

---

## Compliance unter dem Gesichtspunkt des Steuerrechts

### Inhaltsverzeichnis

1. Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung
2. Verlust der Gemeinnützigkeit
3. Lösungsansätze

## 1. Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung

### Allgemeine Pflichten

- Ordnungsgemäße Unternehmensführung
- Kapitalerhaltung
- Treuepflicht
- Wettbewerbsverbot
- Weisungen der Gesellschafter/Mitglieder Folge leisten
- Organisationspflicht, ordnungsgemäße Buchführung

### - Steuerliche Pflichten

- allgemeine Steuerdeklarationspflichten und spezielle
- Steuerdeklarationspflichten § 149 ff. AO (Umsatzsteuer/Lohnsteuer)
- Berichtigung nach § 153 AO
- Selbstanzeige nach § 371 AO
- Zahlung von Steuerschulden etc.

## 1. Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung

### Vorläufiger Diskussionsentwurf zu § 153 AO des AEA0 (16.06.2015)

#### Ziel:

Klarere **Abgrenzung einer Berichtigung nach § 153 AO** von einer strafbefreienden **Selbstanzeige nach § 371 AO**, um so die Anwendung des Strafrechts auf die tatsächlich strafrechtlich relevanten Fälle zu beschränken.

**Anzeige- und Berichtigungspflicht besteht, wenn der Steuerpflichtige** nachträglich erkennt, dass die abgegebene Steuererklärung objektiv **unrichtig oder unvollständig ist und es zu** einer Steuerverkürzung gekommen ist bzw. kommen kann.

Erkennt der Steuerpflichtige erst im Nachhinein die Fehlerhaftigkeit und kommt seiner Anzeige- und Berichtigungspflicht unverzüglich nach, liegt weder eine Steuerhinterziehung noch eine leichtfertige Steuerverkürzung vor, da es sowohl am Vorsatz als auch an Leichtfertigkeit fehlt.

## 1. Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung

### Konsequenzen für die Praxis:

- “ Eine unterlassene Berichtigung nach § 153 AO (trotz Erkennen der Fehlerhaftigkeit der Erklärung im Nachhinein) stellt eine vorsätzliche Steuerhinterziehung dar.
- “ Die nachträgliche Erkenntnis setzt voraus, dass bei Abgabe der Erklärung von deren inhaltlicher Richtigkeit ausgegangen wurde.
- “ d. h. Korrekturmöglichkeit nach § 153 AO ist nicht gegeben, wenn Fehlerhaftigkeit billigend bzw. leichtfertig in Kauf genommen wurde.
- “ Steuerhinterziehung ist somit auch weiterhin bei einem bedingten Vorsatz gegeben.
- “ Ein innerbetriebliches Kontrollsystem kann dem Vorwurf einer Steuerhinterziehung oder -verkürzung entgegenstehen.
- “ BMF macht aber (leider) keine Ausführungen zu den Anforderungen an ein solches internes Kontrollsystem.

## 1. Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung

Verstöße gegen §§ 59, 63 AO sind:

### § 59 AO – Voraussetzungen der Steuervergünstigung

- “ ò wird gewährt, wenn sich aus der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung ò ergibt, **welchen Zweck die Körperschaft verfolgt**,
- “ dass dieser Zweck den Anforderungen der §§ 52 bis 63 AO entspricht ò
- “ ò .die **tatsächliche Geschäftsführung muss diesen** Satzungsbestimmungen entsprechen.

### § 63 AO Anforderung an die tatsächliche Geschäftsführung

- “ ò ..*smuss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen der Satzung entsprechen.*‰
- “ Die Satzung muss den vorgeschriebenen Erfordernissen ò **während des ganzen** Veranlagungs- oder Bemessungszeitraums, ...entsprechen.
- “ Die Körperschaft hat entsprechende Nachweise durch ordnungsmäßige Aufzeichnungen über ihre Einnahmen und Ausgaben zu führen.

## 2. Verlust der Gemeinnützigkeit

### gegen allgemeine Grundsätze des Gemeinnützigkeitsrechts

#### Grundsatz:

Entzug der Gemeinnützigkeit für **einzelne Veranlagungszeiträume** bzw. Besteuerungszeitpunkt (GrESt, ErbSt)

#### Folgen

- Volle Ertragsbesteuerung für das Jahr des Verstoßes (30 % auf Gewinne)
- Umsatzsteuerbelastungen / Wegfall ermäßigter Steuersatz
- Spendenhaftung
- Erbschaft- und Schenkungsteuer
- Grunderwerbsbesteuerung

### gegen satzungsmäßige Vermögensbildung

#### ➤ § 61 Abs. 3 AO

<sup>1</sup>Wird die Bestimmung über die Vermögensbindung **nachträglich so geändert, dass sie** den Anforderungen des §55 Abs. 1 Nr. 4 nicht mehr entspricht, so gilt sie von Anfang an als steuerlich nicht ausreichend.

<sup>2</sup>§175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 ist mit der Maßgabe anzuwenden, dass Steuerbescheide erlassen, aufgehoben oder geändert werden können, soweit sie Steuern betreffen, die innerhalb der **letzten zehn Kalenderjahre vor der Änderung** der Bestimmung über die Vermögensbindung entstanden sind.

➤ Verlust der Gemeinnützigkeit von Anfang an (Nachversteuerung 10 Jahre)

## 2. Verlust der Gemeinnützigkeit

### Beispiele

#### FG Münster vom 11.12.2014

#### Steuerbefreiung einer Zuwendung an eine gemeinnützige Stiftung (Leitsatz)

Voraussetzung für die Gewährung einer Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 16 Buchst. b) ErbStG ist, **dass die tatsächliche Geschäftsführung auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der** steuerbegünstigten Zwecke gerichtet ist und den Bestimmungen entspricht, die die Satzung über die Voraussetzungen der Steuervergünstigung enthält.

Die Steuerbefreiung ist danach **rückwirkend zu versagen, wenn die Stiftung eine Anlagestrategie verfolgt, die die Tragfähigkeit der Vermögensbasis und** damit die materielle Voraussetzung für die Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke unterläuft.

FG Münster *Urteil vom 11.12.2014 - 3 K 323/12 Erb*

---

## 2. Verlust der Gemeinnützigkeit

### FG Münster vom 11.12.2014

#### Grundsätze:

Eine vermögenserhaltende Anlagestrategie muss darauf ausgerichtet sein, ausreichende Erträge zu erzielen.

Es ist eine Gesamtschau der Anlagepolitik vorzunehmen.

- Risikostreuung unerlässlich

Hierzu können auch Anlageformen gewählt werden, die gegenüber mündelsicheren Anlagen (z. B. Sparbücher, Festgelder, Bundesanleihen) ein höheres Ausfallrisiko haben.

Die Umschichtung von Stiftungsvermögen in Anlagen, die einseitig und teilweise nicht ausreichend besichert sind, ist unzulässig.

Hoch risikobelastete Anlagen sind ausgeschlossen.



## 2. Verlust der Gemeinnützigkeit

### Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung realisierter Verluste

- “ Eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung hinsichtlich der ordnungsmäßigen Verwaltung des Vermögens kann nur über die Prüfung eines etwaigen Ermessensfehlgebrauchs erfolgen.
- “ Pflichtwidrige Anlageentscheidungen stellen einen Verstoß gegen das Gebot der Selbstlosigkeit (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 und Nr. 4 AO) dar. Das Vermögen muss final für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden.
- “ Eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung ist für den Zeitpunkt der Entscheidung vorzunehmen
  - ⇒ **ex-ante-Beurteilung**
  - (Hinweis: lediglich h. M., keine offizielle Verwaltungsauffassung).

War die Investition . ex-ante betrachtet . wirtschaftlich angemessen und erkennbar nicht mit besonderen Risiken behaftet, so ist der resultierende Verlust steuerlich unschädlich

---

## 2. Verlust der Gemeinnützigkeit

### *FG Köln: Hotel kein Zweckbetrieb*

Mit Urteil vom 19.02.2015 (13 K 3354/10) hat das FG Köln zu einem von einer gemeinnützigen Einrichtung unterhaltenden Hotelbetrieb in Form einer Ferien- und Bildungsstätte entschieden, dass diese damit keinen Zweckbetrieb unterhält. Obgleich die Übernachtungspreise sozial gestaffelt und sämtliche Bevölkerungsschichten unter einem Dach zusammengebracht<sup>00</sup> waren, hat das Gericht die Einrichtung weder als Integrationsprojekt, noch als Einrichtung der Wohlfahrtspflege oder als allgemeinen Zweckbetrieb anerkannt.

## 2. Verlust der Gemeinnützigkeit

### Förderkörperschaft

#### **BFH vom 25.06.2014 (I R 41/12), BFH/NV 2015, S. 235**

Tatsächliche Geschäftsführung entspricht nicht den Satzungsbestimmungen (§§ 59, 63 Abs. 1 AO), wenn andere steuerbegünstigte Zwecke als die Satzungszwecke der fördernden Körperschaft (Geberkörperschaft) gefördert werden.

Entscheidend ist allein, welcher Zweck unmittelbar gefördert wird.

Mögliche Schnittmengen zwischen einzelnen gemeinnützigen Zwecken sind unerheblich.

Der BFH hat eine Verknüpfung der Satzungszwecke der Förder- und Empfängerkörperschaften eine Absage erteilt (Beispiel: Förderung eines Forschungspreises auf dem Gebiet des Gesundheitswesens, wird nicht unter Förderung des Gesundheitswesens subsumiert, sondern Satzungszweck muss nach Ansicht des BFH's dann "Forschung" sein).

Bei reinen Förderkörperschaften ist der Förderzweck nur auf der Ebene der (letztlich) mittelverwendenden Körperschaft und nicht zusätzlich auf der Ebene der Förderkörperschaft zu prüfen.

---

### **3. Lösungsansätze**

#### **Grundsatz:**

Strukturierte Compliance Aufbereitung unter dem Gesichtspunkt des Steuerrechts  
(Identifizierung / Bewertung der Risiken; Organisation; Kontrolle)

Stichwort: Steuersynopse

Interne und externe Kommunikation über Steuerrechtsthemen  
(Mitarbeiter schulen; Geschäftspartner informieren)

#### **Im Speziellen Steuer**

Tätigkeiten regelmäßig mit Satzung abgleichen

Organisation der steuerrelevanten Prozesse

Zuordnung der Vermögensgegenstände zu steuerlichen Sphären

Funktionsfähige Mittelverwendungsrechnung

Aufteilungsmaßstab für Vorsteuerabzug mit FA abstimmen

Controlling der Rücklagen sowie der Verwendung von Spenden

Verbindliche Auskunft bei Strukturänderungen, Projekten einholen