
Steuerrecht für gemeinnützige Träger

Inhaltsverzeichnis

1. Ausgewählte Gesetzesänderungen 2012/2013
2. Verwaltungsanweisungen
3. Ausgewählte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und von Finanzgerichten
4. Wesentliche Änderungen im Anwendungserlass zur Abgabenordnung
5. Hinweise zum Entwurf des Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetzes

1. Ausgewählte Gesetzesänderungen 2012/2013

1.1 Jahressteuergesetz 2013

1.2 Mantelverordnung – Änderung der EStDV

1.3 Jahressteuergesetz 2009 – zur Erinnerung!

1.1 Jahressteuergesetz 2013

Der Bundesrat hat am 23. November 2012 dem Gesetz nicht zugestimmt.

Artikelgesetz mit 33 Artikeln

Geplant waren u. a.:

- umfangreiche Ergänzungen/Änderungen § 4 Nrn. 14, 16, 18, 21, 22, 25 UStG
- Änderungen §§ 51, 53, 68 Nr. 5 AO

Umstritten diesbezüglich waren insbesondere die Änderung § 4 Nr. 18 UStG.

1.2 Mantelverordnung

(Verordnung vom 11. Dezember 2012)

U.a. Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
(Artikel 3)

§ 50 Abs. 1 EStDV:

Voraussetzung für den Spendenabzug sind Zuwendungsbestätigungen nach amtlichem Muster (s. auch Tz. 2.2)

Neu: Dies gilt nicht für Zuwendungen an nicht im Inland ansässige Empfänger (siehe dazu Tz. 2.3).

§ 50 Abs. 2 EStDV

Erleichterung für den Nachweis von Kleinspenden (bis 200,00 EUR) und Spenden in Katastrophenfällen.

Ermöglicht die Anwendung neuer Zahlungsverfahren (SEPA/PayPal).

Inkrafttreten: 1. Januar 2013

► Anlage 1

1.3 Jahressteuergesetz 2009 – zur Erinnerung

➤ § 60 Abs. 1 AO

Dem bisherigen Wortlaut wird Satz 2 angefügt:

„Die Satzung muss die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten.“

Vormals war die Mustersatzung als Anlage 2 im Anwendungserlass (AEAO) enthalten, jetzt Gesetzesbestandteil!

Inkrafttreten: Nach dem 31.12. 2008 gegründete Körperschaften.

Ist bei bestehenden Körperschaften zu beachten bei Satzungsänderungen nach dem 31.12.2008 (§ 1 f Abs. 2 des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung).

2. Verwaltungsanweisungen

2.1 Änderung des Anwendungserlasses zur AO

- BMF vom 17. Januar 2012 (Tz. 4)
- BMF vom 15. August 2012

2.2 Steuerlicher Spendenabzug – Muster für Zuwendungsbestätigungen

2.3 Abziehbarkeit von Auslandsspenden

2.4 Rücklagenbildung und Vermögenszuführungen bei steuerbegünstigten Körperschaften

2.5 Beteiligungserwerb einer gGmbH an einer anderen gGmbH

2.6 Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe bei Krankenhäusern

2.7 Gewinnermittlung bei Betrieben gewerblicher Art

2.8 Selbstversorgungseinrichtungen nach § 68 Nr. 2 b AO

-
- 2.9 Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 26 b UStG
 - 2.10 Vorsteuerabzug/Berichtigung nach §§ 15/15a UStG
 - 2.11 Umsatzsteuerbefreiung Jugendhilfe (individualpädagogische Maßnahmen)
 - 2.12 Umsatzsteuer bei der Abgabe von Speisen und Getränken
 - 2.13 Umsatzbesteuerung des Schulessens
 - 2.14 Mahlzeitendienste, Essen auf Rädern
 - 2.15 Umsatzsteuer des Sponsoring beim Leistungsempfänger
 - 2.16 Krankenhäuser: eng verbundene Umsätze (§ 4 Nr. 14 UStG)
 - 2.17 Umsatzsteuerliche Organschaft
 - 2.18 Einzelfragen zur Abgeltungssteuer
 - 2.19 Ausstellung von Steuerbescheinigungen für Kapitalerträge
 - 2.20 Grundsteuer, Wohnungsbegriff
-

2.1 Änderung des Anwendungserlasses zur AO (BMF vom 15. August 2012)

Gemeinnützigkeitsrechtlich insbesondere beachtlich:

- Ergänzung zu § 53 AO:
Vereinfachungsregelungen zum Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit.
- Ergänzung zu § 55 AO:
Die Regelungen zum Ausgleich von Verlusten steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe gelten entsprechend für die Vermögensverwaltung.

- Ergänzung zu § 68 AO:
Berechnung der Beschäftigungsquote nach den Grundsätzen des § 75 SGB IX (Arbeitsplätze, Teilzeitbeschäftigte), Nachweis der 40 %-Quote bei mehr als 20 Arbeitsplätzen nach § 80 Abs. 2 SGB IX möglich.

► Anlagen 2 und 3

2.2 Steuerlicher Spendenabzug – Muster für Zuwendungsbestätigungen

(BMF vom 30. August 2012: § 10 b EStG)

Das Schreiben enthält:

- Hinweise zu den verbindlichen Mustern und Vorgaben zu deren Verwendung.
- 15 Muster für juristische Personen öffentlichen und privaten Rechts, politische Parteien, unabhängige Wählervereinigungen, Stiftungen, Sammelbestätigungen, Geld- bzw. Sachzuwendungen.
- Word-Dokumente unter Landesamt für Steuern Bayern
(LfSt bayern→Steuerinfos→Vordrucke für Zuwendungsbestätigungen).

► Anlage 4

2.3 Abziehbarkeit von Auslandsspenden

(Bayrisches Landesamt für Steuern, ESt-Kartei 3.1, Verfügung vom 22. August 2012)

Umfangreiche Hinweise zur:

- a) Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland,
- Inlandsbezug (Grundsatz)
 - Satzungszweck, Hilfsperson, Mittelweitergabe
 - Nachweis der satzungsmäßigen Mittelverwendung
 - Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke durch ausländische Körperschaften.

b) Zuwendungen ins Ausland

Voraussetzungen (Zuwendungsempfänger/Nachweis) zur steuerlichen Berücksichtigung beim Spender.

Die Vorlage einer ordnungsgemäßen Zuwendungsbescheinigung (lt. FG Münster vom 08.03.2012 – 2 K 2608/09 E zwingend Voraussetzung) reicht nach BMF vom 16.05.2011 als alleiniger Nachweis nicht aus.

► Anlage 5

2.4 Rücklagenbildung und Vermögenszuführungen bei steuerbegünstigten Körperschaften

(OFD Frankfurt, Verfügung vom 20. Februar 2012)

Grundsatz:

Verpflichtung zur zeitnahen Mittelverwendung lt. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO

Ausnahmen:

- Zweckverwirklichungsrücklagen (§ 58 Nr. 6 AO)
- Freie Rücklagen (§ 58 Nr. 7 a AO)
- Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 58 Nr. 7 b AO)
- Rücklagen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

- Rücklagen im Rahmen der Vermögensverwaltung (AEAO, Tz. 2 zu § 55 Abs. 1)
- zulässige Vermögenszuführungen
 - für alle Körperschaften gemäß § 58 Nr. 11 AO
 - bei Stiftungen gemäß § 58 Nr. 12 AO

► Anlage 6

2.5 Beteiligungserwerb einer gGmbH an einer anderen gGmbH

(OFD Rheinland, Verfügung vom 20. September 2012 – DStR 1-2/2013)

Der Erwerb der Anteile an einer Kapitalgesellschaft unter Einsatz zeitnah zu verwendender Mittel verstößt gegen das Verbot der Selbstlosigkeit (§ 55 AO), die Mittel nur für satzungsmäßige Zwecke zu verwenden.

Auch lässt die Vorschrift des § 58 Nr. 2 AO (Mittelweitergabe) die Anschaffung von Anteilen an einer gGmbH nicht zu.

Abgestimmter Ländererlass!

2.6 Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe bei Krankenhäusern (OFD Frankfurt vom 2. März 2012)

Hinweise zur Abgrenzung Zweckbetrieb (§ 67 AO) und steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (§ 64 AO)

- Überlassung Telefon und Fernsehgeräte gegen Entgelt
- Personal-/Sachmittelgestellung an Dritte
- Personal-/Sachmittelgestellung an Belegärzte
- Personal-/Sachmittelgestellung an Chefarzte zur Erbringung von Wahlleistungen bzw. ambulante Praxis.

► Anlage 7

2.7 Gewinnermittlung bei Betrieben gewerblicher Art

(BMF vom 9. Februar 2012 und BMF vom 3. Januar 2013, OFD Niedersachsen, Vfg vom 27. April 2012)

Das Schreiben vom 3. Januar 2013 ergänzt das Vorgängerschreiben um die neue Ziffer 2

- Hinweise zur Abgrenzung der Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich bzw. Einnahme-Überschussrechnung (EÜR) nach Einführung der Doppik,
- kein Ausschluss der EÜR aufgrund Doppik, wenn BgA neben dem Hoheitsbetrieb besteht,
- sofern BgA und Eigenbetrieb deckungsgleich sind und außersteuerliche Buchführungspflichten bestehen (z. B. KHBV), besteht Buchführungspflicht nach § 140 AO.

- keine EÜR auch, wenn nicht das gesamte notwendige Betriebsvermögen des BgA in einer für diesen aufgestellten Bilanz enthalten ist.
- Buchführungspflicht bei Dauerverlustbetrieben (fehlende Gewinnerzielungsabsicht) entsteht nicht bereits bei Überschreiten der Umsatzgrenze nach § 141 Abs. 1 Satz Nr. 1 AO (ab 1. Januar 2007: 500.000 EUR).

Regeln zur Abzugsmöglichkeit von Verlusten (§ 10 d EStG) bei zusammengefassten BgA erläutert die Verfügung des OFD Niedersachsen vom 27. April 2012.

► Anlagen 8 und 9

2.8 Selbstversorgungseinrichtungen nach § 68 Nr. 2 b AO (BMF vom 12. April 2011)

Die Beurteilung, ob ein Selbstversorgungsbetrieb nach § 68 Nr. 2 b AO vorliegt, wurde mit BFH-Urteil vom 29. Januar 2009 erheblich eingeschränkt.

Die vom BMF eingeräumte Übergangsfrist für derartige Betriebe, die bereits am 1. Januar 2010 bestanden, endet mit dem Veranlagungszeitraum 2012.

► Anlage 10

2.9 Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 26 b UStG (BMF vom 2. Januar 2012, BMF vom 21. März 2012)

Änderung des UStAE Abschnitt 4.26.1 Abs. 4

Zur Angemessenheit der (umsatzsteuerfreien) Entschädigung für Zeitversäumnis anlässlich ehrenamtlicher Tätigkeit

- bis zu 50 EUR je Tätigkeitsstunde ist regelmäßig angemessen
- maximal 17.500 EUR/Jahr für alle ehrenamtlichen Tätigkeiten
- nachvollziehbare Dokumentation des Zeitaufwandes.

Pauschale laufende Vergütungen (unabhängig vom Zeitaufwand) fallen nicht unter die Befreiungsvorschrift!

Lt. BMF vom 21. März 2012 anzuwenden auf Umsätze, die nach dem 31. Dezember 2012 ausgeführt werden.

► Anlage 11

2.10 Vorsteuerabzug/Berichtigung nach §§ 15/15 a UStG (BMF vom 2. Januar 2012)

Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses aufgrund BFH-Rechtsprechung.

Grundsatz:

Vorsteuern aus Eingangsleistungen, die ausschließlich für die Erbringung nichtunternehmerischer Tätigkeiten verwendet werden, sind nicht abzugsfähig.

Erläutert werden mit zahlreichen Beispielfällen die Abzugsfähigkeit bzw. die Vorsteuerberichtigung bei

- ausschließlich unternehmerischer oder nichtunternehmerischer Verwendung
- teilunternehmerischer Verwendung mit den Untergliederungen in
 - unternehmensfremd (Privatentnahmen, privater Bedarf des Personals),
 - nichtwirtschaftlich i. e. S. (z. B. Verfolgung des ideellen Vereinszwecks, hoheitliche Tätigkeit der juristischen Person öffentlichen Rechts).

Unterschiedliche Verfahrensweisen bei beweglichen Wirtschaftsgütern bzw. Grundstücken.

► Anlage 12

Vorsteuerabzug gemischt genutzter Wirtschaftsgüter (außer Gebäude)

Unternehmerische Nutzung

(Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb, wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb)

Weniger als 10 %

Kein Vorsteuerabzug

Mindestens 10 %

Wahlrecht

Volle Zuordnung zum
Unternehmensvermögen

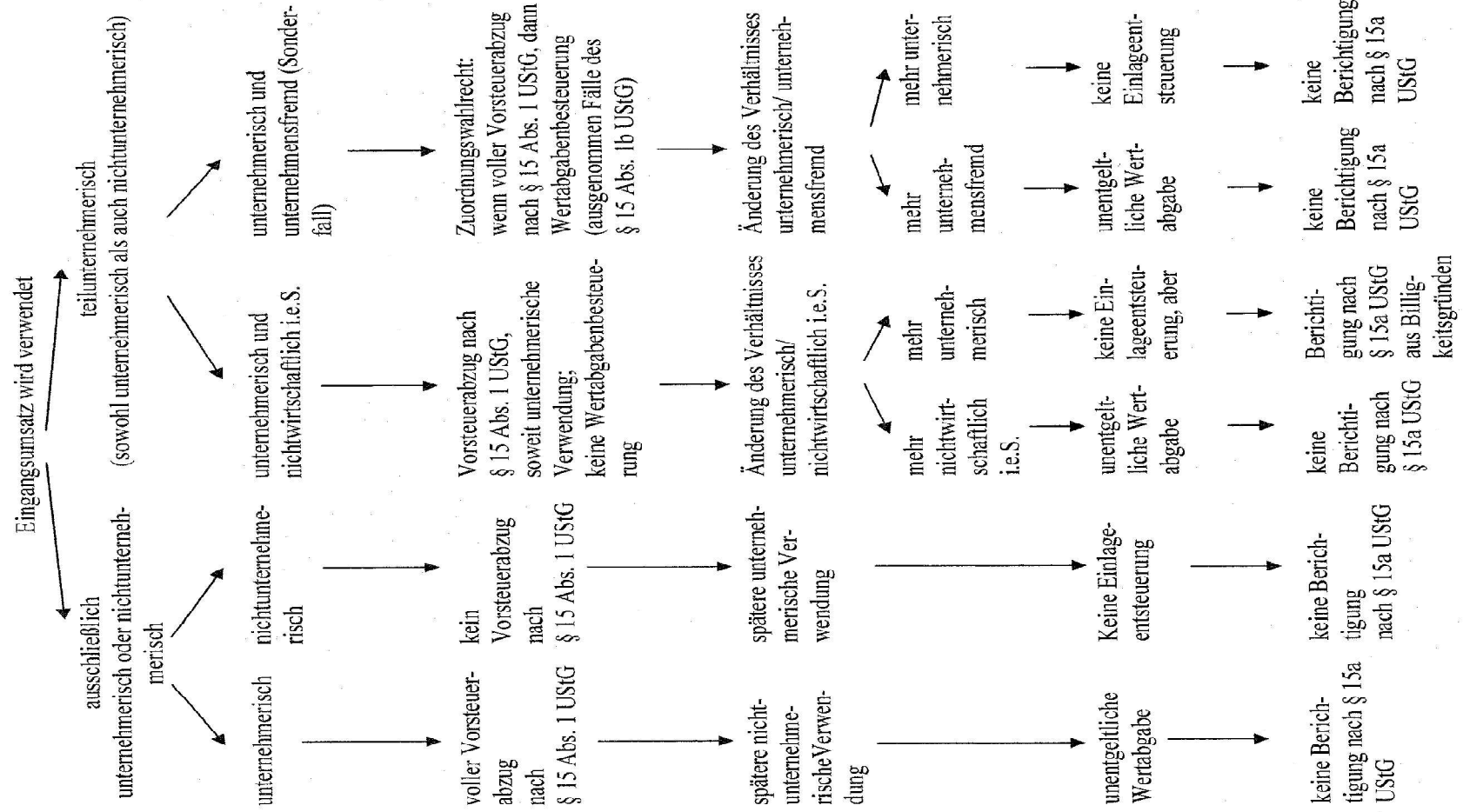
Voller Vorsteuerabzug,
soweit kein Zusammenhang mit
steuerfreien Umsätzen

Unentgeltliche Wertabgabe
i.H. der nichtunternehmerischen,
vorsteuerbelasteten Kosten incl.
Abschreibung mit Steuersatz 7%.

Zuordnung zum unternehme-
rischen und ideellen Bereich

Anteiliger Vorsteuerabzug,
Soweit kein Zusammenhang mit
Steuerfreien Umsätzen

**Keine unentgeltliche
Wertabgabe**



2.11 Umsatzsteuerbefreiung Jugendhilfe (individualpädagogische Maßnahmen)

(BMF vom 29. März 2012)

Nach § 4 Nr. 25 UStG sind Leistungen der Jugendhilfe unter den dort genannten Voraussetzungen steuerbefreit.

Nach vorgenanntem BMF-Schreiben gilt eine Betriebserlaubnis, die einer Einrichtung nach § 45 SGB VIII erteilt wurde, auch als Erlaubnis, für seine sonstige Wohnform (§ 48 a Abs. 2 SGB VIII), wenn sie in der Erlaubnis ausdrücklich ausgeführt ist. Ein Wechsel ist der zuständigen Behörde anzuzeigen und von dieser zu bestätigen.

► Anlage 13

2.12 Umsatzsteuer bei der Abgabe von Speisen und Getränken (Entwurf eines BMF-Schreibens – Stand 1. August 2012)

Reaktionen auf div. EUGH sowie BFH-Urteile, geplante Änderung des UStAE.

- Abgrenzung von Lieferung bzw. sonstiger Leistung
- 15 Beispielfälle, u. a. Verpflegung an Schulen, Krankenhausküchen, Mahlzeitendienste.

Sollte rückwirkend ab 1. Juli 2011 in Kraft treten.

► Anlage 14

2.13 Umsatzsteuer des Schulessens (BMF vom 14. September 2012)

Für die Abgabe von Speisen und Getränken in Schulen, Kindergärten, Kindertagesstätten sind umsatzsteuerlich drei Alternativen gegeben:

- Umsatzsteuerfreiheit

Abgabe durch eine gemeinnützige Einrichtung, die einem Wohlfahrtsverband angeschlossen ist. Die Verpflegungsleistung (Essensausgabe) muss durch den Träger selbst erbracht werden (§ 4 Nr. 23 UStG)

- Ermäßigter Steuersatz
 - Abgabe durch eine gemeinnützige Körperschaft im Rahmen ihres Zweckbetriebes (Mensavereine, Schulfördervereine) sowie
 - die reinen Lebensmittellieferungen durch einen Caterer, z. B. an den Schulträger.
- Regelsteuersatz

Anlieferung und Ausgabe des Essens durch Dritte, z. B. durch Caterer.

► Anlage 15

2.14 Mahlzeitendienste, Essen auf Rädern (OFD Münster vom 4. September 2012)

Umsatzsteuerfrei nach § 4 Nr. 18 UStG sind (unter den dort genannten weiteren Voraussetzungen) Leistungen an hilfsbedürftige Personen.

Wenn an diesen Personenkreis mehr als zwei Drittel der Leistungen erbracht werden, liegt ein steuerlicher Zweckbetrieb vor mit der Folge, dass für Leistungen an nicht Bedürftige der ermäßigte Steuersatz (und nicht der Regelsteuersatz) zur Anwendung kommt. Des Weiteren wird dann der gesamte Mahlzeitendienst dem Zweckbetrieb zugeordnet (Ertragssteuerfreiheit).

► Anlage 16

2.15 Umsatzsteuer des Sponsoring beim Leistungsempfänger (BMF vom 13. November 2012)

Definition von „Sponsoring“

Voraussetzung für die Umsatzbesteuerung:

Steuerpflicht bei besonderer Hervorhebung von Name/Emblem/Logo
oder Verlinkung zur Internetseite des Sponsors

Anzuwenden in allen ab 1. Januar 2013 verwirklichten Sachverhalten.

► Anlage 17

2.16 Krankenhäuser: eng verbundene Umsätze i. S. § 4 Nr. 14 UStG (OFD Frankfurt vom 6. Februar 2012)

Neben der Erläuterung der allgemeinen Grundsätze für das Vorliegen eng verbundener Umsätze (typisch, unerlässlich, regelmäßig vorkommend, nicht im Wesentlichen dazu bestimmt zusätzliche Einnahmen zu verschaffen, Konkurrenzklause) werden – ergänzend (zum UStAE Abschn. 4.14.6) nach den Vorgaben der 6. EG-RL – sowohl eng verbundene bzw. nicht mehr eng verbundene Umsätze aufgelistet.

► Anlage 18

2.17 Umsatzsteuerliche Organschaft

(OFD Karlsruhe, Verfügung vom 25. September 2012)

Von einer umsatzsteuerlichen Organschaft kann nur dann ausgegangen werden, wenn alle drei Eingliederungsmerkmale vorliegen (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG)

- finanzielle Eingliederung (Mehrheitsbeteiligung),
- organisatorische Eingliederung (Beherrschung durch den Organträger in der laufenden Geschäftsführung),
- wirtschaftliche Eingliederung (vernünftiger wirtschaftlicher Zusammenhang, Abstimmung der Tätigkeiten zwischen OT und OG, nicht nur unwesentlicher Leistungsaustausch).

Zwei Beispiele zu Organschaftsverhältnis bei Joint Ventures (Krankenhauswäscherei) zwischen gewerblichem Dienstleistungsunternehmen und Unternehmen mit steuerfreien Ausgangsumsätzen (Krankenhaus).

► Anlage 19

2.18 Einzelfragen zur Abgeltungssteuer (BMF vom 9. Oktober 2012)

Umfangreiches (120! Seiten) Schreiben zur Thematik Abgeltungssteuer, u. a. Erläuterungen zur Abstandnahme vom Steuerabzug (§ 44 a EStG):

NV-Bescheinigung bei steuerbefreiten Körperschaften und inländischen Personen des öffentlichen Rechts.

- Abstandnahme von Steuerabzug (RZ 295 – 298 a)
- Zinszahlung an Personengesellschaft mit körperschaftsteuerbefreiten Gesellschaftern (RZ 299)
- Erstattung der Kapitalertragsteuer in besonderen Fällen (RZ 300 - 300 b).

- Identität von Kontoinhaber und Gläubiger der Kapitalerträge (RZ 301 – 302).
- Ausstellung von Bescheinigungen und Verwendung von Kopien (RZ 303 – 304).

► Anlage 20

2.19 Ausstellung von Steuerbescheinigungen für Kapitalerträge (BMF vom 20. Dezember 2012)

Erläuterungen u. a. der Verfahren zur Ausstellung von Steuerbescheinigungen für

- Zinsen aus Mietkautionen (RZ 14 – 17),
- Zinsen aus der Anlage von Instandhaltungsrücklagen von Wohnungseigentümergeinschaften (RZ 18 – 19).

► Anlage 21

2.20 Grundsteuer, Wohnungsbegriff (OFD Karlsruhe vom 26. April 2012)

Hinweis auf BFH-Urteile, die darin übereinstimmen, dass
„Wohnungen auch dann nicht von der Grundsteuer befreit sind, wenn sie
einer gemeinnützigen Körperschaft gehören und von dieser zu
steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden“.

Die Verfügung gibt Hinweise, wann eine Wohnung im Sinne des GrStG
vorliegt.

► Anlage 22

3. Rechtsprechung

- 3.1 Verspätete Abgabe von Steuererklärungen
- 3.2 Integrationsprojekt – Zweckbetrieb
- 3.3 Kommunalen Kindergarten als BgA
- 3.4 Unentgeltliche Gestellung von Mahlzeiten
- 3.5 Haupt- und nebenberufliche Tätigkeit beim selben Arbeitgeber
- 3.6 Arbeitslohn von dritter Seite
- 3.7 Verpflegungsleistungen bei Seminaren
- 3.8 Mahlzeitendienst als Zweckbetrieb
- 3.9 Keine Gewerbesteuerbefreiung bei Arbeitnehmerüberlassung eines ambulanten Pflegedienstes

3.1 Verspätete Abgabe von Steuererklärungen (FG Münster vom 30. Juni 2011)

Die verspätete Abgabe von Steuererklärungen rechtfertigt jedenfalls dann nicht den Entzug der Gemeinnützigkeit, wenn sie nicht zugleich zu einer Steuerhinterziehung führt.

Die tatsächliche Geschäftsführung im entschiedenen Verfahren entsprach noch den steuerrechtlichen Anforderungen.

► Anlage 23

3.2 Integrationsprojekt - Zweckbetrieb (FG Niedersachsen vom 14. Juni 2012)

Voraussetzung eines Integrationsprojekts für die Eigenschaft als Zweckbetrieb nach § 68 Abs. 3 AO ist, dass die Beschäftigungsquote von 40 % erfüllt ist – dies gilt auch für die Anlauf-/Aufbauphase.

Die Erfüllung vorgenannter Voraussetzung ermöglicht erst die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG).

► Anlage 24

3.3 Kommunaler Kindergarten als BgA (BFH, Urteil vom 12. Juli 2012)

Von einer Kommune (KöR) betriebene Kindergärten sind, unbeschadet des Rechtsanspruchs nach § 24 SGB VIII, Betriebe gewerblicher Art.

Im Urteil werden ausführlich, mit umfangreichen Verweisen, die Abgrenzungsmerkmale zwischen Hoheitsbetrieb / BgA beschrieben.

Der BgA Kindergarten kann, sofern die Voraussetzungen gemäß §§ 51 ff AO vorliegen, gemeinnützig sein.

► Anlage 25

3.4 Unentgeltliche Gestellung von Mahlzeiten

(FG Schleswig-Holstein vom 23. Januar 2012)

Die unentgeltliche Gestellung (Sachbezug) von Mahlzeiten an Betreuer eines Kinderheimes können lohnsteuerfrei sein.

Voraussetzungen u. a.:

- arbeitsvertragliche Verpflichtung zur Essensteilnahme,
- gemeinsam mit den Kindern einzunehmende Mahlzeiten,
- Überwachung der Kinder während der Mahlzeiten,
- Erreichen familienähnlicher Alltagsstrukturen.

► Anlage 26

3.5 Haupt- und nebenberufliche Tätigkeit beim selben Arbeitgeber (FG Düsseldorf vom 29. Februar 2012)

Hauptberuflich für die Kinderbetreuung Beschäftigte können beim selben Arbeitgeber unter bestimmten Voraussetzungen nebenberuflich nach § 3 Nr. 26 EStG steuerbefreit tätig sein:

- Nebenberuflichkeit (zeitlicher Umfang weniger als 33 1/3 v. H. der Vollzeittätigkeit, kein unmittelbarer Zusammenhang mit der Haupttätigkeit),
 - zusätzliche Vereinbarung (eigenständige Tätigkeitsbeschreibung, unterschiedliche Kündigungsfristen, keine Verknüpfung zum Hauptarbeitsvertrag)
 - getrennte Auszahlung,
 - Beachtung aller weiteren Voraussetzungen des § 3 Nr. 26 EStG.
- Anlage 27

3.6 Arbeitslohn von dritter Seite (BFH, Urteil vom 18. Oktober 2012)

Arbeitslohn liegt nicht allein deshalb vor, weil der Arbeitgeber (hier ein Krankenhaus) an der Verschaffung von Rabatten (durch die Lieferapotheke durch Nachlässe für Lieferungen unmittelbar an die Angestellten) mitgewirkt hat.

Preisvorteile und Rabatte, die Mitarbeiter von Dritten erhalten, sind aber dann Arbeitslohn, wenn sie sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit für den Arbeitgeber darstellen und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen.

► Anlage 28

3.7 Verpflegungsleistungen bei Seminaren (BFH, Urteil vom 8. März 2012)

Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen, die ein gemeinnütziger Verein im Zusammenhang mit steuerfreien Seminaren erbringt, sind nicht eng verbundene Nebenleistungen zu steuerbefreiten Fortbildungsleistungen nach § 4 Nr. 22 a UStG.

Die Beherbergung und Verpflegung der Seminarteilnehmer unterliegt auch nicht dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG, obwohl sie im Rahmen eines Katalogzweckbetriebes nach § 68 Nr. 8 (Volkshochschule und anderen Einrichtungen, die selbst Vorträge, Kurse etc. erbringen – einschließlich selbst erbrachter Beherbergung und Beköstigung) erbracht werden.

Grund:

§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG setzt weiter voraus

- Leistung darf nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dienen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Unternehmen liegen, die dem allgemeinen Steuersatz unterliegen.

► Anlage 29

3.8 Mahlzeitendienst als Zweckbetrieb (BFH, Urteil vom 13. Juni 2012)

Fallgestaltung:

Mahlzeitendienst einer gGmbH (Eingliederung Langzeitarbeitsloser) beliefert Schulen, Kindergärten, Personal und Privatpersonen (ca. 1.000 Essen/Tag).

Urteil:

Zweckbetrieb nach § 66 AO (Einrichtung der Wohlfahrtspflege) liegt nicht vor – hier wegen fehlender Unmittelbarkeit der Essenlieferung.

Zweckbetrieb nach § 65 AO (mit 3 Voraussetzungen – kumulativ) läge dann vor,

- wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen,
- wenn die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können,
- wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als er bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Nach dem Urteil des BFH war die dritte Voraussetzung aufgrund der großen Zahl der gelieferten Essen nicht mehr gegeben.

► Anlage 30

3.9 Keine Gewerbesteuerbefreiung bei Arbeitnehmerüberlassung eines ambulanten Pflegedienstes

(FG Schleswig-Holstein vom 18. Juni 2012)

Überlässt ein ambulanter Pflegedienst anderen Einrichtungen wie Altenheimen und privaten Kliniken in erheblichem Umfang Pflegepersonal, das zum Teil eigens für die Überlassung angestellt wurde, so sind die dann erzielten Erträge nicht nach § 3 Nr. 20 d GewStG von der Gewerbesteuer befreit.

- Fehlende Unmittelbarkeit,
- kein eng verbundener Umsatz, sondern im Wesentlichen dazu bestimmt, zusätzliche Einnahmen zu verschaffen, es besteht zumindest potentieller Wettbewerb zu gewerblichen Anbietern.

In Fortsetzung des BFH-Urteils vom 22. Juni 2011 – dort entschieden für andere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (u. a. Getränke- /Essensverkauf, Telefonüberlassung, BHKW).

► Anlage 31

Wesentliche Änderungen 2012 im Anwendungserlass zur Abgabenordnung

Inhaltsverzeichnis

1. Inlandsbezug der Zweckverfolgung von Auslandstätigkeiten (§ 51 Abs. 2 AO)
2. Was ist ein Jugendlicher (§ 52 Abs. 2 Nr. 4 AO)
3. Wirtschaftliche Bedürftigkeit im Sinne des § 53 Nr. 2 AO
4. Organvergütungen eines Vereins oder Stiftungsvorstandes (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO)
5. Vermögenstransfer ins Ausland
6. Endgültige Aufgabe von der Gepräge Theorie (§ 55 Abs. 1 S. 1 AO)

Inhaltsverzeichnis

- 7. Hilfspersonen im Sinne des § 57 Abs. 1 Satz 2 AO
- 8. Wiederbeschaffungsrücklage (§ 58 Nr. 6 AO)
- 9. Anwendung der gesetzlichen Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO)
- 10. Betriebsaufspaltung zwischen gemeinnützigen Körperschaften (§ 64 Abs. 1 AO)
- 11. Wettbewerbsschutzklausel (§ 65 Nr. 3 AO)
- 12. Rettungsdienste und Krankentransporte als Zweckbetriebe im Sinne des § 66 AO
- 13. Selbstversorgungsbetriebe (§ 68 Nr. 2 b AO)
- 14. WfbM und Integrationsprojekte (§ 68 Nr. 3 AO)

Wesentliche Änderungen 2012 im Anwendungserlass zur Abgabenordnung

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben vom 17.01.2012 den Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) geändert. Hierdurch wurden Gesetzesänderungen sowie BFH-Urteile und strittige Fragen im Anwendungserlass zur Abgabenordnung umgesetzt. Hieraus ergeben sich 13 für die gemeinnützigkeitsrechtliche Praxis relevante Änderungen, die nachfolgend dargestellt werden.

1. Inlandsbezug der Zweckverfolgung von Auslandstätigkeiten (§ 51 Abs. 2 AO)

Der Inlandsbezug besteht darin, dass die Auslandstätigkeit entweder auf die Förderung im Inland ansässiger natürlicher Personen gerichtet ist oder neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen Deutschlands im Ausland beitragen kann.

Der neue Anwendungserlass konkretisiert hierzu, dass bei in Deutschland ansässigen Körperschaften der Inlandsbezug – ohne besonderen Nachweis – bereits dadurch erfüllt ist, „dass sie sich personell, finanziell, planend, schöpferisch oder anderweitig an der Förderung gemeinnütziger und mildtätiger Zwecke im Ausland beteiligen“. (Nr. 7 zu § 51 Abs. 2 AO)

1. Inlandsbezug der Zweckverfolgung von Auslandstätigkeiten (§ 51 Abs. 2 AO)

Hinweis:

Ansehensbeitrag wird nicht automatisch für ausländische Körperschaften angenommen.

↳ Nachweispflicht,

↳ Frage des Verstoßes gegen unionsrechtliche Grundfreiheiten

2. Was ist ein Jugendlicher (§ 52 Abs. 2 Nr. 4 AO)

Gem. § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO gehört zu den gemeinnützigen Zwecken auch die Förderung der Jugend- und Altenhilfe. Nunmehr wird konkretisiert, dass als Jugendlicher alle Personen vor Vollendung des 27sten Lebensjahres gelten.

Ergänzender Hinweis:

Persönliche Hilfsbedürftigkeit für Personen über 75 Jahre (§ 53 Nr. 1 AO) wie gehabt.

3. Wirtschaftliche Bedürftigkeit im Sinne des § 53 Nr. 2 AO

Wesentlich für:

Mildtätiges Handeln und daraus folgt Zweckbetriebseigenschaft

Schonungsvermögen:

15.500,00 EUR und bestimmte Gegenstände wie ein angemessenes Familienwohnheim und Gegenstände mit Erinnerungswert.

Pflicht der gemeinnützigen Körperschaft, die Berechnung des Vermögens der unterstützenden Person gegenüber dem Finanzamt darzulegen.

3. Wirtschaftliche Bedürftigkeit im Sinne des § 53 Nr. 2 AO

Daraus folgt:

Gemeinnützige Organisationen dürfen sich auf zusätzliche Nachweiserfordernisse gegenüber der Finanzbehörde einstellen.

(Problematik zum Beispiel Drogen- oder Obdachlosenhilfe)

4. Organvergütungen eines Vereins oder Stiftungsvorstandes (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO)

Organvergütungen sind nach Einführung von § 3 Nr. 26a EStG für die Abgabenordnung thematisiert worden.

Nunmehr ist in den neuen Anwendungserlass aufgenommen worden, dass bei Vorstandsmitgliedern von Vereinen Tätigkeitsvergütungen gemeinnützigkeitsrechtlich zulässig sind, wenn eine entsprechende Satzungsregelung besteht.

Diese Regelung gilt für Stiftungen entsprechend. Eine Übergangsregelung für Stiftungen sieht der neue Erlass nicht vor, abweichend zu den weitreichenden Übergangsregelungen für Vereine.

5. Vermögenstransfer ins Ausland

Mittelbeschaffungskörperschaften im Sinne des § 58 Nr. 1 AO dürfen generell Mittel zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke ins Ausland transferieren, auch wenn die ausländische empfangende Körperschaft in Deutschland formal nicht als gemeinnützig anerkannt ist.

Wesentlich für die Fördertätigkeit im Sinne des § 58 Nr. 1 AO ist jedoch, dass die Tätigkeit in der Satzung als Zweck verankert ist und

die ausländische empfangene Körperschaft nach ihrer Satzung ausschließlich nur unmittelbare Zwecke verfolgt, die in Deutschland als steuerbegünstigt anerkannt sind und

5. Vermögenstransfer ins Ausland

zeitnah ihre Mittel verwendet.

In allen Fällen, in denen Mittel ins Ausland transferiert werden, trifft eine gemeinnützige Körperschaft nach § 90 Abs. 2 AO eine erhöhte steuerliche Mitwirkungspflicht nachzuweisen, dass die ausländische empfangene Körperschaft steuerbegünstigte Zwecke im Sinne des deutschen Rechts verfolgt.

5. Vermögenstransfer ins Ausland

Beachtenswert:

Hingegen ist die grenzüberschreitende Mittelbeschaffung durch Nicht-Mittelbeschaffungskörperschaften auf Grundlage des § 58 Nr. 2 AO nach dessen Wortlaut nur zugunsten „ebenfalls steuerbegünstigter“ Körperschaften möglich – mit der Folge, dass ausländische Körperschaften nur begünstigt werden dürften, wenn Sie im EU-/EWR-Ausland ansässig sind, mit inländischen Einkünften der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, und (nach deutschem Verständnis) steuerbegünstigte Zwecke verfolgen.

Hinweis:

Frage des Verstoßes gegen unionsrechtliche Grundfreiheiten

6. Endgültige Aufgabe von der Gepräge Theorie (§ 55 Abs. 1 S. 1 AO)

Die wesentliche Neuerung im Erlass besteht darin, dass die Finanzbehörde die Beurteilung, in welchem Umfang steuerpflichtige Tätigkeiten gemeinnützigkeitsunschädlich sind, künftig ausschließlich anhand des § 56 AO prüft und vermögensverwaltende Tätigkeiten in diese Prüfung mit einbezieht.

Gem. § 56 AO darf eine gemeinnützige Körperschaft nur ihre steuerbegünstigten Zwecke verfolgen.

Die bisherigen Regelungen zum Ausgleich von Verlusten aus steuerpflichtigen und vermögensverwaltenden Tätigkeiten bleiben hingegen unverändert.

6. Endgültige Aufgabe von der Geprägetheorie § 55 Abs. 1 S. 1 AO

§ 56 Nr. 1 AO:

„Die Vermögensverwaltung sowie die Unterhaltung eines Nicht-Zweckbetriebes sind aus der Sicht des Gemeinnützigkeitsrechtes nur dann unschädlich, wenn sie um des steuerbegünstigten Zwecks willen erfolgen, indem sie zum Beispiel der Beschaffung von Mitteln zur Erfüllung der steuerbegünstigten Aufgaben dienen.“

6. Endgültige Aufgabe von der Gepräge Theorie § 55 Abs. 1 S. 1 AO

Ableitung:

Die berechnete Erwartung einer angemessenen Gewinnerzielung, der das Ziel zugrunde liegt, dass zusätzliche Mittel zur Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke erwirtschaftet werden, unterliegt per se dem steuerbegünstigten Hauptzweck. (Annahme für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe sowie für Vermögensverwaltung)

Fraglich:

Kritische Betrachtung seitens der Finanzbehörde dauerhaft defizitäre steuerlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe,

6. Endgültige Aufgabe von der Geprägetheorie § 55 Abs. 1 S. 1 AO

Fraglich:

der Gesamtbetrachtung aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe oder

der Einzelbetrachtung, da ein dauerhaft defizitärer steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb grundsätzlich aufgrund fehlender Gewinnerzielungsabsicht nicht dem Hauptzweck, sondern einem Selbstzweck dient.

7. Hilfspersonen im Sinne des § 57 Abs. 1 Satz 2 AO

Die Steuerbegünstigung einer Hilfsperson ist nicht ausgeschlossen, wenn die Körperschaft mit ihrer Hilfspersonentätigkeit nicht nur die steuerbegünstigte Tätigkeit einer anderen Körperschaft unterstützt, sondern zugleich eigene steuerbegünstigte Satzungswecke verfolgt.

Konsequenz:

Verbesserung von Kooperation zwischen steuerbegünstigten Körperschaften bei Erfüllung der §§ 65 ff AO.

Daraus folgt:

Möglichkeit der Zweckbetriebseigenschaft

8. Wiederbeschaffungsrücklage (§ 58 Nr. 6 AO)

Nach allgemeiner Rechtsauffassung dürfen gemeinnützige Körperschaften Rücklagen bilden, soweit diese nach vernünftiger kaufmännischer Absicht für Erhaltungsmaßnahmen oder Reinvestitionen erforderlich sind.

Bisherige Praxis war in Anlehnung an die steuerrechtlichen Abschreibungsregelungen sogenannte Wiederbeschaffungsrücklagen zu bilden.

Neu:

Die Zulässigkeit dieser Wiederbeschaffungsrücklage bleibt bestehen, jedoch schränkt die Finanzbehörde ein, dass es „erforderlich ist, dass tatsächlich eine Neuanschaffung des einzelnen Wirtschaftsgutes geplant und in einem angemessenen Zeitraum möglich ist“ (Nr. 10 zu § 58 Nr. 6 AO)

9. Anwendung der gesetzlichen Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO)

In der Praxis war bisher umstritten, ob der Wortlaut der Mustersatzung ohne Ausnahme exakt übernommen werden muss oder ob die sinngemäße Wiedergabe ausreicht.

Der neue Erlass sieht vor, dass vom Aufbau und von der Reihenfolge der Vorschriften der Mustersatzung abgewichen werden darf: „Die Satzung muss die in der Mustersatzung bezeichneten Festlegungen enthalten, soweit es für die jeweilige Körperschaft im Einzelfall einschlägig ist“ (Nr. 2 zu § 60 AO)

Der Wortlaut der Mustersatzung selbst ist grundsätzlich exakt wiederzugeben.

9. Anwendung der gesetzlichen Mustersatzung (Anlage 1 zu § 60 AO)

Abweichungen der einzelnen Formulierungen sind im Einzelfall zulässig, sofern sie der Sache nach gemeinnützigkeitsunschädlich sind.

Zu beachten:

Vor Errichtung einer gemeinnützigen Körperschaft oder bei Satzungsänderungen sollten die relevanten Punkte mit der Finanzverwaltung abgestimmt werden.

10. Betriebsaufspaltung zwischen gemeinnützigen Körperschaften (§ 64 Abs. 1 AO)

Betriebsaufspaltungen, sachliche und personelle Verflechtungen, zwischen Gemeinnützigen führten laut bisheriger Finanzverwaltungsauffassung unter keinen Umständen zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Nunmehr korrigiert der neue Erlass:

Aber nur insoweit, als bei einem gemeinnützigen Betriebsunternehmen die wesentlichen Betriebsgrundlagen nicht in einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb eingesetzt werden.

11. Wettbewerbsschutzklausel (§ 65 Nr. 3 AO)

Hierin heißt es:

„Der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten, als es bei der Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.“

In den Erlass neu aufgenommen:

Bei der Prüfung ist auf die potentielle Wettbewerbslage abzustellen.

11. Wettbewerbsschutzklausel (§ 65 Nr. 3 AO)

Umstritten ist weiterhin, wann ein potentieller Wettbewerb in diesem Sinne vorliegt.

Es sollte anhand der konkreten tatsächlichen Umstände auf den örtlich relevanten Markt (lokaler, regionaler oder bundesweiter Markt) abgestellt werden.

12. Rettungsdienste und Krankentransporte als Zweckbetriebe im Sinne des § 66 AO

Im neuen Erlass wird klar gestellt, dass auch ein Zweckbetrieb im Sinne des § 66 AO gegeben sein kann, wenn die Leistung zu denselben Bedingungen wie durch nichtgemeinnützige Unternehmen erbracht wird.

Voraussetzung für die Zweckbetriebseigenschaft im Sinne des § 66 AO ist, dass 2/3 der Leistungen den in § 53 AO genannten Personen zugute kommen. Der Leistungsumfang muss grundsätzlich anhand der konkreten Umsatzerlöse ermittelt werden.

13. Selbstversorgungsbetriebe (§ 68 Nr. 2 b AO)

Von der Zweckbetriebseigenschaft gemäß § 68 Nr. 2 b AO sind nach dem neuen Erlass nur noch solche Einrichtungen erfasst, die als Handwerksbetriebe zu qualifizieren sind (z. B. Tischlereien und Schlossereien).

Erbringen Handwerksbetriebe Leistungen gegenüber Außenstehenden (dies impliziert auch die Arbeitnehmer), erfolgt eine Erfassung mit der Zweckbetriebseigenschaft nur dann, wenn sie nicht regelmäßig ausgelastet sind und deshalb gelegentlich auch Leistungen an Außenstehende erbringen, nicht aber, wenn die Leistung über Jahre erbracht wird, was eine entsprechende personelle Ausstattung voraussetzt.

13. Selbstversorgungsbetriebe (§ 68 Nr. 2 b AO)

Die 20%-Grenze besteht weiterhin, wenn oben genannte Voraussetzungen für eine Selbstversorgungseinrichtung noch gegeben sein sollten.

14. WfbM und Integrationsprojekte (§ 68 Nr. 3 AO)

Der neue Anwendungserlass bindet die Zweckbetriebseigenschaft von Werkstätten für behinderte Menschen und Integrationsprojekte nunmehr an die sozialrechtliche Anerkennung (Nr. 5 und Nr. 6 zu § 68 AO)

Außerdem ist die Wertschöpfungsgrenze von 10% für zugekaufte Waren entfallen.

Hinweise zum Entwurf des Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts (Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz – GemEntBG)

Gesetzgebungsverfahren

- Das GemEntBG ist noch nicht in Kraft getreten!
- Regierungsentwurf vom 2.11.2012
- erste Lesung des Bundestages am 9.11.2012
(den betroffenen Verbänden wurde der Entwurf nicht vorab zur
Stellungnahme zugeleitet, obwohl die gemeinsame Geschäftsordnung
der Bundesministerien dies eigentlich so vorsieht)

- Stellungnahme des Bundesrates am 14.12.2012 mit der Anregung von Gesetzesänderungen bzw. -ergänzungen
- Äußerung der Bundesregierung am 9.1.2013
- Finanzausschuss des Bundestages hat sich am 16.1.2013 mit dem Entwurf des GemEntBG befasst => „Gesetz zur Stärkung des Ehrenamts“
- Bundestag soll am 1.2.2013 in zweiter und dritter Lesung beraten
- Bundesrat soll am 1.3.2013 dem Gesetzesentwurf (in der dann vorliegenden Fassung) zustimmen

Die Änderungen sollen – jedenfalls teilweise – mit Rückwirkung zum 1.1.2013 in Kraft treten.

Zielsetzung des GemEntBG

Laut Bundesregierung eine Entbürokratisierung und Flexibilisierung der rechtlichen Rahmenbedingungen im Bereich des Gemeinnützigkeitsrechts
=> Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements (Entlastung öffentlicher Kassen)

Offene Rechtsfragen verbindlich regeln

Verfahrenserleichterungen für die Mittelverwendung

Bessere Optionen zur (gemeinnützigkeitsrechtlichen) Rücklagenbildung und zur Vermögenszuführung

Entschärfung der Haftung für ehrenamtlich Tätige

GemEntBG ist ein Artikelgesetz

- Artikel 1: Änderung der Abgabenordnung (AO)
- Artikel 2: Änderung des Einkommensteuergesetzes
- Artikel 3: Änderung der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung
- Artikel 4: Änderung des Körperschaftsteuergesetzes
- Artikel 5: Änderung des Gewerbesteuergesetzes
- Artikel 6: Änderung des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGB)
- Artikel 7: Änderung des GmbHG
- Artikel 8: Änderung des Zweiten Buches Sozialgesetzbuch
- Artikel 9: Änderung des Zwölften Buches Sozialgesetzbuch
- Artikel 10: Änderung der Arbeitslosengeld II/Sozialgeld-Verordnung
- Artikel 11: Änderung der Verordnung über die ehrenamtliche Betätigung
von Arbeitslosen
- Artikel 12: Inkrafttreten

Änderung der Abgabenordnung (§§ 51 – 68 AO)

Ergänzung bzw. Änderung der

§ 53 AO („Mildtätige Zwecke“)

§ 55 AO (Selbstlosigkeit)

§ 58 AO („Steuerlich unschädliche Betätigungen“)

§ 63 AO („Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung“)

§ 67a AO („Sportliche Veranstaltungen“)

Schaffung zwei neuer Vorschriften

§ 60 a AO („Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen“)

§ 62 AO („Rücklagen und Verwendung“)

§ 53 AO „Mildtätige Zwecke“

Eine Körperschaft verfolgt mildtätige Zwecke, wenn sie Personen selbstlos unterstützt, die

Nr. 1 körperliche hilfsbedürftig oder

Nr. 2 wirtschaftlich hilfsbedürftig sind.

Für den (vereinfachten) **Nachweis** der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit reicht zukünftig auch der **Leistungsbescheid** für Leistungen nach dem SGB II (Grundsicherung Arbeitssuchende) und dem SGB XII (Sozialhilfe), dem Wohngeldgesetz sowie § 27a Bundesversorgungsgesetz (Kriegsopfer) und § 6a Bundeskindergeldgesetz (Kinderzuschlag) für den Unterstützungszeitraum.

Soll mit Wirkung ab dem Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten.

§ 55 AO „Selbstlosigkeit“

Durch das GemEntBG wird der Zeitraum der noch zeitnahen Mittelverwendung um ein Jahr verlängert. Demnach muss eine steuerbegünstigte Körperschaft ihre Mittel spätestens in den auf den Zufluss folgenden **zwei** Kalender- oder Wirtschaftsjahre für die satzungsmäßigen Zwecke verwenden.

Werden Mittel angesammelt, ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 vorliegen, kann das Finanzamt eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen (§ 63 Abs. 4 AO).

Diese Neuregelung soll rückwirkend zum 1.1.2013 in Kraft treten.

Änderung des § 58 AO („Steuerlich unschädliche Betätigungen“) und Einführung eines § 62 AO („Rücklagen und Vermögensverwendung“)

Die bisher in § 58 Nr. 6 und Nr. 7 AO geregelten Rücklagenbildungen sowie die Regelung zur Vermögensverwendung in § 58 Nr. 11 und Nr. 12 AO werden künftig im neuen § 62 AO geregelt.

Alle vier genannten Nummern des § 58 AO werden aufgehoben.

Gesetzessystematisch soll verdeutlicht werden, dass diese Mittelthesaurierungen die **Ausnahme** von der zeitnahen Mittelverwendungspflicht darstellen

=> u. U. intensivere Überprüfung durch die Finanzbehörden

=> Überprüfung der Satzung ob evtl. auf § 58 AO verwiesen wird (gegebenenfalls ändern unter Beachtung der Mustersatzung).

§ 58 Steuerlich unschädliche Betätigungen	§ 62 Rücklagen und Vermögensverwendung
§ 58 Nr. 6: Projektrücklage	unverändert in § 62 Abs. 1 Nr. 1
	neuer § 62 Abs.1 Nr. 2: Körperschaften können ihre Mittel in Höhe der AfA ganz oder teilweise einer Wiederbeschaffungsrücklage für beabsichtigte Ersatzinvestitionen zuführen.
§ 58 Nr. 7 a: freie Rücklage; ein Drittel des Überschusses aus VV und 10 % ihrer sonstigen Mittel	unverändert in § 62 Abs. 1 Nr. 3; Vortrag des nicht ausgeschöpften Volumens auf zwei Jahre ist neu. Nach dem AEAO ist eine Nachholung in späteren Jahren nicht möglich. Bundesrat regt eine Erhöhung der 10 %-Grenze „in angemessener Weise“ an.

§ 58 Steuerlich unschädliche Betätigungen	§ 62 Rücklagen und Vermögensverwendung
§ 58 Nr. 7 b: Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten	unverändert in § 62 Abs. 1 Nr. 4 bzw. § 58 Nr. 9
	neuer § 62 Abs. 2: definiert erstmals gesetzlich den Zeitraum in dem die Rücklagenbildung zu erfolgen hat => im Jahr des Zuflusses oder in den beiden folgenden Jahren! ist der Grund für die Rücklagenbildung entfallen => unverzüglich auflösen!
§ 58 Nr. 11 Buchstaben a) – d)	unverändert in § 62 Abs. 3 Nr. 1 – Nr. 4
§ 58 Nr. 12: Rücklagendotierung einer Stiftung im Jahr der Errichtung	§ 62 Abs. 4

Änderungen des § 58 sollen rückwirkend zum 1.1.2013 in Kraft treten, während die Einfügung des § 62 AO am Tage nach der Verkündung des Gesetzes wirksam werden soll!!

§ 60a AO („Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen“)

Wird ein neues Verfahren zur Überprüfung der Frage, ob die Satzung einer steuerbegünstigten Körperschaft den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts genügt, geschaffen

=> die (seit langem genutzte) sog. „vorläufige Bescheinigung zur Berechtigung zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen“ soll abgeschafft und durch die in § 60a AO geregelte „gesonderte Feststellung“ ersetzt werden.

Die vorläufige Bescheinigung stellt keine Entscheidung über die Steuerbefreiung dar. Die Bescheinigung wird nach Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung durch einen Freistellungsbescheid ersetzt.

Die vorläufige Bescheinigung gilt längstens 18 Monate vom Ausstellungsdatum ab gerechnet.

Die Ablehnung einer vorläufigen Bescheinigung oder deren Widerruf sind keine Verwaltungsakte.

Die gesonderte Feststellung, d. h. die Entscheidung über den Antrag ist dagegen ein Verwaltungsakt. Dies soll eine bessere Rechtsschutzmöglichkeit (Einlegung von Rechtsmitteln) für die Körperschaften, deren Antrag nicht entsprochen worden ist, bewirken.

Bundesrat sieht diese Neuregelung sehr kritisch, da dies zu mehr Bürokratie führe.

Vermutlich wird § 60a AO gestrichen.

§ 63 AO („Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung“)

Abs. 4 S. 1 wird geändert und durch einen zweiten Satz wie folgt ergänzt:

„Hat die Körperschaft Mittel angesammelt, ~~ohne dass die Voraussetzungen des § 58 Nr. 6 und 7 vorliegen~~, kann das Finanzamt ihr eine angemessene Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Diese Frist soll zwei Kalenderjahre nicht überschreiten.“

Der Bundesrat sieht S. 1 und insbesondere S. 2 kritisch, da die vorgesehene Frist von **zwei Jahren** der derzeitigen Verwaltungspraxis, die im Einzelfall auch drei bis vier akzeptiert, widerspricht und somit im Ergebnis einer Schlechterstellung bedeutet.

Die Bundesregierung hat signalisiert, auf diese Fristenregelung zu verzichten.

Nach dem Gesetzesentwurf der Bundesregierung soll in § 63 AO ein Absatz 5 angefügt werden, nach dem:

Körperschaften Zuwendungsbestätigungen nur ausstellen dürfen, wenn

- das Datum der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder des Freistellungsbescheides nicht länger als drei Jahre zurückliegt oder
- wenn die Feststellung der Satzungsmäßigkeit nach § 60a Abs. 1 nicht länger als zwei Kalenderjahre zurückliegt.

Die Frist ist taggenau zu berechnen.

In den Mustern für Zuwendungsbestätigungen stehen fünf bzw. drei Jahre!!

Bundesregierung hat der Verlängerung auf fünf bzw. drei Jahre zugestimmt.

Änderung des Einkommensteuergesetzes

Die sog. **Übungsleiterpauschale** (§ 3 Nr. 26 S. 1 EStG) wird zum 1.1.2013 von derzeit 2.100 EUR auf 2.400 EUR jährlich erhöht.

§ 3 Nr. 26 EStG betrifft die „Einnahmen aus **nebenberuflichen** Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbaren nebenberuflichen Tätigkeiten, aus nebenberuflichen künstlerischen Tätigkeiten oder der nebenberufliche Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen **im Dienst** oder **im Auftrag** einer juristischen Person des öffentlichen Rechts , ... oder einer ... Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke.“

Geschätzte Mindereinnahmen (ESt und SolZ) in 2014 rd. 70 Mio. EUR.

Die sog. **Ehrenamtspauschale** (§ 3 Nr. 26a S. 1 EStG) wird zum 1.1.2013 von derzeit 500 EUR auf jährlich 720 EUR erhöht.

§ 3 Nr. 26 a betrifft die „Einnahmen aus **nebenberuflichen** Tätigkeiten im **Dienst** oder **Auftrag** einer juristischen Person des öffentlichen Rechts ... oder einer ... Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger oder kirchlicher Zwecke. ... Die Steuerbefreiung ist ausgeschlossen, soweit für die Einnahmen aus der Tätigkeit – ganz oder teilweise – eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26 gewährt wird.“

Geschätzte Mindereinnahmen (ESt und SolZ) in 2014 rd. 15 Mio. EUR.

Im Bereich des **Spendenrechts** (§ 10b EStG) wird die Regelung des § 10b Abs. 1a EStG, welche **nur Stiftungen betrifft**, wie folgt neu gefasst (die unterstrichenen Passagen werden durch das GEG ergänzt):

„Spenden ... in das zu erhaltende Vermögen ~~den~~ (Vermögensstock) einer Stiftung, ... können auf Antrag des Steuerpflichtigen im Veranlagungszeitraum der Zuwendung und in den folgenden neun Veranlagungszeiträumen bis zu einem Betrag von 1 Million Euro, bei Ehegatten, die nach den §§ 26, 26b zusammenveranlagt werden, bis zu einem Gesamtbetrag von zwei Millionen Euro, zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach Absatz 1 Satz 1 abgezogen werden. Spenden in das Vermögen einer Verbrauchsstiftung sind nicht nach Satz 1 abzugsfähig. ...“

Für Ehegatten muss nicht mehr nachgewiesen werden, dass die Spende aus dem Vermögen jedes Ehegatten geleistet wurde.

Die Spenden beider Ehegatten können künftig also aus dem **Vermögen (nur) eines Ehegatten** kommen, was zur Folge hat, dass ein Ehegatte de facto die Spendenabzugsmöglichkeit seines Ehepartners bei Spenden in den Vermögensstock einer Stiftung (mit) nutzen kann.

§ 10b Abs. 3 S. 2 EStG: „Sachzuwendungen“

„Als Zuwendung im Sinne dieser Vorschrift gilt auch die Zuwendung von Wirtschaftsgütern mit Ausnahme von Nutzungen und Leistungen. Ist das Wirtschaftsgut unmittelbar vor seiner Zuwendung einem **Betriebsvermögen entnommen** worden, so bemisst sich die Zuwendungshöhe nach dem bei der Entnahme angesetzten Wert und der auf die Entnahme entfallenden Umsatzsteuer ~~darf bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe der bei der Entnahme angesetzte Wert nicht überschritten werden.~~ Ansonsten bestimmt sich die Höhe der Zuwendung nach dem gemeinen Wert des zugewendeten Wirtschaftsguts, wenn dessen Veräußerung im Zeitpunkt der Besteuerung keinen Besteuerungstatbestand erfüllen würde. In allen übrigen Fällen dürfen bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten nur überschritten werden, soweit eine Gewinnrealisierung stattgefunden hat.“

Es wird **klargestellt**, dass bei der Zuwendung eines Wirtschaftsgutes, das unmittelbar davor aus dem Betriebsvermögen entnommen wurde, bei der Ermittlung der Zuwendungshöhe auch die auf die Entnahme entfallende Umsatzsteuer zu berücksichtigen ist. Die Umsatzsteuer ist ein eigenständiger Bestandteil der Zuwendungshöhe.

Beispiel:

Ein Autohändler wendet einem steuerbefreiten Verein einen bisher als Vorführwagen genutzten PKW zu.

Im Zeitpunkt der Zuwendung hat das Fahrzeug einen Buchwert von 7.500 EUR. Der Händler müsste für ein gleichwertiges Fahrzeug einen Einkaufspreis zzgl. Nebenkosten i. H. von 11.000 EUR aufwenden. Der Teilwert beträgt 10.000 EUR.

Der in der Zuwendungsbestätigung anzusetzende Wert setzt sich wie folgt zusammen:

Buchwert:	7.500 EUR
Umsatzsteuer:	<u>2.090 EUR</u> (= 19 % von 11.000 EUR)
	<u>9.590 EUR</u>

oder wenn die Entnahme mit dem Teilwert (=> Gewinnrealisierung) angesetzt wird:

Teilwert:	10.000 EUR
Umsatzsteuer:	<u>2.090 EUR</u> (= 19 % von 11.000 EUR)
	<u>12.090 EUR</u>

Die Sachspende (Entnahme) aus einem Betriebsvermögen ist umsatzsteuerlich einer Lieferung gleichgestellt (§ 3b Abs. 1b UStG). Die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage für die Sachspenden-Entnahme („Spenden-Lieferung“) ist in § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG festgelegt. Im Ergebnis ist auf den Wiederbeschaffungswert abzustellen.

Dieser Wert weicht also von der ertragsteuerlichen Bewertung der Spende ab.

Die Umsatzsteuer auf die „Spenden-Lieferung“ ist nach § 12 Nr. 3 EStG und § 10 Nr. 2 KStG eine nichtabziehbare Ausgabe.

§ 10b Abs.4 S. 2 EStG: „Spendenhaftung“

„Wer vorsätzlich oder grob fahrlässig eine unrichtige Bestätigung ausstellt oder ~~wer~~ veranlasst, dass Zuwendungen nicht zu den in der Bestätigung angegebenen steuerbegünstigten Zwecken verwendet werden, haftet für die entgangene Steuer.“

Die – auf den ersten Blick scheinbar unbedeutende – Streichung des Wortes „wer“ hat materiell zur Folge, dass bei einer zweckfremden Verwendung ab 1.1.2013 nur noch derjenige haftet, wer eine solche zweckfremde Verwendung vorsätzlich oder grob fahrlässig veranlasst hat. Bei einer zweckfremden Verwendung soll also nicht mehr eine („automatische“) Haftung eintreten.

Haftungsbetrag = 30 % des zugewendeten Betrages (ggf. zzgl. 15 % für entgangene GewSt)

Änderung des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB)

§ 27 BGB „Bestellung und Geschäftsführung des Vorstands“

Dem Abs. 3 wird folgender (klarstellender) Satz 2 angefügt:

„Die Mitglieder des Vorstands sind unentgeltlich tätig.“

⇒ deshalb muss die Satzung eines Vereins die Entgeltlichkeit der ehrenamtlichen Betätigung ausdrücklich zulassen; ansonsten ist die Gemeinnützigkeit gefährdet.

Entsprechendes soll für Stiftungen gelten (§ 86 S. 1 BGB verweist auf § 27 Abs. 3 BGB).

Inkrafttreten: mit Wirkung ab dem ersten Tag des sechsten auf die Verkündung folgenden Kalendermonats

Exkurs:

bei Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand -> BMF-Schreiben vom 14.10.2009

die Rechtsbeziehungen zwischen Verein und Vorstandsmitglied bestimmen sich nach BGB – **Auftragsrecht** (§§ 664 bis 670);

nach diesen Regelungen steht den Vorstandsmitgliedern für ihre Vorstandstätigkeit zwar nach § 670 BGB **Aufwendungsersatz** zu. Ein Vergütungsanspruch ist nicht vorgesehen.

Die Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand (Tätigkeitsvergütungen) an den Vorstand ist nur dann zulässig, wenn dies durch bzw. aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen ist. Sonst Verstoß gegen Selbstlosigkeit.

Ersatz tatsächlich entstandener **Auslagen** bzw. **Aufwendungen** (z. B. Büromaterial, Telefon- und Fahrtkosten) ist auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung zulässig.

Der Einzelnachweis der Auslagen ist nicht erforderlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen.

§ 31a BGB: „Haftung von Organmitgliedern und besonderen Vertretern“

Die Haftungsbegrenzung auf Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit nach § 31a Abs. 1 gegenüber dem Verein und seinen Mitgliedern und der Anspruch gegenüber dem Verein auf Befreiung von einer Verbindlichkeit aus Schadenersatz einem Dritten gegenüber (Freistellungsanspruch) nach § 31a Abs. 2

gelten bisher nur für Vorstandsmitglieder, die im Wesentlichen unentgeltlich (max. 500 EUR; zukünftig 720 EUR) für den Verein tätig sind.

Zukünftig soll die Haftungsbegrenzung und der Freistellungsanspruch generell auch auf Organmitglieder, die durch die Satzung geschaffen wurden (z. B. Caritasrat, Stiftungsrat), ausgedehnt werden.

§ 31b BGB: „Haftung von Vereinsmitgliedern“

Abs.1:

„Sind Vereinsmitglieder unentgeltlich für den Verein tätig oder erhalten sie für ihre Tätigkeit eine Vergütung, die 720 Euro jährlich nicht übersteigt, haften sie dem Verein für einen Schaden, den sie bei der Wahrnehmung der ihnen übertragenen satzungsgemäßen Vereinsaufgaben verursachen, nur bei Vorliegen von Vorsatz oder grober Fahrlässigkeit.“

⇒ Haftungsbegrenzung

⇒ satzungsgemäßen Vereinsaufgaben sind alle Verrichtungen im Rahmen des Vereinszwecks

§ 31b BGB: „Haftung von Vereinsmitgliedern“

Abs.2:

„Sind Vereinsmitglieder nach Abs. 1 einem anderen zum Ersatz eines Schadens verpflichtet, den sie bei der Wahrnehmung der ihnen übertragenen satzungsgemäßen Vereinsaufgaben verursacht haben, so können sie von dem Verein die Befreiung von der Verbindlichkeit verlangen. Satz 1 gilt nicht, wenn die Vereinsmitglieder den Schaden vorsätzlich oder grob fahrlässig verursacht haben.“

⇒ Freistellungsanspruch

Inkrafttreten: 1.1.2013

§ 80 BGB: „Entstehung einer rechtsfähigen Stiftung“

§ 80 Abs. 2 soll um folgenden Satz ergänzt werden:

„Bei einer Stiftung, deren Vermögen zum Verbrauch während eines Zeitraums von mindestens zehn Jahren bestimmt ist, erscheint die Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert.“

Diese Vorgabe soll mehr Rechtssicherheit für Stifter bei der Errichtung von sog. **Verbrauchsstiftungen** schaffen.

§ 81 Abs. 1 S. 2 BGB:

Klarstellung, dass Stifter für jeden rechtmäßigen Zweck auch Verbrauchsstiftungen errichten können, also Stiftungen, bei denen zur Verfolgung des Stiftungszwecks nicht nur Erträge aus dem Stiftungsvermögen eingesetzt werden dürfen, sondern auch das Stiftungsvermögen.

Änderung des GmbHG

Die Abkürzung gGmbH, die für "gemeinnützige Gesellschaft mit beschränkter Haftung stehen soll, stellt keine zulässige Angabe der Gesellschaftsform dar und kann daher nicht im Handelsregister eingetragen werden.

Beschluss des OLG München vom 13.12.2006

§ 4 GmbHG wird folgender Satz angefügt:

„Verfolgt die Gesellschaft ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigte Zwecke nach den §§ 51 bis 60 Abgabenordnung, kann die Abkürzung „gGmbH“ lauten“.

Wahlweise: gemeinnützige GmbH, GmbH, gGmbH

Wir danken für Ihre Aufmerksamkeit.

Alle Rechte vorbehalten. Alle Angaben ohne Gewähr.

Diese Unterlagen einschließlich aller Teile sind urheberrechtlich geschützt. Die Weitergabe an Dritte sowie die Vervielfältigung, Übersetzung, Mikroverfilmung und elektronische Verarbeitung – gleich welcher Art – ist nicht gestattet.
