

**Gutachterliche Stellungnahme**  
**Rekommunalisierung des Rettungs-**  
**dienstes**  
**Landkreis Oder-Spree**  
**unter Berücksichtigung**  
**steuerrechtlicher und tarifvertraglicher**  
**Aspekte**

Berlin, 14. Juni 2010

Rechtsanwälte · Steuerberater · Wirtschaftsprüfer - Notare  
Dr. Köhler und Partner  
Friedrichstraße 94  
10117 Berlin

Tel.: 030/ 20 39 40 - 0  
Fax: 030/ 20 39 40 - 20

e-mail: [info@koehlerundpartner.de](mailto:info@koehlerundpartner.de)  
[www.koehlerundpartner.de](http://www.koehlerundpartner.de)

## **Inhaltsverzeichnis**

<b>A. Zusammenfassung</b>	<b>3</b>
<b>B. Beauftragung und Liste der übergebenen Dokumente</b>	<b>5</b>
<b>C. Rechtliche Würdigung</b>	<b>6</b>
1. Inhalt Gutachten	6
2. Rechtsformwahl	7
<b>D. Steuerliche Überlegungen</b>	<b>16</b>
1. Abgabenordnung	16
2. Einbringung des Anlagevermögens	17
3. Finanzierung	19
4. Körperschaftssteuer	19
5. Gewerbesteuer	21
6. Umsatzsteuer	22
7. Kraftfahrzeugsteuer	25
<b>E. Tarifvertrag des öffentlichen Dienstes</b>	<b>25</b>
1. Vorbemerkung	25
2. Keine Tarifgebundenheit der gGmbH	26
3. § 613 a) BGB	27
4. Vergleichsbetrachtung	28
5. Beispielrechnungen	30
6. Schlussfolgerungen	36
<b>F. Bedingungen des Gutachtens</b>	<b>37</b>

## A. Zusammenfassung

Vorab erlauben wir uns unsere gutachterlichen Überlegungen wie folgt zusammenzufassen:

1. Wir haben geprüft, in welcher Rechtsform ein ab dem 1. Januar 2011 zu (re-)kommunalisierender Rettungsdienst des Landkreises Oder-Spree geführt werden soll. Wir haben dabei die 3 Rechtsinstitute
  - o Anstalt des öffentlichen Rechts (AöR)
  - o Eigenbetrieb
  - o Gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung (gGmbH)

gegenübergestellt und evaluiert.

Die **Anstalt des öffentlichen Rechts** scheidet vorliegend u.E. deswegen aus, weil das Ministerium des Inneren es Landes Brandenburg die Möglichkeit der Organisation kommunaler Daseinsvorsorge in dieser Rechtsform Ende 2010 / 2011 abschaffen will. Die Organisation des Rettungsdienstes in der Rechtsform **Eigenbetrieb** bzw. **gGmbH** ist unter zivilrechtlichen Gesichtspunkten – mit leichten Vorteilen für die gGmbH (Flexibilität) grundsätzlich gleichwertig.

2. Sowohl der Eigenbetrieb als auch die gGmbH sind unter steuerlichen Gesichtspunkten **steuerneutral**, sofern die Gründungs- und Umsetzungsphase sehr sorgfältig steuerberatend begleitet wird.

3. Die nicht repräsentative Berechnung ausgewählter Gehaltsstrukturen der Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen des Rettungsdienstes bei Fortgelten des **Tarifvertrags öffentlicher Dienst (TVöD)** ab dem 1. Januar 2011 führt im Ergebnis zu Gehaltsteigerungen zwischen 3,87 5 – 24 %. Daraus folgt, dass wir die Rekommunalisierung des Rettungsdienstes in der Rechtsform des Eigenbetriebs nicht empfehlen können. Sie kann mit einem Risiko von Klagen der Kostenerstattungsträgern (Krankenkassen) behaftet sein.
  
4. Auf der Grundlage unserer bisherigen Überlegungen empfehlen wir die Rekommunalisierung des Rettungsdienstes des Landkreises Oder Spree in der Rechtsform einer **gemeinnützigen Gesellschaft mit beschränkter Haftung (gGmbH)**.

## **B. Beauftragung und Liste der übergebenen Dokumente**

Der Landrat des Landkreises Oder-Spree (nachfolgend auch: LOS), Herr Manfred Zalenga, beauftragte uns mit Schreiben vom 22. April 2010 mit der Prüfung der Frage, in welcher (Rechts-) Form der Rettungsdienst des Landkreises Oder Spree ab dem 01.01.2011 weiter geführt werden kann. Dabei sollten insbesondere steuerliche Erwägungen mit in unsere Überlegungen einfließen.

Der Herr Landrat stellte (sinngemäß) folgende Fragen:

1. Ist die Form des Eigenbetriebes sinnvoll?
2. Wäre evtl. die Gründung einer gemeinnützigen GmbH besser?
3. Würde eine GmbH mit dem Betriebszweck gem. der beige-fügten Betriebssatzung als gemeinnützige GmbH beim Finanzamt anerkannt werden?
4. Wäre eine andere Gesellschaftsform, wie z. Bsp. die „Anstalt des öffentlichen Rechts“ geeigneter?

Wir haben in der Folgezeit mehrfach mit Herrn Fuchs, Mitarbeiter im Eigenbetrieb telefoniert. Weitere telefonische und auch persönliche Auskünfte erhielten wir von Herrn Amtsleiter Michael Buhrke.

Zur Begutachtung wurden uns folgende Dokumente übergeben:

- Beschlussvorlage LOS Drucksache 16/2010 Betreff: Organisation des Rettungsdienstes ab 1. Januar 2011
- Beschluss des Kreistages vom 24.03.2010 (Beschluss-Nr. 16/11/2010): Der Kreistag beschließt, den Rettungsdienst

ab 01.01.2011 nicht nach VOL auszuschreiben, sondern in eigener Verantwortung (Rekommunalisierung) durchzuführen.

- Betriebssatzung „Rettungsdienst – Eigenbetrieb des Landkreises Oder-Spree“ in der Fassung vom 30.09.2009, Amtsblatt für den Landkreis Oder-Spree vom 16. Oktober 2009, Seite 2.
- HCMB Institute for Health Care Systems Management Berlin eG Projekt LOS-1 “Management der Rettungsdienste im Landkreis Oder-Spree – Stand: Februar 2010 (34 Seiten).
- Bilanz zum 31. Dezember 2008 Rettungsdienst - Eigenbetrieb des Landkreises Oder-Spree (1 Seite); Gewinn- und Verlustrechnung 31.12.2008 (1 Seite); Gewinn- und Verlustrechnung für die Zeit vom 01.01. bis 31.12.2006 (1 Seite); Anlagennachweis (wohl Stand: 31.12.2006) (1 Seite); Istwerte (Einsätze und Kilometer) als Zuarbeit für das Steuerbüro; Dasta – Anzahl der Fahrten bzw. Dasta - abgerechnete Kilometer 2004 bis 1. Quartal 2010 (vorläufig) (1 Seite).

## **C. Rechtliche Würdigung**

### **1. Inhalt Gutachten**

Der Kreistag des Landkreises Oder-Spree hat durch Beschluss vom 24.03.2010 (Beschluss-Nr. 16/11/2010) beschlossen, den Rettungsdienst ab dem 01.01.2011 nicht nach VOL auszuschreiben, sondern in eigener Verantwortung durchzuführen (so genannte Rekommunalisierung).

Seit 2006 und bis zum 31.12.2010 wird der Vollzug des Rettungsdienstes durch den Eigenbetrieb des LOS zusammen mit den so genannten Leistungserbringern, dem Deutschen Roten Kreuz e.V. und der Johanniter-Dienste gGmbH durchgeführt. Diese zwei Hilfsorganisationen mit zusammen ca. 140 Mitarbeitern erbringen die tatsächlichen Rettungsleistungen. Der Eigenbetrieb Rettungsdienst des Landkreises Oder Spree übernimmt die zentrale Organisation, Materialwirtschaft und die Kosten-, Leistungs-Rechnung (KLR). Die Infrastruktur (Gebäude, Fahrzeuge, Ausstattung) stehen im Eigentum des bzw. wurden durch LOS angemietet. Diese Gliederung (2 Hilfsorganisationen, Eigenbetrieb) erfordert eine mehrfache Vorhaltung von Verwaltungsstrukturen (Leistungserfassung, Qualitätssicherung, Personalmanagement). Nach Auffassung von HCMB, Gutachten von Februar 2010, Seite 4, besteht ein Synergiepotenzial bei einer Rekommunalisierung.

## **2. Rechtsformwahl**

Es gibt keine „richtige“ Rechtsform. Vielmehr ist jede Rechtsform in Bezug auf Praktikabilität, Aufwand, administrative Organisation, vor allem aber unter steuerrechtlichen Aspekten zu prüfen und zu überlegen. Gestaltungsvariationen wie z. Bsp. eine GmbH & Co. KG unter Einbeziehung einer Gesellschaft englischen Rechts (Private limited Company) mögen zwar im Einzelfall Vorteile versprechen. Letztendlich muss aber der Staat (hier in der Form des Landkreises) seriös nach außen in einem für die Bevölkerung extrem wichtigen Bereich auftreten. Weiter muss darauf geachtet werden, dass der Landkreis Oder-Spree bzw. der Kreistag auch zukünftig Einfluss auf den Rettungsdienst im Landkreis nehmen kann. Ggf. muss der poli-

tische Wille des Landkreises entsprechend unmittelbar von der funktionalen Einheit „Rettungsdienst“ berücksichtigt werden. Dieses Interesse des Kreistages muss in einem Spannungsverhältnis zur betrieblichen Organisation höchst diffiziler technischer Abläufe, bei denen es gerade wie im Rettungsdienst auf unter Umständen lebensrettende Minuten ankommt, gesehen werden. Dieses Spannungsverhältnis muss im Interesse der Rettungssuchenden im Landkreis Oder-Spree angemessen ausgewogen werden.

Als Rechtsformen kommen vorliegend folgende in Betracht:

- Anstalt des öffentlichen Rechts
- Eigenbetrieb
- gemeinnützige GmbH

**a) Anstalt des öffentlichen Rechts**

Die juristisch-historische Definition lautet:

„Eine öffentlich-rechtliche Anstalt (AöR) ist ein Bestand von Mitteln, sächlichen wie persönlichen, welche in der Hand eines Trägers öffentlicher Verwaltung einen besonderen Zweck dauernd zu dienen bestimmt sind.“

Zitat: Otto Mayer: Deutsches Verwaltungsrecht 1924

Anstalten des öffentlichen Rechts (AöR) werden durch oder aufgrund eines Gesetzes errichtet, verändert und aufgelöst. Sie besitzen zumeist Rechtsfähigkeit. Eine Anstalt des öffentlichen Rechts hat nach herkömmlicher Auffassung keine (Zwangs-) Mitglieder

(das unterscheidet sie unter anderem von der Körperschaft des öffentlichen Rechts), sondern Benutzer. Nach neuerer Auffassung können Anstalten des öffentlichen Rechts auch unabhängig von der Frage, ob sie Benutzer haben, allgemein zur Erfüllung öffentlicher Aufgaben gegründet werden. Beispielhaft sind dies die Bundesanstalt für Straßenwesen oder der gemeinsame Bundesausschuss, der nach der Rechtsprechung des Bundessozialgerichts auch ohne nähere Bestimmung des Gesetzgebers als Anstalt anzusehen ist.

Mit den rechtsfähigen Anstalten des öffentlichen Rechts sind zwei Begrifflichkeiten verbunden, und zwar die Anstaltslast und die Gewährträgerhaftung. Danach ist der öffentlich-rechtliche Träger im Rahmen der Anstaltslast verpflichtet, die Anstalt mit den zur Aufgabenerfüllung nötigen finanziellen Mitteln auszustatten und so für die Dauer ihres Bestehens funktionsfähig zu erhalten. Darüber hinaus haftet im Rahmen der Gewährträgerhaftung ihr Träger subsidiär für die Verbindlichkeiten ihrer Gläubiger, sofern diese aus dem Anstaltsvermögen eine Befreiung erhalten. Seit 2001 wurde die Anstaltslast und Gewährträgerhaftung bei Sparkassen und Landesbanken modifiziert bzw. abgeschafft.

In Deutschland werden die Anstalten nach der Art ihrer Träger unterschieden. Danach gibt es bundesunmittelbare, landesunmittelbare und kommunale Anstalten des deutschen Rechts. Zu den bundesunmittelbaren Anstalten gehören z. Bsp. die Deutsche Welle, der Deutsche Wetterdienst, die KfW Bankengruppe und die Versorgungsanstalt des Bundes und der Länder (VBL).

Landesunmittelbare Anstalten sind z. Bsp. die Landesrundfunkanstalten der ARD, die allgemeinen Ortskrankenkassen (AOK) oder die Landesbanken.

Kommunale Anstalten sind die Sparkassen oder die von den Gemeinden ausgegliederten Teilaufgaben kommunaler Daseinsvorsorge (z. Bsp. Abwasserbetriebe als AöR). Auch Universitäten, Studentenwerke oder öffentliche Krankenhäuser können als AöR organisiert werden.

Als Beispiel für nicht rechtsfähige Anstalten des öffentlichen Rechts sind das THW Technische Hilfswerk oder staatliche Schulen zu nennen. Das bedeutet, dass im Streitfall nicht die Schule selbst verklagt werden kann, sondern nur ihr Träger (Kommune oder das jeweilige Bundesland).

In den letzten Jahren haben verschiedene Landesgesetzgeber den Kommunen ermöglicht, durch Satzung eigene Anstalten zu gründen. Anwendungsbereiche sind ausschließlich Bereich der kommunalen Daseinsvorsorge, wie z. Bsp. die Abwasserbeseitigung oder die Abfallentsorgung. Damit sollte den Kommunen eine Alternative zur Gründung von privatrechtlichen Organisationsformen, wie z. Bsp. der GmbH ermöglicht und die Kontrolle durch die ehrenamtlichen Gremien erhalten werden.

Die öffentlich-rechtliche Anstalt wurde bisher noch nicht im Land Brandenburg als Organisationsmöglichkeit in Anspruch genommen. Nach Rücksprache mit dem Ministerium des Inneren des Landes Brandenburg soll nach internen Überlegungen die Möglichkeit der Organisation kommunaler Daseinsvorsorge als öffentlich-rechtliche

Anstalt gegen Ende des Jahres 2010 möglicherweise wieder abgeschafft werden.

Wegen dieser rechtlich unsicheren Lage raten wir, das Rettungswesen in LOS nicht in dieser Rechtsform der Anstalt des öffentlichen Rechts ab 2011 zu organisieren.

#### **b) Eigenbetrieb**

Der Eigenbetrieb ist eine besondere öffentlich-rechtliche Unternehmensform. Er hat keine eigene Rechtspersönlichkeit, sondern stellt ein ausgegliedertes Sondervermögen dar und ist organisatorisch und finanzwirtschaftlich aus der jeweiligen Gemeindeverwaltung ausgegliedert.

Die Legaldefinition des § 114 Gemeindeordnung NRW bezeichnet den Eigenbetrieb fragmentarisch als gemeindliche wirtschaftliche Unternehmen ohne Rechtspersönlichkeit. Eine umfassende Definition des Begriffs „Eigenbetrieb“ ist weder in den Eigenbetriebsgesetzen noch in den Eigenbetriebs-Verordnungen enthalten.

Für den Eigenbetrieb ist in der Regel eine Betriebsleitung (auch: Werkleitung) und ein Betriebsausschuss (oder Werkausschuss) zu bestellen. Der Betriebsleitung obliegt die laufenden Betriebsführung, die Vertretung des Betriebs und die Vollziehung von Beschlüssen des Betriebsausschusses, dem bestimmte Zuständigkeiten zugeordnet werden. Da der Eigenbetrieb rechtlich keine eigene Rechtspersönlichkeit besitzt und die Handlungen des jeweiligen Eigenbetriebs der Gemeinde zugerechnet werden, ist für grundsätzliche Entscheidungen der jeweilige Kreistag bzw. für grundsätzliche Rechtsge-

schäfte der jeweilige Hauptverwaltungsbeamte (z. Bsp. Landrat bzw. Kämmerer) zuständig.

Entsprechend der Verselbstständigung des Eigenbetriebes als kommunales Sondervermögen wird dieser nicht im kommunalen Haushalt als Regiebetrieb geführt. Der Eigenbetrieb stellt einen eigenen Wirtschaftsplan auf. Dieser besteht aus dem Erfolgsplan (laufenden Kosten), dem Vermögensplan (Investitionen des Betreibers) und der Stellenübersicht (welche Stellen sind im Eigenbetrieb besetzt).

Wir nehmen insoweit Bezug auf die Betriebssatzung „Rettungsdienst – Eigenbetrieb des Landkreises Oder-Spree“ in der Fassung vom 30. September 2009, Amtsblatt für den Landkreis Oder-Spree vom 16. Oktober 2009.

Bisher ist der Rettungsdienst im Landkreis Oder-Spree als Eigenbetrieb organisiert. Dieser Eigenbetrieb nimmt aber im Moment nur die Aufgaben der Abrechnung mit den Kostenträgern wahr und bearbeitet die planerischen Rahmenbedingungen. Die eigentliche Durchführung der Rettungs- und Krankentransports ist bis Ende 2010 den Hilfsorganisationen DRK Deutsches Rotes Kreuz und JUH Johanniter Unfallhilfe übertragen.

Der Eigenbetrieb „Rettungsdienst“ umfasst nach den uns erteilten Auskünften 6 Arbeitnehmer. Er ist somit Kopfstelle; Körper des Rettungsdienstes sind die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von DRK und JUH.

Wir empfehlen bei der Neuorganisation des Rettungsdienstes in LOS ab 2011, diese Zweiteilung in Kopfstelle (Eigenbetrieb) und

tatsächliche Ausführung (durch DRK und JUH) zusammenzuführen. Wir glauben nicht, dass die 6 Arbeitnehmer des Eigenbetriebes in einer neuen Gesamtorganisation einen großen Rationalisierungseffekt in finanzieller Hinsicht auslösen werden. Wir können uns die Synergien eher auf der Ebene der Verschlinkung betriebswirtschaftlicher Strukturen, die dann einfacher aufgebaut sind, vorstellen. Gerade für ein Rettungswesen, das in Minutenschnelle einsatzfähig sein muss, sollte auf schlanke und einfache belastbare Strukturen geachtet werden.

Die Neuorganisation des Rettungsdienstes LOS ab 01.01.2011 in der Rechtsform des Eigenbetriebes ist nicht von vornherein ausgeschlossen. Dies hätte zur Folge, dass die Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter von DRK und JUH in den bestehenden Eigenbetrieb ab dem 01.01.2011 zu integrieren sind.

Organisatorisch ist dies mit weniger Gründungsaufwand und –kosten verbunden, da der Eigenbetrieb schon besteht und die gGmbH erst noch gegründet werden muß. Dieser geringfügige Vorteil des Eigenbetriebs vor der gGmbH wird allerdings durch deutliche steigende Personalkosten mehr als überkompensiert. Der Eigenbetrieb ist keine eigenständige juristische Person des öffentlichen Rechts. Er teilt unmittelbar das Schicksal des LOS. Da dieser tarifgebunden ist und Verdi für Arbeitnehmer und Arbeitgeber sowohl vorher wie hinterher zuständig wäre, würde trotz der Jahresfrist des § 613 a BGB der TVöD sofort und mit Wirkung ab dem 1. Januar 2011 gelten.

### **c) gemeinnützige GmbH**

Die gemeinnützige GmbH (gGmbH) ist eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung, der besondere Steuervergünstigungen gewährt werden. Die gGmbH wird von bestimmten Steuern ganz oder teilweise befreit, sofern ihre Satzung und tatsächliche Geschäftsführung den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts entsprechen. Die Gewinne einer gGmbH müssen für den gemeinnützigen Zweck verwendet werden und dürfen grundsätzlich nicht an die Gesellschafter ausgeschüttet werden. Die Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen richtet sich nach den §§ 51 ff. der Abgabenordnung, die Anerkennung der Gemeinnützigkeit erfolgt durch das zuständige Finanzamt.

Die gGmbH ist keine eigene Gesellschaftsform. Sie unterliegt den (normalen) Vorschriften des GmbH-Gesetzes sowie den Vorschriften des Handelsgesetzbuches (HGB). Auf die gemeinnützige Betätigung soll durch die Verwendung des kleinen Buchstabens „g“ vor der Bezeichnung „GmbH“ hingewiesen werden. Damit soll wie von den auf gewinnzielenden, unternehmerisch tätigen GmbHs unterschieden werden. Nach einer Entscheidung des OLG München aus dem Jahr 2006 soll der Zusatz „gGmbH“ firmenrechtlich nicht zulässig sein (Beschluss vom 13. Dezember 2006, Az. 31 Wx 84/06). In der juristischen Fachliteratur ist diese Ansicht jedoch umstritten. Üblicherweise hat sich die Bezeichnung „gGmbH“ eingebürgert.

Im Gesellschaftsvertrag (Satzung) der gGmbH werden die gesellschaftsrechtlichen Strukturelemente der (zivilrechtlichen) GmbH mit

den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts verbunden. Dies erlaubt eine größtmögliche Flexibilität.

Neben den Anforderungen des GmbH-Gesetzes muss die Satzung die Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts erfüllen, damit die gGmbH steuerlich als solche anerkannt wird.

Wir sind nicht beauftragt, die Satzung der gGmbH zu entwerfen. Sofern sich der Kreistag für die Rechtsform der gGmbH entscheidet, müssen vielfältige oft steuerlich geprägte Überlegungen angestellt werden.

Die Gründung einer gGmbH ist zeitintensiv. Sie kann nur in sehr enger Abstimmung mit dem Finanzamt gelingen. Sofern sich der Kreistag für die gGmbH entscheidet, muss sehr zügig mit der Umsetzung und Realisierung begonnen werden. Die steuerliche Anerkennung als gemeinnütziger Betrieb ist unabdingbar. Sie muss vor dem 31.12.2010 bzw. vor Aufnahme der Betriebstätigkeit des Rettungsdienstes in der neuen Organisationsform vorliegen. Ist die Anerkennung der Gemeinnützigkeit durch das zuständige Finanzamt nicht bis zum 31. Dezember 2010 erfolgt, wird für das gesamte Jahr 2011 die Gemeinnützigkeit nicht anerkannt mit der Folge, dass die gGmbH wie eine „normale“ GmbH behandelt wird. Dies löst unter Umständen z. Bsp. Körperschaftsteuerzahlungen aus, sofern die Gesellschaft Gewinn erwirtschaftet.

## **D. Steuerliche Überlegungen**

### **1. Abgabenordnung (AO)**

Die entsprechenden Regelungen zur Gemeinnützigkeit im Steuerrecht finden sich in den §§ 51 ff. AO.

§ 51 Abs. 1 Satz 1 AO lautet wie folgt:

„Gewährt das Gesetz eine Steuervergünstigung, weil eine Körperschaft ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke (steuerbegünstigte Zwecke) verfolgt, so gelten die folgenden Vorschriften.“

Die gemeinnützigen Zwecke werden in § 52 AO (soweit vorliegend von Belang) wie folgt definiert:

#### **§ 52 Gemeinnützige Zwecke**

##### **Abs. 1**

„Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. (...) Eine Förderung der Allgemeinheit liegt nicht allein deswegen vor, weil eine Körperschaft ihre Mittel einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zuführt.“

##### **Abs. 2**

„Unter den Voraussetzungen des Absatz 1 sind als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen: (...)“

##### **Nr. 3**

„Die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Verhütung und Bekämpfung

von übertragbaren Krankheiten, auch durch Krankenhäuser im Sinn des § 67 AO und von Tierseuchen," sowie nach Nr. 11 die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr.

Derzeit können wir keine Hinderungsgründe erkennen, die der Neuorganisation des Rettungsdienstes in LOS die Anerkennung der Gemeinnützigkeit verhindern könnte. Nachfolgend gehen wir in unserem Gutachten davon aus, dass die Voraussetzungen der Abgabenordnung bei der Rekommunalisierung des Rettungsdienstes eingehalten werden können.

Parallel zur Erstellung der Satzung der gGmbH sollte mit dem zuständigen Finanzamt Kontakt aufgenommen werden, verbunden mit der Bitte um eine verbindliche Auskunft über die satzungsmäßigen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit.

Nach Gründung und Anerkennung durch das zuständige Finanzamt wird die gGmbH – wenn nicht wegen umfangreicher wirtschaftlicher anderer Betätigung regelmäßig Steuern anfallen – im Allgemeinen nur im dreijährigen Abstand in einem vereinfachten Verfahren überprüft. Es ist denkbar, dass für das Jahr 2011 nur eine einjährige (vorläufige) Anerkennung der Gemeinnützigkeit gewährt wird. Den Vordruck des Finanzamtes GEM 1 haben wir diesem Gutachten als Anlage beigefügt. In ihm werden weitere Erklärungen zur Gemeinnützigkeit gegeben.

## **2. Einbringung des Anlagevermögens**

Die Infrastruktur (Gebäude, Fahrzeuge, Ausstattung) sind Eigentum des Landkreises Oder-Spree oder von diesem angemietet, vgl.

HCMB „Management des Rettungsdienstes im Landkreis Oder-Spree“, Seite 4.

Folgt man unseren Überlegungen der Gründung der Organisation des Rettungsdienstes in der Rechtsform der gGmbH, ist es überlegenswert, auch das Anlagevermögen in die gGmbH zu überführen.

Wir sind nicht gutachterlich beauftragt worden, zu prüfen, ob eine Einbringung des Anlagevermögens zum 01.01.2011 mögliche steuerliche Folgen auslöst oder nicht. Grundsätzlich ist die Einbringung steuerneutral zu gestalten.

Wir haben auch keine gesicherten Informationen, wie zukünftig mit dem Anlagevermögen zu verfahren ist. Es zeichnen sich folgende Wege ab:

- Es bleibt alles wie es ist (Infrastruktur verbleibt bei LOS).
- Es wird das gesamte Anlagevermögen zum 01.01.2011 in die gGmbH eingebracht; das Anlagevermögen verbleibt bei LOS.
- Mietverträge usw. werden auf die gGmbH übertragen/umgeschrieben.
- Neu angeschafftes Anlagevermögen wird zukünftig nur von der gGmbH angeschafft; Anlagevermögen vor dem 31.12.2010 verbleibt weiter bei LOS.
- Gebäude der Rettungsstellen verbleiben weiter im Eigentum von LOS; der Rest wird in die gGmbH eingebracht.

Bei Erteilung eines entsprechenden Auftrages würden wir ggf. das Gutachten um die steuerliche Gestaltung der Einbringung des Anlagevermögens ergänzen.

### **3. Finanzierung**

Das Stammkapital der gGmbH muss mindestens 25.000,00 € betragen, vgl. § 5 Abs. 1 GmbH-Gesetz.

Der Umsatz des Rettungsdienstes Eigendienst LOS betrug in 2007 7,5 Mio. €, 2008 7,7 Mio. €; für 2009 liegen noch keine Zahlen vor.

Neben einer angemessenen Stammkapitalausstattung (Eigenkapital) muss der laufende Betrieb des Rettungsdienstes gewährt werden. Dies kann – wie bisher – durch Darlehen, Bürgschaften oder ähnliches erfolgen.

### **4. Körperschaftsteuer**

Die gGmbH ist gem. § 5 Abs. 1 Nr. 9 Körperschaftsteuergesetz (KStG) in ihrer ideellen Tätigkeit von der Körperschaftsteuer befreit. § 5 Abs. 1 Satz 1 Nr. 9 KStG lautet wie folgt:

„Von der Körperschaftsteuer sind befreit

Körperschaften, die nach der Satzung (...) und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 – 68 AO). Wird ein wirt-

schaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen.“

Wir neben dem ideellen Zweck (hier Krankentransport und Rettungswesen) eine weitere wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, so unterliegt diese der Besteuerung, vgl. § 5 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 KStG. Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (Tätigkeit) ist eine selbstständige nachhaltige Tätigkeit, durch die die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Die Absicht Gewinn zu erzielen ist nicht erforderlich (§ 14 AO). Jedoch werden Körperschaftssteuer und Gewerbesteuer bei einer wirtschaftlichen Tätigkeit nicht erhoben, wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer (ohne Abzug von Ausgaben) aus dem steuerlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb insgesamt 85.000,00 € p. a. nicht übersteigen (Besteuerungsgrenze § 64 Abs. 3 Ao).

Vorliegend haben wir keine Angaben, ob und in welchem Umfang der Rettungsdienst LOS eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt. Wir gehen deswegen nachstehend davon aus, dass dies nicht der Fall ist.

Weiter haben wir keine Angaben, dass bzw. ob der Rettungsdienst LOS Einnahmen aus einem Zweckbetrieb (§ 65 AO) erzielt. Einnahmen aus Zweckbetrieben unterliegen nicht der Besteuerung. Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft (hier gGmbH) zu verwirklichen, die Zwecke nur durch ihn erreicht werden können und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrie-

ben der selben oder ähnlichen Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als bei der Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Vorliegend haben wir keine Anhaltspunkte für einen Zweckbetrieb.

Die zu gründende gGmbH ist von der Zahlung der Körperschaftsteuer befreit, sofern sie als gemeinnützig entsprechend der Vorschriften der §§ 51 ff. AO anerkannt ist.

## **5. Gewerbesteuer**

Gem. § 3 Nr. 6 Gewerbesteuergesetz sind Körperschaften, die nach der Satzung und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen (siehe § 51 ff AO) von der Gewerbesteuer befreit. Für einen zusätzlich unterhaltenen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist die Steuerfreiheit ausgeschlossen. Im Übrigen gilt auch für die Gewerbesteuer die Besteuerungsgrenze des § 64 Abs. 3 AO (siehe oben Körperschaftsteuer).

Durch Beschluss vom 18.09.2007, Bundessteuerblatt 2009 II, Seite 126, entschied der BFH, dass gewerbliche Rettungsdienste und Krankentransporte nicht von der Gewerbesteuer befreit sind. Weiter führte der BFH aus, dass seiner Auffassung nach auch Rettungsdienste und Krankentransporte gemeinnütziger Wohlfahrtsverbände und juristischer Personen des öffentlichen Rechts Betriebe sind, die der Körperschafts- und der Gewerbesteuer unterliegen.

In einem so genannten Nichtanwendungserlass hat das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 20. Januar 2009 (Be-

treff: Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Rettungsdienste und Krankentransporte; Beschluss des BFH vom 18. September 2007 – I R 30/60) Geschäftszeichen IV C 4-S 0185/08/10001 eine andere Auffassung vertreten. In dem BMF-Schreiben aaO, heißt es wie folgt:

„Die steuerbegünstigten Körperschaften üben ihren Rettungsdienst und Krankentransport entgegen der Annahme des BFH regelmäßig nicht des Erwerbs wegen und zur Beschaffung zusätzlicher Mittel aus, sondern verfolgen damit ihren satzungsgemäßen steuerbegünstigten Zweck der Sorge für notleidende oder gefährdende Menschen.“

Durch das BMF-Schreiben vom 20.01.2009, das als Anlage zu diesem Gutachten genommen wird, ist sichergestellt und ausgeschlossen, dass Gewerbesteuer anfällt.

## **6. Umsatzsteuer**

Nach § 4 Nr. 17 b) UStG sind die Beförderung von kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind, von der Umsatzsteuer befreit.

§ 4 UStG Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen.

„Von den unter § 1 Abs. 1 Nr. 1 fallenden Umsätze sind steuerfrei:

Nr. 17

a) die Lieferung von menschlichen Organen, menschlichen Blut und Frauenmild,

b) die Beförderung von Kranken und verletzten Personen mit Fahrzeugen, die hierfür besonders eingerichtet sind.“

Ein Fahrzeug ist für die Beförderung von kranken und verletzten Personen besonders eingerichtet, wenn es durch die vorhandenen Einrichtungen die typischen Merkmale eines Krankenfahrzeuges aufweist, z. Bsp. Liegen, Spezialsitze. Sind Fahrzeuge nach dem Fahrzeugschein als Krankenkraftwagen anerkannt, so ist stets davon auszugehen, dass sie für die Beförderung von kranken und verletzten Personen besonders geeignet sind, vgl. R 102 Umsatzsteuererrichtlinie 2008, Abs. 1.

Die Steuerbefreiung gilt nicht nur für die Beförderung von akut erkrankten und verletzten Personen, sondern auch für die Beförderung von Personen, die körperlich oder geistig behindert und auf die Benutzung eines Rollstuhls angewiesen sind, vgl. BFH-Urteil vom 12.08.2004, vgl. ebenfalls R 102 Umsatzsteuererrichtlinie 2008 Abs. 3.

Nach § 4 Nr. 17 lit. b) UStG sind bestimmte Beförderungsleistungen befreit. Dabei ist es nicht erforderlich, dass die Beförderung aufgrund eines Beförderungsvertrages ausgeführt wird oder dass der Empfänger der umsatzsteuerlichen Leistungen und die beförderte Person identisch sind. Es können deshalb auch die Beförderung von kranken oder verletzten Personen im Rahmen von Dienstverträgen über den Betrieb einer Rettungswache befreit werden, vgl. BFH-Urteil vom 18.01.1995, XI R 71/93, Bundessteuerblatt II Seite 559, R 102 Umsatzsteuererrichtlinie 2008 Abs .5.

Die Leistungen der Notfallrettung umfassen sowohl Leistungen der Lebensrettung und Betreuung von Notfallpatienten als auch deren Beförderung. Die lebensrettenden Maßnahmen im engeren Sinn werden regelmäßig durch selbstständige Ärzte erbracht, die sich

dazu gegenüber dem beauftragten Unternehmen verpflichtet haben und insoweit als Unternehmen im Sinn von § 2 UStG tätig werden. Die Leistungen dieser Ärzte sind nach § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei. Die vom beauftragten Unternehmer am Einsatzort erbrachten lebensrettenden Maßnahmen im weiteren Sinn können unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 14 und Nr. 16 UStG steuerfrei sein. Die Beförderung von Notfallpatienten in dafür besonders eingerichteten Fahrzeugen ist steuerfrei nach § 4 Nr. 14 lit. b) UStG. Wird der Verletzte im Anschluss an eine Notfallrettung in ein Krankenhaus befördert, stellen die lebensrettenden Maßnahmen, die der Vorbereitung der Transportfähigkeit des Patienten dienen, eine einheitliche Leistung dar, die nach § 4 Nr. 17 lit. b) UStG befreit ist, vgl. R 102 Umsatzsteuerrichtlinie 2008 Abs. 5.

Werden Leistungen zur Sicherstellung der Einsatzbereitschaft der Rettungsmittel und des Personals (so genannte Vorhalteleistungen) von demselben Unternehmer erbracht, der die Beförderung von Notfallpatienten als Hauptleistung ausführt, teilen die Vorhalteleistungen als Nebenleistungen das Schicksal der Hauptleistung. Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 17 lit. b) UStG kommt hingegen nicht in Betracht, wenn Vorhalteleistungen und Hauptleistungen von verschiedenen Unternehmern erbracht werden, vgl. R 102 Umsatzsteuerrichtlinie 2008, Abs. 6.

Nach den uns bislang vorliegenden Informationen und erhaltenen Unterlagen (siehe oben B.) ist davon auszugehen, dass bei Rettungsdienstleistungen in der Rechtsform der GmbH keine Umsatzsteuer anfällt, da gem. § 4 Nr. 17 lit. b) UStG diese Leistungen steuerfrei sind.

Sollten bisher Leistungen mit Umsatzsteuerausweis erbracht werden, erbitten wir einen weiterführenden Hinweis, um ggf. unsere Rechtsposition zu überdenken.

## **7. Kraftfahrzeugsteuer**

Nach § 3 Nr. 5 Kraftfahrzeugsteuergesetz ist das Halten von Fahrzeugen im Rettungsdienst oder zur Krankenförderung von der Kfz-Steuer befreit. Voraussetzung ist, dass die Fahrzeuge äußerlich als für diese Zwecke bestimmt erkennbar sind. Zudem schreibt das Gesetz, soweit die Fahrt sowohl nicht für den Bund, ein Land, eine Gemeinde, ein Gemeindeverband oder ein Zweckverband zugelassen sind vor, dass sie nach Bauart und Einrichtung den bezeichneten Verwendungszwecken angepasst sind.

Damit ist davon auszugehen, dass keine Kfz-Steuer anfällt. Als Anlage fügen wir Richtlinie 102 UStR 2008 bei.

## **E. Tarifvertrag des öffentlichen Dienstes (TVÖD)**

### **1. Vorbemerkungen**

Der Rettungsdienst ist ein sehr personalintensiver Bereich, der darüber hinaus noch in unterschiedlichen Schichten (8 Stunden, 12 Stunden, 24 Stunden) durchgeführt wird. Die Durchführung erfolgt durch einen Mitarbeiterstab von rund 150 Beschäftigten. Auch wenn die Personalkosten für die Leistungserbringung für die Leistungserbringung gebührenfähig sind, ist im Hinblick auf das Gebot einer sparsamen und wirtschaftlichen Betriebsführung dieser Punkt

im Blickfeld zu behalten. Die Krankenkassen als Kostenträger haben nur in diesem Rahmen die Kosten des Rettungsdienstes zu tragen. Eine plötzlich starke Kostenmehrung im Zug der Übernahme des Rettungsdienstes kann unserer Einschätzung nach unweigerlich zu einer Fokussierung der Krankenkassen auf die Kosten- und Leistungsrechnung des Rettungsdienstes des Landkreises Oder-Spree führen. Durch eine Normenkontrollklage gegen die Gebührensatzung des Landkreises Oder-Spree haben die Krankenkassen ein Instrumentarium zur Hand, solche Kostenentwicklungen zu hinterfragen. Deswegen gibt es bei jeder Neuorganisation (Rekommunalisierung) das nicht einschätzbare Risiko, dass ggf. Krankenkassen gegen zu hohe Kosten klagen.

## **2. Keine Tarifgebundenheit der gGmbH**

Die gGmbH als juristische Person des Privatrechts ist im Unterschied zum Eigenbetrieb von der Körperschaft Landkreis rechtlich unabhängig. Sie ist nicht tarifgebunden. Im Ergebnis würden die bisherigen tariflichen Regelungen (DRK Tarif) zumindest für das in § 613 a BGB geschützte Jahr weitergelten. Damit bliebe die tarifliche Mehrbelastung durch die Anwendung des TVöD vermeidbar. Im weiteren kann daran gedacht werden, einen eigenen Tarifvertrag für die gGmbH abzuschließen, wie dies beispielhaft mit dem Krankenhaus des LOS gemacht worden ist.

Die gGmbH wird nicht automatisch Mitglied im VKA Verband kommunaler Arbeitgeber. Sie müsste sich ausdrücklich dazu erklären und binden.

### **3. § 613 a BGB**

Die Rekommunalisierung des Rettungsdienstes zum 01.01.2011 als gGmbH ist für die Beschäftigten ein Betriebsübergang im Sinn von § 613 a BGB.

Der bisherige Arbeitgeber (Deutsches Rotes Kreuz bzw. Johanniter Unfallhilfe) haftet weiterhin und neben der GmbH für die Verpflichtungen der Arbeitnehmer, vgl. § 613 a) Abs. 2 BGB.

Kündigungen der Arbeitsverhältnisse der Arbeitnehmer durch den bisherigen Arbeitgeber oder durch die gGmbH wegen des Übergangs des Betriebes auf die gGmbH sind unwirksam, vgl. § 613 a) Abs. 4 BGB.

Der bisherige oder der neue Arbeitgeber haben die vom Übergang betroffenen Arbeitnehmer vor dem Übergang in Textform zu unterrichten über

1. den Zeitpunkt oder den geplanten Zeitpunkt des Übergangs,
2. den Grund für den Übergang,
3. die rechtlichen, wirtschaftlichen und sozialen Folgen des Übergangs für die Arbeitnehmer und
4. die hinsichtlich der Arbeitnehmer in Aussicht genommenen Maßnahmen,

vgl. § 613 a Abs. 5 BGB.

Der Arbeitnehmer kann den Übergang des Arbeitsverhältnisses innerhalb eines Monats nach Zugang der Unterrichtung nach Abs. 5 schriftlich widersprechen. Dieser Widerspruch kann gegenüber dem bisherigen Arbeitgeber oder dem neuen Inhaber erklärt werden, vgl. § 613 a) Abs. 6 BGB.

Wir erwarten keine größeren Schwierigkeiten bei der Umsetzung der Rekommunalisierung in Bezug auf § 13 a BGB. Für die betroffenen Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer zeichnen sich keine gravierenden Änderungen durch die Rekommunalisierung des Rettungsdienstes ab.

#### **4. Vergleichsbetrachtungen**

Nachfolgend soll an einigen ausgewählten Beispielen versucht werden die finanziellen Auswirkungen zu berechnen.

Wegen der unterschiedlichen Tarifbestimmungen, einerseits dem DRK Tarifvertrag Land Brandenburg und andererseits dem TVöD, die insbesondere für Zeitzuschläge abweichende Regelungen vorsehen, ist vor einer vergleichenden Betrachtung erst einmal Vergleichbarkeit herzustellen. Zur vergleichenden Gegenüberstellung wurden von der Johanniter Dienste Berlin Brandenburg GmbH der angewendete Tarifvertrag und die aktuelle Bezügeberechnung für jeweils zwei Rettungsassistenten und zwei Rettungssanitäter sowie einen Wachenleiter angefordert. Bei der Ermittlung eines Vergleichsentgelt nach TVöD wurde das Bruttoentgelt auf der Grundlage der Tabelle TVöD/VKA vom 01.01.2010 bis zum 31.12.2010 berechnet. Künftige und bereits vereinbarte Tariferhöhungen (ab 01.01. – 31.07.2011 + 0,6%; ab 01.08.2011 + weitere 0,5 %

und eine Sonderzahlung von 240 € im Jahr 2011) bleiben damit außer Betracht. Die Tarifgruppen der Hilfsorganisation wurden in die entsprechenden Entgeltgruppen des TVöD überführt. Bei der Tarifgruppe I Stufe 9 wäre eine Einordnung sowohl in die EG 9 als auch in die EG 10 möglich. Da eine tiefere Untersuchung in der Kürze der Zeit nicht möglich ist, wurden beide Entgeltgruppen gerechnet. Die Höhe des Grundgehalts hängt wesentlich davon ab, inwieweit man die Erfahrungen anerkennt. Mindestens wäre hier nach unserer Sichtweise die Erfahrungsstufe 3 anzusetzen. Alternativ wurde die Erfahrungsstufe bei Überleitung mit den tatsächlichen Beschäftigungszeiten ermittelt. Des Weiteren wurden nur die vermögenswirksamen Leistungen in Höhe von 6,65 € eingestellt, die der Landkreis als Arbeitgeber tatsächlich aufwendet. Für eine exakte Vergleichsermittlung bei den nach TVöD zu berücksichtigenden Zeitzuschlägen steht keine Datengrundlage zur Verfügung. Hier wäre nach Überstunden, Nachtarbeit, Sonntagsarbeit, Feiertagsarbeit und Samstagsarbeit zu unterscheiden gewesen, die jeweils zu Zuschlägen in differierender Höhe führen. Eine solche differenzierte Erfassung ist bei dem angewandten Tarif der Johanniter nicht erforderlich und daher auch nicht erfolgt. Um diese Position nicht schätzen zu müssen, wurde sie in der Weise neutralisiert, dass die Beträge der Johanniter Dienste übernommen wurden. Es spricht allerdings viel dafür, dass im Zweifel eher höhere Zeitzuschläge bei einer Berechnung nach TVöD zu erwarten wären. Die von den Johannitern gewährte Funktionszulage ist nach TVöD nicht mehr vorgesehen und wurde daher ebenfalls bei der Ermittlung des Vergleichsentgelts nicht berücksichtigt. Berücksichtigt wurde die nach TVöD verpflichtend zu gewährende Sonderzahlung. Diese wird nach dem von den Johanniter Diensten angewendeten Tarifvertrag nicht verpflichtend gewährt. Hier kann nur jedes Jahr nach Ab-

schluss der Bilanzen darüber entschieden werden, ob eine Sonderzahlung gezahlt wird. Der Tarif sieht auch vor, dass jedes Jahr gesondert und neu darüber entschieden wird.

## 5. Beispielsrechnungen

Nachfolgend haben wir in mehreren Beispiel versucht, die finanziellen Auswirkungen zu berechnen:

### Beispiel 1

#### Tarif DRK Wachleiter Beschäftigungszeit ab : 15.02.1991

Tarifgruppe I Stufe 9

Grundgehalt	:	2.668,33	
+ Besitzstand	:	45,96	
+ Funktionszulage	:	70,00	
+ Zeitzuschläge	:	250,00	
+ VwL	:	<u>13,30</u>	
		3.047,59 x 12 Monate =	36.571,08
+ 20 % AG Anteil SV			7.314,22
+ betriebl. Altersversorgung			1.329,36
+ pauschale LSt			<u>293,79</u>
			45.508,45
+ Kalk. Aufschlag 0,5 %			227,54
+ Kalk. Aufschlag SV Beitrag			<u>45,51</u>
Bruttopersonalkosten gesamt:			45.781,50 €

#### Tarif TVöD Wachleiter bei 15 VZE, 19 Berufsjahre:

##### 1. Berechnung einer EG 9/3

Grundgehalt	:	2.638,57	
+ VwL	:	6,65	
+ Zeitzuschlag	:	<u>250,00</u>	
		2.895,22 x 12 Monate =	34.742,64
+ 60 % Sonderzahlung			<u>1.583,14</u>
			36.325,78
+ 19,53 % AG Anteil SV			7.094,42
+ 3,1 % ZVK			<u>1.126,10</u>
Bruttopersonalkosten gesamt:			44.546,30 €

2. Berechnung einer EG 9/6 (Einstufung nach der Gesamtbeschäftigungszeit)

Grundgehalt	: 3.464,45	
+ VwL	: 6,65	
+ Zeitzuschlag	: <u>250,00</u>	
	3.721,10 x 12 Monate =	44.653,20
+ 60 % Sonderzahlung		<u>2.078,67</u>
		46.731,87
+ 19,53 % AG Anteil SV		9.126,73
+ 3,1 % ZVK		<u>1.448,69</u>
Bruttopersonalkosten gesamt:		57.307,29 €

Alternativ je nach tatsächlichen Gegebenheiten käme möglicherweise auch eine Einstufung nach Entgeltgruppe 10 in Betracht. Dies hätte für die Berechnung folgende Konsequenzen:

1. Berechnung einer EG 10/3

Grundgehalt	: 3.056,87	
+ VwL	: 6,65	
+ Zeitzuschlag	: <u>250,00</u>	
	3.313,52 x 12 Monate =	39.762,24
+ 60 % Sonderzahlung		<u>1.834,12</u>
		41.596,36
+ 19,53 % AG Anteil SV		8.123,77
+ 3,1 % ZVK		<u>1.289,49</u>
Bruttopersonalkosten gesamt:		51.009,62 €

2. Berechnung einer EG 10/6

Grundgehalt	: 3.775,51	
+ VwL	: 6,65	
+ Zeitzuschlag	: <u>250,00</u>	
	4.032,16 x 12 Monate =	48.385,92
+ 60 % Sonderzahlung		<u>2.265,31</u>
		50.651,23
+ 19,53 % AG Anteil SV		9.892,19
+ 3,1 % ZVK		<u>1.570,19</u>
Bruttopersonalkosten gesamt:		62.113,61 €

**Beispiel 2**

**Tarif DRK Rettungsassistent , Beschäftigungszeit: ab 01.06.1991**

Tarifgruppe H Stufe 8

	Grundgehalt	: 2.427,08	
+	Zeitzuschlag	: 300,00	
+	VwL	: <u>13,30</u>	
		2.740,38 x 12 Monate	= 32.884,56
+	20 % AG Anteil SV		<u>6.576,91</u>
			39.461,47
+	betriebl. Altersversorgung		1.329,36
+	pauschale LSt		<u>293,79</u>
			41.084,62
+	kalk. Aufschlag 0,5 %		205,42
+	kalk. Aufschlag SV Beitrag		<u>41,08</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		41.331,12 €

**Tarif TVöD Rettungsassistent mit 19 Jahren Berufserfahrung**

1. Berechnung einer EG 6/3

	Grundgehalt	: 2.263,16	
+	VwL	: 6,65	
+	Zeitzuschlag	: <u>300,00</u>	
		2.569,81 x 12 Monate	= 30.837,72
+	67.5 % Sonderzahlung		<u>1.527,63</u>
			32.365,35
+	19,53 AG Anteil SV		6.320,95
+	3,1 % ZVK		<u>1.003,33</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		39.689,63 €

2. Berechnung einer EG 6/6

	Grundgehalt	: 2.504,50	
+	VwL	: 6,65	
+	Zeitzuschlag	: <u>300,00</u>	
		2.811,15 x 12 Monate	= 33.733,80
+	67,5 Sonderzahlung		<u>1.690,54</u>
			35.424,34
+	19,53 AG Anteil SV		6.918,37
+	3,1 % ZVK		<u>1.098,15</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		43.440,86 €

**Beispiel 3**

**Tarif DRK Rettungsassistent Beschäftigungszeit: ab 01.01.1998**

Tarifgruppe G Stufe 5

Grundgehalt	: 2.117,93		
+ Zeitzuschlag	: <u>50,00</u>		
	2.167,93 x 12 Monate	=	26.015,16
+ 20 % AG Anteil SV			<u>5.203,03</u>
			31.218,19
+ betriebl. Altersversorgung			1.175,97
+ pauschale LSt			<u>259,89</u>
			32.654,05
+ kalk. Aufschlag 0,5 %			163,27
+ kalk. Aufschlag SV			<u>32,65</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		32.849,98 €

**Tarif TVöD Rettungsassistent mit 12 Jahren Berufserfahrung**

1. Berechnung einer EG 6/3

Grundgehalt	: 2.263,16		
+ Zeitzuschlag	: <u>50,00</u>		
	2.313,16 x 12 Monate	=	27.757,92
+ 67,5 % Sonderzahlung			<u>1.527,63</u>
			29.285,55
+ 19,53 % AG Anteil SV			5.719,47
+ 3,1 % ZVK			<u>907,85</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		35.912,87 €

2. Berechnung einer EG 6/5

Grundgehalt	: 2.434,77		
+ Zeitzuschlag	: <u>50,00</u>		
	2.484,77 x 12 Monaten	=	29.817,24
+ 67,5 % Sonderzahlung			<u>1.643,47</u>
			31.460,71
+ 19,53 % AG Anteil SV			6.144,28
+ 3,1 % ZVK			<u>975,28</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		38.580,27 €

**Beispiel 4**

**Tarif DRK Rettungssanitäter Beschäftigungszeit: ab 01.02.1995**

Tarifgruppe E Stufe 7

Grundgehalt	: 1.904,88		
+ Besitzstand	: 33,42		
+ Zeitzuschlag	: 100,00		
+ VwL	: <u>13,30</u>		
	2.051,60 x 12 Monate	=	24.619,20
+ 20 % AG Anteil SV			4.923,84
+ betriebl. Altersversorgung			1.291,01
+ pauschale LSt			<u>285,31</u>
			31.119,36
+ kalk. Aufschlag 0,5 %			155,60
+ kalk. Aufschlag SV			<u>31,12</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		31.306,08 €

**Tarif TVöD Rettungssanitäter mit 15 Jahren Berufserfahrung**

1. Berechnung einer EG 5/3

Grundgehalt	: 2.166,62		
+ VwL	: 6,65		
+ Zeitzuschlag	: <u>100,00</u>		
	2.273,27 x 12 Monaten	=	27.279,24
+ 67,5 % Sonderzahlung			<u>1.462,47</u>
			28.741,71
+ 19,53 % AG Anteil SV			5.613,26
+ 3,1 % ZVK			<u>890,99</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		35.245,96 €

2. Berechnung einer EG 5/6

Grundgehalt	: 2.397,24		
+ VwL	: 6,65		
+ Zeitzuschlag	: <u>100,00</u>		
	2.503,89 x 12 Monate	=	30.046,68
+ 67,5 % Sonderzahlung			<u>1.618,14</u>
			31.664,82
+ 19,53 % AG Anteil SV			6.184,14
+ 3,1 % ZVK			<u>981,61</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		38.830,57 €

**Beispiel 5**

**Tarif DRK Rettungssanitäter Beschäftigungszeit: ab 14.11.1975**

Tarifgruppe D Stufe 11

	Grundgehalt	: 1.935,17		
+	Schichtzuschlag	: 42,00		
+	Zeitzuschlag	: <u>100,00</u>		
		2.077,17 x 12 Monate	=	24.926,04
+	AG Anteil SV 20 %			<u>4.985,21</u>
				29.911,25
+	betriebl. Altersversorgung			1.291,01
+	pauschale LSt			<u>285,31</u>
				31.487,57
+	kalk. Aufschlag 0,5 %			157,44
+	kalk. Aufschlag SV			<u>31,49</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:			31.676,50 €

**Tarif TVöD Rettungssanitäter mit 35 Jahren Berufserfahrung**

1. Berechnung einer EG 3/3

	Grundgehalt	: 1.984,29		
+	Schichtzuschlag	: 40,00		
+	Zeitzuschlag	: <u>100,00</u>		
		2.124,29 x 12 Monate	=	25.491,48
+	67,5 % Sonderzahlung			<u>1.339,40</u>
				26.830,88
+	19,53 % AG Anteil SV			5.240,07
+	3,1 % ZVK			<u>831,76</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:			32.902,71 €

2. Berechnung einer EG 3/6

	Grundgehalt	: 2.193,45		
+	Schichtzuschlag	: 40,00		
+	Zeitzuschlag	: <u>100,00</u>		
		2.333,45 x 12 Monate	=	28.001,40
+	67,5 % Sonderzahlung			<u>1.480,58</u>
				29.481,98
+	19,53 % AG Anteil SV			5.757,83
+	3,1 % ZVK			<u>913,94</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:			36.153,75 €

**Beispiel 5**

**Tarif DRK Rettungssanitäter Beschäftigungszeit: ab 14.11.1975**

Tarifgruppe D Stufe 11

Grundgehalt	: 1.935,17		
+ Schichtzuschlag	: 42,00		
+ Zeitzuschlag	: <u>100,00</u>		
	2.077,17 x 12 Monate	=	24.926,04
+ AG Anteil SV 20 %			<u>4.985,21</u>
			29.911,25
+ betriebl. Altersversorgung			1.291,01
+ pauschale LSt			<u>285,31</u>
			31.487,57
+ kalk. Aufschlag 0,5 %			157,44
+ kalk. Aufschlag SV			<u>31,49</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		31.676,50 €

**Tarif TVöD Rettungssanitäter mit 35 Jahren Berufserfahrung**

1. Berechnung einer EG 3/3

Grundgehalt	: 1.984,29		
+ Schichtzuschlag	: 40,00		
+ Zeitzuschlag	: <u>100,00</u>		
	2.124,29 x 12 Monate	=	25.491,48
+ 67,5 % Sonderzahlung			<u>1.339,40</u>
			26.830,88
+ 19,53 % AG Anteil SV			5.240,07
+ 3,1 % ZVK			<u>831,76</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		32.902,71 €

2. Berechnung einer EG 3/6

Grundgehalt	: 2.193,45		
+ Schichtzuschlag	: 40,00		
+ Zeitzuschlag	: <u>100,00</u>		
	2.333,45 x 12 Monate	=	28.001,40
+ 67,5 % Sonderzahlung			<u>1.480,58</u>
			29.481,98
+ 19,53 % AG Anteil SV			5.757,83
+ 3,1 % ZVK			<u>913,94</u>
	Bruttopersonalkosten gesamt:		36.153,75 €

## 6. Schlussfolgerungen

Aus vorstehenden Beispielen lassen sich folgende Schlussfolgerungen herleiten:

Der TVöD begünstigt gegenüber der bisherigen tariflichen Regelung die unteren Lohngruppen. Da in diese Lohngruppen aber die ganz überwiegende Anzahl der Stellen einzuordnen sind, ist bei der Anwendung des TVöD mit einer erheblichen Steigerung der Aufwendungen für Personal zu kalkulieren. Diese Beispielrechnungen belegen, dass Steigerungen von **3,87 % bis zu 24 %** auftreten können. Hinzukommt, dass der TVöD nur dann in den Beispielrechnungen im Einzelfall zu vergleichbaren Aufwendungen führt, wenn man die Einstufung in die Erfahrungsstufe 3 vornimmt. Dies erscheint zwar vertretbar, bedeutet aber im Ergebnis, dass nur ein Teil der Beschäftigungszeiten bei im Regelfall gleicher Beschäftigung anerkannt wird. Da die Personalkosten einen ganz erheblichen Anteil an den Gesamtaufwendungen haben, ist eine erhebliche Steigerung des Gesamtaufwands bei Anwendung des TVöD unvermeidbar. Kompensationsmöglichkeiten sind bei der vorhandenen Betriebsstruktur nicht erkennbar.

## **F. Bedingungen des Gutachtens**

### **Allgemeine Geschäftsbedingungen der Rechtsanwaltskanzlei „Dr. Köhler & Partner“ für die Erstellung von Gutachten**

Stand: 1. August 2007

Die folgenden „Allgemeinen Geschäftsbedingungen“ gelten für die Erstellung von Gutachten der Rechtsanwälte „Dr. Köhler und Partner“, soweit nicht etwas anderes ausdrücklich schriftlich vereinbart oder gesetzlich zwingend vorgeschrieben ist.

#### **§ 1 Umfang und Ausführung des Auftrags**

- (1) Für den Umfang der vom Rechtsanwalt zu erbringenden Leistungen ist der erteilte Auftrag maßgebend.
- (2) Der Auftrag wird nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Berufsausübung ausgeführt.
- (3) Der Rechtsanwalt wird die vom Auftraggeber genannten Tatsachen, insbesondere Zahlenangaben, als richtig zu Grunde zu legen. Soweit er Unrichtigkeiten feststellt, ist er verpflichtet, darauf hinzuweisen.
- (4) Die Prüfung der Richtigkeit, Vollständigkeit und Ordnungsmäßigkeit der übergebenen Unterlagen und Zahlen gehört nur zum Auftrag, wenn dies gesondert schriftlich vereinbart ist
- (5) Der Auftrag über ein Gutachten stellt keine Vollmacht für die Vertretung vor Behörden, Gerichten und sonstigen Stellen dar. Sie ist gesondert zu erteilen.

#### **§ 2 Verschwiegenheitspflicht**

- (1) Der Rechtsanwalt ist nach Maßgabe der Gesetze verpflichtet, über alle Tatsachen, die ihm im Zusammenhang mit der Ausführung des Auftrags zur Kenntnis gelangen, Stillschweigen zu bewahren, es sei denn, dass der Auftraggeber ihn schriftlich von dieser Verpflichtung entbindet. Die Verschwiegenheitspflicht besteht auch nach Beendigung des Vertragsverhältnisses fort.
- (2) Die Verschwiegenheitspflicht besteht im gleichen Umfang auch für die Mitarbeiter des Rechtsanwalts.
- (3) Die Verschwiegenheitspflicht besteht nicht, soweit die Offenlegung zur Wahrung berechtigter Interessen des Rechtsanwalts erforderlich ist. Der Rechtsanwalt ist auch insoweit von der Verschwiegenheitspflicht entbunden, als er nach den Versicherungsbedingungen seiner Berufshaftpflichtversicherung zur Information und Mitwirkung verpflichtet ist.
- (4) Gesetzliche Auskunfts- und Aussageverweigerungsrechte nach § 53 StPO, § 383 ZPO bleiben unberührt.
- (5) Der Rechtsanwalt darf Berichte, Gutachten und sonstige schriftliche Äußerungen über die Ergebnisse seiner Tätigkeit Dritten nur mit Einwilligung des Auftraggebers aushändigen.

#### **§ 3 Mitwirkung Dritter**

Der Rechtsanwalt ist berechtigt, zur Ausführung des Auftrags Mitarbeiter heranzuziehen.

#### **§ 4 Mängelbeseitigung**

- (1) Der Auftraggeber hat Anspruch auf Beseitigung etwaiger Mängel. Dem Rechtsanwalt ist Gelegenheit zur Nachbesserung zu geben. Der Auftraggeber hat das Recht - wenn und soweit es sich bei dem Mandat um einen Dienstvertrag im Sinne der §§ 611, 675 BGB handelt - die Nachbesserung durch den Rechtsanwalt abzulehnen, wenn das Mandat durch den Auftraggeber beendet und der Mangel erst nach wirksamer Beendigung des Mandats durch einen anderen Rechtsanwalt festgestellt wird.
- (2) Beseitigt der Rechtsanwalt die geltend gemachten Mängel nicht innerhalb einer angemessenen Frist oder lehnt er die Mängelbeseitigung ab, so kann der Auftraggeber auf Kosten des Rechtsanwalts die Mängel durch einen anderen Rechtsanwalt beseitigen lassen, bzw. nach seiner Wahl Herabsetzung der Vergütung oder Rückgängigmachung des Vertrags verlangen.
- (3) Offenbare Unrichtigkeiten (z. B. Schreibfehler, Rechenfehler) können vom Rechtsanwalt jederzeit auch Dritten gegenüber berichtet werden. Sonstige Mängel darf der Rechtsanwalt Dritten gegenüber mit Einwilligung des Auftraggebers berichten. Die Einwilligung ist nicht erforderlich, wenn berechnete Interessen des Rechtsanwalts den Interessen des Auftraggebers vorgehen.

#### **§ 5 Haftung**

- (1) Der Rechtsanwalt haftet für eigenes sowie für das Verschulden seiner Erfüllungsgehilfen.
- (2) Der Anspruch des Auftraggebers gegen den Rechtsanwalt auf Ersatz eines nach Abs. 1 fahrlässig verursachten Schadens wird auf € 1.000.000 (in Worten: eine Million €) begrenzt.
- (3) Die Haftung für Ausführungen ausländisches Recht betreffend, ist ausgeschlossen.

(4) Soweit im Einzelfall hiervon abgewichen, insbesondere die Haftung auf einen geringeren als den in Abs. 2 genannten Betrag begrenzt werden soll, bedarf es einer schriftlichen Vereinbarung, die gesondert zu erstellen ist und dem Auftraggeber zusammen mit diesen Allgemeinen Auftragsbedingungen bei Vertragsabschluss ausgehändigt werden soll.

(5) Soweit ein Schadenersatzanspruch des Auftraggebers kraft Gesetzes nicht einer kürzeren Verjährungsfrist unterliegt, verjährt er

- -in drei Jahren von dem Zeitpunkt an, in dem der Anspruch entstanden ist, und der Auftraggeber von den Anspruch begründenden Umständen und der Person des Schuldners Kenntnis erlangt oder ohne grobe Fahrlässigkeit erlangen müsste,
- ohne Rücksicht auf die Kenntnis oder grob fahrlässige Unkenntnis in fünf Jahren von seiner Entstehung an,
- ohne Rücksicht auf seine Entstehung und die Kenntnis oder grob fahrlässige Unkenntnis in zehn Jahren von der Begehung der Handlung, der Pflichtverletzung oder dem sonstigen den Schaden auslösenden Ereignis an.
- Maßgeblich ist die früher endende Frist.

(6) Die in den Absätzen 1 bis 5 getroffenen Regelungen gelten auch gegenüber anderen Personen als dem Auftraggeber, soweit ausnahmsweise im Einzelfall vertragliche oder außervertragliche Beziehungen auch zwischen dem Rechtsanwalt und diesen Personen begründet worden sind.

(7) Von den Haftungsbegrenzungen ausgenommen sind Haftungsansprüche für Schäden aus der Verletzung des Lebens, des Körpers oder der Gesundheit.

#### **§ 6 Pflichten des Auftraggebers**

(1) Der Auftraggeber ist zur Mitwirkung verpflichtet, soweit es zur ordnungsgemäßen Erledigung des Auftrags erforderlich ist. Insbesondere hat er dem Rechtsanwalt unaufgefordert alle für die Ausführung des Auftrags notwendigen Unterlagen vollständig und so rechtzeitig zu übergeben, dass dem Rechtsanwalt eine angemessene Bearbeitungszeit zur Verfügung steht. Entsprechendes gilt für die Unterrichtung über alle Vorgänge und Umstände, die für die Ausführung des Auftrags von Bedeutung sein können. Der Mandant ist verpflichtet, alle schriftlichen und mündlichen Mitteilungen des Rechtsanwalts zur Kenntnis zu nehmen und bei Zweifelsfragen Rücksprache zu halten.

(2) Der Auftraggeber hat alles zu unterlassen, was die Unabhängigkeit des Rechtsanwalt oder seiner Erfüllungsgehilfen beeinträchtigen könnte.

(3) Der Auftraggeber verpflichtet sich, Arbeitsergebnisse des Rechtsanwalts nur mit dessen schriftlicher Einwilligung weiterzugeben, soweit sich nicht bereits aus dem Auftragsinhalt die Einwilligung zur Weitergabe an einen bestimmten Dritten ergibt.

#### **§ 7 Unterlassene Mitwirkung und Annahmeverzug des Auftraggebers**

Unterlässt der Auftraggeber eine ihm nach § 6 oder sonst wie obliegende Mitwirkung oder kommt er mit der Annahme der vom Rechtsanwalt angebotenen Leistung in Verzug, so ist der Rechtsanwalt berechtigt, eine angemessene Frist mit der Erklärung zu bestimmen, dass er die Fortsetzung des Vertrags nach Ablauf der Frist ablehnt. Nach erfolglosem Ablauf der Frist darf der Rechtsanwalt den Vertrag fristlos kündigen. Unberührt bleibt der Anspruch des Rechtsanwalts auf Ersatz der ihm durch den Verzug oder die unterlassene Mitwirkung des Auftraggebers entstandenen Mehraufwendungen sowie des verursachten Schadens, und zwar auch dann, wenn der Rechtsanwalt von dem Kündigungsrecht keinen Gebrauch macht.

#### **§ 8 Bemessung der Vergütung**

(1) Die Tätigkeit des Rechtsanwalts in einer gesonderten Vereinbarung frei mit dem Auftraggeber zu bestimmen. Die Vereinbarung muss den Anforderungen des § 4 RVG entsprechen.

(2) Sollte keine Vergütungsvereinbarung getroffen worden sein, so schuldet der Auftraggeber die übliche Vergütung nach § 612 Abs. 2 BGB und § 632 Abs. 2 BGB). Die übliche Vergütung eines Rechtsanwalts bestimmt sich nach dem RVG. Zur Berechnung der Vergütung wird ein Gegenstandswert von 250.000 € (in Worten zweihundertfünfzigtausend Euro) festgelegt.

(3) Eine Aufrechnung gegenüber einem Vergütungsanspruch des Rechtsanwalts ist nur mit unbestrittenen oder rechtskräftig festgestellten Forderungen zulässig.

#### **§ 9 Vorschuss**

(1) Für bereits entstandene und die voraussichtlich entstehenden Gebühren und Auslagen kann der Rechtsanwalt einen Vorschuss fordern.

(2) Wird der eingeforderte Vorschuss nicht gezahlt, kann der Rechtsanwalt nach vorheriger Ankündigung seine weitere Tätigkeit für den Mandanten einstellen, bis der Vorschuss eingeht. Der Rechtsanwalt ist verpflichtet, seine Absicht, die Tätigkeit einzustellen, dem Mandanten rechtzeitig bekanntzugeben, wenn dem Auftraggeber Nachteile aus einer Einstellung der Tätigkeit erwachsen können.

#### **§ 10 Beendigung des Vertrags**

(1) Der Vertrag endet durch Erfüllung der vereinbarten Leistungen, durch Ablauf der vereinbarten Laufzeit oder durch Kündigung. Der Vertrag endet nicht durch den Tod, durch den Eintritt der Geschäftsunfähigkeit des Auftraggebers oder im Falle einer Gesellschaft durch deren Auflösung.

(2) Der Vertrag kann - wenn und soweit er einen Dienstvertrag im Sinne der §§ 611, 675 BGB darstellt - von jedem Vertragspartner außerordentlich nach Maßgabe des § 627 BGB gekündigt werden; die Kündigung hat schriftlich zu erfolgen. Soweit im Einzelfall hiervon abgewichen werden soll, bedarf es einer schriftlichen Vereinbarung, die gesondert zu erstellen ist und dem Auftraggeber zusammen mit diesen Allgemeinen Geschäftsbedingungen bei Vertragsabschluss ausgehändigt werden soll.

(3) Der Rechtsanwalt ist verpflichtet, dem Auftraggeber alles, was er zur Ausführung des Auftrags erhält oder erhalten hat und was er aus der Geschäftsbesorgung erlangt, herauszugeben. Außerdem ist der Rechtsanwalt verpflichtet, dem Auftraggeber die erforderlichen Nachrichten zu geben, auf Verlangen über den Stand der Angelegenheit Auskunft zu erteilen und Rechenschaft abzulegen.

**§ 11 Vergütungsanspruch bei vorzeitiger Beendigung des Vertrags**

Endet der Auftrag vor seiner vollständigen Ausführung, so richtet sich der Vergütungsanspruch des Rechtsanwalts nach dem Gesetz. Soweit im Einzelfall hiervon abgewichen werden soll, bedarf es einer schriftlichen Vereinbarung, die gesondert zu erstellen ist und dem Auftraggeber zusammen mit diesen Allgemeinen Auftragsbedingungen bei Vertragsabschluss ausgehändigt werden soll.

**§ 12 Aufbewahrung, Herausgabe und Zurückbehaltungsrecht von Arbeitsergebnissen und Unterlagen**

(1) Der Rechtsanwalt hat die Handakten auf die Dauer von fünf Jahren nach Beendigung des Auftrags aufzubewahren. Diese Verpflichtung erlischt jedoch schon vor Beendigung dieses Zeitraums, wenn der Rechtsanwalt den Auftraggeber schriftlich aufgefordert hat, die Handakten in Empfang zu nehmen, und der Auftraggeber dieser Aufforderung binnen sechs Monaten, nachdem er sie erhalten hat, nicht nachgekommen ist.

(2) Zu den Handakten im Sinne dieser Vorschrift gehören alle Schriftstücke, die der Rechtsanwalt aus Anlass seiner beruflichen Tätigkeit von dem Auftraggeber oder für ihn erhalten hat

(3) Auf Anforderung des Auftraggebers, spätestens nach Beendigung des Auftrags, hat der Rechtsanwalt dem Auftraggeber die Handakten innerhalb einer angemessenen Frist herauszugeben. Der Rechtsanwalt kann von Unterlagen, die er an den Auftraggeber zurückgibt, Abschriften oder Fotokopien anfertigen und zurückbehalten.

(4) Der Rechtsanwalt kann die Herausgabe seiner Arbeitsergebnisse und der Handakten verweigern, bis er wegen seiner Gebühren und Auslagen befriedigt ist. Dies gilt nicht, soweit die Zurückbehaltung nach den Umständen, insbesondere wegen verhältnismäßiger Geringfügigkeit der geschuldeten Beträge, gegen Treu und Glauben verstoßen würde. Bis zur Beseitigung vom Auftraggeber rechtzeitig geltend gemachter Mängel ist der Auftraggeber zur Zurückbehaltung eines angemessenen Teils der Vergütung berechtigt.

**§ 13 Anzuwendendes Recht und Erfüllungsort**

(1) Für den Auftrag, seine Ausführung und die sich hieraus ergebenden Ansprüche gilt nur deutsches Recht.

(2) Erfüllungsort ist der Ort der beruflichen Niederlassung bzw. der Ort der weiteren Beratungsstelle, wenn der Auftraggeber Kaufmann ist.

**§ 14 Wirksamkeit bei Teilnichtigkeit**

Falls einzelne Bestimmungen dieser Auftragsbedingungen unwirksam sein oder werden sollten, wird die Wirksamkeit der übrigen Bestimmungen dadurch nicht berührt. Die unwirksame Bestimmung ist durch eine gültige zu ersetzen, die dem angestrebten Ziel möglichst nahe kommt.

**§ 15 Änderungen und Ergänzungen**

Änderungen und Ergänzungen dieser Auftragsbedingungen bedürfen der Schriftform.

Berlin, 14. Juni 2010

---

Dr. Köhler  
Rechtsanwalt und  
Steuerberater

---

Christine Hammerschmidt  
Wirtschaftsprüferin und  
Steuerberaterin

## 102. Beförderung von kranken und verletzten Personen

(1) <sup>1</sup>Ein Fahrzeug (Kraft-, Luft- und Wasserfahrzeug) ist für die Beförderung von kranken und verletzten Personen besonders eingerichtet, wenn es durch die vorhandenen Einrichtungen die typischen Merkmale eines Krankenfahrzeugs aufweist, z. B. Liegen, Spezialsitze. <sup>2</sup>Zu den Krankenfahrzeugen gehören danach nur solche Fahrzeuge, die nach ihrer gesamten Bauart und Ausstattung speziell für die Beförderung verletzter und kranker Personen bestimmt sind. <sup>3</sup>Bei Fahrzeugen, die nach dem Fahrzeugschein als Krankenkraftwagen anerkannt sind (§ 4 Abs. 6 PBefG), ist stets davon auszugehen, dass sie für die Beförderung von kranken und verletzten Personen besonders eingerichtet sind.

(2) <sup>1</sup>Serienmäßige Personenkraftwagen, die lediglich mit blauem Rundumlicht und Einsatzhorn, sog. Martinshorn, ausgerüstet sind, erfüllen die Voraussetzungen nicht (BFH-Urteil vom 16.11.1989, V R 9/85, BStBl 1990 II S. 255). <sup>2</sup>Die Ausstattung mit einer Trage und einer Grundausstattung für "Erste Hilfe" reicht nicht aus. <sup>3</sup>Für die Inanspruchnahme der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG ist es nicht erforderlich, dass das verwendete Fahrzeug für die Beförderung von kranken und verletzten Personen dauerhaft besonders eingerichtet ist; das Fahrzeug muss aber im Zeitpunkt der begünstigten Beförderung nach seiner gesamten Bauart und Ausstattung speziell für die Beförderung verletzter und kranker Personen bestimmt sein (vgl. BFH-Urteil vom 12.8.2004, V R 45/03, BStBl 2005 II S. 314). <sup>4</sup>Bei der Beförderung mit Fahrzeugen, die zum Zweck einer anderweitigen Verwendung umgerüstet werden können, sind die Voraussetzungen für jede einzelne Fahrt, z. B. mittels eines Fahrtenbuchs, nachzuweisen.

(3) Die Steuerbefreiung gilt nicht nur für die Beförderung von akut erkrankten und verletzten Personen, sondern auch für die Beförderung von Personen, die körperlich oder geistig behindert und auf die Benutzung eines Rollstuhls angewiesen sind (vgl. BFH-Urteil vom 12.8.2004, a.a.O.).

(4) <sup>1</sup>Nach § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG sind bestimmte Beförderungsleistungen befreit. <sup>2</sup>Dabei ist es nicht erforderlich, dass die Beförderungen auf Grund eines Beförderungsvertrages ausgeführt werden oder dass der Empfänger der umsatzsteuerlichen Leistung und die beförderte Person identisch sind. <sup>3</sup>Es können deshalb auch die Beförderungen von kranken oder verletzten Personen im Rahmen von Dienstverträgen über den Betrieb einer Rettungswache befreit werden (vgl. BFH-Urteil vom 18.1.1995, XI R 71/93, BStBl II S. 559).

(5) <sup>1</sup>Die Leistungen der Notfallrettung umfassen sowohl Leistungen der Lebensrettung und Betreuung von Notfallpatienten als auch deren Beförderung. <sup>2</sup>Die lebensrettenden Maßnahmen im engeren Sinne werden regelmäßig durch selbständige Ärzte erbracht, die sich dazu gegenüber dem beauftragten Unternehmen verpflichtet haben und insoweit als Unternehmer im Sinne des § 2

UStG tätig werden. <sup>3</sup>Die Leistungen dieser Ärzte sind nach § 4 Nr. 14 UStG steuerfrei. <sup>4</sup>Die vom beauftragten Unternehmer am Einsatzort erbrachten lebensrettenden Maßnahmen im weiteren Sinne können unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 14 und Nr. 16 UStG steuerfrei sein. <sup>5</sup>Die Beförderung von Notfallpatienten in dafür besonders eingerichteten Fahrzeugen ist steuerfrei nach § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG. <sup>6</sup>Wird der Verletzte im Anschluss an eine Notfallrettung in ein Krankenhaus befördert, stellen die lebensrettenden Maßnahmen, die der Vorbereitung der Transportfähigkeit des Patienten dienen, eine einheitliche Leistung dar, die nach § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG steuerfrei ist.

(6) <sup>1</sup>Werden Leistungen zur Sicherstellung der Einsatzbereitschaft der Rettungsmittel und des Personals (sog. Vorhalteleistungen) von demselben Unternehmer erbracht, der die Beförderung von Notfallpatienten als Hauptleistung ausführt, teilen die Vorhalteleistungen als Nebenleistungen das Schicksal der Hauptleistung. <sup>2</sup>Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 17 Buchstabe b UStG kommt hingegen nicht in Betracht, wenn Vorhalteleistungen und Hauptleistungen von verschiedenen Unternehmern erbracht werden.

# Erläuterungen zu der Erklärung zur Körperschaftsteuer und Gewerbsteuer von Körperschaften, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen

(zum Vordruck Gem 1)

- ① Die Finanzbehörden sind verpflichtet, auch gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Körperschaften regelmäßig zu überprüfen. Sie müssen prüfen, ob die Voraussetzungen der Abgabenordnung (AO) für die Gewährung der Steuervergünstigungen wegen der Förderung steuerbegünstigter Zwecke nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung erfüllt wurden und ob Steuern – die bei umfangreichen wirtschaftlichen Betätigungen trotz der Steuerbegünstigung anfallen können – festzusetzen sind.

Steuerbegünstigte Körperschaften werden – wenn nicht wegen umfangreicher wirtschaftlicher Betätigungen regelmäßig Steuern anfallen – im Allgemeinen nur in dreijährigem Abstand anhand der vereinfachten Erklärung Gem 1 geprüft. Die Prüfung umfasst alle drei Jahre, wobei der Schwerpunkt aber auf dem letzten Jahr liegt. Die Angaben in dem Erklärungsvordruck Gem 1 sind deshalb nur für das letzte Jahr des Prüfungszeitraums zu machen. Zur Entlastung der Vertreter der steuerbegünstigten Körperschaften greift das Finanzamt bei der Prüfung so weit wie möglich auf die bei den Körperschaften in der Regel schon vorhandenen Unterlagen zurück (Gegenüberstellung der Einnahmen und Ausgaben oder Bilanz und Gewinn- und Verlustrechnung, Kassenbericht, Protokolle der Mitgliederversammlung, Tätigkeitsbericht usw.). **Es ist deshalb unbedingt nötig, dass Sie diese Unterlagen für jedes Jahr des dreijährigen Prüfungszeitraums der Erklärung beifügen.**

Falls die Prüfung auf der Grundlage der vereinfachten Erklärung ergehen sollte, dass voraussichtlich Steuern festzusetzen sind, wird das Finanzamt Sie in der Regel um die Abgabe weiterer Steuererklärungen bitten.

- ② Ein **wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb** ist eine selbständige nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht. Die Absicht, Gewinn zu erzielen, ist nicht erforderlich (§ 14 AO). Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb kann entweder steuerbegünstigt (Zweckbetrieb) oder steuerpflichtig sein.

Nicht als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb gilt die **Vermögensverwaltung**. Diese liegt in der Regel vor, wenn Vermögen genutzt wird, z.B. Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird (§ 14 Satz 3 AO).

Ein **Zweckbetrieb** ist gegeben, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen, die Zwecke nur durch ihn erreicht werden können und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht im größeren Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 AO). Für die Zweckbetriebseigenschaft bestimmter wirtschaftlicher Betätigungen enthalten die §§ 66 bis 68 AO Sonderregelungen. Z.B. sind **kulturelle Einrichtungen**, wie Museen, Theater und **kulturelle Veranstaltungen**, wie Konzerte, Kunstausstellungen, Zweckbetriebe, auch wenn sie die allgemeinen Voraussetzungen des § 65 AO nicht erfüllen (§ 68 Nr. 7 AO). Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen i.S. des § 68 Nr. 7 AO können nur vorliegen, wenn die Förderung der Kultur Satzungszweck der Körperschaft ist.

**Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe** sind z.B.: Verkauf von Speisen und Getränken in einer Vereinsgaststätte, einem Kiosk oder bei einer Veranstaltung, Herausgabe von Zeitschriften gegen Entgelt oder in Verbindung mit der Veröffentlichung von Anzeigen, der Betrieb einer Druckerei, die Werbung für Wirtschaftsunternehmen, die Durchführung von Basaren, Festveranstaltungen und von geselligen Veranstaltungen.

Wird für den Besuch einer sportlichen oder kulturellen Veranstaltung mit Bewirtung ein einheitlicher Eintrittspreis verlangt, so ist dieser – ggf. im Wege der Schätzung – in Entgeltsanteile für den Besuch der Veranstaltung und für die Bewirtungsleistungen aufzuteilen.

Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer werden nicht erhoben, wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer (ohne Abzug von Ausgaben) aus den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben insgesamt 35.000 € im Jahr nicht übersteigen (Besteuerungsgrenze – § 64 Abs. 3 AO). Sind die Einnahmen der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe höher, muss der Gewinn genau ermittelt werden. Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer fallen aber auch dann nur an, soweit die Freibeträge von 3835 € bei der Körperschaftsteuer und 3900 € bei der Gewerbesteuer überschritten werden.

Eine Beteiligung an einer Personengesellschaft oder Gemeinschaft kann ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb sein. In diesem Fall sind für die Beurteilung, ob die Besteuerungsgrenze überschritten wird, die anteiligen Einnahmen (nicht der Gewinnanteil) der Körperschaft aus der Beteiligung maßgeblich.

- ③ **Sportliche Veranstaltungen** eines Sportvereins sind grundsätzlich ein Zweckbetrieb, wenn die Einnahmen einschließlich der Umsatzsteuer aus allen sportlichen Veranstaltungen des Vereins die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 € im Jahr nicht übersteigen (§ 67a Abs. 1 Satz 1 AO). Übersteigen die Einnahmen die Zweckbetriebsgrenze von 35.000 €, liegt grundsätzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vor. Der Verkauf von Speisen und Getränken sowie die Werbung gehören nicht zu den sportlichen Veranstaltungen.

Der Verein kann auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichten (§ 67a Abs. 2 AO). Die steuerliche Behandlung seiner sportlichen Veranstaltungen richtet sich dann nach § 67a Abs. 3 AO. Danach sind sportliche Veranstaltungen ein Zweckbetrieb, wenn an ihnen kein bezahlter Sportler des Vereins teilnimmt und der Verein keinen vereinsfremden Sportler selbst oder im Zusammenwirken mit einem Dritten bezahlt. Auf die Höhe der Einnahmen oder Überschüsse dieser sportlichen Veranstaltungen kommt es bei Anwendung des § 67a Abs. 3 AO nicht an. Sportliche Veranstaltungen, an denen ein oder mehrere Sportler teilnehmen, die nach § 67a Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 oder 2 AO als bezahlte Sportler anzusehen sind, sind steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe. Nicht als Bezahlung gilt die Erstattung von tatsächlich entstandenen Aufwand. Zahlungen des Vereins an einen seiner Sportler bis zu insgesamt 358 € je Monat im Jahresdurchschnitt werden für die Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft – nicht aber für die Besteuerung des Sportlers – ohne Einzelnachweis als Aufwandsentschädigung angesehen.

Erklärt der Verein, dass er auf die Anwendung der Zweckbetriebsgrenze verzichtet, ist er für mindestens 5 Veranlagungszeiträume an diese Erklärung gebunden. In diesem Fall sind in Zeile 21 ff. Eintragungen vorzunehmen.

**Die Anlage Sportvereine ist von Sportvereinen stets zusätzlich auszufüllen.**

- ④ Eine Körperschaft verfolgt **mildtätige Zwecke** i.S. des § 53 AO, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, Personen selbstlos zu unterstützen,

1. die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder
2. deren Bezüge nicht höher sind als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe i.S. des § 28 des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch; beim Alleinstehenden oder Haushaltsvorstand tritt an die Stelle des Vierfachen das Fünffache des Regelsatzes. Dies gilt nicht für Personen, deren Vermögen zur nachhaltigen Verbesserung ihres Unterhalts ausreicht und denen zugemutet werden kann, es dafür zu verwenden. Bei Personen, deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist, dürfen die Bezüge oder das Vermögen die genannten Grenzen übersteigen.

Bezüge im Sinne dieser Vorschrift sind

- Einkünfte im Sinne des § 2 Abs. 1 des Einkommensteuergesetzes und

- andere zur Bestreitung des Unterhalts bestimmte oder geeignete Bezüge,

die der Alleinstehende oder der Haushaltsvorstand und die sonstigen Haushaltsangehörigen haben.

Unterhaltsansprüche sind zu berücksichtigen. Zu den Bezügen zählen nicht Leistungen der Sozialhilfe, Leistungen zur Sicherung des Lebensunterhalts nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch und bis zur Höhe der Leistungen der Sozialhilfe Unterhaltsleistungen an Personen, die ohne Unterhaltsleistungen sozialhilfeberechtigt wären oder Anspruch auf Sicherung des Lebensunterhalts nach dem Zweiten Buch Sozialgesetzbuch hätten.

- ⑤ Eine **Einrichtung der Wohlfahrtspflege** ist ein Zweckbetrieb, wenn sie in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen dient. Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit und nicht des Erwerbes wegen ausgeübte Sorge für Not leidende oder gefährdete Mitmenschen.

Die Sorge kann sich auf das gesundheitliche, sittliche, erzieherische oder wirtschaftliche Wohl erstrecken und Vorbeugung oder Abhilfe bezwecken. Eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege dient in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen, wenn diesen mindestens zwei Drittel ihrer Leistungen zugute kommen (§ 66 AO).

Wer zu den in § 53 AO genannten Personen gehört, ergibt sich aus der vorstehenden Ziff. ④.

- ⑥ Ein **Krankenhaus**, das in den Anwendungsbereich des Krankenhausentgeltgesetzes oder der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 % der jährlichen Belegungstage oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen nur Entgelte für allgemeine Krankenhausleistungen (§ 7 des Krankenhausentgeltgesetzes, § 10 der Bundespflegesatzverordnung) berechnet werden (§ 67 Abs.1 AO).

Ein Krankenhaus, das nicht in den Anwendungsbereich des Krankenhausentgeltgesetzes oder der Bundespflegesatzverordnung fällt, ist ein Zweckbetrieb, wenn mindestens 40 % der Belegungstage oder Berechnungstage auf Patienten entfallen, bei denen für die Krankenhausleistungen kein höheres Entgelt als nach § 67 Abs.1 AO berechnet wird (§ 67 Abs.2 AO).

- ⑦ Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich **zeitnah** für ihre satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Mittel sind alle Zuwendungen (z.B. Mitgliedsbeiträge, Spenden, Zuschüsse), die Erträge aus der Vermögensverwaltung sowie die Gewinne aus Zweckbetrieben und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Ausnahmen von dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung enthält § 58 AO (siehe ⑧ bis ⑪). Daneben sind Rücklagen für die Pflege des Vermögens, das zur Vermögensverwaltung der steuerbegünstigten Körperschaft gehört, zulässig.

**Beispiel:**

Rücklagen für eine demnächst erforderlich werdende Reparatur an einem Mietwohngrundstück.

- ⑧ Eine Körperschaft kann ihre Mittel ganz oder teilweise einer **Rücklage** zuführen, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können (§ 58 Nr. 6 AO). Voraussetzung ist, dass die Mittel für bestimmte – die steuerbegünstigten Satzungszwecke verwirklichende – Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen.

Nach § 58 Nr. 6 AO sind u.a. folgende Rücklagen zulässig:

- Rücklagen zur Ansammlung von Mitteln für die Erfüllung des steuerbegünstigten Zwecks (Beispiel: Ansammlung von Mitteln für die Errichtung, Erweiterung oder Instandsetzung einer Sportanlage durch einen gemeinnützigen Sportverein);

- Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z.B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode (sog. Betriebsmittelrücklage). Entsprechendes gilt für wiederkehrende Ausgaben zur Erfüllung des steuerbegünstigten Zwecks (z.B. Gewährung von Stipendien);

In Ausnahmefällen können Mittel in einer Rücklage für solche ernst gemeinten Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung noch keine konkreten Zeitvorstellungen bestehen.

**Beispiel:**

Für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke einer Krankenhausstiftung ist die Errichtung eines weiteren Bettentraktes notwendig. Unter Berücksichtigung öffentlicher Zuschüsse ist ein erheblicher Investitionsaufwand von der Stiftung selbst zu tragen. Wegen der schwankenden Erträge der Stiftung ist nicht abzusehen, wann die erforderlichen Mittel für die Investitionen vorhanden sein werden.

In derartigen Fällen ist eine Rücklagenbildung zulässig, wenn das Vorhaben glaubhaft ist und bei den finanziellen Verhältnissen der steuerbegünstigten Körperschaft in einem angemessenen Zeitraum durchgeführt werden kann.

Die Gründe für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO hat die steuerbegünstigte Körperschaft dem zuständigen Finanzamt im Einzelnen darzulegen.

- ⑨ Nach § 58 Nr. 7 Buchstabe a AO darf eine steuerbegünstigte Körperschaft höchstens ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die Unkosten aus Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 % ihrer sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO zeitnah zu verwendenden Mittel einer **freien Rücklage** zuführen. Zum Begriff der Vermögensverwaltung siehe bei ②.

Nach § 58 Nr. 7 Buchstabe b AO darf eine steuerbegünstigte Körperschaft Mittel für den Erwerb von Gesellschaftsrechten zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft ansammeln oder im Jahr des Zuflusses verwenden. Der zulässige Höchstbetrag für die Zuführung von Mitteln zu der freien Rücklage nach Buchstabe a vermindert sich um diese Beträge.

Die Verwendung von Mitteln zur Bildung einer freien Rücklage i.S. von § 58 Nr. 7 Buchstabe a AO und zum Erwerb von Gesellschaftsrechten gemäß § 58 Nr. 7 Buchstabe b AO sind dem Finanzamt im Einzelnen zu erläutern.

- ⑩ Außerdem können folgende Zuwendungen dem Vermögen der Körperschaft zugeführt werden (§ 58 Nr. 11 AO):

- Zuwendungen von Todes wegen; sie sind grundsätzlich als Zuwendungen zum Vermögen der steuerbegünstigten Körperschaft anzusehen, wenn der Erblasser eine Verwendung für den laufenden Aufwand nicht besonders vorschreibt;
- Zuwendungen auf Grund eines Spendenaufrufs, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden;
- Zustiftungen und Einzelzuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind;
- Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach der Vermögensbildung dienen, z.B. Schenkung eines Mietwohngrundstücks.

- ⑪ Daneben darf eine **Stiftung** im Jahr ihrer Errichtung und in den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 14 AO) ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführen (§ 58 Nr. 12 AO).

- ⑫ Die Körperschaft darf ihre Mittel nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Die Mitglieder oder Gesellschafter dürfen keine (unentgeltlichen) Zuwendungen erhalten. Die Körperschaft darf auch keine andere Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen (§ 55 AO).



MDg Christoph Weiser  
Unterabteilungsleiter IV C

POSTANSCHRIFT Bundesministerium der Finanzen, 11016 Berlin

**Nur per E-Mail**

Oberste Finanzbehörden  
der Länder

HAUSANSCHRIFT Wilhelmstraße 97, 10117 Berlin

TEL +49 (0) 30 18 682-0

E-MAIL [poststelle@bmf.bund.de](mailto:poststelle@bmf.bund.de)

TELEX 886645

DATUM 20. Januar 2009

BETREFF **Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Rettungsdienste und Krankentransporte;  
Beschluss des BFH vom 18. September 2007 - I R 30/60 -**

BEZUG Sitzung KSt/GewSt I/08 zu TOP I/14

GZ **IV C 4 - S 0185/08/10001**

DOK **2009/0012162**

(bei Antwort bitte GZ und DOK angeben)

Der BFH hat mit Beschluss vom 18. September 2007, BStBl II 2009 S. •, entschieden, dass gewerbliche Rettungsdienste und Krankentransporte nicht von der Gewerbesteuer befreit sind. Er hat in diesem Beschluss unabhängig von der zu treffenden Entscheidung ausgeführt, dass nach seiner Auffassung auch die Rettungsdienste und Krankentransporte gemeinnütziger Wohlfahrtsverbände und der juristischen Personen des öffentlichen Rechts körperschaft- und gewerbesteuersteuerpflichtige Betriebe seien.

Nach dem Anwendungserlass zur AO zu § 66, Nr. 6, ist der Krankentransport von Personen, für die während der Fahrt eine fachliche Betreuung bzw. der Einsatz besonderer Einrichtungen eines Krankentransport- oder Rettungswagens erforderlich ist oder möglicherweise notwendig wird, durch steuerbegünstigte Körperschaften als Zweckbetrieb zu behandeln. Nach dem Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird an dieser Anweisung festgehalten. Die steuerbegünstigten Körperschaften üben ihren Rettungsdienst und Krankentransport entgegen der Annahme des BFH regelmäßig nicht des Erwerbs wegen und zur Beschaffung zusätzlicher Mittel aus, sondern verfolgen damit ihren satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zweck der Sorge für notleidende oder gefährdete Menschen.

Dieses Schreiben wird im Bundessteuerblatt Teil I veröffentlicht.

Im Auftrag

Christoph Weiser