

Januar 2010

Mandantenrundsreiben „Gemeinnützige Organisationen“

I. Quartal 2010

Sehr geehrte Damen und Herren,

der Ihnen nun vorliegende Branchenbrief möchte Sie über wesentliche, vollzogene oder geplante Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht der letzten Monate informieren und Ihnen Anlass bieten, auch bestehende Sachverhalte zu überprüfen.

Bitte lesen Sie im Einzelnen:

Inhalt

1. Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts
2. Zugesagte Stiftungsleistungen keine Schenkungsversprechen
3. Zahlungen an Vorstandsmitglieder von gemeinnützigen Vereinen
4. Verein: Satzungsänderung verkürzt Vorstandsamtsperiode
5. Die Vereinsrechtsreform kommt
6. Umsatzsteuerbefreiung für Betreuungs- und Pflegeleistungen
7. Umsatzsteuerbefreiung für die Berufsvorbereitung von Säuglingen
8. Umsatzsteuerbefreiung für Heilberufe
9. Keine Umsatzsteuerbefreiung für Partnerschaftskurse

Zweigniederlassung in
79664 Wehr, Schopfheimer Straße 52
Susanne Schneider, Steuerberaterin

Im Verbund mit
ConSigna GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Freiburg • Lörrach

1. Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts

Einführung

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sind nach dem UStG nur im Rahmen ihrer Betriebe gewerblicher Art bzw. ihrer land- oder forstwirtschaftlichen Betriebe unternehmerisch tätig. Der BFH hatte nun zu prüfen, ob diese Regelung den Vorgaben der MwStSystRL entspricht.

Fall

Eine Flussgenossenschaft liess durch eine GmbH Klärschlamm zu Brennmaterial verarbeiten und vertreiben. Hierfür zahlte sie der GmbH einen Zuschuss zum Ausgleich des sonst entstehenden Verlustes. Die Flussgenossenschaft war mehrheitlich an der GmbH, der späteren Klägerin, beteiligt. Zur Aufarbeitung des Klärschlammes pachtete die Klägerin eine Trocknungsanlage von der T-GmbH, an der die Flussgenossenschaft ebenfalls mehrheitlich beteiligt war. Darüber hinaus erbrachte die Flussgenossenschaft Dienstleistungen gegen Entgelt gegenüber der Klägerin. Das Finanzamt unterwarf den Zuschuss der Umsatzsteuer. Hiergegen brachte die Klägerin vor, dass der Zuschuss, sofern dessen Steuerbarkeit unterstellt werde, als nicht steuerbarer Innenumsatz im Rahmen einer Organschaft zwischen ihr und der Flussgenossenschaft zu behandeln sei.

Neues Urteil

Nach Ansicht des BFH sind die Leistungen, die die Klägerin gegenüber der Flussgenossenschaft erbracht hat, grundsätzlich steuerbar. Allerdings kann die Flussgenossenschaft als Körperschaft des öffentlichen Rechts Organträger sein, wenn sie unternehmerisch tätig ist. Dies setzt voraus, dass "sie Leistungen gegen Entgelt auf privatrechtlicher Grundlage erbringt". Als solche waren die gegenüber der Klägerin erbrachten Dienstleistungen anzusehen. Die finanzielle und organisatorische Eingliederung der Klägerin in die Flussgenossenschaft sah der BFH als gegeben an. Die wirtschaftliche Eingliederung könnte sich mittelbar über die T-GmbH ergeben, sofern diese ebenfalls Organgesellschaft der Flussgenossenschaft sei. Um dies zu prüfen, verwies der BFH das Verfahren zurück an das FG, gab diesem aber mit auf den Weg, dass es diesbezüglich unerheblich sei, ob die Flussgenossenschaft die von der Klägerin bezogenen Leistungen für nichtunternehmerische Zwecke verwende.

Konsequenz

Allein der Umstand, dass der Fall nach Zurückverweisung durch den BFH nun zum dritten Mal dem FG vorliegt, zeigt dessen Komplexität. Körperschaften des öffentlichen Rechts müssen beachten, dass sie, abweichend vom Wortlaut des UStG, unternehmerisch tätig werden, wenn sie den "Rahmen der eigens für sie geltenden öffentlichen Regelungen" verlassen.

2. Zugesagte Stiftungsleistungen keine Schenkungsversprechen

Kernfrage

Bedarf das vertragliche Versprechen einer Zuwendung durch eine Stiftung der notariellen Beurkundung?

Sachverhalt

Seit 1991 führten die klagende Stadt und der spätere Stifter der beklagten Kunststiftung Verhandlungen über die Errichtung und den Betrieb eines Kunstmuseums sowie über dessen Mitfinanzierung durch eine noch zu errichtende Stiftung. Die Klägerin gründete eine Betriebsgesellschaft und erwarb ein ehemaliges Rathaus. Die Beklagte wurde mit dem Zweck errichtet, die bildende Kunst durch Unterhaltung von Museen zu fördern. Die Betriebsgesellschaft der Klägerin und die Beklagte schlossen dazu einen nicht notariell beurkundeten Finanzierungsvertrag, in dem sich die Beklagte verpflichtete, der Betriebsgesellschaft die jährlichen Erträge aus ihrem festverzinslich angelegten Vermögen zur Verfügung zu stellen. Die Gesellschaft wiederum verpflichtete sich, die Beträge zur Finanzierung der Unterhalts- und Betriebskosten des Museums zu verwenden. Die Beklagte kehrte die Beträge zunächst aus, stellte aber schließlich die Zahlungen ein. Die Klägerin begehrte Rechnungslegung und Zahlung der mit dem Finanzierungsvertrag versprochenen Zuwendungen. Die Klage blieb vor dem LG und dem OLG erfolglos. Der BGH hob das Berufungsurteil auf, verurteilte die Beklagte zur Auskunftserteilung und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung und Entscheidung an das LG zurück.

Entscheidung

Werden Destinatären Stiftungsleistungen zugewendet, dient dies der Erfüllung des Stiftungszwecks. Dabei macht es keinen Unterschied, ob ein Anspruch auf die Stiftungsleistung bereits durch die Stiftungssatzung oder erst durch den Abschluss eines Vertrages begründet wird. Wird durch eine vertragliche Zuwendung von Stiftungsleistungen allein der Stiftungszweck erfüllt, ist dieser ihr Rechtsgrund. Daher handelt es sich bei der vertraglichen Zuwendung von Stiftungsleistungen zur Verwirklichung des Stiftungszwecks auch dann nicht um ein Schenkungsversprechen, wenn diese Leistungen unentgeltlich versprochen werden.

Konsequenz

Ein Vertrag über die Zuwendung von Stiftungsgeldern bedarf nicht der notariellen Form.

3. Zahlungen an Vorstandsmitglieder von gemeinnützigen Vereinen

Einführung

Durch das Gesetz zur weiteren Förderung des bürgerschaftlichen Engagements ist ab 2007 die Ehrenamtspauschale eingeführt worden. Danach sind Einnahmen aus einer nebenberuflichen Tätigkeit für eine gemeinnützige Organisation bis zu 500 EUR pro Jahr steuerfrei. Ausgezahlt werden darf die Ehrenamtspauschale an Vereinsorgane grundsätzlich nur dann, wenn die Satzung eine entsprechende Möglichkeit zur Zahlung vorsieht. Nach den Feststellungen der Finanzverwaltung sind Zahlungen jedoch ohne satzungsmäßiger Ermächtigung gezahlt worden. Die Aberkennung der Gemeinnützigkeit droht.

Übergangsfrist

Die Ehrenamtspauschale ist bereits an Vorstandsmitglieder ausbezahlt worden, obwohl die Satzung eine ehrenamtliche oder unentgeltliche Tätigkeit vorsieht. Zur Bezahlung des Vorstands gehören auch Vergütungen, die - z. B. wegen einer Aufrechnung oder der Vereinbarung einer Rückspende - nicht durch Barzahlung/Überweisung tatsächlich ausbezahlt werden. In diesen Fällen zieht die Finanzverwaltung keine negativen

Konsequenzen für die Gemeinnützigkeit, wenn folgende 2 Voraussetzungen vorliegen: 1. Die Zahlungen waren nicht unangemessen hoch. 2. Bis zum 31.12.2010 wird eine Satzungsänderung beschlossen, die Tätigkeitsvergütungen zulässt. An die Stelle einer Satzungsänderung kann ein Beschluss des Vorstands treten, künftig auf Tätigkeitsvergütungen zu verzichten.

Konsequenz

Das BMF verlängert die Frist zur Änderung der Satzung vom 31.3.2009 nunmehr zum 4. Mal auf den 31.12.2010. Anscheinend haben zahlreiche Vereine die Ehrenamtspauschale bereits genutzt, ohne die formellen Voraussetzungen geschaffen zu haben. Damit liegt ein Verstoß vor, welcher grundsätzlich mit der Aberkennung der Gemeinnützigkeit zu ahnden wäre. Insoweit lässt das BMF noch einmal Gnade vor Recht ergehen. Betroffene Vereine sollten ihre Satzung bis Ende des kommenden Jahres ändern. Bei dann noch vorliegenden fehlerhaften Satzung wird mit einem Wohlwollen des Finanzamtes nicht mehr zu rechnen sein.

4. Verein: Satzungsänderung verkürzt Vorstandsamtsperiode

Kernfrage/Rechtslage

Bei einem eingetragenen Verein werden Satzungsänderungen mit Eintragung des Beschlusses über die Satzungsänderung in das Vereinsregister wirksam. Das bedeutet, dass mit dem Tag der Eintragung in das Vereinsregister das Vereinsleben alleine durch die Satzung in ihrer ab dann geltenden Fassung bestimmt wird und von den Vereinsorganen beachtet werden muss. Das Landgericht Koblenz hatte nunmehr darüber zu entscheiden, ob eine Satzungsänderung eine so weitreichende Konsequenz hat, dass auch die Amtszeit des nach der alten Satzung gewählten Vorstandes verkürzt wird.

Entscheidung

Der Vereinsvorstand war satzungsgemäß im Jahre 2006 für 4 Jahre gewählt worden. Im Folgejahr beschloss die Mitgliederversammlung durch Satzungsänderung, dass die Amtszeit des Vorstandes zukünftig nur noch 2 Jahre betragen solle. Für die Gesellschafterversammlung des Jahres 2008 sah die Tagesordnung nicht den Punkt "Neuwahlen des Vorstandes" vor. Ein entsprechendes Begehren aus dem Mitgliederkreis wurde zurückgewiesen. Nachdem die Mitgliederversammlung ohne Neuwahl stattgefunden hatte, klagte ein Teil der Mitglieder auf Feststellung der Nichtigkeit der gefassten Beschlüsse und auf Durchführung einer neuen Mitgliederversammlung zum Punkt "Neuwahlen des Vorstandes". Das Landgericht Koblenz gab dem Klagebegehren Recht. Das Wirksamwerden von Satzungsänderungen durchbricht auch nach alter Satzung rechtskräftig gefasste Beschlüsse der Mitgliederversammlung. Ab dem Datum der Eintragung in das Vereinsregister ist alleine die neue Fassung der Satzung maßgeblich.

Konsequenz

Die Entscheidung zeigt nicht zuletzt den Stellenwert öffentlicher Register. Ist die Eintragung in das Vereinsregister erfolgt, kann nur die mit der Eintragung wirksam gewordene Satzung rechtsverbindlich sein. Will man nach alter Satzungsfassung getroffene Beschlüsse "retten", muss dies bei der Beschlussfassung über die Neufassung berücksichtigt werden.

5. Die Vereinsrechtsreform kommt

Vereinsrechtsreform passiert den Bundesrat

Der Bundesrat hat am 18.9.2009 den Weg für Veränderungen im Vereinsrecht freigemacht. Die Neuregelungen sehen insbesondere eine Haftungsbegrenzung für ehrenamtlich tätige Vereinsvorstände vor. Ferner wurden die Voraussetzungen dafür geschaffen, dass die Bundesländer künftig alternativ zu Anmeldungen in Papierform elektronische Anmeldungen zum Vereinsregister einführen können. Hintergrund der Neuregelungen ist die Verbesserung der rechtlichen Rahmenbedingungen des Ehrenamts. Ziel ist es, das Engagement der ehrenamtlich Tätigen zu unterstützen und zu fördern.

Haftungsbegrenzung für Vereinsvorstände

Der neue § 31a BGB beinhaltet eine angemessene Haftungserleichterung für Vereins- und Stiftungsvorstände, die unentgeltlich tätig sind oder für ihre Tätigkeit ein geringfügiges Honorar von maximal Euro 500 im Jahr erhalten. Sie haften nur noch bei Vorsatz und grober Fahrlässigkeit. Die Wertgrenze orientiert sich an dem Steuerfreibetrag für Vereinsvorstände. Allerdings gelten die Haftungstatbestände im Sozialversicherungs- und Steuerrecht weiterhin (§ 28e SGB IV, §§ 34, 69 AO).

Vertretungsregelung

§ 26 BGB stellt nunmehr klar, dass der Verein/Verband von der Mehrheit der Vorstandsmitglieder vertreten wird. Durch die Satzung kann aber nach wie vor eine andere Regelung festgelegt werden.

Elektronische Anmeldung zum Vereinsregister

Die Anmeldungen zum Vereinsregister, eines Vorstandswechsels oder einer Satzungsänderung können künftig auch in elektronischer Form beim Registergericht eingehen. Ebenso wird das Vereinsregister auch in elektronischer Form geführt. Eine Anmeldung in Papierform, wie bisher, ist aber weiterhin möglich. Bei Satzungsänderungen muss auch der vollständige Wortlaut der Satzung ergänzend mit eingereicht werden.

Diverse weitere Änderungen

Das Gesetz zur Erleichterung elektronischer Anmeldungen zum Vereinsregister enthält darüber hinaus weitere registerrechtliche Änderungen, die Anmeldungen und Eintragungen erleichtern und den Informationswert des Vereinsregisters erhöhen sollen.

6. Umsatzsteuerbefreiung für Betreuungs- und Pflegeleistungen

Einführung

Mit Wirkung vom 1.1.2009 wurde durch das Jahressteuergesetz 2009 § 4 Nr. 16 UStG neu gefasst, der die Steuerbefreiung für Betreuungs- und Pflegeleistungen regelt. Die Neufassung dient der Anpassung an die europarechtlichen Vorgaben.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF erläutert die Neuregelung in einem aktuellen Schreiben. Neben einer allgemeinen Darstellung der Begriffe "hilfsbedürftige Personen" und "Betreuungs- und Pflegeleistungen" erörtert das BMF den Umfang der begünstigten Leistungen sowie der ebenfalls begünstigten, hiermit eng verbundenen Umsätze. Eingegangen wird hierbei z. B.

auf die Leistungen der Alten-, Pflege- und Altenwohnheime sowie der häuslichen Pflege. Ferner führt das BMF die Nachweise auf, die erforderlich sind, um die Steuerbefreiung zu erlangen.

Konsequenz

Unternehmen, die Pflege- und Betreuungsleistungen anbieten, müssen sich mit den Inhalten des Schreibens auseinandersetzen. Insbesondere sind die vom BMF geforderten Nachweise zu beachten. Zu prüfen ist auch, ob die vom BMF für bestimmte Leistungen angebotene Übergangsregelung, nach der bis zum 31.12.2009 noch die alte Gesetzesregelung angewendet werden kann, genutzt werden soll. Betroffen hiervon sind z. B. Betreiber von Altenwohnheimen, die nach der Neuregelung nicht mehr generell steuerbefreit sind.

7. Umsatzsteuerbefreiung für die Berufsvorbereitung von Säuglingen

Einführung

Leistungen privater Schulen, die unmittelbar Schul- und Bildungszwecken dienen, können von der Umsatzsteuer befreit sein. Voraussetzung hierfür ist, dass der Schule von der zuständigen Landesbehörde bescheinigt wird, dass sie auf einen Beruf oder bestimmte Prüfungen ordnungsgemäß vorbereitet.

Fall

Einer privaten Musikschule war durch das zuständige staatliche Schulamt zunächst für ihr gesamtes Angebot die vorgenannte Bescheinigung ausgestellt worden. U. a. bot die Musikschule auch Musikgärten für Babys und Kleinkinder an. Nach Intervention durch das örtliche Finanzamt hob das staatliche Schulamt die Bescheinigung hinsichtlich der Musikgärten auf, soweit sich das Angebot an Kleinkinder unter 3 Jahren richtete. Hiergegen klagte die Musikschule.

Neues Urteil

Das Verwaltungsgericht Darmstadt sieht keinen plausiblen Grund, wieso die musikalische Früherziehung von älteren Kindern der Berufs- und Prüfungsvorbereitung eher dienen sollte, als die von Kindern unter 3 Jahren. Im Gegenteil, das VG kommt sogar zu dem Ergebnis, dass die Förderung umso erfolgreicher ist, je früher sie einsetzt. Die Änderung der Bescheinigung war daher nicht rechters. Der Musikschule bleibt die Umsatzsteuerbefreiung insofern erhalten.

Konsequenz

Es ist ersichtlich, dass der Umfang der Steuerbefreiung weit über das hinaus geht, was umgangssprachlich als Schul- und Berufsausbildung verstanden wird. Wird die Bescheinigung und damit die Steuerbefreiung versagt, sollte anhand der europarechtlichen Vorgaben sowie des UStG geprüft werden, ob dies rechters ist.

8. Umsatzsteuerbefreiung für Heilberufe

Einführung

Durch das Jahressteuergesetz 2009 wurde mit Wirkung vom 1.1.2009 die Steuerbefreiung für Heilberufe (Ärzte, Physiotherapeuten, etc.), Krankenhäuser und vergleichbare Einrichtungen neu gefasst. Die Neuregelung soll die gemeinschaftsrechtlichen Grundlagen

der Mehrwertsteuersystemrichtlinie sowie die Rechtsprechung des EuGH besser als bisher umsetzen.

Neue Verwaltungsanweisung

Das BMF hat nun ausführlich, mit einem 21-seitigen Schreiben, Stellung zur Neuregelung genommen. Inhaltlich beschäftigt sich das Schreiben im Wesentlichen mit folgenden Themen: - Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin Dies betrifft die Tätigkeit von Ärzten, Zahnärzten, Heilpraktikern, Physiotherapeuten, Hebammen und ähnlichen heilberuflichen Tätigkeiten; - Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen Hierunter werden die Einrichtungen abgehandelt, die für eine Steuerbefreiung in Frage kommen, wie z. B. Krankenhäuser, Rehabilitationszentren, medizinische Versorgungszentren, Einrichtungen der Geburtshilfe etc.; - Leistungen von Einrichtungen zur integrierten Versorgung; - Praxis und Apparategemeinschaften.

Konsequenz

Das Schreiben, das sich an den bisherigen Verwaltungsanweisungen, der Rechtsprechung sowie an der Gesetzesbegründung orientiert, ist für die Praxis hilfreich, da es erstmals einen solch umfassenden Überblick über dieses Themengebiet bietet. Hinzu kommt, dass der Gesetzestext selbst für die Wenigsten verständlich sein dürfte, da er überwiegend auf Vorschriften des Sozialgesetzbuches verweist. Unternehmer, die heilberufliche Leistungen erbringen, sollten daher das Schreiben zum Anlass nehmen, ihre Leistungen hinsichtlich ihrer Steuerfreiheit zu überprüfen. Allerdings muss auch weiterhin beachtet werden, ob sich durch die aktuelle Rechtsprechung nicht wieder Änderungen der im BMF-Schreiben dargelegten Grundsätze ergeben.

9. Keine Umsatzsteuerbefreiung für Partnerschaftskurse

Einführung

Heilberufliche Leistungen sind nur von der Umsatzsteuer befreit, wenn sie ein therapeutisches Ziel verfolgen. Leistungen, die lediglich der Wellness oder der Steigerung des allgemeinen Wohlbefindens dienen, fallen nicht hierunter.

Fall

Die Klägerin ist Diplom-Sozialpädagogin und Heilpraktikerin. Sie organisierte Seminare, die als Persönlichkeits- und Weiterbildungstraining für Intimität, Partnerschaft und emotionale Kompetenz bezeichnet wurden. Diese wurden von der Klägerin sowie von ihrem Ehemann durchgeführt, der als Kommunikationsdesigner, Journalist und Regisseur tätig war. Die Seminarunterlagen enthielten den Hinweis, dass die Teilnahme kein Ersatz für eine therapeutische Behandlung darstelle. Ferner musste jeder Teilnehmer eine aktuelle Bescheinigung über einen HIV-Test vorlegen. Das Finanzamt qualifizierte die Seminare nicht als Heilbehandlung und versagte die Steuerbefreiung. Die Klägerin wendete hiergegen ein, dass ihre Seminare Menschen helfen würden, ihre Depressionen zu überwinden und wieder Freude am Leben zu gewinnen. Dabei verwende sie das psychologische Wissen des Sankrits, die Lehren von Jung, Freud u. a. Ihre Erfolge würden durch ein Schreiben eines Facharztes für psychologische Medizin bestätigt. Den Einwand des Finanzamts, ihre Therapie würde nur das allgemeine Wohlbefinden stärken, hielt die Klägerin für verfehlt, da jede Heilbehandlung letztendlich dieses Ziel hätte.

Urteil

Das FG München hat die Klage abgewiesen. Zur Begründung verweist das FG darauf, dass die Befreiung sich nicht alleine an der beruflichen Qualifikation des Leistenden orientiere, sondern primär an der konkreten Tätigkeit. Diese spreche gegen die Annahme einer Heilbehandlung, da die Seminare sich nicht ausschließlich an Kranke wenden und zudem therapeutische Maßnahmen nicht ersetzen. Ebenso sprach die Leitung der Seminare durch den fachlich nicht vorgebildeten Ehemann gegen eine Befreiung.

Konsequenz

Der Fall zeigt, dass es noch immer viele Heilberufler gibt, die glauben, alleine aufgrund ihrer beruflichen Ausbildung von der Umsatzsteuer befreit zu sein. Dieses Denken ist allerdings nicht erst seit gestern überholt. Entscheidend ist die konkrete Leistung. Dient diese nur dem allgemeinen Wohlbefinden, scheidet eine Umsatzsteuerbefreiung aus. In Zweifelsfällen wird eine begünstigte Heilbehandlung angenommen, wenn dieser eine ärztliche Verordnung zugrunde liegt.

Mit freundlichen Grüßen

WEKO

Gez. Markus Welte
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Gez. Matthias Koch
Steuerberater