

Im Juli 2011

## Mandantenrundsreiben „Gemeinnützige Organisationen“ zum III. Quartal 2011

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. Keine Gemeinnützigkeit bei politischer Betätigung
2. Keine Gemeinnützigkeit bei fehlerhafter satzungemäßiger Vermögensbindung
3. Stiftungsgründung durch Erbeinsetzung: Zuwendungen in Vermögensstock
4. Ortbestimmung für sonstige Leistungen an JPdöR
5. Grundsatzurteil zum Vorsteuerabzug: Kein Vorsteuerabzug für Erschließungskosten

Mit freundlichen Grüßen

WEKO

gez.  
Markus Welte  
Steuerberater  
Wirtschaftsprüfer

gez.  
Matthias Koch  
Steuerberater

gez.  
Susanne Schneider  
Steuerberaterin

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

In Kooperation mit  
**ConSigna GmbH**  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft  
Freiburg • Lörrach

## 1. Keine Gemeinnützigkeit bei politischer Betätigung

### Kernproblem

Ein Verein ist als gemeinnützig anzuerkennen, wenn er nach seiner Satzung und nach seiner tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dient. Beide Voraussetzungen müssen kumulativ vorliegen. Fraglich ist, ob die Ausschließlichkeit gegeben ist, wenn man sich auch zu tagespolitischen Themen im Rahmen des Satzungszwecks äußert. So ist es nicht unüblich, dass die begünstigte Tätigkeit mit einer gewissen politischen Zielsetzung verbunden ist.

### Sachverhalt

Satzungsmäßige Aufgabe des klagenden Vereins ist die Förderung der Kultur bspw. durch Bildungsangebote, Diskussions- und Kulturveranstaltungen sowie Informationsstände. Daneben äußerte der Geschäftsführer auf der Homepage seine Meinung zu Fragen der Politik. Er legte kurz vor einer Wahl den Seitenbesuchern eine bestimmte Partei ans Herz. Das beklagte Finanzamt lehnte den Antrag des Klägers auf Anerkennung als gemeinnützigen Zwecken dienende Körperschaft ab und erließ einen auf 0 EUR lautenden Körperschaftsteuerbescheid. Die Klage des Vereins blieb erfolglos.

### Entscheidung

Sowohl das Finanzgericht als auch der Bundesfinanzhof (BFH) haben den Verein nicht als gemeinnützig anerkannt. Die geäußerten politischen Forderungen haben mit dem Satzungszweck der Förderung der Kultur nichts zu tun; mit ihnen wird ein weiterer eigenständiger Zweck verfolgt, der nicht in der Satzung aufgenommen worden war. Insoweit erübrigt sich die Frage, ob die Verfolgung politischer Ziele ein gemeinnütziger Zweck sein kann.

### Konsequenzen

Das Urteil zeigt wieder einmal, dass im Rahmen der Gemeinnützigkeit enge formelle Voraussetzungen zu erfüllen sind. Dankeswerterweise haben die Richter auch festgehalten, dass eine gelegentliche Stellungnahme zur tagespolitischen Themen im Rahmen des Satzungszwecks nicht gemeinnützigkeitsschädlich ist. Die Tagespolitik darf aber nicht zum Mittelpunkt der Tätigkeit der gemeinnützigen Organisation werden.

## 2. Keine Gemeinnützigkeit bei fehlerhafter satzungsgemäßer Vermögensbindung

### Kernproblem

Gemeinnützigkeitsrechtlich begünstigte Mittel sind für gemeinnützige Zwecke zu verwenden. Bei Auflösung bzw. Aufhebung oder Wegfall steuerbegünstigter Zwecke bedingt dies die sog. satzungsmäßige Vermögensbindung. Danach ist der Zweck, für den das Vermögen in den obigen Fällen verwendet werden soll, in der Satzung so genau zu bestimmen, dass das Finanzamt allein auf Grund der Satzung prüfen kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

### Sachverhalt

Nach der für die Streitjahre 1999 bis 2006 geltenden Satzung sollte das Vermögen des klagenden Vereins bei dessen Auflösung oder bei Wegfall des bisherigen Zwecks an einen als gemeinnützig anerkannten Verein fallen. Dieser hat der marokkanischen Kultur verpflichtet zu sein und muss das übertragene Vermögen unmittelbar und ausschließlich für gemeinnützige Zwecke verwenden. Das Finanzamt und auch das Finanzgericht sahen darin keine ordnungsgemäße satzungsmäßige Vermögensbindung.

### Entscheidung

Nach Ansicht des Bundesfinanzhofs (BFH) ist bei der obigen Formulierung hinreichend aus der Satzung ersichtlich, dass das Vermögen des Vereins auch bei seiner Auflösung oder beim Wegfall seines bisherigen Zwecks für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird. Es muss nicht der Satzung entnehmbar sein, wie der Satzungszweck "Förderung der marokkanischen Kultur" konkret durch die begünstigte Körperschaft verwirklicht wird.

### Konsequenzen

Die satzungsmäßigen Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts sind sehr formell - insoweit ist

es immer empfehlenswert, Satzungen und auch Satzungsänderungen vorab mit dem Finanzamt aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht abzustimmen. Dies liegt im beiderseitigen Interesse, um Auslegungsstreitigkeiten von vornherein zu vermeiden. Seit 2009 sieht der Gesetzgeber vor, dass jede Satzung gesetzlich vorgegebene Formulierungen - auch in Bezug auf die satzungsmäßige Vermögensbindung - enthält. Dies führt zu einer weiteren Reduzierung von Auslegungsunterschieden.

### **3. Stiftungsgründung durch Erbeinsetzung: Zuwendungen in Vermögensstock**

#### **Kernproblem**

Durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements werden ab dem Jahr 2007 Zuwendungen in den Vermögensstock einer gemeinnützigen Stiftung mit bis zu 1 Mio. EUR (innerhalb eines 10-Jahreszeitraums) als Sonderausgabe durch Spendenabzug steuerlich gefördert. Dass die Zuwendungen ertragsteuerlich nicht genutzt werden können, hat der Bundesfinanzhof (BFH) jetzt für den Fall entschieden, dass sie erst mit dem Tod steuerlich abfließen.

#### **Sachverhalt**

Ehegatten hatten ein gemeinschaftliches Testament errichtet und sich gegenseitig zu alleinigen Erben eingesetzt. Nach dem Tode des Nachversterbenden sollte der Nachlass auf eine von Todes wegen errichtete gemeinnützige Stiftung übergehen. Hierzu kam es dann im Jahr 2006. Die gegründete Stiftung des privaten Rechts reichte als Erbin für die Erblasserin die Einkommensteuererklärung 2006 ein und machte einen Betrag von 1 Mio. EUR steuerlich durch Spendenbescheinigung geltend. Nach dem für das Streitjahr 2006 geltenden Einkommensteuergesetz wurden Zuwendungen von bis zu 307.000 EUR gefördert. Das Finanzamt lehnte jedoch den Spendenabzug mit der Begründung ab, dass der Abfluss erst mit dem Tod und damit nach dem Erlöschen der persönlichen Steuerpflicht erfolgt sei.

#### **Entscheidung**

Der BFH ist der Vorinstanz gefolgt und hat den Spendenabzug mit der Begründung abgelehnt, dass bis zum Todeszeitpunkt keine Zuwendungen in die Stiftung geleistet wurden. Auslösendes Moment für den Übergang der Erbschaft sei der Tod des Erblassers. Keine Auswirkung auf den Abflusszeitpunkt habe die Tatsache, dass es sich bei der Erbeinsetzung um eine freiwillige Entscheidung des Erblassers zu dessen Lebzeiten handele. Auch das Argument der Bindungswirkung des gemeinschaftlichen Testaments vermochte den Senat nicht umzustimmen, denn die Erblasserin hätte zu Lebzeiten frei über das Vermögen verfügen und es auch verbrauchen können. Eine Abweichung vom allgemeinen steuerlichen Abflussprinzip rechtfertige auch nicht die zivilrechtliche Sonderregelung (§ 84 BGB), nach der die Zuwendungen des Stifters als schon vor dessen Tod als entstanden gelten, wenn die Stiftung nach dem Tod als rechtsfähig anerkannt wird.

#### **Konsequenz**

Die Zuwendungen müssen zu Lebzeiten erfolgen, um den eigenen Spendenabzug zu ermöglichen. Hierfür muss die Stiftung bereits gegründet sein und den Gemeinnützigkeitsstatus erlangt haben.

### **4. Ortbestimmung für sonstige Leistungen an JPdöR**

#### **Einführung**

Seit dem 1.1.2010 werden juristische Personen des öffentlichen Rechts (JPdöR, z. B. Gemeinden, Städte etc.), sofern ihnen eine USt-IDNr. zugeteilt wurde, für Zwecke der Ortsbestimmung von sonstigen Leistungen den Unternehmen gleichgestellt. Hierdurch können sich für die JPdöR Deklarationspflichten ergeben, insbesondere, wenn sie Dienstleistungen aus dem Ausland beziehen. Die Besteuerung hängt dabei von der Art der empfangenen Leistung, von der Verwendung der USt-IDNr. sowie davon ab, ob der Leistungsbezug für den unternehmerischen oder hoheitlichen Bereich erfolgt.

#### **Neue Verwaltungsanweisung**

Die Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen hat zu dieser Thematik in 2010 ein ausführliches Merkblatt veröffentlicht. Es betrifft den Bezug von Leistungen durch JPdöR von Unternehmen, die

im Ausland ansässig sind. Neben einer Darstellung der seit dem 1.1.2010 geltenden Rechtslage listet das Merkblatt 80 Fallvarianten und deren umsatzsteuerliche Erfassung auf. Nun wurde das Merkblatt inhaltlich überarbeitet und an die Gesetzesänderungen zum 1.1.2011 angepasst.

## **Konsequenz**

JPdöR können das aktualisierte Merkblatt nutzen, um zu prüfen, ob und welche Konsequenzen sich ergeben, wenn sie Dienstleistungen aus dem Ausland beziehen. Allerdings setzt die Nutzung des Merkblattes voraus, dass die Art der beanspruchten Dienstleistung eindeutig bestimmbar ist. Dies klingt einfach, bereitet jedoch in der Praxis häufig erhebliche Probleme. Eine Fehlbeurteilung insoweit birgt Risiken, so dass im Zweifel steuerlicher Rat eingeholt werden sollte.

## **5. Grundsatzurteil zum Vorsteuerabzug: Kein Vorsteuerabzug für Erschließungskosten**

### **Kernaussage**

Der Vorsteuerabzug ist nur dann gegeben, wenn der Unternehmer im Zeitpunkt des Leistungsbezuges die betreffende Eingangsleistung für Zwecke seiner besteuerten wirtschaftlichen Tätigkeit zu verwenden beabsichtigt. Dies setzt einen direkten und unmittelbaren Zusammenhang voraus. Mittelbare Motive sind irrelevant.

### **Sachverhalt**

Die Klägerin ist eine GmbH, deren Alleingesellschafterin die Gemeinde ist. Ihr Unternehmensgegenstand ist der Erwerb, die Erschließung und die Veräußerung von Grundstücken. Die Klägerin hatte sich gegenüber der Gemeinde durch Abschluss eines Erschließungsvertrages zur Herstellung öffentlicher Erschließungsanlagen auf eigenen Grundstücken verpflichtet (§ 127 Abs. 2 BauGB). Die einzelnen Gewergrundstücke wurden während der Bauphase als öffentlich erschlossen an Dritte unter Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung verkauft. Das Eigentum an den Erschließungsanlagen verblieb bei der Klägerin, eine öffentliche Widmung wurde nicht vorgenommen. Die Klägerin ging davon aus, dass sie aus den von ihr bezogenen Bauleistungen zum Vorsteuerabzug berechtigt sei. Im Anschluss an eine Außenprüfung stellte das beklagte Finanzamt fest, dass der Vorsteuerabzug zu versagen sei. Die hiergegen gerichtete Klage wurde vom Finanzgericht abgewiesen.

### **Entscheidung**

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat die Revision der Klägerin als unbegründet zurückgewiesen. Das Recht auf Vorsteuerabzug besteht nur, wenn der Unternehmer die bezogene Leistung für Ausgangsumsätze verwendet, die entweder steuerpflichtig sind oder einer steuerpflichtigen Leistung gleichgestellt sind. Darüber hinaus muss ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang bestehen. Lediglich mittelbar verfolgte Zwecke, wie vorliegend die Grundstücksveräußerungen, sind unbeachtlich. Denn bei Bezug der Leistungen für die Herstellung der Erschließungsanlagen hat die Klägerin beabsichtigt, diese unentgeltlich auf die Gemeinde zu übertragen. Dabei bedarf es nicht zwingend einer tatsächlichen Übertragung der Grundflächen der Erschließungsanlagen. Ausreichend ist die Zuführung zur öffentlich-rechtlichen Widmung. Diese unmittelbare Verwendungsabsicht der Klägerin hat sich in den Vertragswerken manifestiert. Der Vorsteuerabzug war daher zu versagen.

### **Konsequenz**

In Änderung seiner Rechtsprechung, stellt der BFH entscheidend auf die Verwendungsabsicht im Zeitpunkt des Leistungsbezuges ab. Demgegenüber ist der BFH in seiner früheren Rechtsprechung davon ausgegangen, dass der Erschließungsträger auch bei der unentgeltlichen Übertragung zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, der erst durch eine korrespondierende Entnahmebesteuerung korrigiert wird.