
Steuerrecht für gemeinnützige Träger

Inhaltsverzeichnis

- 1. Ausgewählte Gesetzesänderungen 2016/2017**
- 2. Verwaltungsanweisungen**
- 3. Ausgewählte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes und von Finanzgerichten**
- 4. Änderungen des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO)**
- 5. Ausgewählte Themen zur Umsatzsteuerbefreiung und dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG**

1. Ausgewählte Gesetzesänderungen 2016/2017

1.1 Steueränderungsgesetz 2015

1.2 Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

1.3 Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften

1.4 Verbraucherstreitbeilegungsgesetz

1.5 Antikorruptionsgesetz

1.1 Steueränderungsgesetz 2015

vom 2. November 2015, BGBl Teil I 2015, Seite 1834

Artikelgesetz mit 18 Artikeln

Inkrafttreten:

zu unterschiedlichen Zeitpunkten zwischen 1. Januar 2015 und 1. Januar 2016

Anlage 1

Artikel 12

Weitere Änderung des Umsatzsteuergesetzes (UStG)

§ 2 Abs. 3 UStG wird aufgehoben (bisherige Sonderregeln für juristische Personen des öffentlichen Rechts jPdöR)

§ 2 b wird neu eingefügt

„Juristische Personen des öffentlichen Rechts“

Neuregelung aufgrund Rechtsprechung BFH und Umsetzung der MwStSystRL

- weitgehende Übernahme Art. 13 MwStSystRL (EU-Recht)
 - nicht unternehmerische Tätigkeit (Ausübung öffentlicher Gewalt)
 - unternehmerische Tätigkeit (bei größeren Wettbewerbsverzerrungen)
- § 27 Abs. 22 UStG regelt, dass der eigentlich aufgehobene § 2 Abs. 3 UStG für Umsätze, die 2016 ausgeführt werden, weiter gilt und § 2 b UStG ab dem 1. Januar 2017 anzuwenden ist.

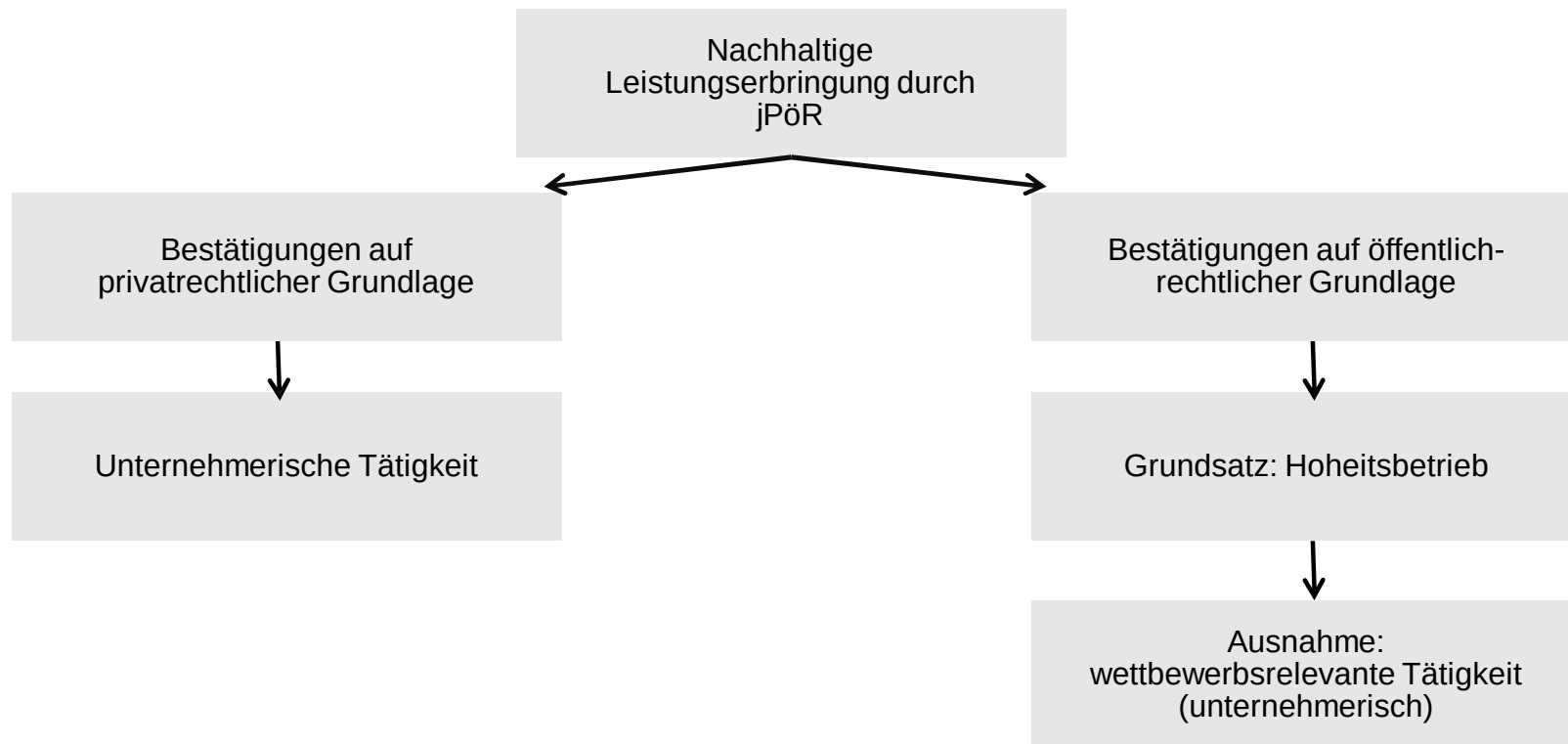
- Zudem konnte die jPdöR bis zum 31. Dezember 2016 dem FA gegenüber einmalig erklären, dass sie § 2 Abs. 3 UStG bis zum 31. Dezember 2020 weiter anwendet.

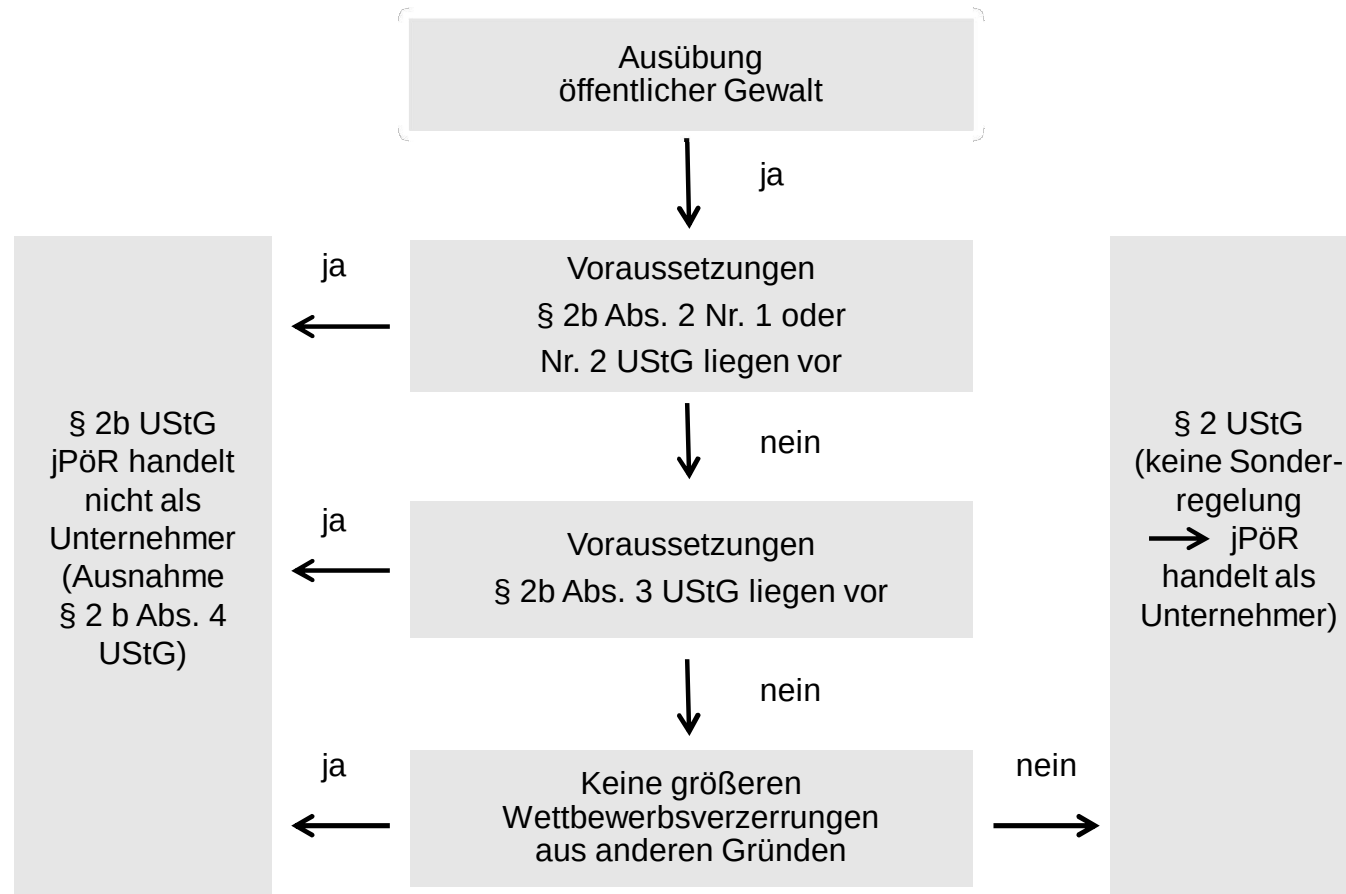
Regelungsinhalt

- jPdöR sind zukünftig nach denselben umsatzsteuerrechtlichen Bedingungen Unternehmer wie auch andere natürliche oder juristische Personen.
- § 2b UStG findet keine Anwendung bei Tätigwerden im Rahmen öffentlicher Gewalt und bei Leistungserbringung auf privatrechtlicher Grundlage.

- § 2 b UStG trifft nur zu bei Leistungserbringung im Rahmen öffentlicher Gewalt und größeren Wettbewerbsverzerrungen (Ausnahmen: § 2 b Abs. 2 UStG).
- Diese liegen nicht vor, wenn
 - Umsätze voraussichtlich kleiner 17.500,00 EUR p. a. (§ 2 b Abs. 2 Nr. 1 UStG),
 - Vergleichbare privatrechtliche Leistungen ohne Optionsmöglichkeit steuerbefreit sind (§ 2 b Abs. 2 Nr. 2 UStG),
 - Leistungen zwischen jPdöR erbracht werden (Voraussetzungen in § 2 b Abs. 3 UStG beachten).

- Hinweis auf BMF-Schreiben vom 16. Dezember 2016 (Anlage 2)
Umfangreiche Definition und Erläuterungen





1.2 Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

vom 18. Juli 2016, BGBl Teil I 2016, Seite 1679

- Anlage 3 -

Artikelgesetz mit 22 Artikeln

- Stärkung von Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit des Verwaltungshandelns.
- Ausschließlich automationsgestützte Bearbeitung unter Einsatz von Risikomanagementsystemen zum verbesserten Einsatz personeller Ressourcen.
- Neue Änderungsmöglichkeiten bei Rechen- und Schreibfehlern des Steuerpflichtigen.

- Wandlung von Belegvorlagepflichten in Belegvorhalteplichten.
- Verstärkte Nutzung der von dritter Seite elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelten Daten.
- Neuregelung der Steuererklärungsfristen.

Inkrafttreten 16. Juli 2016 bzw. 1. Januar 2017

1.3 Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften

vom 16. März 2016, BGBl Teil I 2016, Seite 396

- Anlage 4 -

Artikelgesetz mit 16 Artikeln

Artikel 7 Änderung des Handelsgesetzbuches:

§ 253 Abs. 2 Satz 1 neu:

Abzinsung langfristiger Rückstellungen (Laufzeit länger 1 Jahr)

Relevante Zinssätze:

- Altersversorgungsverpflichtungen 10-jähriger durchschnittlicher Marktzinssatz
- Sonstige Rückstellungen 7-jähriger durchschnittlicher Marktzinssatz

Folge:

10-jähriger Durchschnittszins bei 15 Jahren Restlaufzeit per 31. Dezember 2016 um 0,77 Prozentpunkte höher mit der Folge einer deutlich niedrigeren Rückstellung.

Verpflichtend anzuwenden für Jahresabschlüsse ab 2016.

Der Unterschiedsbetrag ist im Anhang bzw. unter der Bilanz anzugeben; er unterliegt als nicht realisierter Buchgewinn zudem einer Ausschüttungssperre (für gemeinnützige Körperschaften nicht relevant, da bereits gemeinnützigkeitsrechtlich gegeben).

1.4 Verbraucherstreitbeilegungsgesetz (VSBG)

vom 19. Februar 2016, BGBl Teil I 2016, Seite 254 - Anlage 5 -

Umsetzung der europäischen Richtlinie: ADR-Richtlinie 2013/11/EU.

Ziel: Außergerichtliche Beilegung von Streitigkeiten durch anerkannte private oder behördlich eingerichtete Verbraucherschlichtungsstelle

Ausnahmen u. a.

Streitigkeiten aus Verträgen über

- nichtwirtschaftlichen Dienstleistungen von allgemeinem Interesse
- Gesundheitsdienstleistungen
- Weiter- und Hochschulbildung durch staatliche Einrichtungen

Auswirkungen auf Sozialeinrichtungen:

- Informationspflicht in Wohn- und Betreuungsverträgen nach dem Wohn- und Betreuungsvertragsgesetz (WBVG) ab 01.04.2016 (§ 6 Abs. 3 Ziffer 4 WBVG), gilt nur für Neuverträge
- Ab 01.02.2017 allgemeine Informationspflicht auf der Website und/oder in AGB's (Ausnahme: Unternehmen, die am 31. Dezember des vorangegangenen Jahres zehn oder weniger Personen beschäftigt hatten) § 36 SVBG.

Der Unternehmer hat den Verbraucher leicht zugänglich, klar und verständlich davon in Kenntnis zu setzen, in wieweit er bereit ist oder verpflichtet ist, teilzunehmen.

d. h. Pflegeeinrichtungen müssen nicht teilnehmen, aber sie müssen entsprechend informieren!

1.5 Antikorruptionsgesetz

vom 30. Mai 2016, BGBl 2016, Seite 1254

- Anlage 6 -

Artikelgesetz mit 4 Artikeln

Strafgesetzbuch wird ergänzt durch

- § 299 a Bestechlichkeit im Gesundheitswesen
- § 299 b Bestechung im Gesundheitswesen

Vorteilsgewährung/Vorteilsannahme von Angehörigen eines Heilberufes (mit staatlich geregelter Ausbildung – z. B. Altenpflegekräfte)

1. bei der Verordnung von Arznei-, Heil- oder Hilfsmitteln oder von Medizinprodukten
2. bei dem Bezug der vorg. Produkte zu unmittelbaren Anwendung
3. bei der Zuführung von Patienten oder Untersuchungsmaterial

Strafmaß: Geldstrafe, Freiheitsstrafe bis zu drei Jahren

Anwendungsbeispiel:

Sog. patientenindividuelles Verblistern von Arzneimitteln von Apotheken für Pflegeeinrichtungen, wenn dieses kostenlos erfolgt.

Sind die Vertreter des Heimträgers keine Angehörigen eines Heilberufes, kann entsprechendes Handeln strafbar nach § 299 StGB (Angestellter/Beauftragter eines Unternehmens) oder § 322 StGB (öffentlicher Träger) sein.

2. Verwaltungsanweisungen

2.1 Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Integrationsprojekte und WfbM

2.2 Anerkennung von Aufwandsspende bzw. Rückspende

2.3 Steuerliche Behandlung der Tafeln und der Unternehmer, die Lebensmittel unentgeltlich abgeben

2.4 Arbeitszeitenkontenmodelle - Bilanzierungsfragen

2.1 Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Integrationsprojekte und WfbM

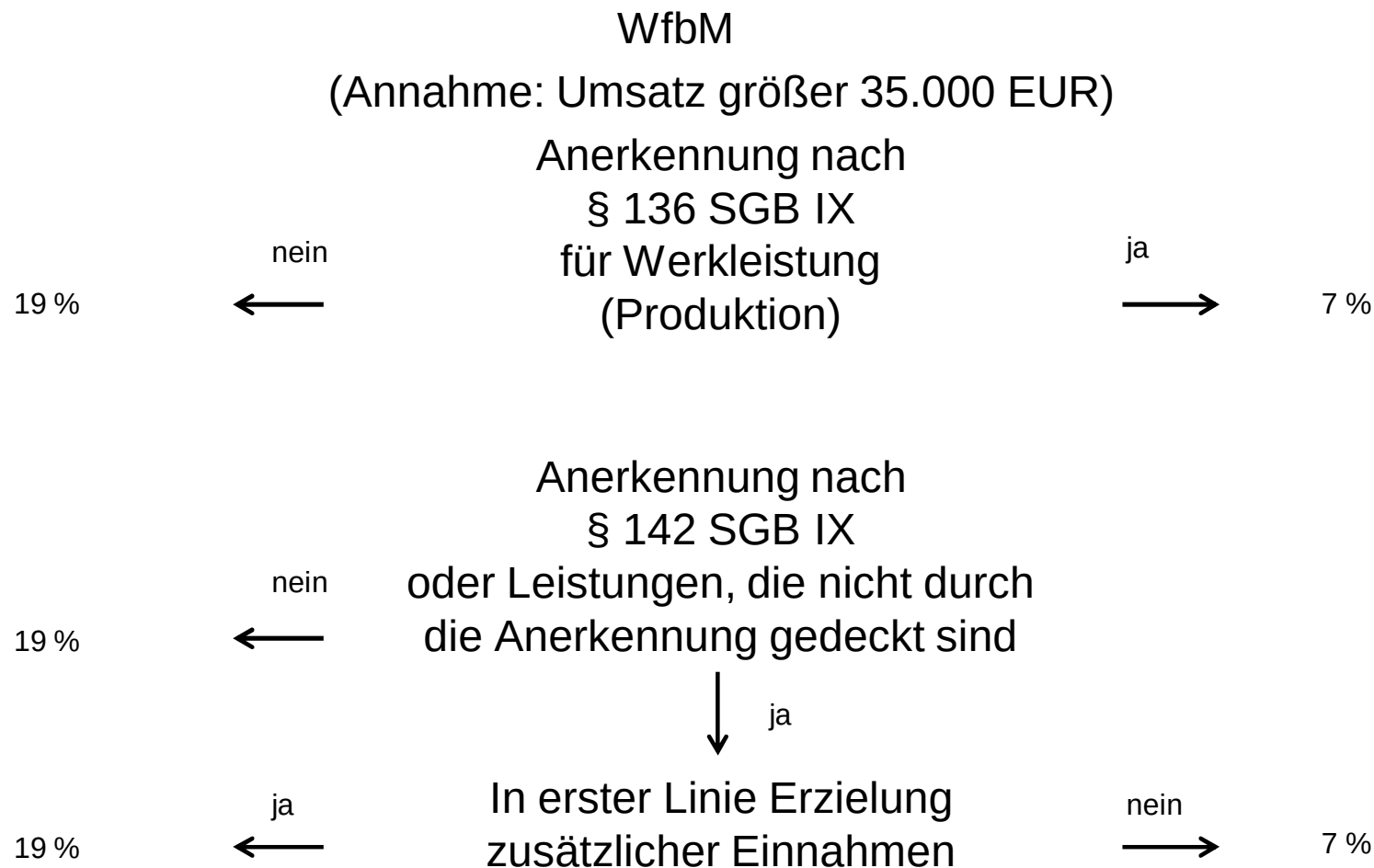
(BMF vom 25. April 2016)

- Anlage 7 -

Erweiterung des „Werkstattbegriffs“ durch die Änderung des Abschnitts 12.9 Abs. 12 des UStAE.

- Bislang war die Steuerermäßigung beschränkt auf den Verkauf selbst hergestellter Waren bzw. bearbeiteter Waren mit einer Wertschöpfung von mind. 10 % durch die WfbM.

- Zukünftig sind bei WfbM (§ 63 Nr. 3a AO, § 136 SGB IX) neben selbst hergestellten Waren auch Handelsumsätze und sonstige Leistungen, die im Rahmen einer Anerkennung nach § 142 SGB IX (zusätzlicher Arbeitsbereich/Betriebsteil/Betriebsstätte einer anerkannten WfbM) erbracht werden, dem Zweckbetrieb zuzuordnen.
- Weiterhin zu prüfen ist, ob der Zweckbetrieb in erster Linie der Erzielung von zusätzlichen Einnahmen dient (§ 68 Nr. 3c AO).



Der Zweckbetrieb (Umsatz über 35.000 EUR) dient in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen, wenn

- die Menschen mit Behinderung nicht Arbeitnehmer der Einrichtung sind
- die Werkstatt von anderen Unternehmen zwischengeschaltet ist oder in größerem Umfang von nicht steuerbegünstigten Subunternehmen bedient wird
- der Umsatz über 17.500 EUR je Beschäftigtem liegt, und
 - Fehlen von geschultem betreuendem Personal, oder
 - Einsatz der Beschäftigten nicht im Erwerbsbereich sondern in Hilfsfunktionen, oder
 - Leistungserbringung fast ausschließlich an nicht vorsteuerabzugsberechtigte Empfänger.

- Der Steuervorteil aus der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes schädlich ist.

Dies ist dann der Fall, wenn der Steuervorteil aus dem ermäßigten Steuersatz die zusätzlichen Lohnaufwendungen der Menschen mit Behinderung (nach Abzug der Lohnzuschüsse Dritter) übersteigt.

Prüfung nach EU-Recht führt evtl. zu einem anderen Ergebnis!

2.2 Anerkennung von Aufwandsspende bzw. Rückspende

(BMF vom 24. August 2016)

- Anlage 8 -

Der Verzicht auf die Erstattung von Aufwandsersatz oder sonstigen Zahlungsansprüchen kann als Spende behandelt werden.

Voraussetzung: der Anspruch war ernsthaft eingeräumt. Indiz für die Ernsthaftigkeit: der Verzicht erfolgt zeitnah.

Nach BMF gilt als zeitnah:

- Bei einmaligen Ansprüchen (z. B. Reisekosten, vereinzelte Honoraransprüche): 3 Monate nach Fälligkeit
- Bei regelmäßiger Tätigkeit (z. B. monatlich gezahlte Vorstandsvergütung im Rahmen des Ehrenamtsfreibetrags): 1 Jahr nach Fälligkeit

Ergänzung des BMF-Schreibens vom 25. November 2014 – Anwendung ab 2015.

2.3 Steuerliche Behandlung der Tafeln und der Unternehmer, die Lebensmittel unentgeltlich abgeben

(OFD Niedersachsen, Vfg. vom 09. Februar 2016)

- Anlage 9 -

- I. Allgemeines
- II. Beurteilung hinsichtlich Körperschaftsteuer/Gemeinnützigkeit
- III. Umsatzsteuerliche Beurteilung
- IV. Gewerbesteuer

V. Spendenabzug

Sachspenden von Lebensmitteln von Unternehmen sind anzusetzen mit

- dem Teilwert (dieser dürfte bei nicht mehr verkäuflichen Lebensmitteln gegen 0 EUR tendieren)
- alternativ dem Buchwert (Buchwertprivileg nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 4 EstG).

2.4 Arbeitszeitkontenmodelle - Bilanzierungsfragen

OFD Frankfurt/Main, Rundvfg. vom 09. März 2016

- Anlage 10 -

1. Definition Arbeitszeit-/Zeitwertkonten
2. Zurechnung der zur Sicherung von Wertguthaben ausgelagerten Vermögenswerte
 - Grundsätzlich beim Treugeber, mehrere Voraussetzungen
3. Wertpapiergebundene Zeitwertkonten mit Nominalwertgarantie und Teilhabe des Arbeitnehmers an der Wertsteigerung
 - Abzinsung (keine Abzinsung, wenn die Zeitwertkonten unter Ausschluss der Rückführung durch einen Dritten geführt werden).
 - Bewertungseinheiten (§ 246 Abs. 2 Satz 2 HGB) bilden.

3. Ausgewählte Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes und von Finanzgerichten

3.1 Überlassung von Inventar eines Pflegeheimes

3.2 Bagatellgrenze für Leistungen an nicht begünstigte Personen

3.3 Umsatzsteuerbefreiung für Personalgestellung

3.4 Vorsteueraufteilung bei BHKW

3.5 Vorsteuerabzug, 10 %-Grenze

3.6 Grunderwerbsteuer bei Schenkung unter Auflage

3.1 Überlassung von Inventar eines Pflegeheimes

(BFH, Urteil vom 11. November 2015)

- Anlage 11 -

- Die Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 12a UStG umfasst die Vermietung möblierter Räume oder Gebäude, wenn es sich um eine auf Dauer angelegte Überlassung handelt (entgegen Abschnitt 4.12.1 Abs. 6 UStAE).
- Leistungen, die für die Nutzung einer gemieteten Immobilie nützlich oder sogar notwendig sind, können im Einzelfall entweder Nebenleistungen darstellen oder mit der Vermietung untrennbar verbunden sein und mit dieser eine einheitliche Leistung bilden.
- Von der Vermietung getrennt zu sehen sind dagegen in Abhängigkeit des Verbrauchs individuell abgerechnete Leistungen (Mietnebenkosten) nach EuGH-Urteil (EU: C: 2015: 229).

3.2 Bagatellgrenze für Leistungen an nicht begünstigte Personen

(BFH, Urteil vom 10. August 2016)

- Anlage 12 -

Ausgangsfall: Erbringung von Leistungen in einem Zweckbetrieb auch an (nach der Satzung) nicht Begünstigte (z. B. Verpflegungsleistungen eines Schulkiosk/Essen auf Rädern nicht nur an Schüler/Bedürftige, Jugendherberge mit Übernachtung auch allein reisender Erwachsener)

Nach BFH-Urteil vom 18. Januar 1995 konnten in geringem Umfang (10 % des Umsatzes) auch nicht Begünstigte mit versorgt werden, ohne die Zweckbetriebseigenschaften zu stören.

Mit BFH-Urteil vom 10. August 2016 wird an dieser Bagatellgrenze nicht mehr festgehalten. Aufgrund unionsrechtlicher Vorgaben ist die „Trennung von Aktivitäten“ erforderlich. Soweit die Leistungen nicht der sozialen Sicherheit dienend anzusehen sind, erfolgen diese in einem eigenen (steuerpflichtigen) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb; damit entfällt auch die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG.

Zu beachten ist jedoch, dass in folgenden Fällen die Höhe des unschädlichen Leistungsanteils gesetzlich geregelt ist:

- Einrichtungen der Wohlfahrtspflege ($\frac{2}{3}$ -Grenze nach § 66 Abs. 3 AO)
- Krankenhäuser (40 %-Grenze nach § 67 AO)
- Selbstversorgungseinrichtungen (20 %-Grenze)

3.3 Umsatzsteuerbefreiung für Personalgestaltung

(BFH, Urteil vom 14. Januar 2016)

- Anlage 13 -

Entgeltliche Personalgestaltung ist grundsätzlich umsatzsteuerpflichtig. Eine Umsatzsteuerfreiheit war im Urteilsfall weder nach § 4 Nr. 18 UStG (fehlende Unmittelbarkeit) noch nach der MWStSystRL (keine Gemeinwohldienstleistung, kein eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundener Umsatz) gegeben.

Umsatzsteuerfrei können Personalgestellungsleistungen jedoch unter den dort genannten Bedingungen sein:

- Gestellung von Personal durch Einrichtungen nach § 4 Nr. 16 Satz 1 UStG an andere Einrichtungen dieser Art (Abschn. 4.16.6 UStAE).
- Personalgestellung von Krankenhäusern nach Abschn. 4.14.6 UStAE.
- Personalgestellung im Rahmen des § 4 Nr. 27 UStG.

3.4 Vorsteueraufteilung bei BHKW

(BFH, Urteil vom 16. November 2016)

- Anlage 14 -

Zu entscheiden war die Aufteilung der Vorsteuer, wenn die Ausgangsleistung eines BHKW teilweise für vorsteuerabzugsberechtigte (Stromproduktion und Einspeisung ins öffentliche Netz) und teilweise nichtabzugsfähige Zwecke (steuerbefreit, vorsteuerpauschalierender landwirtschaftlicher Betrieb) erfolgt.

Nach BFH ist dabei sachgerecht nach § 15 Abs. 4 Satz 2 UStG – entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung im UStAE – die Aufteilung der Vorsteuerbeträge nach dem Verhältnis der Marktpreise der produzierten Strom- und Wärmemenge (objektbezogener Umsatzschlüssel).

3.5 Vorsteuerabzug, 10 %-Grenze

(BFH, Urteil vom 16. November 2016,
EuGH-Urteil vom 15. September 2016)

- Anlage 15 –

Nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG ist der Vorsteuerabzug ausgeschlossen, wenn der Gegenstand zu weniger als 10 % für das Unternehmen genutzt wird. Nutzung für private und unternehmensfremde Zwecke sind nach EU-Rechtsprechung „schädlich“, nicht aber die Nutzung für andere nichtwirtschaftliche (z. B. hoheitliche) Tätigkeiten, so dass sich der Kläger unmittelbar auf Unionsrecht (Art. 168 a MwStSystRL) berufen konnte.

Neue Rechtslage ab 01. Januar 2016:

Mit geändertem Durchführungsbeschluss der EU vom 10. Dezember 2015 wird die geltende deutsche Regelung sanktioniert, „die anfallende Mehrwertsteuer auf Gegenstände und Dienstleistungen, die zu mehr als 90 % für private Zwecke des steuerpflichtigen oder seines Personals oder allgemein für unternehmensfremde Zwecke oder nichtwirtschaftliche Tätigkeiten genutzt werden, vollständig vom Recht auf Vorsteuerabzug auszuschließen.“

3.6 Grunderwerbsteuer bei Schenkung unter Auflage

(BFH, Urteil vom 12. Juli 2016)

- Anlage 16 -

Grundstücksschenkungen unter einer Auflage (z. B. Nießbrauch, Wohnrecht) unterliegen hinsichtlich des Werts der Auflage der Grunderwerbsteuer, wenn die Auflage bei der Schenkungssteuer abziehbar ist. Unerheblich ist, ob die Auflage tatsächlich bei der Schenkungssteuer abgezogen wurde.

Das gilt selbst dann, wenn die Grundstückschenkung insgesamt von der Schenkungssteuer befreit ist (z. B. bei der Schenkung an eine gemeinnützige Einrichtung).