

novus

ÖFFENTLICHE HAND & GEMEINNÜTZIGKEIT

Aktuelle Entwicklungen zum
steuerlichen Querverbund

Ceterum censeo – Gemein-
nützigkeit und politisches
Engagement

UPDATE – Neuerungen in
der Gesetzgebung



Vorwort



Sehr geehrte Leserin, sehr geehrte Leser,

das Jahr neigt sich dem Ende entgegen. Mit der aktuellen Ausgabe unseres novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit möchten wir Sie über die Themen informieren, die zum Ende des ablaufenden Jahres für die öffentliche Hand und gemeinnützige Organisationen bedeutsam sind.

Den Schwerpunkt dieses novus bilden die aktuellen Entwicklungen beim steuerlichen Querverbund, also der Möglichkeit der Verrechnung von Gewinnen und Verlusten aus verschiedenen Tätigkeitsfeldern.

Hier hat der BFH dem EuGH die Frage vorgelegt, ob diese Verrechnungsmöglichkeit eine unzulässige Beihilfe darstellt. Daraus würden erhebliche steuerliche Mehrbelastungen resultieren. In zwei weiteren Entscheidungen hat der BFH seine bislang strenge Auslegung der Vorschriften nochmals bestärkt. Positiv für die Steuerpflichtigen ist hingegen die geänderte Auffassung des BMF, wonach die Breitbandversorgung unter weiteren Voraussetzungen Teil des steuerlichen Querverbunds werden kann.

Aus Sicht der juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR) nachteilig ist das jüngste Schreiben des BMF zu § 2b UStG, wonach verwaltungsunterstützende Leistungen an andere jPdöR nicht unter die Ausnahmen dieser Vorschrift fallen und somit umsatzsteuerbar und – mangels Befreiungstatbestand – meist auch umsatzsteuerpflichtig werden.

Auch für gemeinnützige Körperschaften haben sich diverse Neuerungen ergeben. Neben verschiedenen Gerichtsentscheidungen informieren wir Sie auch über die vom Gesetzgeber derzeit beabsichtigte Reform des Gemeinnützigkeitsrechts.

Schließlich finden Sie eine Übersicht der wesentlichen Gesetzesänderungen für gemeinnützige Organisationen und die öffentliche Hand insbesondere durch das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“, welches in der Praxis auch vielfach als Jahressteuergesetz 2019 bezeichnet wird.

Für Rückfragen stehen Ihnen Ihre persönlichen Ansprechpartner bei Ebner Stolz und die Autoren der Beiträge wie immer gerne zur Verfügung.

Wir wünschen Ihnen besinnliche Feiertage und einen guten Rutsch ins Neue Jahr!

Stephan Hauptmann
Steuerberater und Manager bei Ebner Stolz in Stuttgart



■ STEUERRECHT

Ertragsteuer

Aktuelle Entwicklungen zum steuerlichen Querverbund	4
Kapitalertragsteuer bei sammelverwahrten Wertpapieren – Handlungsbedarf zum Jahreswechsel prüfen!	7
Aus Landeskasse gezahlte Aufwandsentschädigung an ehrenamtliche Betreuer	7
Öffentliche Zuschüsse keine Einnahmen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	8
Körperschaftsteuerpflicht von Stiftungen Körperschaftsteuerpflicht von Stiftungen	9
UPDATE – Neuerungen in der Gesetzgebung	10

Gemeinnützigkeitsrecht

Satzungsregelung zur Selbstlosigkeit	12
Ceterum censeo – Gemeinnützigkeit und politisches Engagement	12
Reform des Gemeinnützigkeitsrechts	14
Aberkennung der Gemeinnützigkeit – Erbringung unentgeltlicher Pflegeleistungen an den Geschäftsführer	15
Dialysevereine können gemeinnützig sein	15

Umsatzsteuer

Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern	16
Verlängerung des Optionszeitraums bis zur Anwendung von § 2b UStG auf juristische Personen des öffentlichen Rechts?	17
Neues BMF-Schreiben zur interkommunalen Zusammenarbeit im Rahmen des § 2b UStG	17
Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Umsätze einer Kfz-Werkstatt	18
Steuerliche Behandlung von Leistungen im Rahmen der Flüchtlingshilfe – Verlängerung der umsatzsteuerlichen Billigkeitsmaßnahmen	18

■ ZIVILRECHT

Unzulässigkeit des Rechtsform- und Haftungszusatzes gUG (haftungsbeschränkt) in der Firma einer gemeinnützigen Unternehmergesellschaft	19
--	----

■ INTERN

20

ERTRAGSTEUER

Aktuelle Entwicklungen zum steuerlichen Querverbund

Der steuerliche Querverbund war in den vergangenen Monaten Gegenstand gleich dreier BFH-Urteile. Besonders zu beachten ist hierbei der Vorlagebeschluss an den EuGH zu der Frage, ob die Verrechnungsmöglichkeiten von Gewinnen und Verlusten eine unzulässige Beihilfe darstellen. Sollte der EuGH dies bejahen, kämen insbesondere auf die Kommunen erhebliche Steuer-mehrbelastungen zu. Aus Sicht der öffentlichen Hand zu begrüßen sind die Äußerungen des BMF zur Einbeziehung der Breitbandversorgung.

Hintergrund steuerlicher Querverbund

Viele Kommunen in Deutschland nutzen die Möglichkeit, Gewinne, insbesondere aus den Versorgungssparten der Stadtwerke, für steuerliche Zwecke mit Verlusten, vorwiegend aus den Bereichen Bäder oder ÖPNV, zu verrechnen (sog. steuerlicher Querverbund) und auf diese Weise nicht unerheblich Ertragsteuern zu sparen. Im Falle der Bäder wird dies über eine enge wechselseitig technisch-wirtschaftliche Verflechtung (meist über ein Blockheizkraftwerk) realisiert. Eine Zusammenfassung mit dem ÖPNV ist bereits nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 i. V. m. Abs. 3 KStG möglich.

Um Gewinne und Verluste aus verschiedenen Tätigkeiten wirksam verrechnen zu können, ist es zum einen erforderlich, dass die Voraussetzungen des § 4 Abs. 6 KStG erfüllt sind. Dies gilt sowohl für die Zusammenfassung von Betrieben gewerblicher Art (BgA) als auch bei einer Zusammenfassung in einer privatwirtschaftlichen Eigen-gesellschaft (AG, GmbH, GmbH & Co. KG). Im Falle einer Kapitalgesellschaft verweist § 8 Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 KStG auf die Regelungen für BgA. Hier ist ggf. eine geson-derte Spartenrechnung vorzunehmen, um eine steuerliche Verlustverrechnung auszu-schließen.

Eine Zusammenfassung bzw. Verrechnung ist möglich, wenn

- ▶ die Tätigkeiten gleichartig sind,
- ▶ zwischen den Tätigkeiten nach dem Gesamt-bild der tatsächlichen Verhältnisse objektiv eine enge wechselseitige tech-nisch-wirtschaftliche Verflechtung von ein-igem Gewicht besteht oder
- ▶ Betriebe im Sinne des § 4 Abs. 3 KStG vorliegen (Versorgung mit Wasser, Gas, Elektrizität oder Wärme, öffentlicher Ver-kehr und Hafengebiete).

Zum anderen ist es bei dauerdefizitären Tätig-keiten erforderlich, dass diese nicht zu einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) führen. Die dauerhafte Hinnahme von Verlusten im Interesse des Anteilseigners führt nach den all-gemeinen Grundsätzen zu einer vGA (vgl. BFH-Urteil vom 22.8.2007, Az. I R 32/06, BStBl. II 2007, S. 961). Dies gilt sowohl für private An-teilseigner als auch für die öffentliche Hand.

Sofern die Verluste jedoch aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder ge-sundheitspolitischen Gründen hingenom-men werden, werden die Rechtsfolgen einer vGA nicht gezogen (vgl. § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG). Nur diese begünstigten Dauerverluste sind somit geeignet, die Steuerlast bspw. der Stadtwerke zu mindern.

Liegen keine begünstigten Dauerverluste vor, ist das zu versteuernde Einkommen außerbilanziell zu erhöhen, so dass faktisch keine Verrechnung mehr möglich ist. Wei-terhin entsteht eine definitive Kapitalertrag-steuer i. H. v. 15 % zzgl. Solidaritätszu-schlag. Dies bedeutet, dass die Körperschaft nicht nur einen Verlust in ihrer Tochterge-sellschaft hinnimmt, sondern hierauf auch noch Steuern zahlt.

Die Kapitalertragsteuerbelastung entfällt allenfalls, sofern die Möglichkeit besteht, die vGA aus dem steuerlichen Einlagekonto zu bedienen. Die entsprechende Beschei-nigung ist zwingend bis zur erstmaligen Veranlagung des jeweiligen Jahres auszu-stellen.

Urteile des BFH

EuGH-Vorlage: Zulässigkeit des steuerlichen Querverbunds aus beihilferechtlicher Sicht?

Der BFH hat entschieden, die Zulässigkeit des steuerlichen Querverbunds unter bei-hilferechtlichen Gesichtspunkten durch den EuGH prüfen zu lassen (BFH-Beschluss vom 13.3.2019, Az. I R 18/19, DStR 2019, S. 2296).

Diesbezüglich hat der BFH dem EuGH die Frage zur Entscheidung vorgelegt, ob die Begünstigung dieser Verluste gegen die europäischen Beihilferegeln verstößt bzw. eine genehmigungspflichtige staatliche Beihilfe i. S. v. Art. 107 Abs. 1 des Ver-trags über die Arbeitsweise der Europäi-schen Union (AEUV) i. V. m. Art. 108 Abs. 3 AEUV vorliegt. Nach Einschätzung des BFH begünstigt die Regelung einseitig die öf-fentliche Hand, weil Verluste aus dauerdefi-zitären Tätigkeiten einer von natürlichen Personen beherrschten Kapitalgesellschaft nicht begünstigt und somit nicht verrechen-bar sind.

In der Praxis betrifft dies bspw. Jacht-Ver-pachtungen, Pferdegestütte und andere Tä-tigkeiten, welche auch aus privatem Inter-esse verfolgt werden. In diesen Fällen wird eine Ergebnisverrechnung durch die Annahme einer vGA ausgeschlossen.

Genehmigungspflichtig wäre eine Beihilfe, wenn diese selektiv nur für bestimmte Un-ternehmen oder Produktionszweige zur Verfügung steht und es sich nicht um eine sog. Altbeihilfe handelt. Sollte der EuGH das Vorliegen einer solchen Beihilfe bestä-tigen, muss die EU-Kommission über die Ver-einbarkeit des § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG mit dem Binnenmarkt entscheiden. Bis zu deren Entscheidung wäre eine Verrechnung von Gewinnen und Verlusten ggf. auch rückwirkend nicht möglich.

Dieses Risiko wurde bereits im Jahr 2009 bei der Verankerung der Querverbundsregelungen im Körperschaftsteuergesetz erkannt. Der Gesetzgeber war bemüht, die Voraussetzungen für eine sog. Altbeihilfe zu erfüllen, was eine Genehmigung durch die EU entbehrlich machen würde. Ob dieses Ziel erreicht wurde, wird vom BFH und von Teilen der Literatur kritisch bewertet.

Wie der EuGH letztlich entscheidet, ist derzeit nicht abzusehen. Gleiches gilt für die Frage, ob ein steuerlicher Querverbund auf Ebene der juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) selbst bzw. deren BgA nach der Entscheidung noch in der bisherigen Form weiter möglich sein wird. In der Literatur wird diskutiert, ob dem Risiko einer für die jPdÖR negativen Entscheidung dadurch begegnet werden könnte, dass die Klage zurückgenommen wird. In einem anderen Fall wurde diese Vorgehensweise bereits erfolgreich praktiziert.

Dauerdefizitärer Betrieb einer Schwimmhalle – Begünstigter Dauerverlust?

Erwirtschaftet eine Kapitalgesellschaft aus dem laufenden Betrieb dauerhaft Verluste, ist zu prüfen, ob eine vGA an den Gesellschafter vorliegt. Dies erfolgt auch bei Kapitalgesellschaften, die von jPdÖR beherrscht werden (BFH-Urteil vom 22.8.2007, Az. I R 32/06, BStBl. II 2007, S. 961).

Für begünstigte Dauerverluste werden die Rechtsfolgen einer vGA nicht gezogen. Der Betrieb eines Schwimmbades wird hierbei auch von der Finanzverwaltung als gesundheitspolitisch motiviert anerkannt (BMF-Schreiben vom 12.11.2009, Az. IV C 7 – S 2706/08/10004, BStBl. I 2009, S. 1303).

Der BFH legt diese steuerbegünstigende Norm jedoch sehr streng aus. Bereits mit Urteil vom 9.11.2016 (Az. I R 56/15, BStBl. II 2017, S. 498) hatte er entschieden, dass es Voraussetzung für die Steuerbegünstigung sei, dass die Kapitalgesellschaft das Dauerverlustgeschäft selbst ausübt. Entsteht der dauerhafte

Verlust lediglich aus der Verpachtung eines Schwimmbads an einen Betreiber, ist dieser nach dem sog. Unmittelbarkeitserfordernis nicht nach § 8 Abs. 7 KStG begünstigt.

Diese in der Fachwelt oft kritisierte enge Auslegung des Gesetzes hat der BFH nun erneut bestätigt (BFH-Urteil vom 13.3.2019, Az. I R 66/16, DStR 2019, S. 2296). Im Urteilsfall aus 2016 verpachtete eine städtische Bäder-GmbH das Schwimmbad an einen eingetragenen Trägerverein, also an einen völlig anderen Rechtsträger.

Im jetzigen Urteil wird das Bad von der Stadtwerke-GmbH an eine 100 %-ige Tochter, eine Bäderbetriebs-GmbH, verpachtet. Der Verlust, den die Stadtwerke-GmbH aus der Verpachtung des Schwimmbads erzielt, kann danach nicht begünstigt sein, selbst wenn diese Verpachtung wiederum an die eigene 100 %-ige Tochtergesellschaft erfolgt. Denn der Betrieb des Schwimmbads müsste für die Begünstigung nach § 8 Abs. 7 KStG von der Stadtwerke-GmbH selbst unmittelbar ausgeübt werden.

Weiterhin betont der BFH, dass die vGA betragsmäßig nicht nur in dem eigentlichen Verlust besteht, sondern zusätzlich ein angemessener Gewinnaufschlag zu berücksichtigen ist.

Hinweis: *Aufgrund dieses Urteils sollten entsprechende Gestaltungen dahingehend überprüft werden, ob die vGA z. B. durch eine Organschaft oder andere Umstrukturierungen vermieden werden kann und die Verluste somit steuerlich verrechenbar bleiben können.*

Neben der Fallgestaltung, dass der Verpachtungs-Verlust in einer Kapitalgesellschaft entsteht, hält der BFH auch im Falle von Verpachtung-BgA i. S. d. § 4 Abs. 4 KStG das Selbstaussüben der begünstigten Tätigkeit für erforderlich. Somit führten auch Verluste aus Verpachtungs-BgA zu einer vGA. Durch entsprechende Deklaration und Bescheinigungen lässt sich hier jedoch in der Praxis meist eine Kapitalertragsteuerpflicht vermeiden.

Unzulässigkeit des steuerlichen Querverbunds wirkt bei Beteiligung einer jPdÖR an einer Mitunternehmerschaft auch für Zwecke der Kapitalertragsteuer

Juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) bündeln ihre wirtschaftlichen Tätigkeiten oftmals in Unternehmen in privatrechtlichen Rechtsformen (GmbH, AG, GmbH & Co. KG), an denen sie mehrheitlich beteiligt sind (Eigengesellschaften). Häufigster Anwendungsfall sind hierbei die Stadtwerke, welche neben der Versorgung mit Wasser, Strom, Gas und/oder Wärme oftmals auch weitere dauerdefizitäre Geschäftsfelder wie Bäder, ÖPNV oder teilweise auch Hallen umfassen.

Handelsrechtlich werden hierbei die Überschüsse der i. d. R. gewinnbringenden Versorgungssparten mit den Verlusten aus den übrigen Tätigkeiten verrechnet. Steuerlich ist diese Verrechnung nach § 4 Abs. 6 KStG – wie zuvor ausgeführt – nur eingeschränkt möglich. Sind diese Voraussetzungen nicht gegeben, sind die Ergebnisse für steuerliche Zwecke zu trennen. Bei im allgemeinen Haushalt geführten Regiebetrieben oder bei haushaltsrechtlich eigenständigen Eigenbetrieben versagt die Finanzverwaltung das Zusammenfassen der BgA bzw. unterhält dann ein Eigenbetrieb mehrere BgA. Bei Kapitalgesellschaften erfolgt die Trennung durch eine Spartenrechnung nach § 8 Abs. 9 KStG.

Bei Personengesellschaften wie z.B. einer GmbH & Co. KG ist erst auf Ebene der jPdÖR zu prüfen, ob die Überschüsse und Fehlbeträge aus den verschiedenen Sparten zusammengerechnet werden können. Hierbei ist jede Tätigkeit der Personengesellschaft gesondert zu beurteilen (BMF-Schreiben vom 12.11.2009, Az. IV C 7 – S 2706/08/10004, BStBl. I 2009, S. 1303, Rz. 59). Können die Tätigkeiten nicht nach Maßgabe des § 4 Abs. 6 KStG zusammengefasst werden, begründet die jPdÖR mit der Beteiligung an nur einer Personengesellschaft dennoch mehrere BgA.

Neben der Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerbelastung ist stets auch die etwaige Kapitalertragsteuerpflicht zu beachten. Nach § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG gelten die Überschüsse eines nicht bilanzierenden BgA fiktiv als an den hoheitlichen Bereich ausgeschüttet. Die Beteiligung an der Personengesellschaft wird somit für steuerliche Zwecke einem innerhalb des Gesamthaushalts geführten Regiebetrieb gleichgestellt, welcher die als ausgeschüttet fingierten Erträge phasengleich zu versteuern hat.

Die Finanzverwaltung akzeptiert es aus Vereinfachungsgründen, dass neben Sondervergütungen nur die tatsächlich von der Personengesellschaft an den BgA ausgeschütteten Beträge beim BgA als Einnahmen gelten und daher nur diese als vom BgA an den hoheitlichen Bereich als ausgeschüttet fingiert werden (BMF-Schreiben vom 28.1.2019, Az. IV C 2 – S 2706 – a/15/10001, BStBl. I 2019, S. 97, Rz. 31).

Der BFH hat nun die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt, dass diese getrennte Betrachtung auch für Zwecke der Kapitalertragsteuer anzuwenden ist (BFH-Urteil vom 26.6.2019, Az. VIII R 43/15, BeckRS 2019, S. 23042).

Im Urteilsfall war die Kommune an einer Stadtwerke GmbH & Co. KG beteiligt, welche neben den Versorgungssparten auch eine Eissporthalle betrieb. Für Zwecke der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer lagen unstreitig zwei getrennte BgA vor. Die KG schüttete das saldierte handelsrechtliche Ergebnis nach teilweiser Zuführung zu den Gewinnrücklagen an die Kommune aus. Diese meldete zunächst nur für den tatsächlich erhaltenen Betrag die Kapitalertragsteuer an. Der ausgeschüttete handelsrechtliche Gewinn war um die Fehlbeträge aus der Eissporthalle gemindert. Das Finanzamt setzte als Bemessungsgrundlage für die Kapitalertragsteuer daher neben dem ausgezahlten Betrag zusätzlich den Fehlbetrag aus dem Betrieb der Eissporthalle an.

In diesem Urteil bestätigte der BFH diese „gebotene modifizierte Ermittlung des Gewinns“ für den BgA. Aufgrund des Ziels der weitestgehenden Gleichstellung von privatwirtschaftlichen Unternehmen und Eigenge-

sellschaften von jPdÖR sei eine getrennte Betrachtung geboten. Andernfalls würde für Zwecke der Kapitalertragsteuer faktisch ein steuerlicher Querverbund geschaffen und die öffentliche Hand bevorteilt.

Hinweis: *In der Praxis ist daher auch dann eine Kapitalertragsteuerpflicht zu prüfen, wenn überhaupt gar keine Entnahmen durch die jPdÖR erfolgen.*

Die in der Fachwelt unter dem Stichwort „kleiner Querverbund“ diskutierte Gestaltung, durch die Zusammenfassung gewinn- und verlustbringender Tätigkeiten in einer Eigen-gesellschaft wenigstens die Kapitalertragsteuer zu sparen, wenn schon keine Verrechnung für Zwecke der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer möglich ist, dürfte durch diese Rechtsprechung erheblich erschwert werden.

Änderung der Auffassung des BMF: Breitbandversorgung als Teil des steuerlichen Querverbunds möglich

Nach jahrelangem Drängen der kommunalen Spitzenverbände hat sich das BMF nunmehr schriftlich zu der Querverbundsfähigkeit der Breitbandversorgung geäußert (BMF-Schreiben vom 9.9.2019, Az. IV C 2 – S 2706/16/10002).

Dabei wird die Möglichkeit der Zusammenfassung der Breitbandversorgung mit anderen Versorgungssparten (z. B. Strom, Wasser, Gas, Wärme) grundsätzlich bejaht. Bislang hatte sich das BMF nur dahingehend geäußert, dass das Unterhalten eines öffentlichen Telekommunikationsbetriebs zwar einen BgA begründet, dieser jedoch keinen Versorgungsbetrieb i. S. d. § 4 Abs. 3 KStG darstellt (BMF-Schreiben vom 12.11.2009, Az. IV C 7 – S 2706/08/10004, BStBl. I 2009, S. 1303, Rz. 13). Die Finanzämter vor Ort legten diese Regelung meist dahingehend aus, dass ein steuerlicher Querverbund der Breitbandaktivitäten ausgeschlossen sei.

Im jetzigen Schreiben bleibt das BMF bei der Auffassung, dass es sich bei der Breitbandversorgung nicht um einen Versorgungsbetrieb i. S. d. § 4 Abs. 3 KStG (sog. Katalogtätigkeiten) handelt und somit eine Zusammenfassung mit der Energie- und Wasserver-

sorgung nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 3 KStG nicht möglich ist. Es handele sich aber sowohl bei der Energie- und Wasserversorgung als auch bei der Breitbandversorgung um leitungsgebundene Versorgungstätigkeiten, so dass eine Zusammenfassung aufgrund der Gleichartigkeit nach § 4 Abs. 6 Satz 1 Nr. 1 KStG möglich sei.

Weiterhin hat sich das BMF zur Fragestellung geäußert, ob die dauerhaft zu erwartenden Verluste nach § 8 Abs. 7 KStG begünstigt seien und somit die Rechtsfolgen einer vGA nicht gezogen werden müssten. Hier konnte sich das BMF der zustimmenden Auffassung der Verbände nicht anschließen. Nach Auffassung des BMF liegt keiner der begünstigten Tätigkeitsbereiche vor.

Allerdings weist das BMF darauf hin, dass unter Einbeziehung von Zuschüssen des Bundes und/oder der Länder auf lange Sicht ein Betrieb mit einer „schwarzen Null“ angestrebt werden müsse. Insofern dürfte es sich regelmäßig um Anlaufverluste und nicht um strukturelle Dauerverluste handeln. Sofern dies nachgewiesen werden kann, liegen die Voraussetzungen einer vGA nicht vor. Auch ein gewissenhafter Kaufmann würde Anlaufverluste über mehrere Jahre hinnehmen, wenn er langfristig einen positiven Geschäftsverlauf erwartet.

Die getroffenen Aussagen des BMF gelten ausdrücklich sowohl für BgA als auch für privatwirtschaftlich organisierte Eigengesellschaften der Kommunen.

Wird die Breitband-Infrastruktur nicht von einer kommunalen Eigengesellschaft, sondern von der Kommune selbst errichtet, ist jedoch für eine steuerliche Zusammenfassung zu beachten, dass die Breitbandaktivitäten tatsächlich einen BgA begründen müssen. Die bloße Überlassung von Leerrohren ist hier regelmäßig nicht ausreichend. Sofern die Kommune auch (später) die Kabel einbläst, ggf. weitere Übergabestellen und ähnliche Einrichtungen errichtet und diesen so eingerichteten Geschäftsbetrieb als Ganzes an einen Betreiber verpachtet, stimmen die Finanzämter vor Ort in der Praxis oft einem Vorliegen eines Verpachtungs-BgA zu.

Stephan Hauptmannl, Tel. 0711/2049-1232

Kapitalertragsteuer bei sammelverwahrten Wertpapieren – Handlungsbedarf zum Jahreswechsel prüfen!

Die Regelungen zum Kapitalertragsteuerabzug wurden infolge der Skandale um die cum/cum und cum/ex Geschäfte im Rahmen des sog. Jahressteuergesetzes 2019 zum 1.1.2019 nochmals verschärft. Hiervon können auch Stiftungen, andere gemeinnützige Organisationen, kirchliche Einrichtungen und die öffentliche Hand betroffen sein, wenn diese ihr Vermögen in sammelverwahrten Wertpapieren angelegt haben. Dies gilt insbesondere bei der Beteiligung an börsennotierten Aktiengesellschaften.

Genügte in der Vergangenheit die Vorlage einer NV-Bescheinigung oder eines Freistellungsbescheides bei dem depotführenden Institut, um vom Kapitalertragsteuerabzug Abstand zu nehmen, hat heute eine detailliertere Prüfung zu erfolgen. Denn unter bestimmten Voraussetzungen sind auch bei ansonsten steuerbefreiten Institutionen Kapitalerträge steuerpflichtig (für Details vgl. BMF-Schreiben vom 3.4.2017, Az. IV C 1 – S-22/16/10002, BStBl. I 2017, S. 726).

Wenn die sammelverwahrende Stelle vom Kapitalertragsteuerabzug Abstand genommen hat, ist der Steuerpflichtige nach § 36a Abs. 4 EStG nochmals verpflichtet zu prüfen, ob zu Recht keine Kapitalertragsteuer einbehalten wurde. Ist der Einbehalt zu Unrecht unterblieben, hat der Steuerpflichtige eigenständig eine Kapitalertragsteueranmeldung beim Finanzamt abzugeben und die Steuer abzuführen. Die Frist zur Abgabe endet hierbei bereits am 10.1. des Folgejahres und damit für Erträge im Jahr 2019 somit bereits am 10.1.2020.

Hinweis: Kommt der Steuerpflichtige zu dem Ergebnis, die Abstandnahme war zutreffend, ist zu empfehlen, die vorgenommene Prüfung zu dokumentieren, um diese ggf. in einer späteren steuerlichen Außenprüfung nachweisen zu können.

Hat die depotführende Bank Kapitalertragsteuer einbehalten, sollte der Anleger auch diesen Einbehalt überprüfen. Sofern die Vor-

aussetzungen des § 36a EStG erfüllt sind (z. B. Haltedauern, Freibetrag, etc.) besteht die Möglichkeit, die einbehaltene Kapitalertragsteuer beim eigenen Finanzamt zurückzufordern. Die Antragsfrist beträgt vier Jahre. Wird ein möglicher Antrag nicht gestellt, ist dies aus steuerlicher Sicht nicht zu beanstanden. Aus zivilrechtlicher Sicht kann jedoch ein Pflichtverstoß des zuständigen Organs (i. d. R. des Vorstands) vorliegen.

Für den Fall, dass ausländische Kapitalertragsteuer einbehalten wurde, kommen ebenfalls Erstattungsmöglichkeiten aufgrund nationaler Regelungen, Doppelbesteuerungsabkommen oder Unionsrecht in Betracht.

Dr. Jörg Sauer, Tel. 0711/2049-1281

Aus Landeskasse gezahlte Aufwandsentschädigung an ehrenamtliche Betreuer

Selbständig tätige ehrenamtliche Betreuer erhalten oftmals Aufwandsentschädigungen aus den Landeskassen. Bis zur Höhe des Freibetrags nach § 3 Nr. 26b EStG sind diese steuerfrei. Übersteigen die Vergütungen jedoch 2.400 Euro bzw. 2.100 Euro (bis 2012), sind sie steuerpflichtig. In voller Höhe steuerfrei sind demgegenüber aus einer Bundeskasse oder Landeskasse gezahlte Bezüge, die unter bestimmten Voraussetzungen als Aufwandsentschädigung festgesetzt sind und als solche im Haushaltsplan ausgewiesen wurden, § 3 Nr. 12 Satz 1 EStG.

Das FG Baden-Württemberg hatte mit Urteil vom 6.3.2019 (Az. 2 K 317/17, EFG 2019, S. 1262) darüber zu entscheiden, ob die Einnahmen einer ehrenamtlichen Betreuerin

aus der Staatskasse Baden-Württemberg nach § 3 Nr. 12 Satz 1 EStG oder nach § 3 Nr. 26b EStG und damit nur in Höhe des Freibetrags steuerbefreit sind.

Das Finanzamt berücksichtigte lediglich den Freibetrag nach § 3 Nr. 26b EStG, weil diese Vorschrift als Spezialvorschrift der bisher anwendbaren Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12 Satz 1 EStG vorgehe. Diese Auffassung teilte auch das Finanzgericht. Derartige Aufwandsentschädigungen aus der Landeskasse an eine ehrenamtliche Betreuerin seien aufgrund der fehlenden Ausweisung im Haushaltsplan nicht nach § 3 Nr. 12 EStG steuerfrei.

Mit Einführung des Steuerfreibetrags für ehrenamtlich geleistete Rechtsbetreuungen nach § 3 Nr. 26b EStG sollte von Anfang an die Steuerbefreiung auf die Höhe des sog. Übungsleiterfreibetrags des § 3 Nr. 26 EStG beschränkt werden. Zudem habe § 3 Nr. 26b EStG als „lex specialis“ Vorrang vor § 3 Nr. 12 EStG (so auch im BMF-Schreiben vom 21.11.2014, Az. IVC 4-S-2121/07/0010:0032).

Hinweis: Das Finanzgericht hat wegen grundsätzlicher Bedeutung die Revision zugelassen (anhängig beim BFH unter Az. VIII R 20/19). Es bleibt daher abzuwarten, ob der BFH der Rechtsauffassung folgt.

Katharina Kutteroff, Tel. 0711/2049-1245



Öffentliche Zuschüsse keine Einnahmen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

In einer interessanten Entscheidung hat sich das FG Münster zur Frage der Besteuerung von öffentlichen Zuschüssen geäußert, die einem gemeinnützigen Verein gewährt werden.

Ein gemeinnütziger Verein, der nach seiner Satzung u. a. den Natur-, Umwelt- und Tierschutz sowie die Landschaftspflege förderte, erhielt Zuschüsse aus Mitteln der Jagdabgabe. Neben seiner ideellen Tätigkeit, der Förderung des Jagdwesens, unterhielt der Verein einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, in welchem er Einnahmen aus Veranstaltungen, insbesondere Sponsoring, Verkaufsabrechnungen und Provisionen usw. erzielte. Er veröffentlichte außerdem ein Mitteilungsblatt, in dem sowohl über die ideellen Zwecke als auch die Veranstaltungen informiert wurde. Der Zuschuss wurde zu den Ausgaben des Klägers für das Mitteilungsblatt und die Geschäftsstelle geleistet.

Der Verein ordnete diese Ausgaben anteilig dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als abzugsfähige Betriebsausgaben zu, den Zuschuss jedoch in vollem Umfang dem ideellen Bereich. Das Finanzamt teilte den Zuschuss dagegen auf, was zu einer anteiligen Besteuerung im Rahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs führte.

Die dagegen gerichtete Klage des Vereins hatte Erfolg. In seinem rechtskräftigen Urteil vom 24.5.2019 (Az. 10 K 477/16, EFG 2019, S. 1408) entschied das FG Münster, dass der Zuschuss nicht durch den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb veranlasst worden sei und daher dem ideellen Bereich zuzuordnen und nicht steuerbar war.

Für den Zuschuss wurde keine Gegenleistung erbracht. Er diente vielmehr den Vergaberichtlinien entsprechend der Verwirklichung des gemeinnützigen Zwecks, der Förderung des Jagdwesens. Der Zuschussgeber beabsichtigte mit der Zuschussgewährung nicht, auch nicht anteilig, den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Vereins zu fördern. Hieran habe der Zuschussgeber erkennbar kein Interesse. Diese eindeutige Motivlage beim Zuschussgeber schließe nach Ansicht des FG aus, dass der Zuschuss durch die Existenz des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs veranlasst und daher diesem zuzuordnen sei.

Da die Gesamtaufwendungen für die Geschäftsstelle und das Mitteilungsblatt die Fördersumme bei Weitem überstiegen, ergaben sich auch keine Anhaltspunkte für eine zuschuss- bzw. zweckwidrige Mittelverwendung durch den Verein.

Hinweis: Auch wenn es sich „nur“ um eine FG-Entscheidung handelt und eine unmittelbare Berufung hierauf nicht möglich ist, weil die Entscheidung nur zwischen den Parteien eine Bindungswirkung entfaltet, bietet sie gemeinnützigen Vereinen wertvolle Argumentationshilfen bei der Zuordnung von Zuschüssen. Vorsicht ist dann geboten, wenn die Verwendung der Fördermittel nicht eindeutig zugeordnet werden kann. Wird der Zuschuss im Rahmen gemischter Tätigkeiten eingesetzt – wie hier der Geschäftsstelle und dem Mitteilungsblatt – ist dies unproblematisch, soweit die Gesamtkosten den Zuschuss deutlich übersteigen. Anderenfalls besteht nicht nur das Risiko der anteiligen Belastung mit Ertragsteuer, sondern auch das einer gemeinnützigen Mittelfehlverwendung sowie nachteiliger zuschussrechtlicher Konsequenzen wegen Verstoßes gegen die Vergabebedingungen.

Susanne Weigenand, Tel. 0711/2049-1194

Körperschaftsteuerpflicht von Stiftungen

Der BFH hat sich in seinem Urteil vom 6.6.2019 (Az. V R50/17, DStR 2019, S. 2189) mit der Frage befasst, ob die Rückwirkungsfiktion des § 84 BGB über die Entstehung einer Stiftung bei Errichtung von Todes wegen auch auf die Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG durchschlägt.

Der Stifter war im November 2004 verstorben und hatte testamentarisch die Errichtung einer gemeinnützigen Stiftung mit seinem Vermögen angeordnet. Nach längeren Streitigkeiten und einer angeordneten Nachlasspflegschaft wurde die Stiftung schließlich am 26.1.2007 gemäß § 80 BGB von der Stiftungsaufsicht als rechtsfähig anerkannt. Der Anerkennung der Stiftung lag eine eingereichte und unterzeichnete Satzung der Stiftung vom 19.1.2007 zu Grunde, die der Nachlasspfleger der Stiftungsaufsicht übermittelte hatte. Diese erfüllte wohl auch die Kriterien der Gemeinnützigkeit. Das Stiftungsvermögen bestand unter anderem aus Vermietungsobjekten und Wertpapieren.

Für die Streitgegenständlichen Jahre 2005 und 2006 wurden vom Finanzamt Körperschaftsteuerbescheide erlassen, weil es die Gemeinnützigkeit der Stiftung für diese Jahre nicht anerkannt hatte.

Nach § 84 BGB gilt eine Stiftung, die erst nach dem Tode des Stifters für rechtsfähig anerkannt wird, für die Zuwendung des Stifters als schon vor dessen Tod entstanden. Die Stiftung war der Auffassung, dass, wenn diese rückwirkende Entstehung auch auf die Körperschaftsteuerpflicht durchschlägt, dies auch für die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG gelten müsse. Denn abgabenrechtlich sei nicht erforderlich, dass eine Satzung vorliege, vielmehr genüge eine sonstige Verfassung. Eine solche sah die Stiftung in dem eindeutig formulierten Testament des Stifters. Die Steuerbefreiung des § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG müsse folglich ebenso auf den Todesstichtag zurückwirken.

Der BFH teilt die Auffassung der Stiftung nicht. Sinn des § 84 BGB sei vor allem, dass die von Todes wegen errichtete Stiftung, die notwendigerweise erst nach dem Tod des Stifters rechtlich entsteht, zivilrechtlich wirksam Erbin des Vermögens werden kann. Sie sei hinsichtlich des Vermögensanfalls so zu behandeln, als habe sie im Todeszeitpunkt des Stifters bereits existiert. Durch die staatliche Genehmigung werde sie rückwirkend aufgrund § 84 BGB zur Vollerbin.

Diese Rückwirkungsfiktion gilt nach der Rechtsprechung des BFH auch im Steuerrecht. Grund hierfür sei die Zuordnung des Vermögenserwerbs als Erbin an die Stiftung. Daher beginne die Körperschaftsteuerpflicht der Stiftung bereits rückwirkend schon mit dem Tode des Stifters.

Die Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG setze dagegen, weil sie unmittelbar Bezug auf die §§ 51 ff. AO nimmt, eine Satzung gemäß § 60 Abs. 2 AO voraus. Dabei müsse die Satzung gemäß § 60 Abs. 2 AO den vorgeschriebenen Erfordernissen während des gesamten Veranlagungs- oder Bemessungszeitraums entsprechen. Das Testament entsprach aber nicht in allen Punkten den gesetzlichen Anforderungen. Eine solche Satzung existierte erst im Zeitpunkt der Anerkennung durch die zuständige Behörde. Im vorliegenden Fall wurde insbesondere das Fehlen einer entsprechenden Vermögensbindung, d. h. die Anordnung, was mit dem Stiftungsvermögen im Falle der Auflösung der Stiftung zu geschehen habe, bemängelt. Hierfür war im Testament keine Regelung getroffen.

Die Rückwirkungsfiktion des § 84 BGB wirke sich zwar auf das rechtliche Entstehen, jedoch nicht auf die im § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG geregelten Voraussetzungen der Steuerbefreiung aus. Um auch die Steuerbefreiung rückwirkend anzuwenden, bedürfe es einer eigenständigen steuerrechtlichen Anordnung einer solchen Rückwirkung. Da eine gemeinnützige Satzung während des gesamten Veranlagungszeitraums gegeben sein müsse, dies aber für die Streitgegenständlichen Jahre 2005 und 2006 eben gerade nicht der Fall

war, sei der tatsächlich verwirklichte Steuertatbestand der Besteuerung zu Grunde zu legen. Ohne Kenntnis der Satzung konnte nicht abschließend beurteilt werden, ob die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllt waren. Daher könne die Steuerbefreiung erst greifen, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen an die Satzung tatsächlich und nachprüfbar erfüllt sind.

Hinweis: Die Entscheidung des BFH ist auch deshalb überzeugend, weil auch eine nicht gemeinnützige Stiftung von Todes wegen errichtet werden kann. Wenn das rechtliche Entstehen der Stiftung fingiert wird, ist es folgerichtig, dass auch die Körperschaftsteuerpflicht rückwirkend entsteht. Um in den Genuss der Steuerbefreiung zu gelangen, müssen aber die selbständigen Voraussetzungen für diese erfüllt sein. Sofern die Errichtung einer Stiftung von Todes wegen erwogen wird, sollte daher dem Testament bereits eine Satzung beigefügt werden, die optimalerweise bereits mit der Stiftungsaufsicht und auch dem Finanzamt abgestimmt ist, so dass klar ist, dass die rechtlichen Voraussetzungen vorliegen.

Lisa Maria Roeder, Tel. 0711/2049-1516



UPDATE – Neuerungen in der Gesetzgebung

In unserer zweiten Ausgabe des Novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit 2019 berichteten wir bereits über die geplanten Änderungen im Rahmen des Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (kurz JStG 2019). Am 7.11.2019 hat der Bundestag nun das JStG 2019 und bereits am 24.10.2019 das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz beschlossen. Beiden Gesetzen stimmte der Bundesrat zu. Im Folgenden informieren wir Sie über die wesentlichen Änderungen.

Drittes Bürokratieentlastungsgesetz:

Die Umsatzgrenze der Kleinunternehmerregelung im Sinne des § 19 Abs. 1 Satz 1 UStG wird erhöht. Umsatzsteuer wird künftig nicht erhoben, wenn die Bruttoumsätze des in

Deutschland ansässigen Unternehmers 22.000 Euro im vorangegangenen Jahr nicht überstiegen haben. Die Umsatzgrenze für das laufende Jahr bleibt mit 50.000 Euro unverändert.

***Hinweis:** Die vergleichbare Grenze in § 2b UStG wurde bisher nicht angepasst.*

JStG 2019

Nach zahlreichen Anträgen, die nachträglich noch in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht wurden, stehen nach Beschluss des Bundestages über das Gesetz und der Zustimmung des Bundesrats nun die endgültigen Änderungen fest:

Die Grenzen für die Behandlung von Vermögensgegenständen als geringwertige Wirtschaftsgüter (GWG) werden nun doch nicht

angehoben. Der Antrag, dass bis zu Anschaffungs- oder Herstellungskosten in Höhe von 1.000 Euro GWGs im Jahr der Anschaffung in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden dürfen und der Sammelposten abgeschafft werden soll, wurde abgelehnt.

Sehr erfreulich ist, dass die Bundesregierung nach zahlreichen Einwänden von der Änderung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen zunächst absieht, da es noch einer vertieften Erörterung bedarf. Die Änderungen in § 4 Nr. 21 UStG und § 4 Nr. 22 Buchst. a UStG wurden damit gleichfalls gänzlich aus dem JStG 2019 gestrichen.

Des Weiteren ist eine Änderung von § 3 Nr. 26 und 26a EStG nicht enthalten. Die Erhöhung der Pauschalen (Ehrenamtszuschale, Übungsleiterfreibetrag) wird es im Rahmen



des JStG 2019 nicht geben. Zudem wird § 64 Abs. 3 AO (Erhöhung der Freigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe) nicht geändert. Es bleibt zu hoffen, dass die Freibeträge und die Freigrenze im Rahmen eines Gesetzes im Jahr 2020 erhöht werden.

Die in der 2. Auflage des novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit 2019 bereits dargestellten Anpassungen des Umsatzsteuergesetzes bei den Umsatzsteuerbefreiungen in § 4 Nr. 18 UStG, § 4 Nr. 23 UStG und § 4 Nr. 25 UStG, werden, wie dort ausgeführt, umgesetzt. Die Umsatzsteuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften in § 4 Nr. 29 UStG wird eingefügt.

Es bleibt weiter zu hoffen, dass detailliertere Erläuterungen im Umsatzsteueranwendungserlass verankert werden, welche die noch offenen Fragen beantworten.

Hinweis: Ergänzend weisen wir darauf hin, dass die Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen bei Auswärtstätigkeiten gemäß § 9 Abs. 4a Satz 3 EStG angeheben werden: Beim An- und Abreisetag von 12 Euro auf 14 Euro und für volle Tage von 24 Euro auf 28 Euro. Der ermäßigte Umsatzsteuersatz für E-Books und Datenbanken wird eingeführt und auch die Vorgaben der EU zu den sog. Quick Fixes in der Umsatzsteuer (Änderungen bei Reihengeschäften und innergemeinschaftlichen Lieferungen) werden umgesetzt.

Im Bereich der Förderung der Elektromobilität ergibt sich Folgendes:

- ▶ Einführung einer Sonderabschreibung für rein elektrische Lieferfahrzeuge und elektrisch betriebene Lastenfahrräder,

- ▶ neue Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale insb. für Jobtickets,
- ▶ verlängerte Anwendung der halbierten Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung CO₂-emissionsarmer betrieblicher Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge bis 2030, sowie
- ▶ Einführung einer Bemessungsgrundlage von 25 % bei der 1 %-Regelung bzw. Fahrtenbuchmethode für CO₂-emissionsfreie Kfz mit einem Bruttolistenpreis von bis zu 40.000 Euro.

Katharina Kutteroff, Tel. 0711/2049-1245

GEMEINNÜTZIGKEITSRECHT

Satzungsregelung zur Selbstlosigkeit

In der ersten Ausgabe 2019 des novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit hatten wir bereits über eine Entscheidung des BFH vom 7.2.2018 (Az. V B 119/17, BFH/NV 2018, S. 544) berichtet. Darin hatte der BFH dazu Stellung genommen, inwieweit die Mustersatzung zu § 60 AO inhaltlich in die Satzung einer gemeinnützigen Körperschaft übernommen werden muss, damit die satzungsmäßigen Voraussetzungen zur Feststellung der Gemeinnützigkeit vorliegen. Das Finanzgericht Düsseldorf hat nun mit rechtskräftigem Urteil vom 20.8.2019 (Az. 6 K 481/19 AO, EFG 2019, S.1717) weitere Anforderungen zur Übernahme der Mustersatzung aufgestellt.

Im entschiedenen Fall ging es um die Frage, ob die Formulierung, dass die Körperschaft „selbstlos tätig ist und nicht in erster Linie

eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt“ in der Satzung enthalten ist. Der klagende Verein, dem die Anerkennung der satzungsmäßigen Voraussetzungen versagt worden war, war der Auffassung, dass diese Formulierung inhaltslos sei, da sich zum einen die Selbstlosigkeit und der Ausschluss der Verfolgung eigenwirtschaftlicher Zwecke bereits aus der gemeinnützigen Zwecksetzung ergebe. Zum anderen sei die Formulierung wiederholend und daher unnötig, da das Merkmal der Selbstlosigkeit gerade dadurch gekennzeichnet sei, dass eben nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt würden.

Demgegenüber war das FG der Auffassung, dass die Formulierung aus der Mustersatzung zumindest sinngemäß in die Satzung aufgenommen werden muss. Welche Voraussetzungen die Körperschaft hinsichtlich

der Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung im Einzelnen erfüllen muss, um die Steuerbefreiung zu erlangen, ist in den §§ 52 ff. AO geregelt. Nach § 60 Abs. 1 S. 2 AO muss die Satzung die Regelungen der Anlage 1 zu dieser Vorschrift enthalten. Die Mustersatzung ist damit mit Gesetzeskraft ausgestattet. Nach der Gesetzesbegründung sowie der Rechtsprechung des BFH ist außerdem zwischen den Regelungen zur ausschließlichen und unmittelbaren Verfolgung gemeinnütziger Zwecke einerseits und der Regelung zur Selbstlosigkeit andererseits zu unterscheiden. Diese Festlegungen sind in der Satzung zu treffen, auch wenn das FG ebenso wenig wie der BFH fordert, dass die Mustersatzung wörtlich übernommen wird.

Lisa Hawliczek, Tel. 0711/2049-1493

Ceterum censeo – Gemeinnützigkeit und politisches Engagement

Über die Entscheidung des BFH zu Attac und der Frage, ob gemeinnützige Organisationen ein allgemeinpolitisches Mandat haben, hatten wir ebenfalls in der ersten Ausgabe 2019 des novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit berichtet.

Gemeinnützige Körperschaften haben nach dieser vielbeachteten Grundsatzentscheidung des BFH vom 10.1.2019 (Az. V R 60/17, BStBl. II 2019, S. 301) kein allgemeinpolitisches Mandat. Zwar kann im Rahmen anerkannter gemeinnütziger Zwecke auch die politische Bildung gefördert werden, z. B. durch Förderung der politischen Wahrnehmungsfähigkeit oder des politischen Verantwortungsbewusstseins. Genauso ist es gemeinnützigen Organisationen gestattet, sich im Rahmen ihres Kernbereichs, z. B. des Umweltschutzes, in gewissem Umfang politisch zu engagieren.

Gemeinnützige politische Bildungsarbeit vollzieht sich allerdings nach Auffassung des BFH im Rahmen geistiger Offenheit. Die Grenze der Gemeinnützigkeit sei dort überschritten, wo darauf abgezielt wird, die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne der eigenen Auffassungen zu beeinflussen. Diese Aufgabe sieht der BFH den Parteien vorbehalten, die im Gegenzug zur Wahrung der politischen Transparenz strengeren Regelungen der Finanzierung und weiteren Rechenschaftspflichten als gemeinnützige Organisationen unterliegen.

Diese Rechtsprechung hat nun erneut eine der großen allgemeinpolitisch tätigen gemeinnützigen Organisationen eingeholt. Der Kampagnenorganisation Campact wurde im Oktober im Rahmen der Veranlagung des Überprüfungszeitraums 2015 bis 2017 vom Finanzamt Berlin der Gemeinnützigkeitssta-

tus entzogen, wie die Organisation mitteilte. In der Pressemitteilung bemängelt Campact, dass politisches Engagement – wie bereits erwähnt nur – im Rahmen der vorhandenen gemeinnützigen Zwecke gefördert werden kann. Wesentliche Zwecke wie Menschenrechte, faire Handelspolitik und soziale Gerechtigkeit sieht Campact aber nicht als eigenständigen gemeinnützigen Zweck vom Gemeinnützigkeitskatalog abgedeckt.

Nach der Entscheidung über Campact heizte sich die bereits länger schwelende Debatte über eine Reform des Gemeinnützigkeitsrechts erneut auf, als Finanzminister Olaf Scholz mit Nachdruck eine Reform des Gemeinnützigkeitsrechts forderte. Er ließ am 22.10.2019 verlautbaren, dass mit Hochdruck an einem Modernisierungsgesetz und einer Reform des Steuerrechts gearbeitet werde, damit Organisationen, die sich für Demokratie und Menschenrechte einsetzten



„nicht schlechter gestellt würden als jeder x-beliebige Verein“. Dabei blieb unerwähnt, dass bereits seit längerem an einer solchen Reform gearbeitet wird und verschiedene Vorschläge bereits ausgearbeitet, wenn auch noch nicht veröffentlicht sind (vgl. hierzu S. 14).

In der Politik wurde z. T. zurückhaltend auf die Forderung des Finanzministers reagiert. Zwar sei bürgerschaftliches Engagement wichtig und es müsse gemeinnützigen Organisationen auch erlaubt sein, in untergeordneten Umfang gesellschaftspolitisches Engagement zu entfalten, selbst wenn der eigene Zweck nicht unmittelbar davon betroffen sei. Gleichzeitig wird jedoch eingewandt, dass das BFH-Urteil zu Attac klare Trennlinien aufgezeigt habe, die den Rahmen für gemeinnützige Organisationen absteckten. Eine Privilegierung des politischen Engagements gegenüber den politischen Parteien mit ihren umfangreichen Transparenzverpflichtungen dürfe es jedoch nicht geben. Der Status der Parteien dürfe nicht durch eine Reform des

Gemeinnützigkeitsrechts unterlaufen werden. Befürchtungen wurden laut, dass sonst radikale Vereine durch den Gemeinnützigkeitsstatus steuerliche Privilegien erhielten und durch das Steuergeheimnis geschützt würden.

Campact hatte sich auf dieses Szenario vorbereitet. Seit Ergehen der Attac-Entscheidung wurden vorsorglich keine Spendenbescheinigungen mehr ausgestellt. Nichtsdestotrotz werden hohe Lasten auf die Organisation zukommen. Die Aberkennung des Gemeinnützigkeitsstatus betrifft sowohl die Ertragsteuer wegen Wegfalls der Steuerbegünstigung für die Vermögensverwaltung, etwaige Zweckbetriebe oder wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhalb der Aufgriffsgrenze. Eine Spendenhaftung wird zumindest zu prüfen sein. Daneben entfallen umsatzsteuerliche Begünstigungen und es können schenkungsteuerliche Nachteile eintreten.

Hinweis: Wie wir bereits in Zusammenhang mit dem Attac-Urteil festgehalten haben, hat sich für steuerbegünstigte Körperschaften, die sich im Rahmen ihrer Zweckverwirklichung auch politisch engagieren, kein unmittelbarer Änderungsbedarf ergeben. Die Rechtsprechung folgte der bisherigen Linie des BFH, so dass sich auch die Anwendungspraxis der Finanzbehörde nicht grundsätzlich ändern dürfte. Vergrößert haben sich lediglich die Risiken bei Organisationen, die rein politische Zwecke verfolgen. Allen Organisationen ist aber zu raten, den Umfang und die inhaltliche Ausrichtung ihrer politischen Tätigkeiten anzusehen und hinsichtlich des Nebenzweckgedankens einer kritischen Würdigung zu unterziehen.

Susanne Weigenand, Tel. 0711/2049-1194

Reform des Gemeinnützigkeitsrechts

Nicht nur das Stiftungszivilrecht soll novelliert werden, es bestehen auch schon seit längerer Zeit Bestrebungen, das Gemeinnützigkeitsrecht zu reformieren. Zunächst hieß es, dass das Bundesfinanzministerium ein entsprechendes Reformvorhaben eingeleitet habe, dieses aber ebenso wie die Stiftungsrechtsreform dann wieder verschoben wurde.

Im Anschluss an die Veröffentlichung der Campact-Entscheidung des Finanzamts Berlin (siehe S. 12) hat nun Finanzminister Olaf Scholz erneut und mit Nachdruck eine Reform des Gemeinnützigkeitsrechts angekündigt. Da hierfür bereits dem Vernehmen nach Vorschläge vorliegen, könnte diese Änderung sehr zeitnah erfolgen. Schon jetzt gibt es die unterschiedlichsten Verlautbarungen und Initiativen, aus denen sich erahnen lässt, welche Vorhaben möglicherweise in ein Reformgesetz einfließen könnten.

Bereits seit Längerem in der Diskussion ist die Erweiterung des Gemeinnützigkeits-Katalogs des § 52 Abs. 2 AO. Hierzu liegt z. B. ein Gesetzesantrag des Landes Nordrhein-Westfalen vor (BR-Drs. 266/2019), wonach die Förderung des Journalismus als gemeinnützig anerkannt werden soll. Hierbei geht es nicht darum, dass der einzelne Journalist gemeinnützig tätig ist, denn dieser wird immer auch eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgen. Begünstigt werden soll vielmehr die Förderung des Journalismus als solchem, wenn die Körperschaft der Selbstregulierung durch den Pressekodex oder der Beschwerdeordnung des Deutschen Presserates unterliegt. Nach der Begründung des Gesetzesantrags zeigten Erfahrungen mit stiftungs- und spendenfinanziertem Journalismus, insbesondere im angelsächsischen Raum, dass journalistische Initiativen ohne Gewinnstreben signifikante Beiträge zur Stärkung der Medienvielfalt leisten können. Damit würden Meinungsvielfalt und Pressefreiheit als wesentliche Bestandteile der Demokratie gefördert werden. Nach einem anderen Vorstoß soll auch die Einrich-

tung und Unterhaltung von Kommunikationsnetzwerken, die der Allgemeinheit ohne Gegenleistung offenstehen, sogenannte Freifunknetze, in den Zweckkatalog aufgenommen werden.

Ebenfalls in der Diskussion ist die Frage, ob es zu einer Verbesserung für Organisationen kommen soll, die sich für Demokratie und Menschenrechte einsetzen. Diesen droht der Verlust des Gemeinnützigkeitsstatus, weil nach der Rechtsprechung des BFH der aktuelle Gemeinnützigkeitskatalog einer gemeinnützigen Organisation kein allgemeinpolitisches Mandat zubilligt (siehe u. a. S. 12).

Daneben werden auch noch weitere Ergänzungen des Gemeinnützigkeitskatalogs diskutiert, u. a. die Förderung der Integration, die Förderung des Klimaschutzes sowie die Förderung der Menschenrechte.

Bereits Eingang in den Gesetzgebungsprozess des Jahressteuergesetzes 2019 hatte zunächst die Anhebung der Übungsleiterpauschale sowie der Ehrenamtspauschale gefunden. Diese Punkte sind jedoch in der nunmehr vom Bundestag verabschiedeten Fassung nicht mehr enthalten. Es bleibt abzuwarten, ob sie einem Gemeinnützigkeitsreformgesetz vorbehalten bleiben sollen.

Ebenfalls im Gespräch sind dem Vernehmen nach Änderungen beim Kriterium der Unmittelbarkeit. Hier wurde überlegt, ob eine Körperschaft auch dann als unmittelbar gemeinnützig tätig gelten kann, wenn sie planmäßig mit mindestens einer anderen gemeinnützigen Organisation zusammenwirkt. Ergänzt wurde dies durch Überlegungen, ob sich eine Zweckbetriebseigenschaft für die Tätigkeit einer Körperschaft auch daraus ergeben kann, dass deren Engagement die Tätigkeit einer anderen gemeinnützigen Organisation unterstützt und in der Zusammenschau die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs gegeben sind. Auch Änderungen bei der Mittel-

weitergabe sollen geprüft werden. Bisher regelt § 58 Nr. 2 AO, dass, soweit keine Zweckidentität gegeben ist, eine Organisation ihre Mittel nur teilweise und auch nur an in Deutschland ansässige gemeinnützige Organisationen weitergeben darf. Zukünftig könnte sich die Mittelweitergabe dann allein an § 58 Nr. 1 AO orientieren. Diese Vorschrift setzt allerdings Zweckidentität zwischen der weitergebenden und der empfangenden Organisation voraus. Es bleibt abzuwarten, ob eine solche Regelung tatsächlich beschlossen wird und wenn ja, ob diese für die betreffenden Organisationen auch tatsächlich nur vorteilhaft ist.

Positiv wäre, wenn die von den Bundesländern verschiedentlich angeregte Anhebung der Bagatellgrenze für die Steuerpflicht von Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gemäß § 64 Abs. 3 AO beschlossen werden würde. Diese sollte ursprünglich bereits zum 1.1.2020 von derzeit 35.000 Euro auf 45.000 Euro erhöht werden.

Ob, wann und in welcher Form eine solche Gemeinnützigkeitsreform tatsächlich umgesetzt wird, ist derzeit völlig offen. Es ist zu hoffen, dass die Initiative des Finanzministers von Ende Oktober 2019 im Anschluss an das Campact-Entscheidung den Prozess nun befeuert und zeitnah eine weitere Modernisierung des Gemeinnützigkeitsrechts erfolgt. Leider ließ sich bisher nicht ermitteln, warum die ursprünglich in das Jahressteuergesetz 2019 eingeflossenen Verbesserungen im Zuge des Gesetzgebungsverfahrens wieder herausgenommen wurden.

Dr. Jörg Sauer, Tel. 0711/2049-1281

Aberkennung der Gemeinnützigkeit – Erbringung unentgeltlicher Pflegeleistungen an den Geschäftsführer

Im deutschen Gemeinnützigkeitsrecht gelten die Grundsätze der Selbstlosigkeit sowie der Ausschließlichkeit der Verfolgung gemeinnütziger Zwecke. Eine Begünstigung von Mitgliedern oder Dritten widerspricht diesen Grundsätzen. Im Urteil des FG Düsseldorf vom 12.4.2019 (Az. 6 K 3664/16, EFG 2019, S. 1434) wurde eine auf dem Gebiet der Behinderten- und Altenpflege und Fürsorge tätige Körperschaft nicht mehr als gemeinnützig anerkannt, weil sie gegenüber ihrem Geschäftsführer im Streitjahr 2010 unentgeltliche Pflegeleistungen erbrachte, die das Finanzamt als Mittelfehlverwendung und verdeckte Gewinnausschüttungen ansah.

Die gGmbH war nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 GewStG von der Gewerbesteuer befreit, da sie ausschließlich und unmittelbar steuerbegünstigte gemeinnützige Zwecke nach §§ 51 ff. AO verfolgte. Die Körperschaft verfolgt insbesondere die Förderung der Jugendhilfe, Förderung der Altenhilfe und die Förderung der Hilfe für Zivilbeschäft-

tigte und behinderte Menschen. Diese Zwecke verfolgt sie durch die Unterhaltung eines ambulanten Pflege- und Assistenzdienstes.

Allerdings war die Tätigkeit der gGmbH laut FG Düsseldorf nicht selbstlos im Sinne des § 55 Abs. 1 AO, da der Geschäftsführer unentgeltliche Pflegeleistungen erhalten hat, die gegenüber anderen Kunden nur entgeltlich und in Ausnahmefällen verbilligt erbracht wurden. Es lagen keine schriftlichen Vereinbarungen zwischen der gGmbH und dem Geschäftsführer bezüglich der unentgeltlichen Pflege vor. Hier handelt es sich für das FG Düsseldorf um eine Mittelfehlverwendung nach § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO. Diese Leistungen hätten entweder vom vornherein nicht unentgeltlich erfolgen dürfen, oder aber es hätte einer sachlichen Rechtfertigung bedurft. In Frage käme etwa eine Vereinbarung als Gegenleistung im Rahmen des Geschäftsführeranstellungsvertrags. Dieser hätte als geldwerter Vorteil der Lohnbesteuerung unterworfen werden müssen. Dies war nicht der Fall.

Ein weiterer Grund, weshalb die Gemeinnützigkeit abgelehnt wurde, war, dass die gGmbH durch den Betrieb des ambulanten Pflege- und Assistenzdienstes im Wettbewerb zu kommerziellen Anbietern stand. Die gGmbH hat nach Ansicht des FG einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten. Nach § 66 Abs. 3 S. 1 AO darf der Betrieb nicht des Erwerbs wegen ausgeführt werden. Die betroffene gGmbH erzielte in drei aufeinanderfolgenden Jahren Gewinne und konnte die dadurch aufkommenden Zweifel an der fehlenden Erwerbsabsicht nicht ausräumen. Daher handelte es sich nach Auffassung des FG um keinen Zweckbetrieb in der Form eines Betriebs der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO.

Patrizia Kutteroff, Tel. 0711/2049-1192

Dialysevereine können gemeinnützig sein

Das Finanzministerium Sachsen-Anhalt hat bezüglich der Gemeinnützigkeit von Dialysevereinen am 21.6.2019 eine Verwaltungsanweisung (Az. 46 – S 0184 – 27) veröffentlicht. Darin geht es um den steuerbegünstigten Zweckbetrieb und die Selbstlosigkeit.

Der satzungsmäßige Zweck von Dialysevereinen besteht in der Betreuung und Versorgung von Dialysepatienten. Um seiner Tätigkeit und seinem satzungsmäßigen Zweck nachzukommen, ist ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb notwendig. Der wirtschaftli-

che Geschäftsbetrieb erfüllt in aller Regel die Voraussetzungen eines steuerbegünstigten Zweckbetriebs nach § 65 AO, weil dieser in seiner Gesamtrichtung dazu dient, den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zweck zu erfüllen. Durch die Erfüllung des Zwecks ist ein Wettbewerb zu steuerpflichtigen Ärzten unvermeidbar.

Nach der Verwaltungsanweisung ist jedoch im Einzelfall zu prüfen, ob ein Dialyseverein das Gebot der Selbstlosigkeit gemäß § 55 AO erfüllt. Hier kommt es nicht darauf

an, ob Ärzte oder Industrieunternehmen Mitglieder im Verein sind. Maßgeblich ist vielmehr, ob die beteiligten Unternehmen und Ärzte Vorteile aus der Mitgliedschaft ziehen können. Wenn Ärzte unter gleichen Bedingungen in dem Verein tätig sein können, egal ob Mitglied oder Nichtmitglied, kann die Gemeinnützigkeit nicht wegen Verstoßes gegen das Gebot Selbstlosigkeit abgelehnt werden.

Patrizia Kutteroff, Tel. 0711/2049-1192

UMSATZSTEUER

Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern

Der EuGH hat sich im Urteil vom 13.6.2019 (Az. C -420/18, DStR 2019, S. 1396) mit der Frage beschäftigt, ob die Tätigkeit eines Aufsichtsrates einer in den Niederlanden ansässigen Stiftung als selbstständige Tätigkeit der Umsatzsteuer unterliegt oder nicht.

Die Aufgaben des Aufsichtsrates waren im konkreten Fall laut Satzung die Ernennung, Suspendierung und Entlassung der Mitglieder des Vorstands, die Beratung des Vorstands, die Feststellung der Jahresabschlüsse, die Ernennung, Suspendierung und Entlassung der Mitglieder des Aufsichtsrats und die Bestimmung ihrer festen Vergütung. Für die Tätigkeit erhielt das Aufsichtsratsmitglied eine Festvergütung pro Jahr. Diese Vergütung war unabhängig von der Teilnahme an Sitzungen und von den tatsächlichen geleisteten Arbeitsstunden. Für das betreffende Aufsichtsratsmitglied war die Tätigkeit bei der Stiftung das einzige Aufsichtsratsmandat.

Der EuGH entschied, dass die Tätigkeit des Aufsichtsratsmitgliedes zwar wirtschaftlich, aber nicht selbstständig ist und daher umsatzsteuerlich nicht steuerbar war.

Die Tätigkeit ist nachhaltig und wird gegen ein Entgelt ausgeübt, das derjenige erhält, der die Leistung erbringt. Das Aufsichtsratsmitglied erhält diese Vergütung ungeachtet von der individuellen Leistung auf jährlicher Basis über eine Amtszeit von vier Jahren. Dies verleiht der Vergütung einen nachhaltigen Charakter.

Entscheidend für die Frage der wirtschaftlichen Tätigkeit ist nach Auffassung des EuGH auch nicht die Anzahl der Mandate, sondern ob die ggf. einzelne Tätigkeit nachhaltig ist und gegen Entgelt ausgeübt wird. Das Aufsichtsratsmitglied ist kein Lohn- und Gehaltsempfänger. Er übt die Tätigkeit nicht auf Grundlage eines Arbeitsvertrags, sondern auf Grundlage eines Dienstleistungsvertrags aus.

Der Aufsichtsrat unterliegt keiner Weisung des Vorstands. Er soll die Strategie des Vorstands und den allgemeinen Geschäftsgang unabhängig kontrollieren. Diese Aufsichtsfunktion lässt sich nicht mit einem Unterordnungsverhältnis vereinbaren. Zum anderen legt der Aufsichtsrat als Organ seine Arbeitsweise zwar in einer Geschäftsordnung fest, im entschiedenen Fall schrieb er aber seinen Mitgliedern nicht vor, wie sie ihr Mandat ausüben. Daher erschienen die Aufsichtsratsmitglieder innerhalb des Aufsichtsrats unabhängig und mussten auch gegenüber den anderen Aufsichtsratsmitgliedern kritisch handeln. Art. 10 der MwStSystRI, der die selbständige Ausübung einer Tätigkeit präzisiert, sei daher nicht einschlägig.

Allerdings ergibt sich aus der Rechtsprechung zu Art. 9 der MwStSystRI, dass weiter zu prüfen ist, ob sich das Aufsichtsratsmitglied „bei der Ausübung seiner Tätigkeit“ in einem Unterordnungsverhältnis befindet. Hier ist zu prüfen, ob der Betroffene seine Tätigkeiten in eigenen Namen, auf eigene Rechnung, in eigener Verantwortung ausübt und er das damit verbundene wirtschaftliche Risiko trägt. Nach den Feststellungen des EuGH bestand kein hierarchisches Unterordnungsverhältnis gegenüber dem Vorstand oder dem Aufsichtsrat der Stiftung. Das Aufsichtsratsmitglied hat bei der Ausübung seiner Aufgaben weder in eigenem Namen noch auf eigene Rechnung oder in eigener Verantwortung gehandelt.

Des Weiteren wird mit der ausgeübten Tätigkeit kein wirtschaftliches Risiko eingegangen, weil das Aufsichtsratsmitglied eine feste Vergütung bekommt. Daher übe es im Unterschied zu einem Unternehmer keinen nennenswerten Einfluss auf seine Einnahmen und Ausgaben aus. Außerdem hat eine bei Ausübung der Tätigkeit begangene Fahrlässigkeit keine unmittelbaren Auswirkungen auf seine Vergütung, weil sie nach der Stiftungssatzung nur zur Entlassung führen konnte, wenn zuvor ein besonderes Verfahren durchgeführt wurde.

Bei einer Person, die kein derartiges wirtschaftliches Risiko trägt, ist daher nicht davon auszugehen, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne von Art. 9 der MwStSystRI selbstständig ausgeübt wird.

Hinweis: Das Urteil steht in Widerspruch zu der bisherigen höchstrichterlichen Rechtsprechung und der Auffassung der Finanzverwaltung in Deutschland. Danach stellt die Aufsichtsrats-tätigkeit eine selbstständige Tätigkeit dar und das Aufsichtsratsmitglied handelt als bei der Ausübung seines Amtes nach § 2 Abs. 1 UStG als Unternehmer. Dementsprechend erbringt er umsatzsteuerbare Leistungen.

Ob die Finanzverwaltung ihrer bisherigen Linie treu bleibt, ist abzuwarten. In der Konsequenz wäre die Tätigkeit in gleichgelagerten Fällen nicht steuerbar mit der Folge, dass keine Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen ist und das Recht auf Vorsteuerabzug verloren geht.

Patrizia Kutteroff, Tel. 0711/2049-1192

Verlängerung des Optionszeitraums bis zur Anwendung von § 2b UStG auf juristische Personen des öffentlichen Rechts?

Auf Antrag der Länder Nordrhein-Westfalen und Berlin hat der Bundesrat in der Sitzung vom 8.11.2019 die Entschließung des Bundesrates zur Verlängerung des Optionszeit-

raums zur Anwendung von § 2b UStG auf juristische Personen des öffentlichen Rechts um weitere zwei Jahre den zuständigen Ausschüssen zugewiesen (Drucksache 492/19

vom 11.10.2019). Wie diese entscheiden werden, ist derzeit noch offen.

Lisa Hawliczek, Tel.: 0711/2049-1493

Neues BMF-Schreiben zur interkommunalen Zusammenarbeit im Rahmen des § 2b UStG

Der Gesetzgeber hat bei der Neuregelung der Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand durch § 2b UStG versucht, insbesondere die Zusammenarbeit zwischen verschiedenen juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR) nicht mit Umsatzsteuer zu belasten. Die hierfür geschaffenen Regelungen des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG sind in der Fachwelt umstritten. So wird u.a. von Richtern des BFH offen die Meinung vertreten, die entsprechenden Regelungen seien EU-rechtswidrig. Nun rückt die vorgesehene Anwendung des § 2b UStG unaufhaltsam näher und auch die Finanzverwaltung beginnt zunehmend damit, sich mit den neuen Regelungen auseinanderzusetzen.

Mit Schreiben vom 14.11.2019 (Az. III C 2 – S 7107/19/10005, MwStR 2019, S. 967) hat das BMF nun über das Ergebnis der Abstimmung der europarechtlichen Anforderungen mit der EU-Kommission informiert. Danach handele es sich bei dem Wortlaut des § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG um ein Regelbeispiel. Sind dessen Voraussetzungen gegeben, bestehe eine Vermutung, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen zu Lasten privater Dritter vorliegen. Um eine unionsrechtskonforme Anwendung des § 2b UStG sicherzustellen, sei es jedoch erforder-

lich, auch dann, wenn die Voraussetzungen des Regelbeispiels gegeben sind, in eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen nach § 2b Abs. 1 Satz 2 UStG einzutreten.

Für diese Prüfung verweist das BMF auf sein Schreiben vom 16.12.2016 (Az. III C 2 – S 7107/16/10001, BStBl. I 2016, S. 1451, Rz. 22 ff.). Zu betrachten ist hierbei insbesondere ein bereits potentieller Wettbewerb zu privaten Anbietern. Besonders hervorgehoben wird dabei nochmals die bereits in Randziffer 49 des BMF-Schreibens vom 16.12.2016 getroffene Festlegung, dass verwaltungsunterstützende Hilfstätigkeiten im Wettbewerb zu privaten Anbietern stehen und somit die Sonderregelung nicht greift. Beispielhaft werden in dem neuen BMF-Schreiben ausdrücklich die Gebäudereinigung, Grünpflegearbeiten, Neubau- und Sanierungsmaßnahmen an Straßen und Gebäuden sowie unterstützende IT-Dienstleistungen genannt.

Zu beachten ist hierbei, dass auch Rechtsbeziehungen zu Zweckverbänden, Kommunalanstalten und Gemeindeverwaltungsverbänden von dieser Regelung betroffen sind, da es sich hierbei um eigenständige Rechtsträger handelt.

Hinweis: Um eine Belastung der Dienstleistungen mit Umsatzsteuer zu vermeiden, sollten entsprechende Rechtsbeziehungen frühzeitig dahingehend untersucht werden, inwiefern beispielsweise durch Mitarbeiterwechsel oder den getrennten Abschluss von Verträgen (Lizenzen, Dienstleistungen, etc.) mit Drittanbietern eine Umsatzsteuerbarkeit vermieden werden kann. Weitere Möglichkeit ist hierbei die Option, eine Aufgabe nicht nur teilweise, sondern komplett auf eine andere jPdÖR zu übertragen.

Eine weitere Möglichkeit kann in bestimmten Fällen der im JStG 2019 neu vorgesehene § 4 Nr. 29 UStG bieten. Dieser stellt Leistungen zwischen jPdÖR im Rahmen einer Kostenträgergemeinschaft umsatzsteuerfrei. Zu beachten ist jedoch, dass diese Vorschrift nur für Tätigkeiten anzuwenden ist, die unmittelbar dem Gemeinwohl dienen und somit klassische Verwaltungsleistungen ebenfalls nicht mitumfasst.

Stephan Hauptmann, Tel. 0711/2049-1232

Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Umsätze einer Kfz-Werkstatt

Leistungen einer Kfz-Werkstatt, die im Rahmen eines Zweckbetriebs einer gemeinnützig anerkannten Körperschaft erbracht werden, können grundsätzlich nicht nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 % unterworfen werden. Darüber hat nun das FG Münster mit Urteil vom 18.6.2019 (Az. 15 K 1952/15 U, EFG 2019, S. 1488) rechtskräftig entschieden.

Voraussetzung für den ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a) UStG ist, dass der Zweckbetrieb der gemeinnützigen Körperschaft nicht in erster Linie zusätzliche Einnahmen erzielt, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmern stehen. Dies ist bei Leistungen einer Kfz-Werkstatt aber unstreitig der Fall.

Hinweis: In der Entscheidung übernimmt das FG die entwickelten Grundsätze des BFH und des EuGH, wonach der ermäßigte Steuersatz nur zur Anwendung kommt, wenn keine oder nur eine geringe Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung besteht. Das FG ging allerdings nicht darauf ein, ob die Leistung nach Art. 132 MwStSystRL steuerfrei gewesen wäre. Darüber war nicht zu entscheiden, da aufgrund des unrichtigen Steuersatzes von 19 % auf den Rechnungen die Umsatzsteuer abzuführen war.

Lisa Maria Roeder, Tel. 0711/2049-1516

Steuerliche Behandlung von Leistungen im Rahmen der Flüchtlingshilfe – Verlängerung der umsatzsteuerlichen Billigkeitsmaßnahmen

Die zeitlich befristeten ergänzenden umsatzsteuerlichen Billigkeitsmaßnahmen im Rahmen der Flüchtlingshilfe, welche im BMF-Schreiben vom 9.2.2016 gewährt wurden, sind mit BMF-Schreiben vom 5.2.2019 (Az. III C 3 – S 7130/15/10001-02/IV C 4 – S 0185/15/10001 :001, BStBl. I 2019, S. 116) bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2021 verlängert.

Unterstützt eine steuerbegünstigte Körperschaft hilfeschuchende Bürgerkriegsflüchtlinge oder Asylbewerber und erhält sie dafür Entgelte aus öffentlichen Kassen oder von anderen steuerbegünstigten Körperschaften, können diese Einnahmen dem steuerbegünstigten Zweckbetrieb zugeordnet werden. Dies gilt insbesondere im Hinblick auf die Anwendung des § 4 Nr. 18 UStG, wenn Flüchtlinge nicht ausdrücklich zu dem satzungsmäßig begünstigten Personenkreis gehören. Das bedeutet, dass ein Verein, der sich z. B. für Obdachlose engagiert, seine Leistungen auch für die Betreuung und Versorgung von Bürgerkriegsflüchtlinge und Asylbewerber erbrin-

gen kann. Unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG fallen auch Personalgestellungsleistungen zum Zwecke der Flüchtlingshilfe sowie die Lieferung von Speisen und Getränken in Flüchtlingsunterkünften, sofern die Einrichtung bereits bisher steuerfreie Mahlzeitendienste erbringt.

Lisa Hawliczek, Tel. 0711/2049-1493



Unzulässigkeit des Rechtsform- und Haftungszusatzes gUG (haftungsbeschränkt) in der Firma einer gemeinnützigen Unternehmergesellschaft

Eine Gesellschaft hatte ihre Eintragung in das Handelsregister mit der Rechtsform- und Haftungsbezeichnung „gUG“ angemeldet. Die Abkürzung „gUG“ stand dabei für „gemeinnützige Unternehmergesellschaft“.

Das Registergericht wies auf die Unzulässigkeit dieses Zusatzes hin und verweigerte die Eintragung. Gegen diese Verfügung des Registergerichtes richtete sich die Beschwerde der Gesellschaft.

Das Oberlandesgericht Karlsruhe hat in seinem Beschluss vom 26.4.2019 (Az. 11 W 59/18 (WX), NZG 2019, S. 864) entschieden, dass das Registergericht die Eintragung zu Recht verweigert hat.

Die gesetzlichen Vorgaben, welcher Rechtsformzusatz ausgeschrieben oder abgekürzt in der Firma einer Unternehmergesellschaft enthalten sein darf, seien ebenso zwingend wie buchstabengetreu einzuhalten. Der Gesetzgeber habe dabei allein den Zusatz „UG (haftungsbeschränkt)“ zugelassen. Die Verwendung einer sonstigen allgemein verständlichen Abkürzung sei nicht erlaubt. Bereits das OLG Hamburg hatte entschieden, dass für die Unternehmergesellschaft damit weitere, in § 5a GmbHG nicht genannte Abkürzungsvarianten nicht erlaubt sind, z. B. durch den Zusatz weiterer Buchstaben. Sinn der Vorschrift sei es, dass mit einer speziellen und zwingend vorgeschriebenen Firmierung sichergestellt wird, dass im Rahmen des Gläubigerschutzes jeder erkennen könne, mit welcher Art von Gesellschaft er es zu tun habe.

Zwar ist für die gemeinnützige GmbH durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom 21.3.2013 zwischenzeitlich die Abkürzung „gGmbH“ in § 4 Satz 2 GmbHG geregelt. Die Vorschriften für die Unternehmergesellschaft in § 5a Abs. 1 GmbHG wurden jedoch nicht entsprechend ergänzt.

Das Argument, dass zwischenzeitlich die Bezeichnung einer gemeinnützigen Gesellschaft durch Zusatz eines „g“ vor der Gesellschaftsbezeichnung im Rechtsverkehr etabliert sei, verfährt nicht. Die Zulassung eines solchen Rechtsformzusatzes ist alleine dem Gesetzgeber vorbehalten.

Susanne Weigenand, Tel. 0711/2049-1194

TERMINE

BDEW Steuerpraxis 2019

2.-4.12.2019 // Frankfurt
25.-27.11.2019 // Weimar

Abwassertag 2020

10.3.2020 // Leipzig
12.3.2020 // Erfurt

PUBLIKATIONEN

Dr. Jörg Sauer / Lisa Maria Roeder

Mitautoren im Nomos Kommentar
zum Gemeinnützigkeitsrecht
(Gesamtes Gemeinnützigkeitsrechtsrecht),
2. Auflage 2019

IMPRESSUM

Herausgeber:

Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
Partnerschaft mbB
www.ebnerstolz.de

Ludwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg
Tel. +49 40 37097-0

Holzmarkt 1, 50676 Köln
Tel. +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart
Tel. +49 711 2049-0

Redaktion:

Dr. Jörg Sauer, Tel. +49 711 2049-1281
Susanne Weigenand, Tel. +49 711 2049-1194
Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535
gemeinnuetzigkeit@ebnerstolz.de

novus enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des **novus** eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

novus unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

Fotonachweis:

Titel: © J. Helfenberger – Fotolia.com
Seite 7 – 13: © www.gettyimages.com