

Im Oktober 2017
KB 186/17

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Vordergrund des aktuellen Rundbriefs steht ein Überblick über wichtige Rechtsänderungen, die aus drei kurz vor Beginn der parlamentarischen Sommerpause verabschiedeten Änderungsgesetzen resultieren. Der Schwerpunkt liegt hierbei im Einkommensteuer- und Verfahrensrecht. Zahlreiche Änderungen der Abgabenordnung sind auf die Veröffentlichung der „Panama Papers“ zurückzuführen, treffen aber nicht nur Steuerflüchtlinge, sondern zum Teil auch „normale“ Steuerpflichtige, die ein Konto oder Schließfach bei einer inländischen Bank unterhalten. Neben diesen Änderungen widmet sich der Rundbrief neuer Rechtsprechung zum Abzug von Spenden an Wählervereinigungen, zur Besteuerung von Abfindungen, zur Verteilung von größerem Erhaltungsaufwand sowie zur Gewährung des erbschaftsteuerlichen Pflegefreibetrags. Im letzteren Fall hat der Bundesfinanzhof (BFH) zugunsten der Steuerpflichtigen und damit gegen die Finanzverwaltung entschieden, was eine weitere Rechtsänderung auslösen könnte.

Mit freundlicher Empfehlung

Änderungen im Bereich des Einkommensteuerrechts

Die Änderungen im Einkommensteuerrecht wurden auf drei Einzeländerungsgesetze verteilt, nämlich das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz vom 23.6.2017 (G1), das Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27.6.2017 (G2) und das Zweite Bürokratieentlastungsgesetz vom 30.6.2017 (G3). Um den Überblick zu erleichtern, werden die wichtigsten Änderungen im Folgenden ungeachtet dessen, in welchem Gesetz sie enthalten sind, entsprechend der Paragraphenfolge vorgestellt; die Zuordnung erschließt sich aus dem beim jeweiligen Gesetz vermerkten Kürzel. Soweit nichts anders vermerkt ist, gelten die Änderungen ab dem Tag nach Verkündung des jeweiligen Gesetzes:

– Invest-Zuschüsse für Wagniskapital (G2): Die Steuerbefreiung für solche Zuschüsse nach § 3 Nr. 71 EStG wurde rückwirkend für den Veranlagungszeitraum 2017 insbesondere dahingehend geändert, dass die Förde-

rung auf 100.000 EUR verdoppelt, das Höchstalter der Beteiligungsgesellschaft auf sieben Jahre herabgesetzt und die UG (haftungsbeschränkt) zugelassen wurde.

- Sanierungserträge (G2): Nachdem der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) den Sanierungserlass wegen eines Verstoßes gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verworfen hat, hat der Gesetzgeber mit dem neuen § 3a EStG eine Steuerbefreiung für Sanierungserträge geschaffen. Damit einher geht ein in § 3c Abs. 4 EStG geregeltes Abzugsverbot für in Zusammenhang mit den steuerfreien Erträgen stehende Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen. Die Neuregelungen sind erstmals anzuwenden, wenn Schulden ganz oder teilweise nach dem 8.2.2017 erlassen wurden. Die Regelungen gelten auch im Bereich der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer.
- Aufwendungen für Rechteüberlassungen (G2): Für nach dem 31.12.2017 entstehende Aufwendungen für

- die Überlassung von Rechten enthält der neue § 4j EStG eine Beschränkung für den Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzug. Die Regelung greift dann, wenn der Empfänger der Zahlungen einer niedrigen Steuerbelastung unterliegt und eine dem Zahlenden nahestehende Person im Sinne des Außensteuergesetzes ist. Eine derart niedrige Besteuerung liegt vor, wenn die von der Regelbesteuerung des Empfängers abweichende Belastung mit Ertragsteuern weniger als 25 % der Einnahmen beträgt. Der nicht abzugsfähige Teil der Aufwendungen ergibt sich dann nach der Formel (25 % – Belastung mit Ertragsteuern in Prozent) : 25 %.
- Geringwertige und Poolwirtschaftsgüter (G2): Für alle nach dem 31.12.2017 angeschafften, hergestellten oder in das Betriebsvermögen eingelegten Wirtschaftsgüter steigt der Grenzbetrag nach § 6 Abs. 2 EStG für geringwertige Wirtschaftsgüter von 410 EUR auf 800 EUR bzw. die Untergrenze nach § 6 Abs. 2a EStG für Poolwirtschaftsgüter von 150 EUR auf 250 EUR.
 - Geringwertige Wirtschaftsgüter (G3): Die Aufzeichnungspflichten nach § 6 Abs. 2 Satz 4 EStG entfallen für alle nach dem 31.12.2017 angeschafften, hergestellten oder eingelegten Wirtschaftsgüter mit einem Wert bis einschließlich 250 EUR.
 - Thesaurierung von Gewinnen (G2): Wurde die Steuerermäßigung nach § 34a EStG für aus einem landwirtschaftlichen, gewerblichen bzw. selbstständiger Arbeit dienenden Betrieb nicht entnommene Gewinne beantragt und wird dieser Betrieb nach dem 5.7.2017 unentgeltlich nach § 6 Abs. 3 EStG auf eine Körperschaft übertragen, muss die Nachversteuerung dieses Gewinns durchgeführt werden. Eine zinslose Stundung und Verteilung der daraus resultierenden Einkommensteuer kommt nicht in Betracht. Wird der Betrieb dagegen nach diesem Stichtag unentgeltlich auf eine andere Person übertragen, geht die Verpflichtung zur Nachversteuerung auf diese über.
 - Lohnsteuerpauschalierung (G3): Der durchschnittliche Tageslohn nach § 40a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG, bis zu dem die Lohnsteuer bei kurzfristig Beschäftigten pauschaliert werden kann, wird rückwirkend zum 1.1.2017 von 68 EUR auf 72 EUR angehoben.
 - Lohnsteuer-Anmeldung (G3): Lohnsteuer-Anmeldungen sind nach § 41a Abs. 2 Satz 2 EStG nur noch dann monatlich abzugeben, wenn die Lohnsteuer für das Vorjahr mehr als 5.000 EUR (statt bisher 4.000 EUR) betragen hat. Wird dieser Betrag unterschritten, hat die Vorjahressteuer aber mehr als 1.080 EUR betragen, sind Anmeldungen quartalsweise abzugeben. Die Änderung gilt ebenfalls rückwirkend ab 1.1.2017.
 - Steuerklassenwahl (G1): Der Wechsel der Steuerklassenkombination III/V zu IV/IV ist nach Änderung des § 38b Abs. 3 Satz 2 EStG auch auf Antrag nur eines Ehegatten möglich. Bei Eheschließung werden die Eheleute automatisch in Steuerklasse IV eingeordnet, wenn die Voraussetzungen unbeschränkte Steuerpflicht und kein dauerndes Getrenntleben vorliegen. Dies gilt auch, wenn nur ein Ehegatte als Arbeitnehmer tätig ist. Diese Änderungen gelten ab 2018.

- Kindergeld (G1): Aufgrund des neuen Abs. 3 in § 66 EStG wird Kindergeld nur noch für die letzten sechs Monate vor Beginn des Monats gezahlt, in dem der Antrag auf Kindergeld eingegangen ist. Dies gilt für alle nach dem 31.12.2017 eingehenden Anträge. Das Bundeskindergeldgesetz wurde entsprechend geändert. Ab 1.1.2019 ist das Bundeszentralamt für Steuern aufgrund des neuen § 69 EStG dazu verpflichtet, die Familienkasse zu informieren, wenn ihm bekannt wird, dass ein Kind, für das Kindergeld bezahlt wurde, ins Ausland verzogen ist oder von der Meldebehörde abgemeldet wurde.

Änderungen im Bereich der Abgabenordnung

Änderungen im Bereich der Abgabenordnung sind nur im Steuerungsbekämpfungsgesetz (G1) sowie im Zweiten Bürokratieentlastungsgesetz (G3) zu finden. Die wichtigsten Änderungen werden im Folgenden entsprechend denen im Einkommensteuerrecht vorgestellt:

- Schutz von Bankkunden (G1): Die als Bankgeheimnis bezeichnete Regelung in § 30a AO wird aufgehoben. Dadurch sollen Ermittlungsbeschränkungen, etwa bei Außenprüfungen, beseitigt werden. Die Aufhebung gilt ab Inkrafttreten des Gesetzes am 25.6.2017, aber auch für Sachverhalte, die vor diesem Stichtag realisiert worden sind.
- Sammelauskunftsersuchen (G1): Der neue Abs. 1a in § 93 AO ermächtigt die Finanzverwaltung zu Sammelauskunftsersuchen. Hierunter sind Anfragen an nicht am Besteuerungsverfahren beteiligte zur Informationsgewinnung zu verstehen, etwa Banken oder Handelsplattformen im Internet wie Ebay. Ein solches Auskunftsersuchen ist bereits dann zulässig, wenn ein hinreichender Anlass für Ermittlungen besteht und andere zumutbare Maßnahmen zur Sachverhaltsaufklärung keinen Erfolg versprechen.
- Automatisierter Kontenabruf (G1): Der Kontenabruf nach § 93b EStG erlaubt es der Finanzverwaltung bislang schon, bestimmte Bankdaten eines Steuerpflichtigen abzurufen, etwa wenn dies für die korrekte Erfassung der Einkünfte aus Kapitalvermögen erforderlich ist. Der Anwendungsbereich für einen solchen Abruf wird nun durch Änderung von § 93 Abs. 7 Satz 1 Nr. 4 AO erweitert, sodass ein Kontenabruf auch in Steuerfahndungsfällen oder zur Aufdeckung der Verfügungsberechtigung bzw. wirtschaftlichen Berechtigung an Bankkonten und -depots zulässig ist. Gleichzeitig wird der Umfang der Daten, die Kreditinstitute an die Finanzverwaltung weitergeben müssen, durch § 93b Abs. 1a, 2 AO erweitert und umfasst nun z. B. auch Adressen, Steuer- und Wirtschaftsidentifikationsnummern. Die letztgenannten Mitteilungspflichten gelten allerdings erst ab 1.1.2020.
- Anzeigen über Erwerbstätigkeit (G1): Der Katalog der Finanzverwaltung anzuzeigender Erwerbstätigkeiten in § 138 AO wurde geändert bzw. erweitert. So sind nun der Erwerb bzw. die Veräußerung einer unmittelbaren und mittelbaren Beteiligung an einer ausländischen Kapitalgesellschaft von mindestens 10 % anzuzeigen; Gleiches gilt, wenn die Anschaffungskosten aller Betei-

lungen mehr als 150.000 EUR betragen haben. Mitteilungs-pflichtig ist weiterhin das Erlangen eines beherrschenden Einflusses – allein oder gemeinsam mit nahestehenden Personen im Sinne des Außensteuergesetzes – bei einer Drittstaaten-Gesellschaft; hierunter fallen Unternehmen, die weder in der EU noch in einem EFTA-Staat ansässig sind. Und schließlich muss auch die Art der Tätigkeit eines ausländischen Betriebs oder einer ausländischen Beteiligung angegeben werden. Diese Angabepflichten sind mit Abgabe der Steuererklärung für den Besteuerungszeitraum, in dem der Sachverhalt verwirklicht wurde, spätestens aber binnen 14 Monaten nach dessen Ablauf zu erfüllen.

- Aufbewahrung von Lieferscheinen (G3): Für empfangene Lieferscheine sowie abgesandte Lieferscheine, die jeweils keine Buchungsbelege sind, endet nach § 147 Abs. 3 Satz 3f. AO die Aufbewahrungsfrist mit dem Erhalt der Rechnung bzw. mit dem Versand der Rechnung. Die bisherige Rechtslage zur Aufbewahrungspflicht gilt für alle Lieferscheine fort, für die die Aufbewahrungsfrist nach alter Rechtslage noch nicht abgelaufen ist.
- Aufbewahrung und Drittstaaten-Beteiligung (G1): Wer allein oder mit nahestehenden Personen einen beherrschenden Einfluss auf eine Drittstaaten-Gesellschaft ausüben kann, muss die Aufzeichnungen über diese Beziehung sowie die damit verbundenen Einnahmen und Ausgaben nach dem neuen Abs. 2a in § 147a AO sechs Jahre aufbewahren. Diese Regelung gilt für nach dem 31.12.2017 beginnende Besteuerungszeiträume.
- Kontenwahrheit (G1): Kreditinstitute haben nicht nur die Personalien des Inhabers eines Kontos oder Mieters eines Schließfaches festzuhalten, sondern müssen diese nach der Änderung des § 154 AO künftig überwachen und in angemessenen zeitlichen Abständen aktualisieren. Außerdem werden die Kreditinstitute dazu verpflichtet, ihre Daten um die Steuer- bzw. Wirtschaftsidentifikationsnummern zu ergänzen. Eine Ausnahme gilt bei privaten Krediten bis zu 12.000 EUR. Teilt ein Bankkunde dem Kreditinstitut die erforderlichen Daten nicht mit, hat dieses die entsprechenden Konten an das Bundeszentralamt für Steuern zu melden. Für diese Neuregelung gelten unterschiedliche Anwendungsbestimmungen.

Weitere wichtige Einzeländerungen

Aus den einzelnen Änderungsgesetzen sind abschließend insbesondere noch folgende Neuerungen hervorzuheben:

- Erbschaft- und Schenkungsteuer (G1): Die erst im Jahr 2011 für beschränkt Steuerpflichtige in § 2 Abs. 3 ErbStG eingefügte Möglichkeit, zur unbeschränkten Steuerpflicht zu optieren und die höheren Freibeträge nach § 16 ErbStG sowie den Versorgungsfreibetrag nach § 17 ErbStG zu nutzen, wurde aufgehoben. Stattdessen haben beschränkt Steuerpflichtige nun ebenfalls Anspruch auf diese beiden Freibeträge. Allerdings wird der allgemeine Freibetrag nach § 16 ErbStG anteilig gekürzt, wenn nicht der gesamte Vermögensanfall, sondern nur das Inlandsvermögen besteuert wird. Der Ver-

sorgungsfreibetrag wird nur dann gewährt, wenn die Staaten, in denen der Erblasser und der Erbe ansässig sind, Amtshilfe leisten. Die Neuregelungen gelten für alle Erwerbe mit Steuerentstehung nach dem 24.7.2017, diejenigen in § 17 ErbStG darüber hinaus in allen offenen Fällen.

- Erbschaft- und Schenkungsteuer (G1): Durch eine ebenfalls für Erwerbe nach dem 24.7.2017 geltende Änderung des § 3 Abs. 2 Nr. 4 ErbStG wird die bereits in KB 183/16 skizzierte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) korrigiert, nach der Zahlungen an einen weichen Erbprätendenten zwar als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig sind, auf der Empfängerseite aber nicht der Erbschaftsteuer unterliegen. Es bleibt zwar bei der Abzugsfähigkeit, zugleich werden Abfindungen in Zusammenhang mit strittigen Erbentstellungen oder Vermächtnissen jedoch steuerpflichtig.
- Umsatzsteuerliche Kleinbetragsrechnungen (G3): Die Grenze für Kleinbetragsrechnungen in § 33 Satz 1 UStDV, die nicht den strengen inhaltlichen Anforderungen des § 14 UStG genügen müssen, wird rückwirkend zum 1.1.2017 von 150 EUR auf 250 EUR angehoben.

Sonderausgaben: Kein Abzug von Spenden an kommunale Wählervereinigungen

Zuwendungen an kommunale Wählervereinigungen dürfen nicht als Spenden nach § 10b Abs. 2 EStG abgezogen werden. Diese Vorschrift gilt laut Bundesfinanzhof (BFH) nur für Parteien im Sinne des Parteiengesetzes. Wählervereinigungen, die nur bei Kommunalwahlen, nicht jedoch bei Landes- oder Bundeswahlen antreten, erfüllen diese Voraussetzung nicht. In solchen Fällen bleibt nur die Möglichkeit, die Steuerermäßigung nach § 34g EStG in Anspruch zu nehmen.

Der Unterschied zwischen beiden Regelungen besteht darin, dass Spenden nach § 10b Abs. 2 EStG das zu versteuernde Einkommen mindern; sie sind bei Parteien abzugsfähig bis zu 1.650 EUR bei Ledigen bzw. bis zu 3.300 EUR bei Zusammenveranlagung. Auch im Rahmen des § 34g EStG gelten diese Höchstbeträge. Die Zuwendungen reduzieren jedoch nicht das zu versteuernde Einkommen; vielmehr mindern 50 %, also maximal 825 EUR bzw. 1.650 EUR unmittelbar die Einkommenssteuer. Im vom BFH entschiedenen Fall war die Steuerermäßigung des § 34g EStG in voller Höhe ausgeschöpft; die darüber hinaus an die Wählervereinigung geleisteten Zuwendungen wurden erfolglos als Spenden geltend gemacht.

Arbeitnehmer: Steuerfreie Entschädigung oder steuerpflichtige Abfindung?

Wird anlässlich der Beendigung eines Arbeitsverhältnisses eine Abfindung gezahlt, handelt es sich im Regelfall um Arbeitslohn, der ermäßigt besteuert oder dem normalen Einkommensteuertarif unterworfen wird. Bei einer „Abfindung“, die auf einem Verstoß gegen das „Allgemeine Gleichbehandlungsgesetz (AGG)“ beruht, muss

jedoch zunächst differenziert werden, ob steuerpflichtiger Schadenersatz nach § 15 Abs. 1 AGG oder aber eine Entschädigung nach § 15 Abs. 2 AGG vorliegt. Denn Letztere bleibt nach Auffassung des FG Rheinland-Pfalz steuerfrei. Dessen Urteil betrifft eine Arbeitnehmerin, deren Arbeitsverhältnis wenige Monate nach der amtlichen Feststellung einer körperlichen Behinderung arbeitgeberseitig aus personenbedingten Gründen gekündigt worden war. Die Arbeitnehmerin erhob zunächst Kündigungsschutzklage, erweiterte diese dann und forderte eine Entschädigung aufgrund einer Benachteiligung wegen ihrer Behinderung. Das Verfahren endete in einem Vergleich, nach dem der Arbeitgeber eine Entschädigung nach § 15 Abs. 2 AGG in Höhe von 10.000 EUR zu zahlen hatte; daneben erhielt die Arbeitnehmerin eine Abfindung für die vorzeitige Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Obwohl die Diskriminierung nicht nachgewiesen wurde, was letztlich für den Vergleich ausschlaggebend war, stufte das FG die Entschädigung als steuerfrei ein. Angesichts der Umstände des Einzelfalls genügte es, dass die Entschädigung wegen einer möglichen Diskriminierung gezahlt wurde. Das Urteil ist allerdings vorläufig nicht rechtskräftig.

Ist eine Abfindung steuerpflichtig, stellt sich die Frage der ermäßigten Besteuerung. Eine der dafür erforderlichen Voraussetzungen besteht darin, dass die Beendigung des Arbeitsverhältnisses vom Arbeitgeber ausgegangen ist oder der Arbeitnehmer bei Abschluss des Aufhebungsvertrags unter nicht unerheblichem Druck gestanden bzw. sich zumindest in einer Konfliktlage befunden und zur Vermeidung von Streitigkeiten der Aufhebung zugestimmt hat. Ein solcher Fall liegt nach Ansicht des FG Münster bereits dann vor, wenn eine gegensätzliche Interessenlage zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestanden hat, beide Seiten zu dieser Situation beigetragen und den Konflikt letztlich einvernehmlich auf dem Verhandlungsweg beigelegt haben. Die Konfliktsituation resultierte im Urteilsfall einerseits daraus, dass der Arbeitnehmer, ein städtischer Angestellter, erfolglos eine Höhergruppierung beantragt und deren gerichtliche Durchsetzung in Aussicht gestellt, die Stadt als Arbeitgeberin andererseits einen Personalabbau angekündigt hatte. Darauf hatte der Arbeitnehmer angeregt, ihn in den Kreis der Mitarbeiter aufzunehmen, denen ein Aufhebungsvertrag angeboten werden sollte. Es bleibt abzuwarten, ob Bundesfinanzhof (BFH) der steuerzahlerfreundlichen Rechtsprechung des FG folgt.

Vermietung: Verteilung von Erhaltungsaufwand auf mehrere Jahre

Wer eine vermietete Wohnimmobilie renoviert, sodass größerer Erhaltungsaufwand anfällt, hat nach § 82b EStDV ein Wahlrecht, den Aufwand im Jahr der Entstehung sofort als Werbungskosten abzusetzen oder ihn gleichmäßig auf zwei bis fünf Jahre zu verteilen. Sind im Jahr 2017 etwa 16.000 EUR Erhaltungsaufwand angefallen, können beispielsweise in den Jahren 2017 bis 2021 jeweils 3.200 EUR abgesetzt werden. Wird die Immobilie in diesem Zeitraum – etwa durch Schenkung oder Erbfall

– übertragen, kann der bis dahin noch nicht ausgeschöpfte Teilbetrag entweder noch vom bisherigen Eigentümer abgesetzt oder auf den Rechtsnachfolger übertragen werden. Erfolgt die Immobilienübertragung während des laufenden Jahres, ist nach Auffassung der Finanzverwaltung eine zeitanteilige Aufteilung erforderlich.

Auch derjenige, der seine Immobilie bereits übertragen, sich daran aber den Nießbrauch vorbehalten hat, kann den Erhaltungsaufwand auf bis zu fünf Jahre verteilen. Endet der Nießbrauch jedoch während des Verteilungszeitraums, etwa infolge des Todes des Nießbrauchers oder durch Aufhebung der Nießbrauchsvertrags, ist die Übertragung des noch nicht abgesetzten Betrags nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht zulässig. Das FG Berlin-Brandenburg stuft die Rechtslage mangels gesetzlicher Regelung sowie angesichts fehlender höchstrichterlicher Rechtsprechung und unterschiedlicher Auffassungen in der Fachliteratur als unklar ein. Ob dieses den vorläufigen Rechtsschutz betreffende Verfahren den Bundesfinanzhof (BFH) noch beschäftigen wird, ist derzeit offen.

Erbschaftsteuer: Pflegefreibetrag trotz Unterhaltspflicht

Der Pflegefreibetrag in Höhe von maximal 20.000 EUR nach § 13 Abs. 1 Nr. 9 ErbStG kann im Schenkungs- oder Erbfall beansprucht werden, wenn dem Schenker bzw. Erblasser unentgeltlich oder gegen ein unzureichendes Entgelt Pflege oder Unterhalt gewährt wurde, soweit das Zugewendete als angemessenes Entgelt anzusehen ist. Allerdings lehnt die Finanzverwaltung den Abzug des Freibetrags ab, wenn der Beschenkte bzw. Erbe gesetzlich zur Pflege bzw. zum Unterhalt verpflichtet ist. Für diese Einschränkung konnte der Bundesfinanzhof (BFH) jedoch keine gesetzliche Grundlage erkennen und hat sie daher verworfen. Der BFH stellt darauf ab, dass der Sinn und Zweck der Vorschrift darin besteht, ein freiwilliges Opfer des Pflegenden zu honorieren. Da derartige Pflegeleistungen insbesondere zwischen Eltern und Kindern erbracht werden, würde die Freibetragsregelung ins Leere laufen, wenn unterhaltspflichtige Personen – im Urteilsfall die Tochter – ausgeschlossen seien.

Wenn Pflegeleistungen erbracht werden, kommt es nicht darauf an, ob Pflegebedürftigkeit im Sinne des Sozialgesetzbuchs bestanden hat oder ob die gepflegte Person einer Pflegestufe zugeordnet wurde. Der Begriff „Pflege“ ist grundsätzlich weit auszulegen und erfasst die regelmäßige und dauerhafte Fürsorge für das körperliche, geistige oder seelische Wohlbefinden einer hilfsbedürftigen Person. Die Höhe des Freibetrags hängt von den Umständen des Einzelfalls ab. Bei langjähriger, intensiver und umfassender Pflege kann der Freibetrag in voller Höhe auch ohne Einzelnachweis gewährt werden. Sonst empfiehlt es sich, Aufzeichnungen über die geleisteten Pflegestunden sowie über mit der Pflege verbundene Kosten, etwa Fahrtkosten, zu führen. Die Pflegestunden können dann mit den Sätzen von Pflegediensten bewertet werden.