

---

## Steuerrecht für gemeinnützige Träger

### Inhaltsverzeichnis

- |   |                     |
|---|---------------------|
| <b>1. Konkurrenz zwischen nationalem Umsatzsteuerrecht und Gemeinschaftsrecht</b> | <b>Seiten 2 ff</b>  |
| <b>2. Möglichkeiten der steuerlichen Rücklagenbildung gemäß Abgabenordnung</b>    | <b>Seiten 20 ff</b> |
| <b>3. Gesetzgebung</b>  | <b>Seiten 38 ff</b> |
| <b>4. Verwaltungsanweisungen</b>  | <b>Seiten 49 ff</b> |
| <b>5. Rechtsprechung</b>  | <b>Seiten 62 ff</b> |
-

1. **Konkurrenz zwischen nationalem Umsatzsteuerrecht-  
Gemeinschaftsrecht**

Gemeinschaftsrecht: Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie(MwStSystRL)  
2006/112/EG

Art. 132 - 134

Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten

Art. 132 MwStSystRL:

Definiert werden die von den Mitgliedsstaaten befreiten Umsätze

- b) Krankenhausbehandlungen und ärztliche Heilbehandlungen sowie damit eng verbundene Umsätze,
- c) Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin
- f) Dienstleistungen gegenüber angeschlossenen Mitgliedern
- g) eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen bewirkt werden;

Art. 132 MwStSystRL:

- h) eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbundener Dienstleistung
- i) Erziehung von Kindern und Jugendlichen, Schul- und Hochschulunterricht, Aus- und Fortbildung sowie berufliche Umschulung und damit eng verbundene Dienstleistungen
- k) Gestellung von Personal durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen für die unter den Buchstaben b, g, h und i genannten Tätigkeiten und für Zwecke geistlichen Beistands;
- p) von ordnungsgemäß anerkannten Einrichtungen durchgeführte Beförderung von kranken und verletzten Personen in dafür besonders eingerichteten Fahrzeugen;

Art. 133 MwStSystRL:

Die Mitgliedstaaten können die Gewährung der Befreiungen nach Artikel 132 Absatz 1 Buchstaben **b, g, h, i, l, m und n** für Einrichtungen, die keine Einrichtungen des öffentlichen Rechts sind, im Einzelfall von der Erfüllung einer oder mehrerer der folgenden Bedingungen abhängig machen

Art. 134 MwStSystRL:

Ausschluss von Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen von der Steuerbefreiung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstaben **b, g, h, i, l, m und n**

(hierzu später mehr bei der Betrachtung des § 4 Nr. 18 UStG)

---

Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 14 und Nr. 16 UStG i.V.m. Art. 132 MwStSystRL

- Abkopplung der Umsatzsteuerbefreiung von § 67 AO und Anknüpfung an bestimmte Vorschriften von Sozialgesetzbüchern
- Terminologie des Art. 132 Abs. 1b MwStSystRL wurde in das deutsche Gesetz übernommen
- Betrifft Leistungen sowohl bei gesetzlich Versicherten als auch wenn kein oder ein privater Versicherungsschutz besteht

Vorsicht:

Keine Abkoppelung bei der Gewerbesteuer und Grundsteuer

Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 14 und Nr. 16 UStG i.V.m. Art. 132 MwStSystRL

EuGH mit Urteil vom 01.12.2005 – Rs. C-394/04 und C-395/04

Inhalt: Ob Überlassung von Telefon und Fernsehen an Patienten bzw. die Bereitstellung von Unterkünften von Begleitpersonen im Rahmen einer Krankenhausbehandlung als eng mit der Behandlung verbundener Umsatz anzusehen sind.

Ergebnis: I. d. R. keine mit der Krankenhausbehandlung und der ärztlichen Heilbehandlung verbundene Umsätze.

=> Umsatzsteuerpflicht

Ausnahme: Wenn unerlässlich zur Erreichung des therapeutischen Ziels und nicht im unmittelbaren Wettbewerb zu gewerblichen Unternehmen, die der Umsatzsteuer unterliegen.

Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 14 und Nr. 16 UStG i.V.m. Art. 132  
MwStSystRL

Relevante Urteile, die die richtlinienkonforme Umsetzung der MwStSystRL  
in Frage stellen:

- Anlehnung an die Sozialgesetzbücher (z.B. § 108 SGB V), FG Münster mit Beschluss vom 18.04.2011 (Az.: 15 V 111/11 U), ernstliche Zweifel daran, dass die Krankenhausumsätze einer Privatklinik, die nicht § 14 Nr. 14b UStG unterliegt, mit Umsatzsteuer belastet wird.



- FG Münster Urteil vom 12.05.2011 (5 K 435/09) hat das Gericht entschieden, dass die Abgabe von Zytostatika im Rahmen der ambulanten Krebstherapie an Krankenhauspatienten einen eng verbundenen Umsatz darstellt. (Stichwörter: Nebenleistung zur Krebstherapie, nicht trennbar von der Krankenhausbehandlung, erfolgt in den Räumlichkeiten des Krankenhauses, Herstellung um die Hauptleistung unter optimalen Bedingungen durchzuführen => unerlässlich (bzw. erhebliche Förderung) für das Krankenhaus, keine Wettbewerbsverzerrung zu öffentlichen Apotheken)

Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 14 und Nr. 16 UStG i.V.m. Art. 132  
MwStSystRL

Streitbehaftet radiologische, pathologische und Laborleistungen, da § 4  
Nr. 16c UStG a.F. nicht in § 4 Nr. 14 UStG übernommen wurde.

Ausweg: Analoge Anwendung § 4 Nr. 14a UStG,

Subunternehmerleistungen sind umsatzsteuerfrei, wenn entweder der  
Subunternehmer über die erforderliche berufliche Befähigung zur Durch-  
führung der Heilbehandlung im Sinne von § 4 Nr. 14 UStG verfügt oder  
eine Kostentragung durch die gesetzlichen Krankenkassen als Sozial-  
versicherungsträger erfolgt, was als Befähigungsnachweis zu werten ist.

Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 18 UStG i.V.m. Art. 132 - 134 MwStSystRL

§ 4 Nr. 18 UStG

von den unter § 1 (1) Nr. 1 fallenden Umsätzen sind steuerfrei:

Nr.18. die Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege und der der freien Wohlfahrtspflege dienenden Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen sind, wenn

- a) diese Unternehmer ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen,

- 
- b) die Leistungen unmittelbar dem nach der Satzung, Stiftung oder sonstigen Verfassungen begünstigten Personenkreis zugute kommen und
  
  - c) die Entgelte für die in Betracht kommenden Leistungen hinter den durchschnittlichen für gleichartige Leistungen von Erwerbsunternehmen verlangten Entgelten zurückbleiben.

---

Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 18 UStG i.V.m. Art. 132 - 134 MwStSystRL

Art. 132 MwStSystRL (1)

g) eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen bewirkt werden;

Ergebnis: Widerspruch zu deutscher Regelung, da hier die Mitgliedschaft in einem Wohlfahrtsverband gefordert wird => nicht richtlinienkonform umgesetzt.

---

## Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 18 UStG i.V.m. Art. 132 - 134 MwStSystRL

### Art. 133 MwStSystRL

Die Befreiung kann von folgenden Bedingungen abhängig gemacht werden:

- a) Die betreffenden Einrichtungen dürfen keine systematische Gewinnerzielung anstreben; etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden.
- b) Leitung und Verwaltung dieser Einrichtungen müssen im Wesentlichen ehrenamtlich durch Personen erfolgen, die weder selbst noch über zwischengeschaltete Personen ein unmittelbares oder mittelbares Interesse am wirtschaftlichen Ergebnis der betreffenden Tätigkeiten haben.

- c) Die Preise, die diese Einrichtungen verlangen, müssen von den zuständigen Behörden genehmigt sein oder die genehmigten Preise nicht übersteigen; bei Umsätzen, für die Preisgenehmigung nicht vorgesehen ist, müssen die verlangten Preise unter den Preisen liegen, die der Mehrwertsteuer unterliegende gewerbliche Unternehmen für entsprechende Umsätze fordern.
- d) Die Befreiungen dürfen nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung zum Nachteil von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen führen.

Ergebnis: Bisher nicht richtlinienkonform in den deutschen Regelungen sind die Buchstaben a), b) und c) umgesetzt, Buchstabe d) fraglich.

## Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 18 UStG i.V.m. Art. 132 - 134 MwStSystRL

### Art. 134 MwStSystRL

In folgenden Fällen sind Lieferungen von Gegenständen und Dienstleistungen von der Steuerbefreiung des Artikels 132 Absatz 1 Buchstaben b, g, h, i, l, m und n ausgeschlossen:

- a) sie sind für die Umsätze, für die die Steuerbefreiung gewährt wird, nicht unerlässlich;
- b) sie sind im Wesentlichen dazu bestimmt, der Einrichtung zusätzliche Einnahmen durch Umsätze zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Umsätzen von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen bewirkt werden.

Ergebnis: Bisher nicht richtlinienkonform in den deutschen Regelungen umgesetzt.



## Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 18 UStG i.V.m. Art. 132 - 134 MwStSystRL

Somit stellt § 4 Nr. 18 UStG keine richtlinienkonforme Umsetzung des Gemeinschaftsrechts dar.

Relevantes Urteil, die die richtlinienkonforme Umsetzung der MwStSystRL in Frage stellen:

BFH V. Senat, 18.08.2005, V R 71/03, Klägerin kann sich für Ihre ans Jugendamt erbrachten unmittelbaren Leistungen auf Art. 13 Teil A (1) Buchstabe g) der Richtlinie 77/388/EWG berufen, da eine Steuerbefreiung im UStG 1999 fehlt.

Relevante Inhalte des Urteils:

- Leistungen der Fürsorge oder der sozialen Sicherheit,
- Einrichtung mit sozialem Charakter, können auch private Einheiten mit Gewinnerzielungsabsicht sein.

Umsatzsteuerbefreiung § 4 Nr. 18 UStG i.V.m. Art. 132 - 134 MwStSystRL

BFH V. Senat, 18.08.2005, V R 71/03

Relevante Inhalte des Urteils:

- Übernahme der Kosten durch Einrichtungen der sozialen Sicherheit, Art. 134 b) greift nicht, wenn Tätigkeit Kern des satzungsmäßigen Zweckes ist und die Zwecke ohne die Tätigkeit nicht erfüllt werden können,
- keine unmittelbare vertragliche Beziehung gegenüber dem bedürftigen Personenkreis.

## Konkurrenz zwischen nationalem Umsatzsteuerrecht - Gemeinschaftsrecht

### Ergebnis:

- Es sind sämtliche dem Gemeinwohl dienenden Leistungen umsatzsteuerlich sowohl nach den Regeln der MwStSystRL als auch nach den deutschen Regeln zu prüfen.
- Bei Abweichungen gehen die Regelungen der MwStSystRL im Zweifel vor.
- Sind die Regelungen der MwStSystRL günstiger, kann man sich unmittelbar darauf berufen.

## 2. Möglichkeiten der steuerrechtlichen Rücklagenbildung gemäß Abgabenordnung

Zulässige Rücklagenbildungen:

Zweckerfüllungsrücklage (Projektrücklage) nach § 58 Nr. 6 AO

Betriebsmittelrücklage AEAO Nr. 10 zu § 58 Nr. 6 AO

Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und in der Vermögensverwaltung AEAO Nr. 3 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO

Freie Rücklage nach § 58 Nr. 7a AO

Freie Rücklage nach § 58 Nr. 7a AO, AEAO Nr. 14 zu § 58 Nr. 7 AO

Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten nach § 58 Nr. 7b AO, AEAO Nr. 16 und 17 zu § 58 Nr. 7 AO

Ansparrücklage bei Stiftungen nach § 58 Nr. 12 AO, AEAO Nr. 22 zu § 58 Nr. 12

## Zweckerfüllungsrücklage (Projektrücklage) nach § 58 Nr. 6 AO

- Zeitnah zu verwendende Mittel dürfen zugeführt werden
- Konkrete Zeitvorstellung der Umsetzung
- Projekt muss im ideellen oder im Zweckbetriebsbereich sein, z. B. Bau eines Krankenhauses, Altenhilfeeinrichtung, Generalsanierungsmaßnahmen
- Zumindest grobe Kostenplanung des Projektes muss vorliegen

Anmerkung (siehe AEAO neu ab 2012):

Wiederbeschaffungsrücklage nach § 58 Nr. 6 AO heißt nicht, dass Mittel aus Abschreibungen generell einer Rücklage zugeführt werden dürfen. Vielmehr ist es erforderlich, dass tatsächlich eine Neuanschaffung des einzelnen Wirtschaftsgutes geplant und in einem angemessenen Zeitraum möglich ist.

---

## Betriebsmittelrücklage AEAO Nr. 10 zu § 58 Nr. 6 AO

- Für periodisch wiederkehrende Ausgaben (Gehälter, Materialaufwand, sonstige betriebliche Aufwendungen, darin auch enthalten Steuern außerhalb des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs)
- Für einen angemessenen Zeitraum (mehrere Monate bis zu einem Jahr), abhängig von den Vorfinanzierungskosten, üblicherweise werden 3 Monate anerkannt

Rücklagen im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und in der Vermögensverwaltung AEAO Nr. 3 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO

Zulässig ist die Bildung einer freien Rücklage in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wenn dies bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet ist (konkreter Anlass).

Der Gewinn aus einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb kann sowohl der freien Rücklage im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als auch der Projektrücklage nach § 58 Nr. 6 AO, natürlich erst nach der Versteuerung, zugeführt werden.



## Freie Rücklage nach § 58 Nr. 7a AO

Aus den Bereichen:

Vermögensverwaltung (Miete, Zins) jährlich 1/3 des Überschusses nach Saldierung der einzelnen Bereiche, z.B. Mietüberschuss

Ideeller Bereich jährlich 10 % der Bruttoeinnahmen

Zweckbetrieb jährlich 10 % des Überschusses

Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe jährlich 10 % des Überschusses der Einheit wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

Zu beachten:

Werden die Höchstgrenzen nicht ausgeschöpft, ist eine Nachholung in späteren Jahren nicht zulässig => Auf Ausweis in GEM 1 achten

Keine zwingende Auflösung in späteren Jahren

Vermögenszuführung möglich

Rücklagenzuführung aus Teilbereichen auch bei Gesamtverlust möglich

Beispiel:

Eine gemeinnützige Stiftung hat im Jahr 2011 einen Überschuss von EUR 51.000. Davon entfallen auf die Vermögensverwaltung Überschuss EUR 21.000, Bruttoeinnahmen aus dem ideellen Bereich EUR 20.000, Zweckbetrieb EUR 6.000 und steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb EUR 4.000.

1/3 von EUR 21.000 (Überschuss VV)	=	7.000 EUR
10 % von EUR 20.000 (Bruttoeinnahmen IB)	=	2.000 EUR
10 % von EUR 6.000 (Überschuss ZB)	=	600 EUR
10 % von EUR 4.000 (Überschuss stpfl. WG)	=	<u>400 EUR</u>
		10.000 EUR

=> zeitnahe Mittelverwendung bis zum 31.12.2012 in Höhe von EUR 41.000

Ausnahme: Projektrücklage nach § 58 Nr. 6 AO

## Mittelverwendungsrechnung

Die Rücklagen sind von der steuerbegünstigten Gesellschaft in ihrer Rechnungslegung (z.B. Jahresabschluss), ggf. in einer Nebenrechnung so auszuweisen, dass jederzeit eine Kontrolle möglich ist.

Wichtig:

Rücklagen im bilanztechnischen Sinne können nicht mit Mitteln gleichgesetzt werden, die noch für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden sind (Rücklagen im Sinne der AO). Z.B., können Rücklagen auch in Verlustjahren gebildet werden, dies ist bilanztechnisch nicht möglich. Gemäß AEAO Nr. 18 zu § 58 Nr. 6 und 7 und Nr. 1 zu § 63 AO kann die zeitnahe Verwendung durch eine Nebenrechnung (Mittelverwendungsrechnung) nachgewiesen werden.

## Mittelverwendungsrechnung

Ergebnis der Mittelverwendungsrechnung ist der Verwendungsüberhang oder der Verwendungsrückstand.

Bei einem Verwendungsüberhang wurden mehr Mittel für gemeinnützige Zwecke verwendet als verwendet werden mussten

=> kein Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung.

Bei einem Verwendungsrückstand wurden weniger Mittel für gemeinnützige Zwecke verwendet als tatsächlich eingenommen wurden.

=> wenn der Verwendungsrückstand des Vj. nicht im laufenden Jahr verwendet wird, liegt ein Verstoß gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung vor.

## Mittelverwendungsrechnung nach Buchna, Seeger, Brox

### Berechnung des Verwendungsrückstandes/-überhanges zum .....

	<u>Bilanzwert</u>	<u>bereits für steuer- begünstigte Zwecke eingesetzt</u>	<u>noch keiner steuer- begünstigten Verwendung zugeführt</u>
Immaterielle Wirtschaftsgüter	0,00	0,00	0,00
Sachanlagevermögen	0,00	0,00	0,00
Vorräte	0,00	0,00	0,00
Zwischensumme I		0,00	0,00
Summe I	0,00		
Finanzanlagen	0,00		
Wertpapiere	0,00		
Bank, Kasse	0,00		
Summe II	0,00		
kurzfristige Forderungen			
(nur soweit vergleichbare Verbindlichkeiten bestehen)	0,00		
übrige Forderungen	0,00		
(nur soweit vergleichbare Verbindlichkeiten bestehen)			
Summe III	0,00		

## Mittelverwendungsrechnung nach Buchna, Seeger, Brox

Gesamtbetrag der Mittel (Summe I- III)	0,00
abzgl. bereits für begünstigte Zwecke eingesetzt (=nutzungsgebundenes Vermögen)	
Zwischensumme I	0,00
- Verbindlichkeiten	0,00
- Rückstellungen	0,00
- Wirtschaftsgüter der Vermögensverwaltung (Buchwert)	0,00
- Wirtschaftsgüter der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe (Buchwert)	0,00
- Rücklagen nach § 58 Nr. 6, 7 Buchst. a und b AO	0,00
Verwendungsrückstand (positiv)	<u>0,00</u>
Verwendungsüberhang (negativ)	<u><u>0,00</u></u>

## Mittelverwendungsrechnung nach Buchna, Seeger, Brox

### Rücklagenbildung

Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO

Betriebsmittelrücklage

Aufwendungen des lfd. Betriebes lt. G und V

Personalaufwand	0,00	
Materialaufwand	0,00	
sonstiger betriebl.		
Aufwand	0,00	
Zinsen u. ähnl. Aufwand	0,00	
sonstige Steuern	0,00	
	0,00	
davon 4/12 für 4 Monate		0,00

Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO

Rücklage für Bau- bzw. Erwerb einer stationären Einrichtung ...		0,00
.....		



## Mittelverwendungsrechnung nach Buchna, Seeger, Brox

### Rücklagen nach § 58 Nr. 7 AO freie Rücklage

Einnahmen aus Vermögensverwaltung

Zinsen und ähnliche Erträge	0,00		
davon 1/3	0,00		
Rücklagenbestand Vorjahr	0,00	0,00	
Miete / Pacht (Netto)	0,00		
davon 1/3	0,00		
Rücklagenbestand Vorjahr	0,00	0,00	0,00

### Rücklagen nach § 58 Nr. 7a 2. Halbsatz AO freie Rücklage (10 %)

Gewinn aus Zweckbetrieb	0,00		
abzüglich Vermögensverw.	<u>0,00</u>		
Verbleiben	0,00		
davon 10%	0,00		
Rücklagenbestand Vorjahr	0,00		0,00
Gesamte Rücklage			<u>0,00</u>

## Beispiel zur Mittelverwendungsrechnung

AKTIVA		Bilanz gGmbH		PASSIVA	
	EUR				EUR
Sachanlagen (beb. Grdst., BuG)	3.000.000	Stammkapital			100.000
		Kapitalrücklage			400.000
		Gewinnrücklage			2.800.000
Finanzanlagen	500.000	Jahresüberschuss			300.000
Forderungen	300.000	Rückstellungen			200.000
Geldmittel	<u>600.000</u>	Verbindlichkeiten			<u>600.000</u>
	<u>4.400.000</u>				<u>4.400.000</u>

## Beispiel zur Mittelverwendungsrechnung

Hinweise zur Bilanz:

Das Sachanlagevermögen unterteilt sich in	EUR
Zweckbetrieb	1.500.000
Vermögensverwaltung	1.000.000
Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb	500.000
Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO	400.000
Rücklage nach § 58 Nr. 7a AO	350.000

## Mittelverwendungsrechnung nach Buchna, Seeger, Brox

Summe I ( Buchwerte Sachanlagevermögen)	3.000.000
zzgl. Finanzanlagevermögen	500.000
zzgl. Geldmittel	<u>600.000</u>
Summe II	1.100.000
zzgl. Forderungen (nur soweit vergleichbare Verbindlichkeiten bestehen)	<u>300.000</u>
Summe III	300.000
Gesamtbetrag der Mittel (Summe I + II + III)	4.400.000

## Mittelverwendungsrechnung nach Buchna, Seeger, Brox

Gesamtbetrag der Mittel (Summe I + II + III)	4.400.000
abzgl. bereits für begünstigte Zwecke eingesetzte Mittel	-1.500.000
abzgl. Verbindlichkeiten	- 600.000
abzgl. Rückstellungen (echte)	- 200.000
abzgl. Wirtschaftsgüter Vermögensverwaltung (Buchwert)	-1.000.000
abzgl. Wirtschaftsgüter stpfl. wirt. Geschäftsb. (Buchwert)	- 500.000
abzgl. Rücklagen (§ 58 Nr. 6 und 7 AO)	<u>- 750.000</u>
Verwendungsüberhang (negativ)	<u>- 150.000</u>
Verwendungsrückstand (positiv)	

### 3. Gesetzgebung

3.1 Steuervereinfachungsgesetz 2011

3.2 Jahressteuergesetz 2010/2009

3.3 Gesetz zur Modernisierung und Entbürokratisierung des  
Steuerverfahrens (Steuerbürokratieabbaugesetz 2008)

### **3.1 Steuervereinfachungsgesetz 2011**

Endgültig verabschiedet am: 1. November 2011

Verkündet am: 4. November 2011 im BGBl 2011 Teil I  
Nr. 55

Inkrafttreten: Grundsätzlich am 1. Januar 2012 mit zahl-  
reichen Ausnahmen nach Artikel 18

► Anlage 1

## **Steuervereinfachungsgesetz 2011**

Artikel 1 Nr. 2:

„§ 2 Abs. 5 b Satz 2 EStG wird aufgehoben“

- keine Anrechnung mehr von der Abgeltungssteuer unterliegenden Kapitalerträgen u. a. auf die zumutbare Belastung des § 33 Abs. 3 EStG
- keine Berücksichtigung mehr bei der Berechnung des Spendenhöchstbetrages nach § 10 b Abs. 1 EStG (Minderung des Abzugsvolumens).

Inkrafttreten: 1. Januar 2012



## **Steuervereinfachungsgesetz 2011**

§ 44 a Abs. 6 Satz 3 EStG (Satz 3 angefügt)

Betrifft: rechtlich unselbständige Stiftungen, die aber nach § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig sind.

Zurechnung von Konten/Depots der (steuerbefreiten) unselbständigen Stiftung nicht mehr auf den Treuhänder, wenn das Konto/Depot durch einen Zusatz zur Bezeichnung eindeutig sowohl vom übrigen Vermögen des Treuhänders zu unterscheiden, als auch steuerlich der Stiftung zuzuordnen ist.

## **Steuervereinfachungsgesetz 2011**

Vorlage des Körperschaftsteuer-Freistellungsbescheides beim inländischen Kredit- oder Finanzdienstleistungsinstitutes zur Abstandnahme vom Kapitalertragssteuerabzug.

Inkrafttreten: am Tag nach der Verkündung, erstmalig für Kapitalerträge, die nach dem 31.12.2011 zufließen.

Lt. BMF vom 16.08.2011 bereits ab 31.12.2010 gültig.

## **Steuervereinfachungsgesetz 2011**

Ergänzung § 50 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStDV und Einfügung eines Abs. 2 a in § 50 EStDV

Erleichterung des Spendennachweises als Sonderausgaben in Katastrophenfällen bei

- Spenden auf Sonderkonten genau bestimmter Zuwendungsempfänger
- in bestimmten Zeiträumen (gesonderte BMF-Schreiben)
- Spenden über Treuhandkonten mit Weiterleitung an sog. Sonderkonten bzw. an andere bezeichnete Zuwendungsempfänger (insbes. solche, die nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreit sind).

Inkrafttreten: am Tag nach der Verkündung (ab Veranlagungszeitraum 2011)

## **Steuervereinfachungsgesetz 2011**

Änderung § 14 Abs. 1 und 3 UStG (Ausstellung von Rechnungen)

Erweiterung der Möglichkeiten, die

- Echtheit der Herkunft der Rechnung (Sicherung der Aussteller-Identität)
- Unversehrtheit des Inhaltes (Unveränderbarkeit)
- Lesbarkeit

zu gewährleisten (über einen Zeitraum von 10 Jahren - § 14 b Abs. 1 UStG). Entscheidend für die Gewährung des Vorsteuerabzuges.

Inkrafttreten: am 01.07.2011 für alle Umsätze, die nach dem 30.06.2011 ausgeführt werden.

## **Steuervereinfachungsgesetz 2011**

Neufassung/Ergänzung § 89 Abs. 3 bis 7 AO

Die Gebührenpflicht für verbindliche Auskünfte wird auf wesentliche (Gegenstandswert über 10.000 EUR) und aufwendige Fälle (Bearbeitungszeit mehr als 2 Stunden) beschränkt.

Inkrafttreten: Gilt für Anträge, die nach dem Tag der Verkündung (05.11.2011) bei der zuständigen Finanzbehörde eingegangen sind.

## **3.2 Jahressteuergesetz 2010**

### ➤ § 18 Abs. 3 UStG

Die Umsatzsteuer-Jahreserklärungen (für Besteuerungszeiträume, die nach dem 31. Dezember 2010 enden) sind

- nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz,
- durch Datenfernübertragung,
- nach Maßgabe der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung zu übermitteln.

## 3.2 Jahressteuergesetz 2009

### ➤ § 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!

▪ Mustersatzung mit weiteren Hinweisen ► Anlage 2

Zur Anwendung vgl. auch AEAO vom 17.01.2012 ► Anlage 3

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).

### **3.3 Steuerbürokratieabbaugesetz** **(vom 20. Dezember 2008)**

#### Änderung des Körperschaftsteuergesetzes/Gewerbsteuergesetzes

§ 31 Abs. 1 a KStG/§ 14 a GewStG

Grundsätzlich: Einreichung der Körperschaftsteuererklärung/Gewerbesteuererklärung durch Datenfernübertragung nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz ab Veranlagungszeitraum 2011.



## Steuerrecht für gemeinnützige Träger

### 4. Verwaltungsanweisungen

- 4.1 Selbstversorgungseinrichtungen nach § 68 Nr. 2 b AO
- 4.2 Errichtung einer nichtrechtsfähigen (unselbständigen) Stiftung
- 4.3 Überlassung von Räumlichkeiten einer gemeinnützigen Körperschaft an eine beherrschte steuerpflichtige Dienstleistungs-GmbH
- 4.4 Steuerbefreiung für nebenberufliche Tätigkeiten nach § 3 Nr. 26 EStG
- 4.5 Steuerlicher Spendenabzug - Zuwendungsbestätigungen
- 4.6 Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 26 b UStG
- 4.7 Beförderung von kranken und verletzten Personen – Umsatzsteuerbefreiung

---

## **Steuerrecht für gemeinnützige Träger**

### **4. Verwaltungsanweisungen**

- 4.8 Umsatzbesteuerung für Maßnahmen zur Aktivierung und beruflichen Eingliederung nach SGB III
- 4.9 Bildungseinrichtungen, Unterkunft und Verpflegung
- 4.10 Umsatzsteuerbefreiung für ärztliche Leistungen
- 4.11 Leistungen von Vereinen an Mitglieder

#### **4.1 Selbstversorgungseinrichtungen nach § 68 Nr. 2 b AO**

(BMF vom 12.04.2011/Bayer. Landesamt für Steuern vom 18.04.2011)

Verlängerung der umfänglichen Anwendung des BFH-Urteiles vom 29.01.2009.

§ 68 Nr. 2 Buchstabe b AO (Selbstversorgungsbetrieb) umfasst nach seinem Sinn und Zweck nur solche Einrichtungen, die nicht regelmäßig ausgelastet sind und deshalb gelegentlich auch Leistungen an Dritte erbringen, nicht aber solche, die über Jahre hinweg Leistungen an Dritte ausführen und hierfür auch personell ausgestattet sind.

Folge:

Da ein Zweckbetrieb nicht vorliegt, kommt der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG nicht zur Anwendung. ► Anlage 4

## **4.2 Errichtung einer nicht rechtsfähigen (unselbständigen) Stiftung**

(OFD Frankfurt vom 30.08.2011)

Definition und Voraussetzungen zur Anerkennung der Gemeinnützigkeit

- Wirtschaftliche Zurechnung des Stiftungsvermögens
- Wirtschaftliche Selbständigkeit
- Abgrenzung zwischen der nichtrechtsfähigen Stiftung und dem Treuhänder
  - Verfolgung unterschiedlicher Zwecke
  - Bei identischer Zweckverfolgung: eigene unabhängige Stiftungsgremien.

▶ Anlage 5

### **4.3 Überlassung von Räumlichkeiten einer gemeinnützigen Körperschaft an eine beherrschte steuerpflichtige Dienstleistungs-GmbH**

(Bayerisches Landesamt für Steuern vom 02.11.2010)

Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung von Fallgestaltungen von Ausgliederungen (z. B. Reinigungsdienst, Küche etc.) gemeinnütziger Körperschaften in eine steuerpflichtige Dienstleistungs-GmbH im Rahmen einer Betriebsaufspaltung mit entgeltlicher Personalgestellung sowie Überlassung von Räumen und Personal

- Mittelfehlverwendung (Anteilserwerb, Verpachtung)
- steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
- zeitnahe Mittelverwendung

► Anlage 6

#### **4.4 Steuerbefreiung für nebenberufliche Tätigkeiten nach § 3 Nr. 26 EStG** (Bayerisches Landesamt für Steuern vom 08.07.2011)

Erläuterung der begünstigten Tätigkeitsbereiche

- Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbare Tätigkeit
- künstlerische Tätigkeit
- Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen.

Voraussetzung und Abgrenzung zu § 3 Nr. 26 a EStG

Hinweise zu 30 Einzelfällen

► Anlage 7

## **4.5 Steuerlicher Spendenabzug – Zuwendungsbestätigungen**

(BMF vom 17.06.2011)

Umfangreiche Erläuterungen der inhaltlichen und formalen Anforderungen für die Verwendung der verbindlichen (zwölf!) Muster für Zuwendungsbestätigungen (diese in der Fassung des BMF-Schreibens vom 13.12.2007).

▶ Anlage 8

## **4.6 Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 26 b UStG**

(BMF vom 02.01.2012)

Änderung des UST AE 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.

► Anlage 9



#### **4.7 Beförderung von kranken und verletzten Personen – Umsatzsteuerbefreiung** (BMF vom 07.04.2011)

- Definition des Personenkreises, der unter § 4 Nr. 17 b UStG fällt.
- Voraussetzung: Besondere Ausstattung des Fahrzeuges.
- Entgeltaufteilung bei Beförderung weiterer Personen.

► Anlage 10

#### **4.8 Umsatzbesteuerung für Maßnahmen zur Aktivierung und der beruflichen Eingliederung** (BMF vom 06.07.2011, 03.03.2011, 08.08.2011)

Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 a, bb UStG für bestimmte Maßnahmen der Arbeitsförderung und Integrationskurse.

Voraussetzung: Nachweis der Zulassung durch Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde, Bescheinigung der Bundesagentur für Arbeit oder Bescheinigung durch das Bundesamt für Migration und Flüchtlinge.

► Anlagen 11

## **4.9 Bildungseinrichtungen, Unterkunft und Verpflegung**

(OFD Frankfurt vom 04.03.2011)

Unterkunft und Verpflegungsleistungen stellen grundsätzlich keine mit der Bildungsleistung eng verbundenen Umsatz im Sinne Art. 132 Abs. 1 i MwStSystRL dar und sind damit auch nicht nach § 4 Nr. 21 und 22 umsatzsteuerfrei.

Die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 bleibt davon unberührt (U.u.V bei der Aufnahme von Kindern und Jugendlichen für Ernährung, Ausbildung, Fortbildung).

Die Verpflegung von Seminarteilnehmern ist nur bei geringfügigen Verpflegungsleistungen nach § 4 Nr. 22 a UStG steuerfrei (BFH-Urteil vom 07.10.2010 – VR 12/10).

► Anlagen 12

#### **4.10 Umsatzsteuerbefreiung für ärztliche Leistungen**

(OFD Karlsruhe, Verfügung vom 05.04.2011)

Verweis auf Art. 132 Abs. 1 c MwStSystRL / § 4 Nr. 14 a und b UStG

Betrifft ärztliche Leistungen, Krankenhausbehandlungen, Reha-Einrichtungen, Hospize etc.

- Ausführliche Aufzählung der neben dem im USt AE (Abschn. 4.14.1 Abs. 5) genannten Tätigkeiten, welche keine Heilbehandlungsleistungen und somit steuerpflichtige Umsätze sind.
- Aufzählung von Leistungen, die umsatzsteuerfrei sind.

► Anlagen 13/13a

#### **4.11 Leistungen von Vereinen an Mitglieder**

(OFD Karlsruhe vom 25.08.2011)

- Abgrenzung „echte“/“unechte“ Mitgliedsbeiträge
- umsatzsteuerliche Behandlung von Mitgliedsbeiträgen
- Sonderleistungsentgelt (als Teil des Mitgliedsbeitrages)
- Mindestbemessungsgrundlage § 10 Abs. 5 Nr. 1 UStG bei nicht kostendeckenden Entgelten
- Besonderheiten bei Leistungen aus Zweckbetrieben

► Anlage 14

## **5. Ausgewählte Rechtsprechung von Bundesfinanzhof und von Finanzgerichten**

- 5.1 Steuerfreiheit der Beteiligungserträge gemeinnütziger Körperschaften aus gewerblich geprägten Personengesellschaften
- 5.2 Zubereitung von Speisen im Altenwohn- und Pflegeheim
- 5.3 Umsatzsteuerbefreiung von Leistungen, die ein gemeinnütziger Verein im Rahmen des „betreuten Wohnens“ erbringt.
- 5.4 Zur Umsatzsteuerpflicht von einzelnen Leistungen eines Alten- und Wohnheims
- 5.5 Umsatzsteuerliche Beurteilung von Leistungen an Mitglieder einer Seniorenwohngemeinschaft

## 5. Ausgewählte Rechtsprechung von Bundesfinanzhof und von Finanzgerichten

- 5.6 Sachbezug durch verbilligte Überlassung von Wohnungen
- 5.7 Regelsteuersatz für Frühstücksleistungen eines Hotels auch bei einheitlicher Berechnung mit Übernachtung
- 5.8 Umfang von Gewerbesteuerbefreiung von Alten(wohn)heimen, Pflegeeinrichtungen sowie Krankenhäusern
- 5.9 Grunderwerbsteuerbefreiung bei Verkauf eines Kirchengrundstücks an eine andere Religionsgemeinschaft

## **5.1 Steuerfreiheit der Beteiligungserträge gemeinnütziger Körperschaften aus gewerblich geprägten Personengesellschaften**

(BFH vom 25.05.2011, I R 60/10)

Tenor: Die Beteiligung einer gemeinnützigen Stiftung an einer gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaft ist kein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb.

Daraus folgt eine Erweiterung der Anlagemöglichkeiten von Vermögen (ertragssteuerfrei) für gemeinnützige Träger (z. B. Kapitalanlage- oder Investmentgesellschaften in der Form der sog. Publikums-KG).

Vorsicht: auch weiterhin begründet die Beteiligung an einer (auch nur teilweise) gewerblich tätigen Personengesellschaft einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

► Anlage 15



## **5.2 Zubereitung von Speisen im Altenwohn- und Pflegeheim**

(BFH vom 12.10.2011, V R 66/09)

Entscheidung unter Bezug auf das Urteil des EuGH vom 10.03.2011 mit dem Ergebnis, dass nur dann eine den ermäßigten Steuersatz ermöglichende Lieferung vorliegt, wenn eine „Standardspeise ohne zusätzliches Dienstleistungselement“ vorliegt.

Nach dem Urteil des BFH „ist nicht davon auszugehen, dass sich die in Großküchen ausgeübte Tätigkeit auf die Abgabe von Standardspeisen als Ergebnis einfacher und standardisierter Zubereitungen nach Art eines Imbissstandes beschränkt“.

Zum 01.07.2011 trat die (in diesem Urteil nicht zu berücksichtigende) Durchführungsverordnung zur MwStSystRL, VO(EU) 282/2011 in Kraft.

Artikel 6 Abs. 2 bestimmt: „Die Abgabe von zubereiteten oder nicht zubereiteten Speisen und/oder Getränken mit oder ohne Beförderung, jedoch ohne andere unterstützende Dienstleistungen, gilt nicht als Restaurant- oder Verpflegungsdienstleistung.“

Da die VO(EU) 282/2011 von Speisen (und nicht mehr nur von Standardspeisen) spricht, sind die Abgrenzungsfragen für Cateringunternehmen weiterhin offen.

► Anlage 16

### **5.3 Umsatzsteuerbefreiung von Leistungen, die ein gemeinnütziger Verein im Rahmen des „betreuten Wohnens“ erbringt.**

(BFH vom 08.06.2011, XI R 22/09)

Erbringt ein gemeinnütziger Verein gegenüber Senioren im Rahmen des „betreuten Wohnens“ ein Leistungsbündel, das durch Leistungen der in § 75 (jetzt § 71) BSHG (Altenhilfe) genannten Art geprägt wird, ist die einheitliche Leistung nach EU-Recht steuerfrei, auch wenn der Verein insoweit nur gegenüber dem Vermieter der Wohnungen verpflichtet ist.

- sog. Dienstleistungen (einheitliche Dienstleistungen) sind umsatzsteuerfrei
  - maßgeblich ist die Art der Dienstleistung (nicht die schuldrechtliche Beziehung)
  - über Zusatzleistungen wurde nicht entschieden.
- Anlage 17

Hinweis: Der selbe Fall wurde vom I. Senat des BFH mit Beschluss vom 16.12.2010 zur Frage der Zweckbetriebseigenschaft entschieden.

Es liegt im entschiedenen Fall kein Zweckbetrieb im Sinne der AO vor, da die Voraussetzungen fehlen (insbesondere fehlende Unmittelbarkeit der Leistungserbringung).

## **5.4 Zur Umsatzsteuerpflicht von einzelnen Leistungen eines Alten- und Wohnheims**

(FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 18.01.2011, 5 K 5110/07 rkr)

Tenor:

- Umsätze aus der Weiterlieferung (Strom, Wasser, Heizung) eines Altenheimes an den Betreiber des Restaurants sind nach § 4 Nr. 16 UStG umsatzsteuerfrei.
  - Umsätze aus Betreuungsverträgen mit Bewohnern des Bereichs „Betreutes Wohnen“ (Hausnotruf), die nicht im Rahmen des Pflegeheims erbracht werden, sind nach Art. 132 Abs. 1 g MwStSystRL umsatzsteuerfrei.
  - Nicht steuerbefreit sind gegenüber den Bewohnern des Bereichs „Betreutes Wohnen“ erbracht Umsätze aus einem Wäscheservice.
- Anlage 18

## **5.5 Umsatzsteuerliche Beurteilung von Leistungen an Mitglieder einer Seniorenwohngemeinschaft**

(BFH vom 04.05.2011, V R 35/10)

Vermietungsleistungen und individuell angepasste Pflegeleistungen, die ein Unternehmer aufgrund getrennter Verträge gegenüber Senioren im Rahmen einer Seniorenwohngemeinschaft erbringt, sind umsatzsteuerrechtlich gesondert zu beurteilen.

Im entschiedenen Fall:

- Die langfristige Vermietung möblierter Räume ist nach § 4 Nr. 12 a umsatzsteuerfrei.
- Die Pflegeleistungen waren nach § 4 Nr. 16 umsatzsteuerfrei.

► Anlage 19

## **5.6 Sachbezug durch verbilligte Überlassung von Wohnungen**

(BFH, Urteil vom 11.05.2011, VI R 65/09)

Eine verbilligte Überlassung (und damit ein Sachbezug) liegt nur vor, soweit die tatsächlich erhobene Miete zusammen mit den tatsächlich abgerechneten Nebenkosten die ortsübliche Miete (Kaltmiete plus umlagefähige Nebenkosten) unterschreitet.

► Anlage 20

## **5.7 Regelsteuersatz für Frühstücksleistungen eines Hotels auch bei einheitlicher Berechnung mit Übernachtung**

(Sächsisches Finanzgericht, Urteil vom 14.12.2010, Revision beim BFH unter XI R 3/11 eingelegt)

Finanzgericht sieht die Frühstückleistung als selbständige Leistung und deshalb den Regelsteuersatz anwendbar.

Der Revisionskläger beurteilt diese als unselbständige Nebenleistung zur Hauptleistung Beherbergung, wonach dann der ermäßigte Steuersatz (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG) anzuwenden wäre.



## **5.8 Umfang von Gewerbesteuerbefreiung von Alten(wohn)heimen, Pflegeeinrichtungen sowie Krankenhäusern**

(BFH vom 22.06.2011, I R 43/10 u. I R 59/10)

Die Gewerbesteuerbefreiung des § 3 Nr. 20 GewStG (Buchstaben b, c, d) umfassen nur Tätigkeiten, die für den Betrieb der Einrichtung notwendig sind.

Nicht von der Steuerbefreiung erfasst werden daher Überschüsse aus Tätigkeiten, die bei einer von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft als steuerpflichtige, wirtschaftliche Geschäftsbetriebe (§ 64 AO) zu behandeln sind.

► Anlagen 21

## **5.9 Grunderwerbsteuerbefreiung bei Verkauf eines Kirchengrundstücks an eine andere Religionsgemeinschaft**

(BFH vom 01.09.2011, II R 16/10)

Tenor:

Der Verkauf eines Kirchengrundstücks durch eine Religionsgemeinschaft (KöR) an eine andere konfessionsverschiedene Religionsgemeinschaft ist nicht wegen der fortgesetzten Grundstücksnutzung für sakrale Zwecke nach § 4 Nr. 1 GrEStG steuerbefreit.

► Anlage 22