de

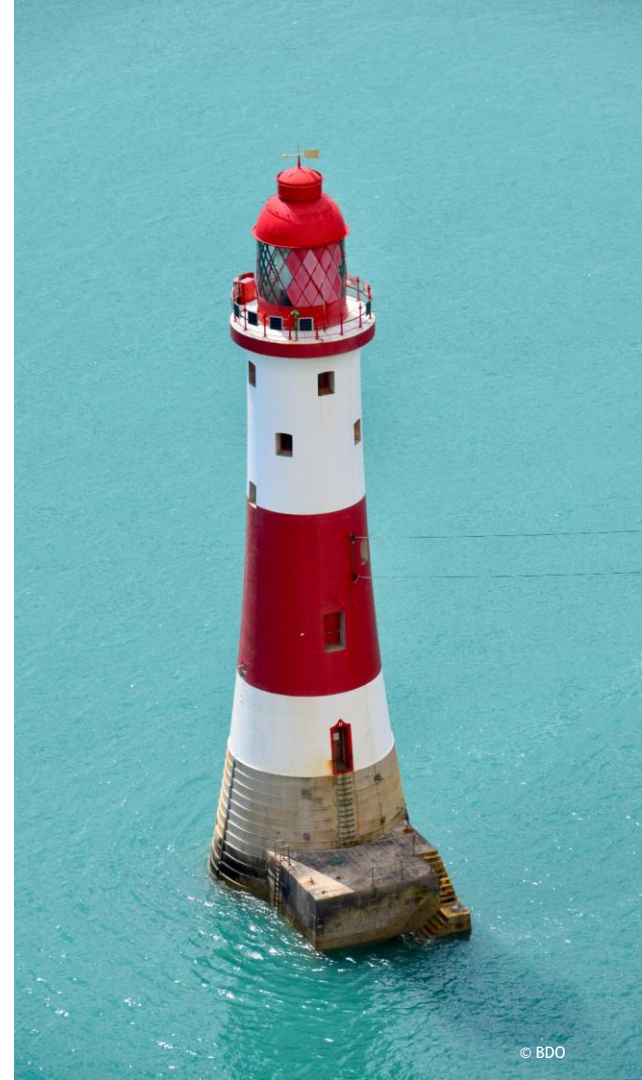


**Wolfgang
Schmidbauer**

Partner und Leiter des
Fachbereichs Gesundheitswesen und Sozialwirtschaft
Steuerberater Diplom-Kaufmann
Köln
Telefon: +49 221 37993-190
wolfgang.schmidbauer@bdo.de

Agenda

- 01 Energetische Transformation
- 02 Erwerb und Veräußerung von gemeinnützigen Unternehmen - die rechtliche Perspektive
- 03 Update zum Gemeinnützigkeitsrecht
- 04 Update zur Umsatzsteuer
- 05 Steueränderungsgesetz 2025



Energetische Transformation

Aktuelle Entwicklungen



Agenda

01

Einleitung

02

Rechtliche
Aspekte -
Energerecht

03

Stromsteuer-
rechtliche
Entwicklungen

04

Gemeinnützig-
keits- und
umsatzsteuer-
rechtliche
Aspekte

Einleitung

01



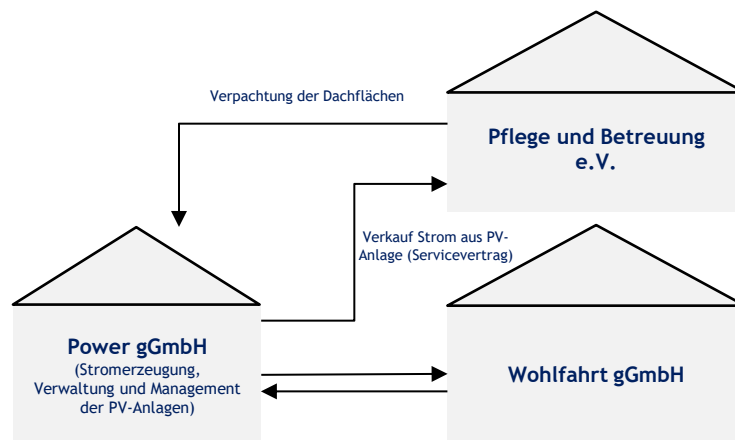
Einleitung

Gründe und Vorteile der energetischen Transformation

- Einsparung von Netzentgelten und netzgekoppelten Umlagen sowie Steuern (Stromsteuer, Umsatzsteuer) in bestimmten Konstellationen möglich
- Verschiedene Vermarktungsmöglichkeiten und entsprechende Vergütung für den Strom denkbar
- Kostenreduktion durch selbst produzierten anstatt bezogenem Strom
- Herkunftsnachweise für Strom aus Erneuerbare Energie-Anlage (PV-Anlage) kann für Nachhaltigkeits- und Klimastrategie nutzbar gemacht werden
- Imagegewinn als nachhaltiger Marktteilnehmer
- Investitionskosten der Power gGmbH können durch Fakturierung der Stromlieferung bei dem Pflege und Betreuung e.V. refinanziert werden

Ansatzpunkte bei der (geplanten) Umsetzung und dem Betrieb

- energierechtliche Aspekte
- Vertragsgestaltung
- Stromsteuerrechtliche Aspekte
- Gemeinnützigkeits- und umsatzsteuerrechtliche Aspekte
- Betriebswirtschaftliche Aspekte (Wirtschaftlichkeitsanalyse)



Rechtliche Entwicklungen

02



Rechtliche Aspekte

Energierecht

	Ausgestaltungsmöglichkeiten
(betriebliche) Eigenversorgung	• Anlagenbetreiber = Letztverbraucher (für betriebliche Eigenversorgung ggf. verbundene Unternehmen) • Sobald Dritte im Spiel → keine Eigenversorgung → externen Stromliefervertrag → Hausverteileranlage
Hausverteileranlage	• Erzeugung und Verbrauch in einem Gebäude • Keine Verteilung auf dem Gelände • Gemeinschaftliche Gebäudeversorgung umsetzbar
Direktleitung	• Eine Leitung, die einen einzelnen Produktionsstandort mit einem einzelnen Kunden verbindet • Eine Leitung, die einen Erzeuger und einen Versorger zur direkten Versorgung mit ihrer eigenen Betriebsstätte, ihren Tochterunternehmen und ihren Kunden verbindet
Vermarktung	• On-Site-PPA • Mieterstromförderung • Überschusseinspeisung
Vertragliche Ausgestaltung	• Pachtvertrag • Stromliefervertrag • Betriebsführungsvertrag • Direktvermarktungsvertrag • Netzanschlussvertrag • Bilanzkreisvertrag • Versicherung • Etc.

Rechtliche Aspekte

Energierecht

	Aktuelle Entwicklungen
Kundenanlage - weiterhin privilegiert?	• Privilegierung → Keine Netzentgelte • Privilegierung → Keine netzbezogenen Umlagen (z.B. Offshore-Netzumlage) • EuGH: Privileg ist EU-rechtswidrig • BGH: Notwendigkeit einer richtlinienkonformen Auslegung • Gesetzgeber (BT-Drs. 21/2793): Kundenanlagen, die <u>bis zum Wirksamwerden des neuen Gesetzes (voraussichtlich Dezember 2025)</u> an das öffentliche Netz angeschlossen sind, fallen bis zum 1. Januar 2029 nicht unter die Regulierung von Verteilernetzen (= befristeter Bestandschutz); danach installierte Kundenanlagen: Verteilernetz? Weiterhin privilegierte Tatbestände (z.B. Hausverteileranlagen)?
Energierrechtsnovelle Strom 2025	• Netzentgeltbefreiung für Speichereinrichtungen für Strom: auch Energiespeichereinrichtungen, die nur einen Teil des Stroms aus dem Netz wieder einspeisen, sollen von Netzentgeltbefreiung profitieren; auch bidirektional genutzte Ladepunkte können profitieren • Smart-Meter Rollout: Langsames Vorranschreiten soll durch härtere Sanktionen aufgeholt werden • Energielieferverträge: vereinfachte Weitergabe von gesunkenen Entgelten und Abgaben • Energy Sharing • Flexible Aufteilung der Strommengen auf verschiedene Vermarktungsformen

A close-up, shallow depth-of-field photograph of a calculator keypad. The keys are dark grey or black with white symbols. The central focus is on a key with a white 'x' (multiplication) and a white '/' (division) symbol. To its right is a key with a white '+' (addition) symbol. Other keys with various symbols are visible but blurred in the foreground and background. A solid red horizontal bar is positioned across the upper middle of the image, containing white text.

Stromsteuerrechtliche Entwicklungen

03

Auswahl stromsteuerrechtlicher Entwicklungen

Stromsteuer

Nr.	Fragestellungen zu Grundbegriffen
1.	Worin besteht der Unterschied zwischen einer Stromerzeugungseinheit und einer Stromerzeugungsanlage? • Stromerzeugungseinheit: Bezeichnet eine einzelne, technische Einrichtung, die unabhängig Strom erzeugt. • Stromerzeugungsanlage: Umfasst alle Stromerzeugungseinheiten, die an einem oder mehreren Standorten zusammenzufassen sind. Beispiele a) PV-Module mit Fernsteuerbarkeit = 1 Stromerzeugungsanlage oder b) BHKW in Modulbauweise
2.	Wer ist unter stromsteuerrechtlichen Gesichtspunkten Betreiber einer Stromerzeugungsanlage? • Betreiber einer Stromerzeugungsanlage ist derjenige, der die tatsächliche Sachherrschaft ausübt. Eigentum, wirtschaftliches Risiko etc. = irrelevant!
3.	Was ist Strom aus erneuerbaren Energieträgern? • derzeit noch „§ 2 Nr. 7 StromStG: Strom, der ausschließlich aus Wasserkraft, Windkraft, Sonnenenergie, Erdwärme, <i>Deponiegas, Klärgas oder aus Biomasse</i> erzeugt wird, ausgenommen Strom aus Wasserkraftwerken mit einer installierten Generatorleistung über zehn Megawatt“ → wird zum 1. Januar 2026 komplett gestrichen • Aber § 9 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 3 StromStG (neu): „...<i>ausschließlich aus Windkraft, Sonnenenergie, Erdwärme oder Wasserkraft</i>...“
4.	Worin besteht der Unterschied zwischen dem stromsteuerrechtlichen Versorger nach § 2 Nr. 1 StromStG und einem „eingeschränkten Versorger“ nach § 1a StromStG? • Versorger ist, wer Strom leistet. → vollumfängliche Pflichten, förmliche Erlaubnis ist zu beantragen • „eingeschränkter Versorger“ ist, wer selbsterzeugten Strom an Letztverbraucher leistet → reduzierte Pflichten, Sachverhalt ist dem HZA anzuzeigen

Auswahl stromsteuerrechtlicher Entwicklungen

Stromsteuer-/ Energiesteuerentlastung bei BHKW

Nr.	Fragestellungen zu Steuerbefreiungen
5.	Unter welchen Voraussetzungen kann dezentral erzeugter Strom von der Stromsteuer befreit sein? • Abhängig von der elektrischen Nennleistung: • a) bis zu 2 MW oder • b) größer 2 MW • Strom wird zum Selbstverbrauch entnommen: • a) Entnahme muss im räumlichen Zusammenhang zur Erzeugungsanlage erfolgen • b) Entnahme muss am Ort der Erzeugung erfolgen; Steuerbefreiung nur bei EE-Anlagen! • Strom wird an andere Letztverbraucher geleistet • a) Entnahme muss im räumlichen Zusammenhang zur Erzeugungsanlage erfolgen • b) KEINE Stromsteuerbefreiung für andere Letztverbraucher
6.	Unter welchen Voraussetzungen können in einem BHKW verwendete Energieerzeugnisse von der Energiesteuer befreit sein? • Energieerzeugnis muss nachweislich versteuert sein • aus Energieerzeugnis erzeugte mechanische Energie dient ausschließlich der Stromerzeugung • erzeugter Strom wird NICHT stromsteuerbefreit verwendet → Energiesteuerentlastung z. B. bei Erdgas 5,50 Euro/ MWh (siehe § 53 EnergieStG) oder • Energieerzeugnis muss nachweislich versteuert sein • BHKW ist hocheffizient; Monats- oder Jahresnutzungsgrad mindestens 70 % • Antragsteller ist UpG/ LuF → Energiesteuerentlastung anteilig zum Beispiel Erdgas 4,42 Euro/ MWh (siehe § 53a Abs. 4 EnergieStG)

Gemeinnützigkeits- und umsatzsteuerrechtliche Entwicklungen

04



Auswahl gemeinnützigkeitsrechtlicher Aspekte

Gemeinnützigkeit

Nr.	Fragestellungen
1.	Kann die Power gGmbH gemeinnützig sein? • Bzgl. des planmäßigen Zusammenwirkens nach § 57 Abs. 3 AO haben sich aktuell mit dem am 17. Juli 2025 veröffentlichten Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 22. Mai 2025 neue Entwicklungen ergeben (Einführung des § 57 Abs. 3 AO als staatliche Beihilfe, die einer Zustimmung der Europäischen Kommission bedarf?). • Die Finanzverwaltung hat sich hierzu allgemein bisher noch nicht geäußert; für die weitergehenden Überlegungen bzgl. der Umsetzung des planmäßigen Zusammenwirkens nach § 57 Abs. 3 AO sind diese aber (mit-)entscheidend. • Daher bleibt aktuell die Frage offen, ob die Power gGmbH gemeinnützig/steuerbegünstigt sein kann - insbesondere dann, wenn das planmäßige Zusammenwirken der einzige (potenzielle) steuerbegünstigte Zweck ist. • Ist es aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht vorteilhafter, dass Stromerzeugung durch die Pflege und Betreuung e.V. (selber) und/oder die Wohlfahrt gGmbH (unter Berücksichtigung von AEO Tz. 7 zu § 58 Nr. 1 AO) erfolgt?
2.	Kann die Power GmbH als gewerbliche Gesellschaft betrieben werden? • Bei der Power GmbH als gewerbliche Gesellschaft sind insbesondere marktübliche (Konzern-)Verrechnungspreise anzusetzen. • Bei der Pflege und Betreuung e.V. sind das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung sowie eine mögliche Grundsteuerpflicht zu beachten.
3.	Preisfindung - (Konzern-)Verrechnungspreise • In Abhängigkeit von dem steuerrechtlichen Status der Power GmbH müssen (marktübliche) Entgelte - u.a. im Hinblick auf das Begünstigungsverbot und verdeckte Gewinnausschüttungen - bzgl. der wechselseitigen Leistungsbeziehungen festgelegt und vertraglich vereinbart werden.
4.	Preisfindung - externe Kunden • Ermittlung marktüblicher Entgelte unter Beachtung der Gebote der Selbstlosigkeit (§ 55 AO) und Ausschließlichkeit (§ 56 AO)
5.	Steueränderungsgesetz 2025 • § 58 Nr. 11 AO - E: Errichtung und Betrieb von PV-Anlagen und EEG-Anlagen zulässig

Auswahl umsatzsteuerrechtlicher Aspekte

Umsatzsteuer

Nr.	Fragestellungen
1.	Sicherstellung der umsatzsteuerlichen Organschaft • u.a. bzgl. der wirtschaftlichen und organisatorischen Eingliederung z.B. durch entgeltliche Geschäftsführungsleistungen des Pflege und Betreuung e.V. an die Power gGmbH und die Wohlfahrt gGmbH
2.	"Null-Steuersatz" • Prüfen, ob bei dem Bezug der PV-Anlagen der sog. "Null-Steuersatz" nach § 12 Abs. 3 angewendet werden kann
3.	Umsatzsteuerpflichtige Lieferungen • Anwendung der allgemeinen umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften, wenn Strom an Dritte geliefert wird
4.	Vorsteuer • Ermittlung eines sachgerechten, anteiligen Vorsteuerabzugs

Erwerb und Veräußerung von gemeinnützigen Unternehmen und Beteiligungen daran

Die rechtliche Perspektive

Dr. Martin Schulte LL.M. (Berkeley)
Rechtsanwalt und Attorney-at-Law (NY)
BDO Legal, Köln

Web-Seminar “Quo vadis, Gemeinnützigkeit?”
20. November 2025

Überblick

Was Sie erwartet

- ▶ Marktüberblick
- ▶ Transaktionsformen
- ▶ Beteiligte einer Transaktion
- ▶ Grundstruktur des Verkaufs (bilateral - Bieterverfahren)
- ▶ Vereinbarungen im Vorfeld einer Transaktion
- ▶ Due Diligence - Überblick
- ▶ Legal Due Diligence
- ▶ Inhalte des Kaufvertrages
- ▶ Kartellrecht
- ▶ Ihr Ansprechpartner

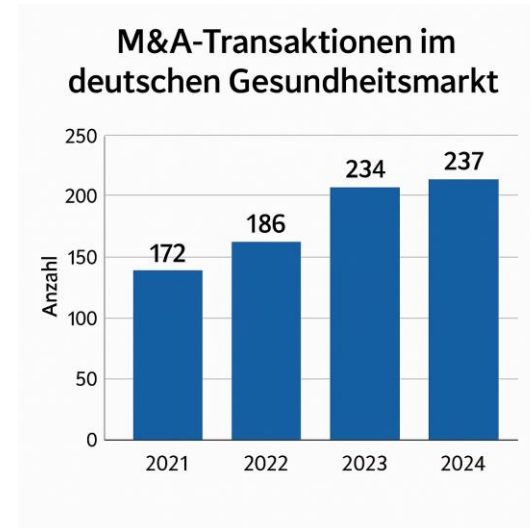
Marktüberblick

Krankenhaus-M&A in Deutschland

Faktoren

- ▶ **Deutlicher Druck im Krankenhausmarkt:** steigende Kosten, Personalmangel, sinkende Erlöse, Finanzierungslücken.
- ▶ **Bis zu 70 %-80 % der Krankenhäuser** laut Branchenanalysen mit Jahresfehlbetrag.
- ▶ **Konsolidierung gewinnt an Fahrt:** Transaktionen als Mittel zur Krisenbewältigung (Restrukturierung, Partnerbeteiligungen). „Für viele Krankenhäuser ist *M&A* der *realistischste Weg aus der wirtschaftlichen Krise.*“
- ▶ Investoren achten verstärkt auf **Nachhaltigkeit der Geschäftsmodelle**, operative Hebel und klare Synergien.

Transaktionszahlen (Krankenhäuser in Deutschland)



Quelle: PwC

Transaktionsformen

Gesellschaftsrechtliche Transaktionen (Gesellschafterebene)

- ▶ **Zusammenarbeit** mehrerer Gesellschafter:
Erwerb einer Minderheitsbeteiligung
=> ein Träger, mehrere Gesellschafter
- ▶ **Zusammenlegung** zweier Häuser/Einrichtungen und gleichwertige Zusammenarbeit zweier Gesellschafter:
(Voll-)Verschmelzung zu einem Gemeinschaftsunternehmen (50/50)
=> ein Träger, zwei Gesellschafter
- ▶ Volle **Übernahme** von Häusern und Einrichtungen:
Kauf von 100 % der Anteile
=> ein Träger, ein Gesellschafter

Vertragsrechtliche Transaktionen (Unternehmensebene)

- ▶ **Kooperation** in Teilbereichen
(z. B. Reinigung, Labor oder andere interne Dienstleistungen)
=> mehrere Träger, Kooperationsvereinbarung
- ▶ **Übernahme von Teilbereichen** (Stationen, Teilbetrieben)
Erwerb von Vermögensgegenständen (*asset deal*)
=> mehrere unabhängige Träger, veränderte interne Struktur
- ▶ **Übernahme aller Vermögensgegenstände**
Unternehmenskauf, aber in Form *asset deal*
=> ein Träger, Zahlung an bisherigen Träger

Beteiligte einer Transaktion

Kaufobjekt

- ▶ Krankenhaus oder Einrichtung der Sozialwirtschaft
- ▶ Teilweise wirtschaftlich angeschlagen
- ▶ Teilweise aus Insolvenz kommend

Verkäufer

- ▶ Kirchengemeinden
- ▶ Orden
- ▶ Unternehmen der Sozialwirtschaft (local - regional - überregional)
- ▶ Motive:
 - Refokussierung der Aktivitäten
 - Finanzbedarf an anderen Stellen

Käufer

- ▶ Oft starke Branchenkonsolidierer
- ▶ Kooperationspartner
- ▶ Private Betreiber (Krankenhauskonzerne)

Umfeld

- ▶ Innerhalb einer Konfession oder eines Spitzenverbandes (Caritas, Diakonie, AWO, etc.)
- ▶ Zunehmend auch übergreifend (z.B. überkonfessionell christlich, Wechsel von katholisch zu evangelisch und umgekehrt, über Spitzenverbände hinaus)

Grundstruktur des Verkaufs

Klassisch: Bilaterale Verhandlungen zwischen 2 Beteiligten

- ▶ Man kennt sich - oft vor Ort, oft innerhalb einer “Szene”

- ▶ Ablauf:
 - Erste Gespräche
 - Vertraulichkeitsvereinbarung
 - Absichtserklärung (*letter of intent*)
 - Due Diligence
 - Vertragsentwurf
 - Vertragsverhandlungen
 - Unterzeichnung des Vertrages
 - Ggf. Herbeiführung des Eintritts von aufschiebenden Bedingungen
 - Übergabe des Unternehmens

Grundstruktur des Verkaufs

Strukturiertes Verkaufsverfahren - Bieterwettbewerb (Auktion)

- ▶ Vermittlung / *Matching* durch Dienstleister (M&A-Berater, Investmentbank)
- ▶ Ablauf:
 - Abschluss Vereinbarung Verkäufer - Dienstleister
 - Sichtung potentieller Interessenten / geeigneter Käufer
 - Versendung Teaser an ausgewählte Marktteilnehmer
 - Vertraulichkeitsvereinbarung an einige der Interessenten
 - Information Memorandum und Verfahrensbrief
 - Indikative Angebote von Interessenten
 - Due Diligence, oft käuferseitig, ggf. verkäuferseitig (*vendor due diligence*)
 - Reduzierung des Bewerberfeldes, ggf. Einräumung Exklusivität
 - Entwurf Kaufvertrag (vom Verkäufer erstellt) an verbleibende Bieter
 - “verbindliches” Angebot (insb. Kaufpreis und überarbeiteter Kaufvertrag)
 - Vertragsverhandlungen (teilweise parallel mit mehreren verbleibenden Bietern)
 - Unterzeichnung des Vertrages
 - Ggf. Herbeiführung von aufschiebenden Bedingungen
 - Übergabe des Unternehmens

Vereinbarungen im Vorfeld einer Transaktion

Vertraulichkeitsvereinbarung (NDA)

- ▶ Geheimhaltung vertraulicher Informationen
- ▶ Zweckbindung der Datenverwendung
- ▶ Definition des Informationsumfangs
- ▶ Ausnahmeregelungen (gesetzliche Pflichten etc.)
- ▶ Laufzeit
- ▶ Sanktionen bei Verstößen
- ▶ Schutz des Due-Diligence-Prozesses

Absichtserklärung (*Letter of Intent - Lol*)

- ▶ Festlegung der Transaktionsgrundzüge
- ▶ Strukturierung des weiteren Verfahrens
- ▶ Exklusivität
- ▶ Due Diligence und Verhandlungen
- ▶ Zeitplan
- ▶ Verhandlungsbindung (Abgrenzung verbindlicher/unverbindlicher Elemente)
- ▶ Kostentragung

Due Diligence - Überblick

Motive

- ▶ Kenntnis über Kaufobjekt verschaffen
- ▶ Umfassende Risikoanalyse
- ▶ Identifizierung von “Knackpunkten”
 - => *Dealbreaker*? Abbruch von Verhandlungen
 - => Fokussierung von Gesprächen und Vertragsgestaltung
- ▶ Haftungsvermeidung für Unternehmensleitung des Käufers

Gebiete der Due Diligence

- ▶ Finanziell (BDO AG)
- ▶ Rechtlich (BDO Legal)
- ▶ Steuerlich (BDO AG)
- ▶ Operativ (intern)
- ▶ Kommerziell (intern, ggf. unterstützt durch BDO AG)
- ▶ Ggf. IT (intern, ggf. unterstützt durch BDO AG)
- ▶ Ggf. Umwelt (BDO TUC)
- ▶ Ggf. Technisch (intern, unterstützt durch BDO TUC)

Legal Due Diligence

Berichtszeitraum

- ▶ Oft: die letzten 3 und das laufende Geschäftsjahr

Aufgriffsschwelle

- ▶ Wert: z.B. EUR 20.000 oder EUR 50.000
- ▶ Auffangklausel: alles was wesentlich sein könnte für die Kaufentscheidung des Interessenten oder die Konditionen des Kaufvertrages

Inhalte der Legal Due Diligence

▶ Gesellschaftsrecht

- Eigentums- und Beteiligungsstruktur
- Rechte Dritter, Belastungen, Patronate
- Verbands- und Ordensträgerstrukturen, Konzernbezüge - Gesellschafterdarlehen

▶ Immobilien

- Grundbuchsituation (Eigentum, Erbbaurecht, Grundschulden)
- Mietverträge (eher Vermietung als Anmietung)
Lieferanten, Kostenträger, Leistungsvereinbarungen
- Baurecht

▶ Finanzierungen

- Darlehensverträge (Förderdarlehen?)
- Sicherheitenverträge

▶ Wesentliche Verträge

- Lieferanten, Kostenträger, Leistungsvereinbarungen
- strategische Kooperationen
- Schwerpunkte: Change-of-Control, Laufzeiten, Kündigungsrechte

Legal Due Diligence

- ▶ Arbeitsrecht
 - Dienstverträge (Leitung, Chefärzte)
 - Arbeitszeit- & Schichtmodelle
 - Fremdpersonaleinsatz
 - Kollektivrechtliche Bindungen (Betriebsrat, MAV)
 - Arbeitsrechtliche Streitigkeiten
- ▶ Öffentliches Recht/Regulatorik/Aufsicht
 - Betriebs- und Einrichtungserlaubnisse
 - Krankenhausplan - Zulassungen nach SGB
 - Behördliche Auflagen
 - Prüf- und Qualitätsberichte (Aufsicht, MD)
- ▶ Datenschutz & IT
 - DSGVO-Compliance, Verzeichnis, technische und organisatorische Maßnahme (TOMs)
- Auftragsverarbeitungsverträge (IT-Dienstleister, Abrechnungszentren, Cloud-Anbieter)
- Krankenhausinformationssystem (KIS) / Pflegedokumentation
- IT-Lizenzen
- ▶ Gewerbliche Schutzrechte (IP)
 - Know-how-Schutz, Geschäftsgeheimnisse
 - Medizintechnik-Software / interoperable Systeme
- ▶ Rechtsstreitigkeiten / Aufsichtsverfahren
 - Gerichtliche Auseinandersetzungen in Zivil- und Verwaltungssachen
 - Bußgeld- und Aufsichtsverfahren
 - Haftungsrisiken
- ▶ Versicherungen

Inhalte des Kaufvertrags

▶ Präambel

▶ Vertragsgegenstand

- Kauf (i.d.R. unbedingt)
- Anteilsübergang zu definiertem Zeitpunkt und unter aufschiebenden Bedingungen
 - Zahlung des Kaufpreises
 - Ggf. Zustimmung von Aufsichtsstellen oder anderen Dritten
 - Ggf. Kartellrechtliche Freigabe
 - Ggf. Herbeiführung vereinbarter Verhältnisse (etwa Ausgliederung von Betriebsteilen, die beim Verkäufer bleiben sollen)

▶ Kaufpreis

- Fester Betrag
- Vereinbarter Unternehmenswert +/- Nettofinanzverbindlichkeiten
- Kombination mit Earn-out-Regelung
- Fälligkeit, ggf. Sicherheiten

▶ Garantien/Zusicherungen

- Zu allen Feldern der Due Diligence
- Wesentliche Garantien (wirksame Übertragung, gesellschaftsrechtliche Verhältnisse)
- Geschäftsbezogene Garantien (Bilanzen, Arbeitsrecht, Compliance, etc.)
- Zeitpunkt (Unterzeichnung? Übertragung?)
- Objektiv oder “nach Kenntnis des Verkäufers)

Inhalte des Kaufvertrags

- ▶ Rechtsfolgen bei Garantieverletzungen
 - ▶ Nachbesserung, meistens Schadensersatz
 - ▶ Ausschluss für bekannte Risiken (Verweis auf Datenraum)
 - ▶ Monetäre Schwellen und Grenzen (*de minimis, cap/basket*)
 - ▶ Verfahren
 - ▶ Verjährung

 - ▶ Freistellungen
 - Für spezifische Risiken (z.B. Steuern und SV-Beiträge, Altlasten, Compliance-Verstöße)

 - ▶ Übergangsregelungen / Integrationsmaßnahmen
 - Überleitung von Konzessionen, Zulassungen, Versorgungsaufträgen
- ▶ Hinweis auf parallel abgeschlossene Verträge
 - Kauf der Immobilie, falls nicht unter der Zielgesellschaft
 - Dienstleistungsverträge für bisher im Konzern übernommene interne Unterstützung (i.d.R. für Übergangsfrist)

 - ▶ Allgemeine Verpflichtung zur Förderung des reibungslosen Übergangs

 - ▶ Streitentscheidung
 - Ordentliche Gerichtsbarkeit
 - Schiedsgericht

Kartellrecht

Fusionskontrolle (§§ 35 ff. GWB)

- ▶ Anwendbar bei Überschreitung der gesetzlichen Schwellenwerte
 - V.a. Umsatzschwelle:
Käufer (Konzern) und Kaufobjekt zusammen:
Gesamtjahresumsatz > EUR 500 Mio.
- ▶ Anmeldung des Zusammenschlussvorhabens beim Bundeskartellamt erforderlich
- ▶ Vollzugsverbot bis zur Freigabe

Bereichsausnahme für Krankenhäuser (§ 187 Abs. 10 GWB)

- ▶ Weitgehende Herausnahme aus der Fusionskontrolle
- ▶ Voraussetzungen:
 - Standortkonzentration (Reduzierung der Zahl der beteiligten Häuser), bloßer Eigentümerwechsel?
 - Bestätigung der Landesbehörden, dass Zusammenschluss zur Verbesserung der Krankenhausversorgung erforderlich ist und keine anderen wettbewerbsrechtlichen Vorschriften entgegenstehen
 - Vollzug vor Ende 2030

Ihr Ansprechpartner

BDO Legal Rechtsanwaltsgesellschaft mbH



Dr. Martin Schulte LL.M. (Berkeley)

Rechtsanwalt, Partner

Im Zollhafen 22

50678 Köln

Telefon: +49 221 37993-230

martin.schulte@bdolegal.de



Update zum Gemeinnützigkeitsrecht



Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Gemeinnützigkeitsrechtsreform 2020

Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 22. Mai 2025 (Az.: V R 22/23)

EuGH-Vorlage zur Beihilfeprüfung der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit von Servicekörperschaften

Leitsätze

Dem EuGH werden folgende Fragen zur Auslegung von Art. 107 und Art. 108 AEUV in Bezug auf gemeinnützigkeitsrechtliche Steuervergünstigungen im nationalen Recht (§§ 51-68 AO) vorgelegt:

1. Ist Art. 107 Abs. 1 AEUV dahingehend auszulegen, dass eine unter diese Vorschrift fallende **staatliche Beihilfe** vorliegt, wenn einer Körperschaft nach einer nationalen Regelung für eine wirtschaftliche Tätigkeit die Steuerbegünstigung eines Zweckbetriebs auch dann zusteht, wenn sie ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke **nicht unmittelbar selbst** zu verwirklichen hat, sondern diese Zwecke **satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken** mit einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft verfolgen kann, so dass sie als Servicekörperschaft an diese andere Körperschaft steuerbegünstigt Leistungen jeglicher Art **im Wettbewerb zu nicht steuerbegünstigten Leistungsanbietern** erbringen kann?

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Gemeinnützigkeitsrechtsreform 2020

Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 22. Mai 2025 (Az.: V R 22/23)

EuGH-Vorlage zur Beihilfeprüfung der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit von Servicekörperschaften

Leitsätze

Dem EuGH werden folgende Fragen zur Auslegung von Art. 107 und Art. 108 AEUV in Bezug auf gemeinnützigkeitsrechtliche Steuervergünstigungen im nationalen Recht (§§ 51-68 AO) vorgelegt:

2. Steht es dem **hierfür erforderlichen selektiven Vorteil** entgegen, dass die Servicekörperschaft gemeinnützigkeitsrechtlichen Beschränkungen insbes. im Hinblick auf **Mittelverwendung** und **Vermögensbindung** unterliegt?
3. Bei **Bejahung der Beihilfe**: Ist Art. 108 Abs. 3 AEUV dahingehend auszulegen, dass eine dieser Vorschrift unterliegende Umgestaltung einer Beihilfe vorliegt, wenn das nationale Recht zwar **bereits vor dem 1.1.1958 eine Steuerbegünstigung** für wirtschaftliche Tätigkeiten als Zweckbetrieb vorsah, der Anwendungsbereich dieser Steuerbegünstigung aber danach in der Weise erweitert wurde, dass eine Servicekörperschaft an andere steuerbegünstigte Körperschaften steuerbegünstigt Leistungen jeglicher Art im Wettbewerb zu nicht steuerbegünstigten Leistungsanbietern erbringen kann?

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Gemeinnützigkeitsrechtsreform 2020

Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 22. Mai 2025 (Az.: V R 22/23)

zugrunde liegende Entscheidung: Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 26. September 2023 (Az.: 5 K 11/23)

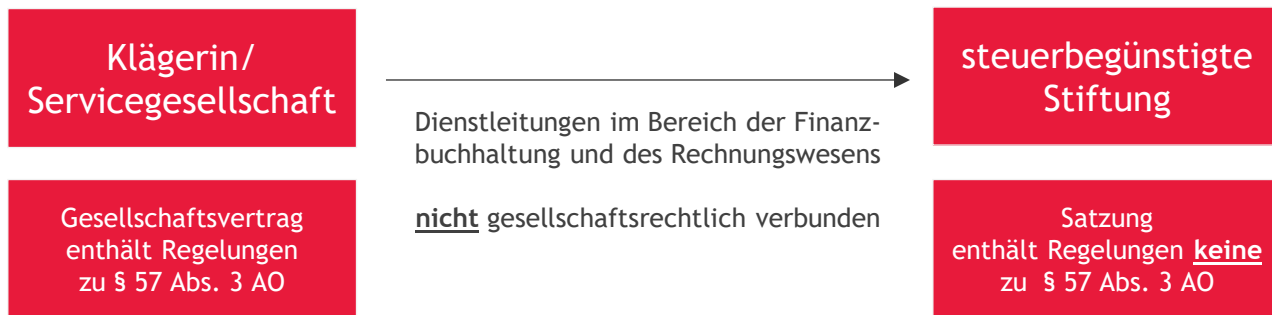
Leitsätze

1. Für die Anwendung des § 57 Abs. 3 AO ist erforderlich, dass die **leistungserbringende** Körperschaft in ihre Satzung aufnimmt, dass sie ihre steuerbegünstigten Zwecke durch planmäßiges Zusammenwirken mit einer anderen Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, verwirklicht.
2. Bei der **leistungsempfangenden** Körperschaft bedarf es hingegen keiner Satzungsänderung dahingehend, dass auch in dieser das planmäßige Zusammenwirken mit der leistungserbringenden Körperschaft aufgenommen wird (sog. "**doppeltes Satzungserfordernis**").
3. § 57 Abs. 3 AO verstößt nicht gegen EU-Beihilferegeln.

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Gemeinnützigkeitsrechtsreform 2020

Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 26. September 2023 (Az.: 5 K 11/23)



- Klägerin/Servicegesellschaft erhielt zunächst einen Bescheid nach § 60a Abs. 1 AO.
- Finanzverwaltung fragte nach, ob die Stiftung ebenfalls eine entsprechende Satzungsänderung vorgenommen hat - dies war und sollte auch nicht erfolgen
- Daraufhin wurde der Bescheid nach § 60a Abs. 1 AO der Klägerin/Servicegesellschaft aufgehoben.

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Gemeinnützigkeitsrechtsreform 2020

Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 22. Mai 2025 (Az.: V R 22/23)

EuGH-Vorlage zur Beihilfeprüfung der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit von Servicekörperschaften

Kernaussagen/Überlegungen (vereinfacht/umgangssprachlich formuliert)

- **beihilferechtliche Prüfung** aus Sicht des BFH durch den EuGH notwendig
- möglicherweise stellt § 57 Abs. 3 AO eine rechtlich unzulässige (Neu-)Beihilfe dar, durch § 57 Abs. 3 AO kann es zu Wettbewerbsverzerrungen auf dem Nachfragemarkt kommen
 - ertragsteuer-/gemeinnützigkeitsrechtlich**: Zweckbetrieb vs. steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
 - umsatzsteuerrechtlich**: ermäßigter Steuersatz (§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG) vs. Regelsteuersatz
- zu prüfen ist, ob ggf. bei § 57 Abs. 3 AO die Voraussetzungen einer **sog. rechtlich zulässigen Altbeihilfe** vorliegen
- Anmerkung/Anregung des BFH: ggf. Anwendung/Begünstigung beschränkt auf Kooperationen innerhalb einer Gruppe gesellschafts- oder vereinsrechtlich miteinander verbundener Körperschaften (Stichwort: „gemeinnützigkeitsrechtliche Organschaft“, „Verbundfälle“, Ausgliederungsfälle)
- Pressemitteilung des BFH am 17. Juli 2025: Sollte der EuGH entscheiden, dass § 57 Abs. 3 AO eine **neue Beihilfe** darstellt, die wettbewerbsverzerrend wirkt, **dürfte die Vorschrift nicht mehr angewendet werden**.
- bei Verneinung einer rechtlich unzulässigen Beihilfe: **kein doppeltes Satzungserfordernis**

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Gemeinnützigkeitsrechtsreform 2020

Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 22. Mai 2025 (Az.: V R 22/23)

EuGH-Vorlage zur Beihilfeprüfung der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit von Servicekörperschaften

Kernaussagen/Überlegungen (vereinfacht/umgangssprachlich formuliert)

- **umsatzsteuerrechtliche Anmerkungen:** Darstellung des BFH, in welchem **Umfang** er in **§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG** eine Überschreitung des hierzu heute bestehenden unionsrechtlichen Rechtsrahmens sieht
- unionsrechtlich ist der ermäßigte Steuersatz möglich bei „Lieferung von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch gemeinnützige Organisationen, die sich für **wohltätige Zwecke** und im **Bereich der sozialen Sicherheit** wie von den Mitgliedstaaten definiert einsetzen und die von den Mitgliedstaaten als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt werden, soweit sie nicht [...] von der Steuer befreit sind“
- nach Ansicht des BFH nicht anwendbar bei Leistungen im Bereich der Finanzbuchhaltung und des Rechnungswesens, die sich nicht von denen anderer Wettbewerber, wie etwa denen von Buchhaltern und Steuerberatern, unterscheidet (Pressemitteilung des BFH am 17. Juli 2025: **Erbringung beliebiger marktgängiger Leistungen auf dem Nachfragemarkt**)
- nach BFH kritisch: Leistungserbringung an andere steuerbegünstigte Körperschaften ohne sozialen Charakter, wie z.B. bei Einrichtungen in den Bereichen Wissenschaft und Forschung, Kunst und Kultur, Denkmalschutz und Denkmalpflege, Naturschutz und Landschaftspflege, internationale Gesinnung, Tierschutz oder Tierzucht

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Gemeinnützigkeitsrechtsreform 2020

Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 22. Mai 2025 (Az.: V R 22/23)

EuGH-Vorlage zur Beihilfeprüfung der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit von Servicekörperschaften

Kernaussagen/Überlegungen (vereinfacht/umgangssprachlich formuliert) - Status quo

- das Bundesministerium der Finanzen hat sich bisher zu dem Beschluss bzw. zu der weiteren „praktischen“ Umsetzung nicht geäußert
- von Bedeutung sind steuer-/gemeinnützigkeitsrechtliche und beihilferechtliche Auswirkungen/materielle Belastungen/Risiken sowohl für die Vergangenheit als auch für die Zukunft
- Frage nach ggf. möglichen „Billigkeitsregelungen“, „Ermessensspielräumen“ bzw. „Vertrauensschutz“, soweit rechtlich überhaupt zulässig
- die Anwendbarkeit/Zulässigkeit des AEAO Tz. 7 zu § 58 Nr. 1 AO wird derzeit nicht in Frage gestellt

Update zum Gemeinnützigkeits- und Umsatzsteuerrecht

Wachstumschancengesetz 2024 (WCG) - Auszüge

Ermäßigter Steuersatz - § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG

§ 12 Abs. 2 UStG: „Die Steuer ermäßigt sich auf **7 Prozent** für die folgenden Umsätze: ...

1. Nr. 8 a) die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung).
2. Das gilt nicht für Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden.
3. Für Leistungen, die im Rahmen eines in den §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung bezeichneten Zweckbetriebs ausgeführt werden, gilt Satz 1 nur, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, **oder wenn die Körperschaft mit diesen Leistungen ihrer in den §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung bezeichneten Zweckbetriebe ihre steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke selbst verwirklicht.**
4. **Körperschaften verwirklichen mit ihren in den §§ 66 bis 68 der Abgabenordnung bezeichneten Zweckbetrieben ihre steuerbegünstigten satzungsgemäßen Zwecke selbst, wenn die Leistungsempfänger oder an der Leistungserbringung beteiligte Personen vom steuerbegünstigten Zweck der Einrichtung erfasst werden, ...“**

Update zum Gemeinnützigkeits- und Umsatzsteuerrecht

Wachstumschancengesetz 2024 (WCG) - Auszüge

Ermäßigter Steuersatz - § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG - Diskussionsstand/offene Fragen

- Grundsätzliche Frage: Ist bzw. in welchem Umfang ist § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG EU-rechtskonform?
- Beachte neue Fassung der Anhang III, Nr. 15 zur MwStSystRL: „Lieferung von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch gemeinnützige Organisationen, die sich **für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit** wie von den Mitgliedstaaten definiert einsetzen und die von den Mitgliedstaaten als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannt werden, soweit sie nicht gemäß den Artikeln 132, 135 und 136 von der Steuer befreit sind”.
- Grundsätzliche Bedeutung u.a. bzw. zudem: => **Beachte weitere Entwicklung!!**
 - Abschnitt 12.9. UStAE
 - BMF-Schreiben vom 13. Dezember 2022 (III C 3 - S 7170/20/10001 :001 - Medikamente im ambulanten Bereich)
 - planmäßiges Zusammenwirken nach § 57 Abs. 3 AO - ein BMF-Schreiben war hierzu angekündigt
 - Rechtsprechung der Finanzgerichte

Update zum Gemeinnützigkeits- und Umsatzsteuerrecht

Wachstumschancengesetz 2024 (WCG) - Auszüge

Ermäßigter Steuersatz - § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG

- **Bunjes/Heidner, 23. Aufl. 2024, UStG § 12 Rn. 179a**

... Die Neuregelung in Anhang III Nr. 15 nennt die Lieferung von Gegenständen und Erbringung von Dienstleistungen durch gemeinnützige Organisationen, die sich für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit wie von den Mitgliedstaaten definiert einsetzen.

Damit eröffnet das Unionsrecht den Mitgliedstaaten in der Tat einen **Gestaltungsspielraum**. Dass die Bundesregierung die vom Bundesrat angeregte Prüfung schlichtweg abgelehnt hat, überrascht dennoch. Denn die Ergänzung in § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a S. 4 führt dazu, dass in Fällen, in denen die Leistungsempfänger oder an der Leistungserbringung beteiligte Personen vom steuerbegünstigten Zweck der Einrichtung erfasst werden, diese Prüfung entfällt. **Dadurch wird die Wettbewerbsklausel des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a S. 3 aufgeweicht.**

Unklar ist insb. in Subunternehmerfällen, ob eine Person „an der Leistungserbringung beteiligt ist“ und welche Anzahl oder Quote an „Mitwirkenden“ ausreicht oder ob sämtliche Leistungsempfänger oder „Leistenden“ vom steuerbegünstigten Zweck erfasst sein müssen. Ist außerdem auf die konkret erbrachte Leistung abzustellen, würde eine Betätigung begünstigter Personen im allgemeinen Verwaltungsbereich („back-office“) nicht ausreichen (Birkenfeld/Wäger/Wäger, USt-HdB, Aktuell - Berichtszeitraum III/2023 Rn. 45 (Stand: Oktober 2023); Sterzinger UR 2024, 117).

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland

Verfügung des LfSt Bayern vom 14. Juli 2025 (Az.: S 0170.1.1-3/8 St31V R 22/23)

1. Steuerbegünstigte Zwecke im Ausland

1.1. Allgemeine Grundsätze

Grundsätzlich können steuerbegünstigte Zwecke auch im Ausland verwirklicht werden. Eine **Förderung der Allgemeinheit** iSd § 52 AO setzt **nicht** voraus, dass die **Fördermaßnahmen Bewohnern oder Staatsangehörigen der Bundesrepublik Deutschland zugutekommen.**

Erforderlich ist nur, dass natürliche Personen mit Sitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland gefördert werden, oder dass die Tätigkeit neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke **auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen kann** (sog. Inlandsbezug; vgl. AEAO zu § 51 Abs. 2 Rn. 7). Bei inländischen Körperschaften ist zu unterstellen, dass dieser Inlandsbezug gegeben ist.

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland

Verfügung des LfSt Bayern vom 14. Juli 2025 (Az.: S 0170.1.1-3/8 St31V R 22/23)

1. Steuerbegünstigte Zwecke im Ausland
- 1.2. Mittelverwendung im Ausland durch inländische Körperschaften
 - grundsätzlich Verwirklichung eigener steuerbegünstigter Zwecke**
 - eigene Zweckverwirklichung, durch Hilfsperson gem. § 57 Abs. 1 S. 2 AO, Weitergabe von Mitteln § 58 Nr. 1 AO**
- 1.2.1. Einschaltung einer Hilfsperson im Ausland gemäß § 57 Abs. 1 S. 2 AO
- 1.2.2. Mittelweitergabe an eine ausländische Körperschaft (§ 58 Nr. 1 AO)
- 1.2.3. Nachweis der satzungsmäßigen Mittelverwendung inländischer Körperschaften
- 1.3. Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke durch ausländische Körperschaften
2. Verfahren zur Überprüfung der Gemeinnützigkeit bei Zuwendungen ins Ausland



Update zum Umsatzsteuerrecht

Update zum Umsatzsteuerrecht

§ 4 Nr. 14 UStG - eng verbundene Umsätze

Befreiungsvorschriften - Verfügung der OFD Baden-Württemberg vom 13. August 2025 (Az.: S 7170) Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze

1. Allgemeines

- Als eng mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung verbundene Umsätze i.S.d. § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG sind Leistungen anzusehen, die für die Ausübung der Tätigkeiten, für die die Steuerbefreiung gewährt wird, typisch und unerlässlich sind, regelmäßig und allgemein beim laufenden Betrieb vorkommen und damit unmittelbar oder mittelbar zusammenhängen.
- Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, wenn die Umsätze im Wesentlichen dazu bestimmt sind, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb zu steuerpflichtigen Umsätzen anderer Unternehmer stehen (vgl. Abschn. 4.14.6 Abs. 1 UStAE). ...

Update zum Umsatzsteuerrecht

§ 4 Nr. 14 UStG - eng verbundene Umsätze

**Befreiungsvorschriften - Verfügung der OFD Baden-Württemberg vom 13. August 2025 (Az.: S 7170)
Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze**

2. Eng mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen verbundene Umsätze (detaillierte Ausführungen zu)

1. Lieferung von Medikamenten der Krankenhausapotheke
2. Lieferung von Körperersatzstücken und orthopädischen Hilfsmitteln
3. Lieferung von Gegenständen, die im Wege der Arbeitstherapie hergestellt worden sind
4. Lieferungen von Gegenständen des Anlagevermögens
- 5. Wahlleistungen**

Update zum Umsatzsteuerrecht

§ 4 Nr. 14 UStG - eng verbundene Umsätze

Befreiungsvorschriften - Verfügung der OFD Baden-Württemberg vom 13. August 2025 (Az.: S 7170) Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze

2.5. Wahlleistungen

- Die **Leistungen von Krankenhäusern** und ähnlichen Einrichtungen sind insoweit **steuerfrei**, als sie sich auf den **Bereich der Zulassung, des Vertrags bzw. der Regelung nach Sozialgesetzbuch** beschränken (vgl. Abschn. 4.14.5 Abs. 24 Satz 2 UStAE). Die Steuerbefreiung ist allerdings nur der Art nach und nicht dem Umfang nach beschränkt. Daher fallen auch Leistungen, die **über den Leistungskatalog der gesetzlichen Krankenversicherung hinausgehen** (z.B. Wahlleistungen wie Chefarztbehandlung, Doppel- oder Einzelzimmerbelegung, besondere Verpflegungsleistungen), unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchst. b UStG (vgl. Abschn. 4.14.5 Abs. 25 UStAE).
- Bei einem **Wahlleistungspaket, das sowohl als steuerfrei zu beurteilende Leistungen** (siehe vorangehender Absatz) **als auch als steuerpflichtig zu beurteilende Leistungen** (z.B. Bereitstellung von Fernseher, Telefon, Tageszeitung, Internet, Bademantel, Körperpflegeartikeln und Service für die persönliche Wäsche) enthält, liegen umsatzsteuerrechtlich **mehrere selbständige Hauptleistungen vor** (Leistungsbündel). Der Umstand, dass die Wahlleistungsvereinbarung regelmäßig keine Aufteilung zu einzelnen Teilleistungen zulässt, rechtfertigt nicht die Annahme einer einheitlichen Leistung, denn es ist keine leistungsprägende Leistung mit unselbständigen Nebenleistungen erkennbar. Die **auf die steuerpflichtigen Leistungen entfallenden Entgelte** sind im Schätzungswege zu ermitteln und der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Update zum Umsatzsteuerrecht

§ 4 Nr. 14 UStG - eng verbundene Umsätze

Befreiungsvorschriften - Verfügung der OFD Baden-Württemberg vom 13. August 2025 (Az.: S 7170) Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze

2.5. Wahlleistungen

- Verfügung der OFD Rheinland vom 1. Dezember 2010 - Wahlleistung „Unterkunft“ inkl. Entgelt wird zwischen Krankenhaus und PKV abgeschlossen - „Es ist daher davon auszugehen, dass die PKV die jeweilige Zimmerausstattung einschließlich sämtlicher angebotener Merkmale (z.B. Kühlschrank, Haartrockner) als medizinisch notwendig angesehen hat.“
- Urteil des BFH vom 19. Dezember 2024 u.a. zu „Komplettleistung“ (Heilbehandlungsleistungen und Krankenhausbehandlungsleistung) - 2 gesonderte Leistungen vs. einheitliche Leistung (Zurückverweisung an das FG SW)
- Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 11. März 2025: u.a. „Die Befreiung der Erträge aus dem Betrieb eines Krankenhauses von der **Gewerbesteuer** nach § 3 Nr. 20 Buchst. b GewStG **umfasst auch solche Erträge**, die im Zusammenhang mit **Komfortelementen bei der Inanspruchnahme der Wahlleistung „Unterkunft“** stehen.“ (Revision anhängig BFH Az.: V R 8/25)

Update zum Umsatzsteuerrecht

§ 4 Nr. 14 UStG - eng verbundene Umsätze

**Befreiungsvorschriften - Verfügung der OFD Baden-Württemberg vom 13. August 2025 (Az.: S 7170)
Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze**

2. Eng mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen verbundene Umsätze (detaillierte Ausführungen zu)

6. Laborleistungen
7. Bereitstellung von Notärzten für den Rettungsdienst
8. Erstellung von Gutachten für andere Einrichtungen oder Ärzte
9. Personal- und Sachmittelgestellung
10. Leistungen der Küche
11. Aufnahme von Begleitpersonen

Update zum Umsatzsteuerrecht

§ 4 Nr. 14 UStG - eng verbundene Umsätze

**Befreiungsvorschriften - Verfügung der OFD Baden-Württemberg vom 13. August 2025 (Az.: S 7170)
Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze**

3. Nicht begünstigte bzw. nicht eng mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen verbundene Umsätze (detaillierte Ausführungen zu)

1. Schönheitsoperationen
2. Entnahme, Beförderung und Analyse von Nabelschnurblut
3. Blutalkoholuntersuchungen
4. Lieferung von Medikamenten der Krankenhausapotheke
5. Auftragsforschung
6. Verwaltungsdienstleistungen an Dritte

Update zum Umsatzsteuerrecht

§ 4 Nr. 14 UStG - eng verbundene Umsätze

**Befreiungsvorschriften - Verfügung der OFD Baden-Württemberg vom 13. August 2025 (Az.: S 7170)
Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze**

- 3. Nicht begünstigte bzw. nicht eng mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen verbundene Umsätze** (detaillierte Ausführungen zu)
- 7. Überlassung von Personal- und Sachmitteln
 - 8. Leistungen der Wäscherei für andere Krankenhäuser/Einrichtungen
 - 9. Veräußerung des gesamten beweglichen Anlagevermögens
 - 10. Verpflegungsumsätze (Küche, Cafeteria, Kiosk, Automatenumsätze)
 - 11. Überlassung von Geräten (Fernsehgeräte, Telefongeräte)
 - 12. Vermietungsumsätze (Gästezimmer, Sauna, Solarium, Schwimmbad, Parkplätze/Parkhäuser)

Update zum Umsatzsteuerrecht

§ 4 Nr. 14 UStG - eng verbundene Umsätze

Befreiungsvorschriften - Verfügung der OFD Baden-Württemberg vom 13. August 2025 (Az.: S 7170)
Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze

4. Übrige steuerfreie Umsätze (detaillierte Ausführungen zu)

1. Beförderungsleistungen
2. Betrieb einer Krankenpflegeschule

Update zum Umsatzsteuerrecht

unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen

Schreiben des BMF vom 24. Oktober 2025 (Az.: III C 3 - S 7179/00054/001/094)

Umsatzsteuerbefreiung nach 4 Nr. 21 UStG

- Umsetzung der (Neu-)Fassung der Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 21 UStG durch das JStG 2024; Änderung des Umsatzsteueranwendungserlasses
- Unionsrechtskonforme Anpassung an die Vorgaben des Artikels 132 Abs. 1 Buchstabe i und j MwStSystRL, d.h.
 - Ergänzung von mit solchen Aufgaben betraute **Einrichtungen des öffentlichen Rechts** als begünstigte Leistungserbringer
 - Ausdehnung des Umfangs der begünstigten Leistungen auf **„Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung“**
 - separater **Befreiungstatbestand für Privatlehrer**
- Umsetzung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes aus den letzten Jahren, z.T. aus dem Jahr 2007

Update zum Umsatzsteuerrecht

Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) - Auszüge

Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG - unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen

- **(Neu-)Fassung**

- a) die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen **von Einrichtungen des öffentlichen Rechts, die mit solchen Aufgaben betraut sind**, privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen,

- aa) wenn sie als Ersatzschulen gemäß Artikel 7 Abs. 4 des Grundgesetzes staatlich genehmigt oder nach dem Landesrecht erlaubt sind oder

- bb) wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie **Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung erbringen**;

- b) die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Unterrichtsleistungen selbständiger Lehrer

- aa) an Hochschulen im Sinne der §§ 1 und 70 des Hochschulrahmengesetzes und öffentlichen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Schulen oder

- bb) an privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen, soweit diese die Voraussetzungen des Buchstabens a erfüllen;

- c) **Schul- und Hochschulunterricht, der von Privatlehrern erteilt wird.**

Für die in den Nummern 15b und 15c bezeichneten Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht;

Update zum Umsatzsteuerrecht

unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen

Schreiben des BMF vom 24. Oktober 2025 (Az.: III C 3 - S 7179/00054/001/094)

Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG

- „Die dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen in § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a und Buchstabe b UStG **umfassen Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung sowie berufliche Umschulung (Bildungsleistungen) und auch damit eng verbundene Lieferungen und sonstige Leistungen**. Unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienen die Leistungen, die ihn nicht nur ermöglichen, sondern ihn selbst bewirken. ...“, **nicht** aber Leistungen, die **nur der bloßen Freizeitgestaltung** dienen
- Erläuterung/Abgrenzung „Schul- und Hochschulunterricht“ sowie „Ausbildung, Fortbildung und berufliche Umschulung“
- **eng verbundene Umsätze**, z.B. die Zurverfügungstellung von Lehr-, Lern- und Verbrauchsmaterial, sofern es inhaltlich den Unterricht ergänzt, zum Einsatz im Unterricht bestimmt ist und keine Nebenleistung vorliegt; ...
- Beachte: ggf. Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 22 UStG und § 4 Nr. 23 UStG

Update zum Umsatzsteuerrecht

unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienende Leistungen

Schreiben des BMF vom 24. Oktober 2025 (Az.: III C 3 - S 7179/00054/001/094)

Umsatzsteuerbefreiung nach 4 Nr. 21 UStG

- Ausführungen zu dem **Bescheinigungsverfahren** für Einrichtungen des öffentlichen Rechts, Träger von privaten Schulen und anderen allgemeinbildenden oder berufsbildenden Einrichtungen benötigen, sofern sie keine Ersatzschule im Sinne des § 4 Nr. 21 Satz 1 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa UStG betreiben
- Anwendungs- und Übergangsregelungen bis 31. Dezember 2027
- Anmerkungen u.a. zu **hybriden Bildungsleistungen/Online-Bildung**,
Beachte: Schreiben des BMF vom 8. August 2025 (Az.: - III C 3 - S 7117-j/00008/006/043)
Umsatzsteuerliche Einordnung von Umsätzen aus Online-Veranstaltungsdienstleistungen

Update zum Umsatzsteuerrecht

Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art

Schreiben des BMF vom 24. Oktober 2025 (Az.: III C 3 - S 7180/00032/001/065)

Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 22a UStG

- Veranstaltungen im Sinne von § 4 Nr. 22a UStG sind solche, die als **Erziehung von Kindern und Jugendlichen**, als **Schul- oder Hochschulunterricht**, als **Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung** zu qualifizieren sind.
 - „Informationsblatt informiert“ über **Kriterien**, die für das Vorliegen von begünstigten Leistungen im Rahmen von Schul- oder Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder beruflicher Umschulung maßgeblich sind.
 - Auch Unterricht im Bereich der **Erwachsenenbildung** kann Schul- und Hochschulunterricht sein.
 - Auf den Bereich der Erziehung von **Kindern und Jugendlichen** sind die im Informationsblatt aufgeführten Kriterien nicht anzuwenden.
-
- Eine Veranstaltung ist eine nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG begünstigte Leistung, wenn die Kriterien der folgenden drei Bereiche insgesamt erfüllt sind; die Erfüllung der einzelnen Kriterien muss nicht gleichermaßen ausgeprägt sein:

Update zum Umsatzsteuerrecht

Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art

Schreiben des BMF vom 24. Oktober 2025 (Az.: III C 3 - S 7180/00032/001/065)

Umsatzsteuerbefreiung nach 4 Nr. 22a UStG

1. Inhalt der Veranstaltung

- Das Thema ist **bildungsrelevant** (z.B. Sprachen, Politik, Gesellschaft, Gesundheit, Kultur).
- Die Inhalte könnten auch in **schulischen, akademischen oder beruflichen Kontexten** vermittelt werden.
- Der Veranstaltung liegt ein **pädagogisch-didaktisches Konzept** zugrunde. Dazu gehören:
 - Planung der **Lerninhalte**; es gibt eine strukturierte Veranstaltungsplanung mit definierten Inhalten,
 - Bestimmung der **Lernziele**; die Veranstaltung verfolgt erkennbare und klar definierte Lernziele insbesondere entlang der Vorgaben der Bildungsgesetze des Bundes und der Länder und den dazugehörigen Regelungen,
 - Berücksichtigung der **Zielgruppe**, z.B. bei heterogenem Vorwissen der Teilnehmenden evtl. binnendifferenzierte Lerneinheiten,
 - Festlegung der **Rahmenbedingungen**, z.B. rechtliche, räumliche, zeitliche Vorgaben, und
 - Auswahl geeigneter **Methoden und Medien**, z.B. die Wahl der den Lernzielen dienlichen Sozial- und Veranstaltungsform.

Update zum Umsatzsteuerrecht

Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art

Schreiben des BMF vom 24. Oktober 2025 (Az.: III C 3 - S 7180/00032/001/065)

Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 22a UStG

2. Zielsetzung der Veranstaltung

- Der Schwerpunkt der Veranstaltung liegt auf einer **Wissens- und Kompetenzvermittlung**, z.B. bei einem Sprachkurs, und initiiert hierbei einen Lernprozess.
- Die Veranstaltung bietet **nicht lediglich den organisatorischen Rahmen für** eine Gelegenheit zum Ausüben einer **Freizeitaktivität** („bloße Freizeitgestaltung“), wie z.B. animierte Tanzabende, eine bloße Produktherstellung (u.a. das Töpfern einer Vase, die Fertigung eines Adventskranzes), das bloße Ausüben einer Tätigkeit (u.a. Kochen, Kalligraphieren).
- Bei der Veranstaltung steht **nicht lediglich die Möglichkeit** im Vordergrund, gemeinsam **mit anderen Sport zu treiben**; Sporttraining, Sportkurse und Sportlehrgänge können als sportliche Veranstaltungen - wie auch kulturelle Veranstaltungen, z.B. gemeinsames Singen und Musizieren - unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 22 Buchstabe b UStG steuerfrei sein.

Update zum Umsatzsteuerrecht

Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art

Schreiben des BMF vom 24. Oktober 2025 (Az.: III C 3 - S 7180/00032/001/065)

Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 22a UStG

3. Objektive Eignung der Lehrkraft

- Die **Lehrkraft** verfügt über **fachliche und pädagogische Qualifikationen**. Diese können durch ein Studium, eine Ausbildung, einen Berufsabschluss sowie durch nachweisbar langjährige Erfahrung, persönliches Engagement oder spezifische Lebenserfahrungen erworben worden sein.

Veranstaltungen, die nach **Bildungsfreistellungsgesetzen oder ähnlichen Gesetzen der Länder** anerkannt bzw. nach dem **Fernunterrichtsschutzgesetz** zugelassen sind, sind Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art nach § 4 Nr. 22 Buchstabe a UStG.

Steueränderungs- gesetz 2025



Steueränderungsgesetz 2025

geplante Änderungen in der Diskussion

Auswahl

- § 52 Abs. 2 Nr. 21 AO: Ergänzung der Fiktion des Sports um „E-Sport“
- § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 AO: Anhebung von EUR 45.000 auf EUR 100.000
- § 58 Nr. 11 AO: Errichtung und Betrieb von PV-Anlagen und EEG-Anlagen zulässig
- § 64 Abs. 3 Satz 1 AO: Anhebung der Besteuerungsgrenze von EUR 45.000 auf EUR 50.000
- § 3 Nr. 26 und 26a EStG: Anhebung von Übungsleiter und Ehrenamtspauschale auf EUR 3.300 bzw. EUR 960

-
- geplant: zweite/dritte Lesung im Bundestag am 5. Dezember 2025
 - geplant: Bundesrat am 19. Dezember 2025



Fragen aus dem Chat

Vielen Dank für
Ihre Aufmerksamkeit

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.
BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO



Dieses Dokument wurde mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt, ist aber weder dazu geeignet noch bestimmt, konkreten Beratungsbedarf zu decken. Wir raten deshalb dringend dazu, die in diesem Dokument enthaltenen Informationen nicht zur Grundlage von Entscheidungen jedweder Art zu machen, ohne zuvor einschlägigen professionellen Rat bei der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft eingeholt zu haben. Entsprechend übernehmen die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie deren gesetzliche Vertreter, Partner, Angestellte und sonstigen Mitarbeiter keinerlei Verantwortung oder Haftung für die Folgen einer Verwendung dieses Papiers ohne entsprechende Beratung. Bitte wenden Sie sich an die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die Inhalte dieses Dokumentes und deren Nutzbarkeit für Sie vor dem Hintergrund ihrer konkreten Situation zu erörtern.

Copyright: BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft - Alle Rechte vorbehalten

Die Wiedergabe, Vervielfältigung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche Weitergabe oder sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gestattet.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

BDO zählt mit über 3.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern an 28 Offices zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahe Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory in Deutschland.

Die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist Gründungsmitglied von BDO International (1963), der mit heute über 115.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern in 166 Ländern einzigen weltweit tätigen Prüfungs- und Beratungsorganisation mit europäischen Wurzeln.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.

BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO

