

Themen

Sozialwirtschaft und
Non-Profit-Unternehmen

A photograph showing a group of people, likely refugees or migrants, gathered outdoors in winter clothing. A woman in the center is holding a baby wrapped in a blue blanket. The scene is set in a public space, possibly a transit area, with other people visible in the background. The overall atmosphere is one of a busy, organized gathering.

**Gemeinnützigkeit im
Zeitenwende-Modus**

Finanzverwaltung zu
Ukraine-Hilfen und
AEAO-Anpassungen

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Aktuell gibt es unzählige Beispiele unmittelbarer und mittelbarer Hilfeleistungen im Zusammenhang mit dem Krieg in der Ukraine. Stiftungen und Vereine wollen in Notsituationen oft einfach nur schnell und wirksam helfen, auch unabhängig von einem darauf zugeschnittenen Satzungszweck. Die Finanzverwaltung hat bereits die Regeln des Gemeinnützigkeitsrechts gelockert. Daneben müssen jedoch weiterhin die teilweise engeren Regeln des Zivilrechts beachtet werden. Verhaltensempfehlungen dazu finden Sie in unserem Top-Thema-Beitrag.

Nur etwa fünf Monate nach der letzten Anpassung im August 2021 hat das BMF im AEAO nicht nur neuere Rechtsprechung verarbeitet, sondern auch den Versuch unternommen, wenig praxistaugliche Verwaltungsmeinungen des vorangegangenen BMF-Schreibens zum JStG 2020 zu revidieren. Wir geben einen Überblick zu aktuell angepassten Verwaltungsauffassungen zum Gemeinnützigkeitsrecht, die mit dem neuen BMF-Schreiben vom 12.1.2022 in den AEAO eingearbeitet wurden.

Bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland gelten Besonderheiten. Einem neuen Schreiben des FinMin. Sachsen-Anhalt vom 1.3.2022 lässt sich entnehmen, welche konkreten Anforderungen zu beachten

sind. Für regelmäßige Aktivitäten im Ausland empfiehlt sich die Erarbeitung von Richtlinien bzw. Checklisten für die handelnden Personen.

Zwei umsatzsteuerliche Themen schließen sich an. Zunächst geht es um Leistungen selbstständiger Personenzusammenschlüsse an ihre Mitglieder. Sie sind seit 2020 unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit. Der Überblick zur Anwendung der neuen Gesetzeslage stellt dar, was zu beachten ist. Mit dem zweiten Thema könnte das Ende eines zentralen Gestaltungsmodells eingeläutet sein: Die umsatzsteuerliche Organschaft steht auf dem EuGH-Prüfstand. Fraglich ist, ob die Regelungen in § 2 UStG zur Organschaft mit dem Unionsrecht vereinbar sind.

Danach befassen wir uns mit der Whistleblower-Richtlinie. Trotz der bislang fehlenden RL-Umsetzung ist gemeinnützigen Einrichtungen zu raten, mit dem Aufbau interner Meldekanäle zu beginnen.

Eine informative Lektüre dieser und der weiteren Themen im Heft wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



Charkiw im März 2022

TOP-Thema

Ukraine-Hilfen auch außerhalb
der eigenen Satzungszwecke

Inhalt

TOP-Thema

Ukraine-Hilfen auch außerhalb der eigenen Satzungszwecke – Was müssen Stiftungen, Vereine und gGmbH beachten? 4

Abgabenordnung/Gemeinnützigkeit

Erneut angepasste Verwaltungsauffassungen zum Gemeinnützigkeitsrecht: BMF-Schreiben vom 12.1.2022 zum AEAO 6

Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland – Finanzverwaltung klärt Zweifelsfragen 9

Steuerrecht

Umsatzsteuerfreie Leistungen selbstständiger Personenzusammenschlüsse an ihre Mitglieder: Hintergründe und praktische Anwendung 11

Quo vadis umsatzsteuerliche Organschaft: Regelungen zur Organschaft in § 2 UStG unionsrechtswidrig? 13

Wirtschafts- und Arbeitsrecht

Umsetzung der Whistleblower-Richtlinie – Aktueller Handlungsbedarf für gemeinnützige Einrichtungen? 15

Kurz notiert

Vorsteuerabzug aus Aufwendungen für Trikotsponsoring 16

Reichweite der Gewerbesteuerbefreiung für Altenheime und Pflegeeinrichtungen 17

Gewerbesteuerliche Billigkeitsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine 17

Unterbringung von Kriegsflüchtlingen durch Vermietungsgenossenschaften und Vermietungsvereine 18

Formelle Satzungsmäßigkeit und Vermögensbindung 18

Einladung zum aktuellen Webinar „Aus der Praxis für die Praxis – Sozialwirtschaft und NPO“ 19

TOP-THEMA

Ukraine-Hilfen auch außerhalb der eigenen Satzungszwecke

Was müssen Stiftungen, Vereine und gGmbH beachten?

Stiftungen und Vereine sind Teil der Zivilgesellschaft und wollen in Notsituationen oft auch dann Hilfe leisten, wenn sie andere als humanitäre Satzungszwecke im engeren Sinne haben. Aktuell gibt es unzählige Beispiele unmittelbarer und mittelbarer Hilfeleistungen im Zusammenhang mit dem Krieg in der Ukraine. Trotz Erleichterungen des Steuerrechts bleiben Vorgaben des Zivilrechts bestehen.

1. BMF-Schreiben zu steuerlichen Unterstützungsmaßnahmen

Die Finanzverwaltung hat sich mit einem BMF-Schreiben vom 17.3.2022 (Az.: VI C 4 - S 2223/19/10003:013) in die große Zahl derjenigen eingereiht, die etwas tun wollen, um das große Leid zu mindern, das der Ukraine-Krieg verursacht. Rückwirkend für die Zeit ab 24.2.2022 und befristet bis 31.12.2022 unterstützt sie das gesamtgesellschaftliche Engagement durch eine ganze Reihe von Abweichungen von den normalen Regeln des Gemeinnützigkeitsrechts und der Einzelsteuergesetze. Das achtseitige, unter www.bundesfinanzministerium.de abrufbare Schreiben enthält Erleichterungen wie folgt:

- » zum Spendennachweis (Abschn. I.1),
- » zu Spendensammelaktionen von steuerbegünstigten Einrichtungen außerhalb der eigenen Satzungszwecke (Abschn. I.2),
- » zur Verwendung von eigenen Mitteln außerhalb der Satzungszwecke (Abschn. II),
- » zur Zweckbetriebseigenschaft der Unterbringung usw. von Kriegsflüchtigen durch steuerbegünstigte Körperschaften (Abschn. III.1) und zu Zuordnungsfragen bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR, Abschn. III.2),
- » zu Zuwendungen aus Betriebsvermögen als Betriebsausgaben (Abschn. IV),
- » zu Spenden von Arbeitslohn (Abschn. V) und Aufsichtsratsvergütungen (Abschn. VI),
- » zu diversen umsatzsteuerlichen Erleichterungen (Abschn. VII.1 bis VII.5),
- » zu Schenkungsteuerbefreiungen (Abschn. VIII).

(Vgl. zu näheren Erläuterungen den Beitrag von Jacobs in den PKF-Nachrichten 04/2022 S. 4 unter www.pkf.de)

2. Steuerliche Erleichterungen greifen nicht automatisch auch stiftungsrechtlich

Ebenso wichtig wie das Steuerrecht sind jedoch die allgemeinen rechtlichen Regeln. Stiftungsorgane müssen beachten, dass der konkrete satzungsmäßige Zweck jeder Stiftung das Maß allen Handelns des Vorstands und des Kuratoriums bildet (vgl. stellvertretend zum Beispiel § 4 Abs. 3 StiftG NRW). Vorsicht ist angebracht: Was eine Stiftung steuerlich außerhalb der eigenen Satzungszwecke darf, ist stiftungsrechtlich noch lange nicht erlaubt. Wer als Stiftungsorgan Mittel für andere als satzungsmäßige Zwecke einsetzt, kann u.U. sogar persönlich zur Verantwortung gezogen werden. Das gilt auch dann, wenn man eigentlich nur Gutes tun will.

Wie können sich Stiftungsvorstände und Stiftungskuratorien möglichst rechtssicher verhalten und dennoch helfen? Nachfolgend geben wir einige Empfehlungen:

(1) Wenn Stiftungsorgane Hilfe aus allgemeinen Stiftungsmitteln leisten wollen, sollten sie **zuerst versuchen, einen Satzungszweck zu finden**, der das zumindest ansatzweise deckt. Beispiel: Eine Stiftung, deren Zweck ausschließlich die Förderung von Kunst und Kultur im In- und Ausland ist, kann eher Kriegsopfern helfen, die im weitesten Sinne diesem Bereich zuzuordnen sind, als Mittel an ein Krankenhaus zu spenden.

(2) Wenn Stiftungsorgane nicht sicher sind, sollten sie für spätere Rückfragen (nicht nur der Stiftungsbehörde, sondern vor allem auch von Organnachfolgern) die **Überlegungen dokumentieren**, warum sie in der aktuellen Situation davon ausgegangen sind, sich noch innerhalb der Satzungszwecke zu bewegen. Notfalls können Stiftungsorgane auch begründen, dass sie der Überzeugung sind, dass es Aufgabe einer jeden Stiftung ist, ein gewisses Maß an sozialer Verantwortung zu tragen und in Notsituationen Hilfe zu leisten. Dokumentieren Sie möglichst auch, dass Sie nur Stiftungsmittel verwendet haben, die entbehrlich sind. Das gibt Ihnen zwar keine absolute Sicherheit, weil niemand genau sagen kann, wo die Grenze zwischen einem noch zulässigen Engagement von Stiftungen und



Lemberg im März 2022

einer sog. verdeckten Zweckänderung zu sehen ist (vgl. dazu z.B. Hüttemann, DB 2016 S. 429, 431), bietet aber eine Argumentationsgrundlage.

(3) Alternativ können Stiftungen auch entsprechend den steuerlichen Vorgaben (Abschn. I.2 des o.g. BMF-Schreibens) zusätzliche Spenden sammeln und ausdrücklich im Vorhinein kennzeichnen, dass diese einem anderen als dem eigentlichen Satzungszweck der Stiftung dienen sollen. Zuvor sollte aber unbedingt mit der zuständigen Stiftungsbehörde abgestimmt werden, ob und unter welchen Bedingungen sie dies ausnahmsweise unbeanstandet lässt. In Ihrer Bereitschaft, insoweit im Ergebnis auch stiftungsrechtlich zu ermöglichen, was steuerlich ausdrücklich für zulässig erklärt wurde, sind viele Stiftungsbehörden allerdings eher zurückhaltend.

3. Zusätzliche Möglichkeiten nach Vereins- und GmbH-Recht

Auch das für Vereine und gemeinnützige GmbH geltende Zivilrecht erlaubt nicht automatisch alles, was das Steuerrecht ermöglicht. Neben den für Stiftungsorgane geltenden Möglichkeiten besteht bei Vereinen und GmbH die zusätzliche Option, dass die Mitglieder oder die Anteilseigner dem Vereinsvorstand oder der Geschäftsführung ausdrücklich erlauben, die Satzungszwecke zu überschreiten. Diese Erlaubnis sollten sich Organe unbedingt

auch erteilen lassen. Da Hilfe i.d.R. schnell geleistet werden muss und Mitgliederversammlungen einen gewissen zeitlichen Vorlauf benötigen (z.B. Einladungsfristen), können Vereinsvorstände sich die Zustimmung der Mitglieder auch nachträglich einholen. Da sie bis zum Vorliegen der Genehmigung außerhalb ihrer Kompetenzen handeln und Haftungsrisiken unterliegen, müssen sie sich allerdings darauf verlassen können, dass die Mitglieder einen entsprechenden Beschluss fassen werden.

Bei GmbH mit überschaubarem Gesellschafterkreis ist es oft einfacher, formlose Beschlussverfahren anzuwenden, die sehr schnell erledigt werden können, zumindest in den (vielen) Fällen, in denen die Gesellschaftsverträge das vorsehen.

Hinweis

Allgemein ist es für gemeinnützige Stiftungen, Vereine oder GmbH, die sich mit den Ukraine-Hilfen nicht innerhalb der eigenen Satzungszwecke bewegen, i.d.R. einfacher und sicherer, über inländische gemeinnützige Einrichtungen mit passenden Satzungszwecken Hilfe zu leisten. Ganz besonders gilt dies, wenn Hilfe direkt vor Ort in der Ukraine geleistet werden soll.

ABGABENORDNUNG / GEMEINNÜTZIGKEIT

Erneut angepasste Verwaltungsauffassungen zum Gemeinnützigkeitsrecht

BMF-Schreiben vom 12.1.2022 zum AEAO

Nachdem das BMF mit Schreiben vom 6.8.2021 zur Änderung des Anwendungserlasses zur AO (AEAO) insbesondere auf die neuen gemeinnützigkeitsrechtlichen Regelungen des Jahressteuergesetzes 2020 (JStG) eingegangen war, erfolgte bereits fünf Monate später eine erneute Anpassung der Verwaltungsrichtlinien: Mit Schreiben vom 12.1.2022 hat das BMF nicht nur neuere Rechtsprechung verarbeitet, sondern auch den Versuch unternommen, wenig praxistaugliche Verwaltungsmeinungen des vorangegangenen BMF-Schreibens zum JStG 2020 zu revidieren. In einem Überblick werden wesentliche Inhalte des neuen BMF-Schreibens zum AEAO nachfolgend aufgezeigt.

1. Stiftung von Todes wegen (AEAO zu § 51 AO)

Stiftungen von Todes wegen können nur dann ab dem Erbfall gemeinnützig sein, wenn in diesem Zeitpunkt eine den Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts entsprechende ordnungsgemäße Satzung vorliegt. Die hierzu ergangene BFH-Rechtsprechung ist nunmehr auch in den AEAO aufgenommen worden (Fundstelle: AEAO, Nr. 6 Abs. 2 (neu) zu § 51 AO).

2. Gemeinnützige Zwecke (AEAO zu § 52 AO)

Die Neufassungen des AEAO betreffen insbesondere folgende gemeinnützige Tätigkeitsbereiche:



Sorbische Osterreiter in der Lausitz

- » Förderung von nationalen Minderheiten und Volksgruppen sowie bestimmter Regionalsprachen
- » Privatschulen
- » Förderung des IPSC-Schießens (International Practical Shooting Confederation – IPSC)
- » Förderung der Volksbildung bzw. des demokratischen Staatswesens

Schwerpunkt der Neuregelungen sind die Ausführungen zur politischen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften, die die Förderung der Volksbildung bzw. des demokratischen Staatswesens beabsichtigen. Die Finanzverwaltung übernimmt hier die BFH-Rechtsprechung der letzten Jahre und stellt klar, dass

- » politische Zwecke nicht zu den gemeinnützigen Zwecken gehören,
- » parteipolitische Betätigung immer unvereinbar mit der Gemeinnützigkeit ist,
- » steuerbegünstigte Körperschaften gleichwohl auf die Politik Einfluss nehmen können, wenn dies der Verfolgung ihrer steuerbegünstigten Zwecke dient und parteipolitisch neutral bleibt.

Hinweis: Daneben sind vereinzelte Stellungnahmen gemeinnütziger Körperschaften zu tagespolitischen Themen nicht zu beanstanden.

3. Gebot der Selbstlosigkeit, insbesondere hinsichtlich überhöhter Vergütungen (AEAO zu § 55 AO)

Neben spezifischen Ausführungen zu steuerbegünstigten Eigengesellschaften von juristischen Personen des öffentlichen Rechts und Unternehmergesellschaften gem. § 5a Abs. 1 GmbHG ist die neu gefasste Verwaltungsauffassung zu Mittelfehlerverwendungen durch überhöhte Vergütungen an Geschäftsführer gemeinnütziger Körperschaften von genereller Bedeutung.

Die Finanzverwaltung stellt klar, dass bei der Frage, ob Geschäftsführer-Vergütungen „verhältnismäßig“ i.S. von § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO sind, dieselben Grundsätze gelten wie bei der Frage, ob Vergütungen „angemessen“ gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG sind. Damit ist die Auffassung, dass die Grundsätze der verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) analog anzuwenden sind, in den AEAO aufgenommen worden.

4. Kooperationen i.S. des neuen § 57 Abs. 3 AO (AEAO zu § 57 AO)

Eine zentrale Neuregelung des JStG 2020 ist die Neuregelung für Körperschaften, die zur Erfüllung gemeinnütziger Zwecke arbeitsteilig zusammenarbeiten. Gem. dem

neu eingefügten Abs. 3 in § 57 AO erfüllen auch Körperschaften, die wie z.B. eine Krankenhauswäscherei für sich allein betrachtet nicht unmittelbar gemeinnützig tätig sind, den Grundsatz der Unmittelbarkeit, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer anderen gemeinnützigen Körperschaft einen steuerbegünstigten Zweck verwirklichen.

Hinsichtlich der Erfüllung der satzungsmäßigen Voraussetzungen hatte die Finanzverwaltung im AEAO i.d.F. vom 6.8.2021 zunächst verlangt, dass alle Kooperationspartner in der Satzung benannt werden. AEAO Nr. 8 zu § 57 lautete bisher wie folgt: *„Die Körperschaften, mit denen kooperiert wird, und die Art und Weise der Kooperation müssen in den Satzungen der Beteiligten bezeichnet werden.“*

Hinweis: Diese sehr starre und praxisuntaugliche Regelung, die bei sich dynamisch entwickelnden arbeitsteiligen Strukturen ständige Satzungsänderungen erforderlich macht, wurde in der Fachdiskussion als ein „Nichtanwendungserlass“ der Finanzverwaltung in Bezug auf die gesetzliche Neuregelung kritisiert (vgl. auch den entsprechenden Beitrag in unserem Themenheft 01/2022).

Die zitierte Regelung wurde von der Finanzverwaltung nunmehr in folgenden Punkten angepasst:

- » Bei mehreren Kooperationspartnern ist es demnach jetzt ausreichend, wenn diese in der Satzung nicht namentlich benannt, aber z.B. durch die Bezeichnung des Unternehmensverbands der Kooperationspartner konkret nachvollziehbar sind. Zusätzlich ist der Finanzverwaltung in diesem Fall eine namentliche Aufstellung der Kooperationspartner bei Beginn der Kooperation und bei Änderung der Kooperationspartner vorzulegen.
- » Das planmäßige Zusammenwirken kann bereits vor der zivilrechtlichen Wirkung von Satzungsänderungen beginnen, wenn darüber ein wirksamer Organbeschluss vorliegt, das Anmeldeverfahren eingeleitet worden ist und die Satzungsänderung auch später tatsächlich durch Registereintragung oder Genehmigung wirksam wird.

Hinweis: Die vorstehende Neuregelung schafft sicher Erleichterungen. Die Praxis hätte sich allerdings weniger bürokratische Regelungen gewünscht. Auch die Verwaltungsauffassung, dass alle beteiligten Kooperationspartner – also auch diejenigen, die ohnehin unmittelbar gemeinnützig tätig sind – ihre Satzungen anpassen müssen, erscheint nicht sachgerecht und verursacht u.E. unnötigen Verwaltungsaufwand.

5. Entzug der Gemeinnützigkeit (AEAO zu § 63 AO)

Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 12.3.2020 (Az.: V R 5/17, BStBl 2021 II S. 55) zum Entzug der Gemeinnützigkeit sind nunmehr auch in den AEAO aufgenommen. Geringfügige Verstöße, z.B. gegen das Mittelverwendungsgebot des § 55 AO, rechtfertigen danach nicht den Entzug der Gemeinnützigkeit.

6. Regelungen für spezifische Körperschaften

6.1 Satzungsanforderungen bei Förderkörperschaften (AEAO zu § 60 AO)

Bei reinen Förderkörperschaften, also bei Körperschaften, bei denen die Mittelweitergabe als einzige Art der Zweckverwirklichung in der Satzung verankert ist, kann in der Satzung auf die Regelung zur Unmittelbarkeit gem. § 1 der Mustersatzung verzichtet werden.

6.2 Ärztliche Leistungen im Rahmen eines Krankenhaus-Zweckbetriebs (AEAO zu § 67 AO)

Auch Leistungen, die ein Arzt im Rahmen seiner Neben-

tätigkeitserlaubnis erbringt, und der durch den Arzt auf eigene Rechnung und auf eigenes Risiko erfüllte Behandlungsauftrag des Patienten sind Bestandteil des Versorgungsauftrags des Krankenhauses.

6.3 Organisationsleistungen von Sportdachverbänden (AEAO zu § 67a AO)

Seit 2021 sind gem. § 67a Abs. 4 AO organisatorische Leistungen eines Sportdachverbands zur Durchführung von sportlichen Veranstaltungen ein Zweckbetrieb, wenn an der sportlichen Veranstaltung überwiegend Sportler teilnehmen, die keine Lizenzsportler sind. Die Verwaltungsauffassung zu dieser Neuregelung ist nunmehr in Nr. 41 des AEAO zu § 67a AO enthalten.

6.4 Einzelne Zweckbetriebe wie Inklusionsbetriebe und Einrichtungen für Flüchtlinge (AEAO zu § 68 AO)

Bei den Ausführungen der Finanzverwaltung zu den einzelnen Katalogzweckbetrieben des § 68 AO sind insbesondere die Regelungen für Inklusionsbetriebe gem. § 68 Nr. 3c AO neu gefasst worden (neue Nr. 7 des AEAO



Pause beim Fechtturnier

zu § 68 AO). Daneben sind Ausführungen für nicht des Erwerbs wegen betriebener Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen neu in den AEAO aufgenommen worden (neue Nr. 4 des AEAO zu § 68 AO).

In Bezug auf die Betreuung von Flüchtlingen wird ausgeführt, dass Flüchtlingen aufgrund ihrer psychischen, physischen oder wirtschaftlichen Situation regelmäßig zu den hilfsbedürftigen Personen i.S. von § 53 AO zählen. Eine gesonderte Prüfung der Voraussetzung sei deshalb nicht erforderlich.

In Anbetracht der Situation in der Ukraine dürfte diese Regelung ungewollt eine hohe Aktualität erlangen.

Ausblick

Die Neuregelungen dürften in der Praxis wegen der enthaltenen Klarstellungen sicher manche Erleichterung bringen. Insbesondere für Kooperationen i.S. des neuen § 57 Abs. 3 AO wären allerdings weniger bürokratische Anforderungen wünschenswert gewesen. Vielerorts notwendige Satzungsanpassungen verursachen u.E. unnötigen Verwaltungsaufwand. Für die Abklärung verbleibender Zweifelsfragen steht Ihnen Ihr PKF-Partner gerne zur Verfügung.

Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland

Voraussetzungen und Grenzen der steuerlichen Anerkennung

Unter welchen Bedingungen inländische steuerbefreite Körperschaften steuerbegünstigte Zwecke im Ausland verwirklichen können, ist häufig mit Zweifelsfragen verbunden. Einem neuen Schreiben des FinMin. Sachsen-Anhalt vom 1.3.2022 lässt sich entnehmen, welche konkreten Anforderungen zu beachten sind.

Hinsichtlich des für die Förderung der Allgemeinheit i.S. der Abgabenordnung (AO) notwendigen Inlandsbezugs wird zunächst noch einmal klargestellt, dass durch Fördermaßnahmen entweder natürliche Personen mit Sitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland gefördert werden müssen oder dass die Tätigkeit neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen kann. Bei inländischen Körperschaften im Ausland wird dies unterstellt.

1. Nachweis der Mittelverwendung

Solange eine inländische Körperschaft Mittel nachweisbar für ihre eigenen steuerbegünstigten Zwecke verwendet, spielt es keine Rolle, ob die Mittel im In- oder Ausland verwendet werden. Wichtig ist, dass die inländischen Finanzbehörden die zweckentsprechende Verwendung prüfen können. Hierzu werden folgende – ggf. ins Deutsche zu übersetzende – Unterlagen, die als Nachweis dienen können, aufgeführt:

- » Im Zusammenhang mit der Mittelverwendung abge-

- schlossene Verträge und entsprechende Vorgänge,
- » Belege über den Abfluss der Mittel in das Ausland und Bestätigungen des Zahlungsempfängers über den Erhalt der Mittel,
- » ausführliche Tätigkeitsbeschreibungen der im Ausland entfaltenen Aktivitäten,
- » Material über die getätigten Projekte, z.B. Prospekte, Presseveröffentlichungen,
- » Gutachten eines Wirtschaftsprüfers o.Ä. bei großen oder andauernden Projekten,
- » Zuwendungsbescheide ausländischer Behörden, wenn Maßnahmen dort durch Zuschüsse o.Ä. gefördert werden und
- » Bestätigungen einer deutschen Auslandsvertretung, dass die behaupteten Projekte durchgeführt werden.

Empfehlung: Hier sollte unbedingt darauf Wert gelegt werden, im Vorfeld – z.B. durch entsprechende Vereinbarung von Nachweis- und Dokumentationspflichten mit Zuwendungsempfängern oder eingeschalteten Hilfspersonen – für eine ausreichende Beweislage zu sorgen.

2. Weitergabe an ausländische Körperschaften oder jPöR

Neben der eigenen Zweckverwirklichung im Ausland ist grundsätzlich auch die Weitergabe von Mitteln an ausländische Körperschaften oder juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) zugelassen. Gemeinnützig-

keitsrechtlich ist es nicht erforderlich, dass die Satzungswecke bei der Empfänger Körperschaft identisch mit den Satzungszwecken der Geber Körperschaft sind. Voraussetzung ist lediglich, dass die betreffenden Mittel für der Art nach steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden und diese Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke ausreichend nachgewiesen wird. Außerdem muss der Empfänger im Ausland einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse i.S. des KStG entsprechen. Zum Nachweis ist ggf. die Satzung der Empfänger Körperschaft in deutscher Übersetzung vorzulegen.

Grundsätzlich nicht erforderlich ist, dass die empfangende Körperschaft die Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO erfüllt.

Ausnahme: Wenn es sich bei dem Empfänger im Ausland um eine in Deutschland beschränkt steuerpflichtige

Körperschaft handelt, ist Voraussetzung für die Mittelweitergabe, dass die beschränkt steuerpflichtige Körperschaft selbst auch (anerkannt durch die Finanzverwaltung) steuerbegünstigt ist.

Hinweis

Falls die Mittelweitergabe für einen bestimmten oder alle Satzungszwecke die einzige Art der Zweckverwirklichung ist, muss dies ausdrücklich in der Satzung geregelt sein. Für regelmäßige Aktivitäten im Ausland empfiehlt sich die Erarbeitung von Richtlinien bzw. Checklisten für die handelnden Personen, um später alle notwendigen Nachweise erbringen zu können.

STEUERRECHT

Umsatzsteuerfreie Leistungen selbstständiger Personenzusammenschlüsse an ihre Mitglieder

Hintergründe und praktische Anwendung

Nach § 4 Nr. 29 UStG sind sonstige Leistungen, die Personenzusammenschlüsse an ihre Mitglieder erbringen, seit 2020 unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit. Diese Vorschrift ermöglicht es gemeinnützigen Körperschaften, bestimmte Dienstleistungen im Rahmen eines Verbunds umsatzsteuerfrei zu beziehen. Der nachfolgende Überblick zur Anwendung der neuen Gesetzeslage stellt dar, was zu beachten ist.

1. Neue Gesetzeslage

Zum 1.1.2020 wurde durch das Jahressteuergesetz 2019 der § 4 Nr. 29 neu im deutschen UStG eingeführt. Er gründet sich auf Art. 132 Abs. 1 f) der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie und ersetzt die bisher im nationalen Recht geltende, jedoch weitaus weniger umfassende Regelung des § 4 Nr. 14 d) UStG. Das Bundesfinanzministerium hat den Kommunalen Spitzenverbänden Anfang November 2021 einen Entwurf zur Auslegung der neuen Vorschrift vorgelegt. Was daraus für die Anwendungspraxis zu erwarten ist, wird nachfolgend aufgezeigt.

2. Voraussetzungen der Steuerbefreiung

Um die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 29 UStG in Anspruch nehmen zu können, müssen die folgenden vier Voraussetzungen kumulativ vorliegen:

2.1 Leistungserbringer

Bei dem Leistungserbringer muss es sich um einen im Inland ansässigen Zusammenschluss von mindestens zwei Personen handeln, die ebenfalls im Inland ansässig sind. Die Mitglieder müssen nicht in einer bestimmten Rechtsform zusammengeschlossen sein, d.h. alle gesellschaftsrechtlich möglichen Zusammenschlüsse (Kapital- und Personengesellschaften, BGB-Gesellschaften, Vereine, Genossenschaften, etc.) fallen grundsätzlich unter die Vorschrift. Dabei muss der Zusammenschluss ein von den Mitgliedern unabhängiger eigenständiger Steuerpflichtiger sein.

2.2 Ausgangsumsätze der Mitglieder

Die Mitglieder des Personenzusammenschlusses müs-



sen entweder eine dem Gemeinwohl dienende nicht unternehmerische Tätigkeit ausüben oder bestimmte dem Gemeinwohl dienende steuerfreie Ausgangsleistungen erbringen. Hierunter fallen insbesondere folgende Umsätze:

- » Heilbehandlungen und Krankenhausbehandlungen,
- » Umsätze der Medizinischen Dienste,
- » Leistungen von Einrichtungen zur Betreuung und Pflege,
- » Krankentransporte,
- » Leistungen kultureller Einrichtungen,
- » Leistungen für Schul- und Bildungszwecke,
- » Leistungen an Jugendliche zu Erziehungs-, Betreuungs- und Beherbergungs- sowie Verpflegungszwecken und
- » Leistungen des Jugendherbergswerks.

Die vom Personenzusammenschluss an dessen Mitglieder erbrachten Dienstleistungsumsätze müssen von diesen unmittelbar für die Erbringung der o.g. nicht-unternehmerischen und steuerfreien (nicht abschließend aufgeführten) Tätigkeiten verwendet werden.

Beispiel: Dabei ist z.B. die Bereitstellung von speziell auf die Bedürfnisse der Mitglieder zugeschnittener IT-Infrastruktur noch als unmittelbare Leistung einzustufen, während allgemeine Verwaltungsleistungen durch das BMF

nur als mittelbare und damit schädliche Verwendung angesehen werden.

2.3 Erstattung der gemeinsamen Kosten

Das für die Leistungen vereinbarte Entgelt darf lediglich in einem präzise festgelegten Kostenersatz bestehen. Dies ist dann der Fall, wenn der Personenzusammenschluss seinen Mitgliedern die Leistungen zu Selbstkosten anbietet und das jeweilige Mitglied den entsprechenden Anteil an den Gesamtkosten trägt. Die Anwendung eines pauschalen Kostenaufschlags ist also schädlich für die Steuerbefreiung. Folglich darf der Personenzusammenschluss weder einen Gewinn erzielen noch eine Gewinnerzielungsabsicht haben.

2.4 Keine Wettbewerbsverzerrung

Darüber hinaus darf die steuerfreie Leistungserbringung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führen. Eine solche kann z.B. vorliegen, wenn der Zusammenschluss die gleichen Leistungen in großem Umfang entgeltlich an Nichtmitglieder am Markt erbringt. Auch eine Verlagerung von verschiedenen externen Dienstleistungen, welche nicht auf die Bedürfnisse der Mitglieder zugeschnitten sind, auf den Personenzusammenschluss kann eine Wettbewerbsverzerrung darstellen.

3. Zweck der Vorschrift

Durch die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 29 UStG wird gemeinnützigen Einrichtungen und Körperschaften des öffentlichen Rechts die Möglichkeit eröffnet, ohne Umsatzsteuerbelastungen miteinander im Rahmen von Kostenteilungsgemeinschaften zu kooperieren (z.B. durch Zusammenwirken mit anderen Körperschaften gem. § 57 Abs. 3 AO). Bislang konnte dieses Ziel nur in Einzelfällen, dann allerdings aber für alle Leistungen, durch den Einsatz einer umsatzsteuerlichen Organschaft erreicht werden. International wird die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 29 UStG / Art. 132 Abs. 1 f) der EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie daher auch als „kleine Organschaft“ bezeichnet.

Hinweis: Bei umgekehrter Leistungserbringung durch die Mitglieder an den Personenzusammenschluss gilt die Steuerbefreiung allerdings grundsätzlich nicht. Zudem fallen nur bestimmte sonstige Leistungen, aber keine Lieferungen unter die Vorschrift. Sonstige Leistungen des Zusammenschlusses an Nicht-Mitglieder sind ebenfalls nicht steuerbefreit.

Beispiel: Mehrere Wissenschaftseinrichtungen haben

sich zur Zusammenarbeit im Bereich der Grundlagenforschung zusammengeschlossen. Für diesen Zweck beziehen sie auf die Forschung speziell zugeschnittene IT-Leistungen vom Personenzusammenschluss, die sie unmittelbar für ihre dem Gemeinwohl dienende nicht-unternehmerische Forschung einsetzen. Im Ergebnis sind die IT-Leistungen des Verbunds grundsätzlich steuerfrei, sofern sie nur kostendeckend verrechnet werden und keine Wettbewerbsverzerrung vorliegt.

Fazit

Die Vorschrift des § 4 Nr. 29 UStG bietet insbesondere gemeinnützigen Körperschaften die Möglichkeit, Dienstleistungen im Rahmen eines Verbunds auch ohne eine umsatzsteuerliche Organschaft unter gewissen Voraussetzungen steuerfrei zu beziehen. **Empfehlung:** Betroffene Steuerpflichtige sollten allerdings gründlich prüfen, ob sie alle der o.g. Kriterien für die Steuerbefreiung erfüllen.



Quo vadis umsatzsteuerliche Organschaft?

Regelungen zur Organschaft in § 2 UStG unionsrechtswidrig?

Im Januar 2022 sind in zwei laufenden Vorlageverfahren des BFH vor dem EuGH die Schlussanträge der Generalanwältin veröffentlicht worden. In beiden Verfahren geht es im Kern um die Frage, ob die Regelungen in § 2 UStG zur Organschaft mit dem Unionsrecht vereinbar sind. Wenn nicht, drohen dem Staat möglicherweise erhebliche Steuerausfälle. Weiterhin könnte dies das Ende eines zentralen Gestaltungsmittels für gemeinnützige Einrichtungen bedeuten.

1. Organschaft im nationalen Recht

§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG enthält die Legaldefinition der umsatzsteuerlichen Organschaft. Danach wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit nicht selbständig ausgeübt, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist. Im Hinblick auf das zugrundeliegende Unionsrecht werden inzwischen unter bestimmten Voraussetzungen auch Personengesellschaften als Organgesellschaften anerkannt.

Die Rechtsfolgen einer umsatzsteuerlichen Organschaft bestehen insbesondere darin, dass die Organgesellschaften wie rechtlich unselbständige Betriebsteile behandelt werden und dass der Organträger Steuerschuldner für den gesamten Organkreis ist.

2. Gestaltungspotential der Organschaft

Für Unternehmen, die zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, hat die Existenz einer Organschaft letztlich nur administrative Konsequenzen, die insgesamt betrachtet nicht unbedingt eine Vereinfachung darstellen.

Dem Wegfall der Verpflichtung der Organgesellschaften zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen und -erklärungen steht nämlich u.a. der Aufwand gegenüber, die Daten der Organgesellschaften zu einer einzigen Steuererklärung zu konsolidieren sowie den Umfang des Organkreises immer im Blick zu behalten, damit eine korrekte Abrechnung der Innenumsätze ohne Umsatzsteuer gewährleistet wird. Außerdem gibt es in Organschaften keine Erleichterungen bei der Abgabe der zusammenfassenden Meldungen, d.h. jede Organgesellschaft bleibt insoweit selbst meldepflichtig.

Für Unternehmen, die ganz oder teilweise vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen sind, kann die umsatzsteuerliche Organschaft dagegen (nach derzeit geltender Rechtslage) zu einer Reduzierung der Belastung mit nicht abziehbarer Vorsteuer genutzt werden.

Beispiel: Die K-GmbH betreibt ein Krankenhaus und soll annahmegemäß ausschließlich steuerfreie Leistungen erbringen. Die 100%ige Tochter W-GmbH erbringt verschiedene personalintensive Dienstleistungen an die K-GmbH, z.B. Gebäudereinigung, Wäscherei etc.

Ohne die Existenz einer umsatzsteuerlichen Organschaft müsste die W-GmbH ihre Leistungen an die K-GmbH mit Umsatzsteuer abrechnen, welche die K-GmbH nicht als Vorsteuer abziehen könnte. Die W-GmbH hätte allerdings den vollen Vorsteuerabzug für die von ihr bezogenen Leistungen.

Dagegen wären die Umsätze der W-GmbH im Falle einer umsatzsteuerlichen Organschaft als nichtsteuerbare Innenumsätze zu behandeln. Die W-GmbH könnte in diesem Fall zwar ihrerseits keine Vorsteuer abziehen (weil die Ausgangsumsätze der Organschaft steuerfrei sind), allerdings wäre dieser Nachteil kleiner als der Vorteil aus der Nichtsteuerbarkeit der Innenumsätze, wenn man davon ausgeht, dass der wesentliche Aufwand der W-GmbH aus Personalaufwand besteht, auf dem gerade keine Vorsteuer lastet.

3. Vorlageverfahren des BFH

Beide Vorlageverfahren (Rs. C-141/20 und C-269/20) behandeln die Rechtsfrage, ob die zugrundeliegende Ermächtigung im Unionsrecht zur Bildung einer Organschaft es erfordert, dass die Gesamtheit der Organgesellschaften (auch als „Mehrwertsteuergruppe“ bezeichnet) als Steuerschuldner behandelt wird, oder ob es auch – so wie in § 2 UStG – zulässig ist, eine der Organgesellschaften als Steuerschuldner zu behandeln.

4. Schlussanträge der Generalanwältin des EuGH mit besonderer Brisanz

In ihren Schlussanträgen stellt die Generalanwältin unmissverständlich klar, dass sie die Regelungen zur Organschaft in § 2 UStG für unionsrechtswidrig hält. Den Hinweis des BFH im Rahmen des Vorlageverfahrens auf

mögliche erhebliche Steuerausfälle lässt sie nicht gelten. Deutschland habe genug Zeit gehabt, „die im Zusammenhang mit seiner Regelung für Mehrwertsteuergruppen festgestellten Probleme zu beheben“.

Von besonderer Brisanz für Unternehmen, die keinen vollen Vorsteuerabzug haben, sind die Ausführungen der Generalanwältin zu den Pflichten der Unternehmen, die eine „Mehrwertsteuergruppe“ bilden. Diese Unternehmen sollen nämlich nicht nur selbständige Steuerpflichtige bleiben und eigene Steuererklärungen abgeben. Darüber hinaus sollen diese auch ihre Umsätze an andere Mitglieder der Mehrwertsteuergruppe (also die bisher als nicht steuerbar geltenden Innenumsätze) als steuerpflichtig behandeln. Damit würde das oben unter Abschn. 2 beschriebene Gestaltungsmodell ins Leere laufen.

5. Ausblick

Wie der EuGH in den Verfahren entscheiden wird, ist nicht abschätzbar. Oftmals folgt er zwar den Ausführungen der Generalanwältin, allerdings ist dies auch nicht zwangsläufig der Fall. Nicht auszuschließen ist auch, dass der EuGH nur einen Teil der Argumentation der Generalanwältin

übernimmt, und den übrigen Ausführungen nicht folgt.

Ebenfalls vollkommen offen ist aus heutiger Sicht, welche Folgen sich aus einer durchaus im Bereich des Möglichen liegenden Unionsrechtswidrigkeit der geltenden Regelungen ergeben. Soweit der Fiskus sich drohenden Steuerausfällen gegenüber sieht, wird er sicher alle Hebel in Bewegung setzen, um diese Ausfälle zu minimieren. Soweit sich für die Steuerpflichtigen nachteilige Auswirkungen ergeben (z.B. bei einem Wegfall der Nichtsteuerbarkeit von Innenumsätzen), bleibt zu hoffen, dass es großzügige Übergangsregelungen gibt, damit sich die Steuerpflichtigen auf die neue Rechtslage einstellen können.

Empfehlung

Aufgrund der zentralen Bedeutung der umsatzsteuerlichen Organschaft für den bei gemeinnützigen Körperschaften häufig fehlenden Vorsteuerabzug sollten die Entwicklungen aufmerksam beobachtet werden.

WIRTSCHAFTS- UND ARBEITSRECHT

Umsetzung der Whistleblower-Richtlinie

Aktueller Handlungsbedarf für gemeinnützige Einrichtungen?

Die bereits am 17.12.2019 in Kraft getretene EU-Whistleblower-Richtlinie („WB-RL“) wurde bisher in Deutschland noch nicht in nationales Recht umgesetzt, obwohl die Umsetzungsfrist bereits am 17.12.2021 ablief. Trotz der bislang fehlenden RL-Umsetzung – wie übrigens auch in anderen EU-Mitgliedstaaten – ist den Beteiligten dringend zu raten, sich mit den konkreten Vorgaben der RL zu befassen. Zwar gelten die Regelungen der WB-RL derzeit grundsätzlich nicht unmittelbar für Unternehmen; allerdings können die Wertungen der RL bereits in bestimmten, z.B. arbeitsgerichtlichen Situationen zur Anwendung kommen. Im öffentlichen Sektor ist zudem bereits von einer unmittelbaren Geltung der Regelungen auszugehen.

1. Ziel der RL und Anwendungsbereich

Ziel der WB-RL ist es, Hinweisgeber, die Informationen

über mögliche Rechtsverstöße in Unternehmen oder in der Verwaltung weitergeben, vor einer Sanktionierung zu schützen. Hierbei erfasst der sachliche Anwendungsbereich allerdings lediglich die Meldung von Verstößen gegen Vorschriften des europäischen Rechts.

Erfasst sind hiernach insbesondere Verstöße:

- » im Bereich der Regulierung des öffentlichen Auftragswesens,
- » im Bereich der Finanzdienstleistungen,
- » bei der Produktsicherheit,
- » hinsichtlich des Umweltschutzes und des Verbraucherschutzes sowie
- » Verstöße gegen Regulierungen im Bereich der öffentlichen Gesundheit.

Allerdings hat jeder Mitgliedstaat das Recht, die Liste zu erweitern.



2. Pflicht zur Errichtung interner Meldekanäle

Grundsätzlich müssen zukünftig privatwirtschaftliche Unternehmen mit mehr als 50 Beschäftigten sowie alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts sog. interne Meldekanäle einrichten, über die ein Hinweisgeber mögliche Verstöße melden kann. Dabei muss die Vertraulichkeit der Meldung geschützt sein. Zudem sind bezüglich aller in der Meldung enthaltenen Daten die Anforderungen der DSGVO zu beachten und es ist sicherzustellen, dass die Personalvertretung bei der Einrichtung der Meldekanäle mit eingebunden wird.

Hinweis: Da keine Pflicht des Hinweisgebers zur vorrangig internen Meldung besteht, kann er sich auch direkt an die Behörden wenden (externe Meldung). Um dies zu vermeiden, ist es ratsam, einen funktionierenden internen Meldekanal zu installieren.

3. Schutz des Hinweisgebers vor Repressalien

Die Richtlinie sieht ein Verbot von Repressalien gegen den Hinweisgeber vor. Unter dieses Verbot fallen u.a. Suspendierungen, Entlassungen, Gehaltsminderungen, Ausstellung eines schlechten Arbeitszeugnisses, Mobbing oder Nötigung. Von den in der WB-RL aufgeführten

Schutzmaßnahmen zugunsten des Hinweisgebers ist die Beweislastumkehr von besonderer Bedeutung: Werden benachteiligende Maßnahmen gegen den Hinweisgeber ergriffen, so trägt der Arbeitgeber nach der WB-RL die Beweislast dafür, dass die jeweilige Maßnahme nicht auf der Meldung des Arbeitnehmers beruht.

In der Praxis ist davon auszugehen, dass die Arbeitsgerichte die Wertungen der WB-RL bei der Anwendung nationalen Rechts mittels einer richtlinienkonformen Auslegung berücksichtigen. Wenn ein Arbeitnehmer vor dem Arbeitsgericht etwa geltend macht, nach einem von ihm gemeldeten Rechtsverstoß des Unternehmens sanktioniert worden zu sein, ist anzunehmen, dass Gerichte die Beweislastumkehr anwenden.

Empfehlung: Ratsam ist es daher, bei Maßnahmen wie etwa einer Probezeitkündigung bereits jetzt eine umfassende Leistungsdokumentation des Arbeitnehmers bzw. eine Dokumentation über dessen Verhalten zu erstellen.

4. Aktuell bestehender Handlungsbedarf

Für juristische Personen des öffentlichen Sektors ist trotz noch ausstehender Umsetzung der RL davon auszugehen, dass bereits seit dem 18.12.2021 eine Pflicht zur Ein-

richtung interner Hinweisgeber-Systeme besteht. Denn die WB-RL entfaltet hier eine unmittelbare Wirkung im deutschen Recht. Dies gilt für alle Kommunen und sonstige öffentliche Stellen (unabhängig von der Einwohnerzahl).

Hinweis: Die einzurichtenden internen Meldekanäle müssen (derzeit) nur für Meldungen von Verstößen gegen europäisches Recht offenstehen (siehe oben sachlichen Anwendungsbereich der WB-RL unter Abschn. 1).

Für privatwirtschaftliche Unternehmen entfaltet die WB-RL in Deutschland derzeit keine unmittelbare Wirkung. Es besteht für Unternehmen daher (noch) keine Pflicht zur Einrichtung interner Meldekanäle.

Empfehlung

Wenn Unternehmen allerdings keine internen Meldekanäle vorsehen und ein Hinweisgeber daher die entsprechende Meldung direkt an externe Stellen richtet (zuständige Behörde), kann er bereits jetzt unter den Schutz der WB-RL gegen Repressalien fallen. Aus diesem Grund ist es empfehlenswert, zeitnah einen wirksamen internen Meldekanal zu etablieren, soweit das noch nicht geschehen sein sollte.

KURZ NOTIERT

Vorsteuerabzug aus Aufwendungen für Trikotsponsoring

Soweit ein Unternehmer Sportbekleidung mit Werbeaufdrucken für sein Unternehmen anschafft und Sportvereinen unentgeltlich zur Verfügung stellt, kann er die Vorsteuerbeträge aus den Anschaffungskosten steuermindernd geltend machen. Auf das Ausmaß der Werbewirkung, die er mit der Überlassung erzielen kann, kommt es dabei nicht an. Dies hat das Niedersächsische FG mit Urteil vom 3.1.2022 (Az.: 11 K 200/20) entschieden.

Es ging um den Betreiber einer Fahrschule, der in den Streitjahren Sportbekleidung mit dem Werbeaufdruck „Fahrschule X“ erworben und die Trikots verschiedenen Vereinen in der Region rund um seine Fahrschule unentgeltlich zur Verfügung gestellt hatte. Das Finanzamt wollte den Vorsteuerabzug nicht zulassen, weil die Trikots vor allem bei Spielen im Jugendbereich mit wenig Publikum genutzt wurden. Die Werbewirkung für den Unternehmer sei so gering, dass die Überlassung der Trikots dem ideellen Bereich zuzuordnen sei.



Das FG kam zu dem Ergebnis, dass die Anzahl der Spielzuschauer unerheblich sei. Bei Jugendlichen werde die erforderliche Werbewirkung im konkreten Fall erreicht, weil sie potenzielle Fahrschüler seien. Die Verwendung der Trikots mit dem Werbeaufdruck stelle eine Dienstleistung der Vereine dar und damit eine Gegenleistung für die Überlassung der Sportbekleidung. Ob die Vereine eine Versteuerung dieser Leistungen vorgenommen haben, sei für die hier maßgebliche Frage des Vorsteuerabzugs des leistenden Unternehmers nicht beachtlich.

Reichweite der Gewerbesteuerbefreiung für Altenheime und Pflegeeinrichtungen

Die Gewerbesteuerbefreiung nach § 3 Nr. 20 Buchst. c und d GewStG erfasst nur die Gewinne, die aus dem Betrieb der jeweiligen Einrichtung selbst erzielt werden. Übt der Träger der Einrichtung daneben Tätigkeiten aus, die nicht vom Zweck der Steuerprivilegierung gedeckt sind, unterfällt der daraus erzielte Gewinn der Gewerbesteuer.

So entschied der Bundesfinanzhof (BFH) mit Urteil vom 1.9.2021 – III R 20/19, das am 25.11.2021 veröffentlicht wurde. Streitig war die Reichweite der Gewerbesteuerbefreiung nach § 3 Nr. 20 Buchst. c und d GewStG für Altenheime, Altenwohnheime, Pflegeheime und Einrichtungen zur vorübergehenden Aufnahme pflegebedürftiger Personen in den Erhebungszeiträumen 2009 bis 2011.

Die Beteiligten streiten sich über die Gewerbesteuerbefreiung im Fall von Gewinnen aus Darlehens- und Pro-

visionsgeschäften. Der BFH wies in der Begründung zu seiner eingangs zitierten Entscheidung darauf hin, dass der Zweck der Steuerbefreiung darin liegt, die bestehenden Versorgungsstrukturen bei der Behandlung kranker und pflegebedürftiger Personen zu verbessern und die Sozialversicherungsträger von Aufwendungen zu entlasten (BFH, Beschluss v. 8.9.2011 - I R 78/10). Die Annahme einer nicht von der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 20 Buchst. c und d GewStG erfassten Tätigkeit setzt nicht voraus, dass die Tätigkeit die Voraussetzungen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs i. S. des § 14 Satz 1 AO erfüllt, den Rahmen der privaten Vermögensverwaltung verlässt oder besondere organisatorische Vorkehrungen erfordert.

Hinweis: Es genügt demnach, dass der Tätigkeit trennbare Erträge zugeordnet werden können, s. zum Volltext unter www.bundesfinanzhof.de.

Gewerbesteuerliche Billigkeitsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine

Die deutsche Wohnungswirtschaft hat ihre Bereitschaft erklärt, Unterstützungsleistungen für vor dem Krieg in der Ukraine Geflüchtete zur Verfügung zu stellen. Das Engagement der Wohnungsunternehmen wird dabei regelmäßig durch die Überlassung von möblierten Wohnungen, aber auch durch sonstigen Unterstützungsleistungen erfolgen.

Dazu haben die obersten Finanzbehörden der Länder im Einvernehmen mit dem BMF gleichlautende Erlasse vom 31.3.2022 bekanntgegeben, die die Anwendung der erweiterten Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. GewStG wie folgt betreffen:

(1) Einnahmen aus der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes unterliegen dem Grunde nach der erweiterten Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Ob die entgeltliche Überlassung von möbliertem Wohnraum an Kriegsflüchtlinge aus der Ukraine den Tatbestand der Gewerblichkeit erfüllt, wird aus Billigkeitsgründen für Ein-

nahmen bis zum 31.12.2022 nicht geprüft.

(2) Erträge aus sonstigen Unterstützungsleistungen – wie beispielsweise aus der entgeltlichen Zurverfügungstellung von Nahrungsmitteln, Hygieneartikeln oder Kleidung – sind für die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung nur dann unschädlich, wenn die Erträge aus unmittelbaren Vertragsbeziehungen mit den Mietern des Grundbesitzes resultieren und diese Einnahmen im Wirtschaftsjahr nicht höher als 5% der Einnahmen aus der Gebrauchsüberlassung des gesamten Grundbesitzes sind (§ 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. c GewStG).

(3) Vermieten Grundstücksunternehmen Wohnraum z. B. an juristische Personen des öffentlichen Rechts, die den angemieteten Wohnraum an Kriegsflüchtlinge aus der Ukraine überlassen, gelten diese Wohnraumnutzenden aus Billigkeitsgründen im Jahr 2022 als (mittelbare) Mieter des Grundstücksunternehmens i.S. des § 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. c GewStG.



Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine durch Vermietungsgenossenschaften und Vermietungsvereine

Zur steuerlichen Behandlung von Einnahmen aus der Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine durch Vermietungsgenossenschaften und Vermietungsvereine i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG hat das BMF mit Schreiben vom 31.3.2022 (Az.: IV C 2 - S 1900/22/10045 :001) mitgeteilt, dass aus Billigkeitsgründen bis zum 31.12.2022 Einnahmen aus der Wohnraumüberlassung an Kriegsflüchtlinge aus der Ukraine, die keine Mitglieder

der Vermietungsgenossenschaft bzw. des Vermietungsvereins sind, bei der Berechnung der 10%-Grenze i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 10 Satz 2 KStG unberücksichtigt bleiben. Diese Einnahmen sind dabei weder bei der Bestimmung der gesamten Einnahmen der Vermietungsgenossenschaft bzw. des Vermietungsvereins noch der Ermittlung der Einnahmen aus nicht i.S. des § 5 Abs. 1 Nr. 10 KStG bezeichneten Tätigkeiten zu berücksichtigen.

Formelle Satzungsmäßigkeit und Vermögensbindung

In einem zum BFH gelangten Verfahren stritten die Beteiligten um die formelle Satzungsmäßigkeit des Gesellschaftsvertrags einer GmbH, deren Gegenstand die gemeindepsychiatrische Versorgung eines Kreises ist. Insbesondere war streitig, ob der Vertrag die Anfor-

derungen an die satzungsmäßige Vermögensbindung (§ 61 Abs. 1 i.V. mit § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO) erfüllt.

Mit Urteil vom 26.8.2021 (Az.: V R 11/20; veröffentlicht am 3.2.2022) entschied der BFH:

„Eine Satzung genügt nur dann dem Grundsatz der satzungsmäßigen Vermögensbindung, wenn sie auch eine ausdrückliche Regelung für den Wegfall des bisherigen Zwecks der Körperschaft enthält.“

Den Hintergrund dieser Entscheidung bildete § 61 Abs. 1 AO, wonach eine steuerlich ausreichende Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 AO) vorliegt, wenn der Zweck, für den das Vermögen bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks ver-

wendet werden soll, in der Satzung so genau bestimmt ist, dass aufgrund der Satzung geprüft werden kann, ob der Verwendungszweck steuerbegünstigt ist.

Nach gefestigter Rechtsprechung gilt, dass eine Auslegung der Satzung in der Weise, dass die Regelung zu einer anderen Art des Vermögensanfalls auf den Wegfall des bisherigen Zwecks zu übertragen ist, nicht möglich ist, wenn der Wegfall des bisherigen Zwecks als Voraussetzung des Vermögensanfalls überhaupt nicht erwähnt ist.



Einladung zum Webinar am 5.5.2022: „Aus der Praxis für die Praxis – Sozialwirtschaft und NPO“

Zum zweiten Mal bieten wir Ihnen unser neues Format für die Sozialwirtschaft und Non-Profit-Organisationen an.

Für den 5.5.2022 laden wir Sie von 11:00 bis 12:30 Uhr herzlich zu unserem kostenlosen Webinar „Aus der Praxis für die Praxis – Sozialwirtschaft und NPO“ ein. Weitere Termine folgen.

Unsere Webinare halten Sie mit unterschiedlichen Schwerpunkten über aktuelle Änderungen auf dem Laufenden und liefern Ihnen Impulse für die Praxis.

Unsere Themenschwerpunkte:

- » Neue Entwicklungen im Arbeitsrecht für Unternehmen der Sozialwirtschaft und NPO
- » Wichtiges zur Umsatzsteuer für NPO (u.a. umsatzsteuerliche Organschaft, Umsatzsteuerbefreiung gem. § 4 Nr. 29 UStG)
- » Aktuelle Entwicklungen im Bereich des Gemeinnützigkeitsrechts (u.a. Aussagen der Finanzverwaltung im AEAO)
- » Krieg in der Ukraine – Möglichkeiten und Grenzen für Hilfeleistungen

Registrieren Sie sich jetzt unter

<https://www.pkf.de/news/veranstaltungen.html>

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

EUREF-Campus 10/11 | 10829 Berlin | Tel. +49 30 306 907 -0 | www.pkf.de

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dieser PKF* Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.