

Kompakt

Neues zur Gemeinnützigkeit

5

2017

THEMA 1

Wohlfahrtspflege I:
Finanzverwaltung über-
nimmt Rechtsprechung
des BFH

THEMA 2

Wohlfahrtspflege II:
Durchführung von Ju-
gendreisen



Lutz Meyer, LL.M. (Taxation)

Rechtsanwalt · Steuerberater ·
Fachanwalt für Steuerrecht

Telefon: 0441 9710-123
E-Mail: meyer@treuhand.de



Ina Pfeiffer

Wirtschaftsprüferin · Steuerberaterin

Telefon: 0441 9710-145
E-Mail: pfeiffer@treuhand.de

EDITORIAL

Liebe Mandanten und Geschäftspartner,

die Finanzverwaltung hat sich entschieden, die Rechtsprechung des BFH zu Zweckbetrieben der Wohlfahrtspflege in den Anwendungserlass zur Abgabenordnung aufzunehmen. Im entsprechenden Schreiben des BMF werden die Vorgaben präzisiert, wann eine Tätigkeit „um des Erwerbs wegen“ ausgeführt wird.

Wohlfahrtsverbände und -einrichtungen, die u.a. Jugendreisen anbieten, sollten sich darüber hinaus mit der Entscheidung des Finanzgerichts Köln auseinandersetzen und kritisch prüfen, unter welchen Voraussetzungen Reisen für Jugendliche durchgeführt werden – die Gemeinnützigkeit kann hier fraglich sein.

Beide Themen weisen nach, dass das Gemeinnützigkeitsrecht in Bewegung ist und bleiben wird. Daher werden wir Sie auch im kommenden Jahr über aktuelle Neuerungen im Gemeinnützigkeitsrecht auf dem Laufenden halten. Bis dahin wünschen wir Ihnen geruhige Weihnachtsfeiertage und einen guten Start ins neue Jahr 2018.


Lutz Meyer


Ina Pfeiffer

INHALT

GEMEINNÜTZIGKEIT	3
Gemeinnützigkeit von Freifunkvereinen	3
Insolvenzanfechtung: Auch Spenden können zurückgefordert werden	3
E-Days die Zweite	4
Vermögensbindung gemeinnütziger Körperschaften	5
Wann sind Geschäftsführervergütungen überhöht?.....	5
Politische Betätigung, Umweltschutz und das Gebot zeitnaher Mittelverwendung	6
Grenzen der Anerkennung einer Kunststiftung als gemeinnützig	7
Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege: „Nicht des Erwerbs wegen“	8
Keine Gemeinnützigkeit bei Durchführung von Jugendreisen	8
Keine Pflicht zur wörtlichen Übernahme der Mustersatzung	9
Freimaurerlogen sind nicht gemeinnützig	10
Turnierbridge ist gemeinnützig	10
UMSATZSTEUER.....	11
Vermietung von Kegelbahnen durch einen gemeinnützigen Kegelverein an Nichtmitglieder ist umsatzsteuerfrei.....	11
Umsatzsteuerbefreiung für nicht gemeinnützige Sportvereine.....	11
Vermietung von Ausstellungsflächen für gemeinnützige Vereine	12
Umsatzsteuerbefreiung für Zusammenschlüsse von steuerfreien, gemeinnützigen Tätigkeiten	13
Zum Vorsteuerabzug einer Gemeinde aus den Herstellungskosten einer Sporthalle	13

Gemeinnützigkeit von Freifunkvereinen

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat in seiner Verfügung vom 30.03.2017 dargelegt, dass die reine Zurverfügungstellung von Zugängen zu Kommunikationsnetzwerken und der Aufbau, die Förderung und Unterhaltung entsprechender Netze durch sogenannte Freifunkvereine nicht unter den Katalog der steuerbegünstigten Zwecke nach § 52 Abs. 2 S. 1 AO fallen.¹

Ziel von Freifunkvereinen ist es, ein kostenloses freies Kommunikationsnetzwerk aufzubauen, zu unterhalten und zu erweitern. Freifunk steht für freie Kommunikation in digitalen Datennetzen. Dabei versteht sich „frei“ als öffentlich zugänglich, nicht kommerziell, im Besitz der Gemeinschaft und unzensuriert. Hierzu stellen Nutzer WLAN-Router für die Datenübertragung anderen Teilnehmern zur Verfügung. Auch der Internetzugang wird teilweise zur Mitnutzung überlassen. Die Freifunkvereine bauen hierzu Server, Richtfunkstrecken und Leitungen auf oder mieten sie an, verwalten und planen sie.

Derzeit bestehen Bestrebungen, Freifunkvereine als gemeinnützig anzuerkennen. Bei Freifunkvereinen, die bereits als gemeinnützig anerkannt sind (Freistellungsbescheid) oder die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen gesondert festgestellt ist (§ 60a AO), soll eine abschließende Bearbeitung durch die Finanzämter bis zu einer abschließenden Entscheidung auf Bundesebene nicht erfolgen.

Insolvenzanfechtung: Auch Spenden können zurückgefordert werden

Der Bundesgerichtshof hat mit Urteil vom 27.10.2016 entschieden, dass Spenden vom Insolvenzverwalter angefochten werden können.²

Im entschiedenen Sachverhalt hatte der Schuldner insgesamt 33.000,00 EUR vor Insolvenzeröffnung an eine Diözese der russischen-orthodoxen Kirche gespendet. Der Insolvenzverwalter des Schuldners hat die Schenkung angefochten und forderte den Betrag von der Diözese zurück. Hiergegen wendete sich die Diözese mit dem Einwand, dass sie mit den Spenden die Gehälter von Priestern bezahlt hätte und entreichert sei.

Nach § 134 Abs. 1 InsO können unentgeltliche Leistungen eines Schuldners angefochten werden, wenn sie nicht früher als vier Jahre vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens vorgenommen worden sind. Einer Rückforderung des Erlangten aufgrund der Schenkungsanfechtung kann der Empfänger jedoch den Entreicherungsseinwand gemäß § 818 Abs. 3 BGB entgegenhalten, wenn der erlangte Vorteil nicht mehr in seinem Vermögen enthalten ist und auch sonst kein auf die Zuwendung zurückzuführender Vermögensvorteil vorhanden ist.

Der Einwand der Diözese, mit den Spenden Gehälter von Priestern gezahlt zu haben, war nicht ausreichend, um eine Entreichung zu begründen. Denn hierdurch hat sie sich von Verbindlichkeiten befreit und insofern verblieb ihr auch nach Zahlung der Gehälter ein auf die Spenden zurückzuführender Vermögensvorteil.

Freifunkvereine sind nicht gemeinnützig.

Bestrebungen auf Bundesebene zur Anerkennung der Gemeinnützigkeit.

BFH zur Anfechtung in der Insolvenz.

Spendenempfänger war eine Diözese der russisch-orthodoxen Kirche.

Unentgeltliche Leistungen können zurückgefordert werden.

Diözese berief sich auf Entreichung.

¹ LfSt Bayern, Verf. V. 30.03.2017 – S 0171.2.1-182/51 St31 = BeckVerw 342218.

² BGH NJW-RR 2017, 111.

Zahlung von eigenen Verbindlichkeiten begründet für sich gesehen noch keine Entreichung.

BGH stellt Grundsätze für den Nachweis der Entreichung bei gemeinnützigen Körperschaften auf.

FG Köln: E-Day ist kein Zweckbetrieb.

BFH: E-Day ist als Veranstaltung beherrschender Art Zweckbetrieb und damit von der Ertragsteuer befreit.

Wenn der Empfänger das Erlangte zur Tilgung eigener Verbindlichkeiten verwendet, kommt eine Entreichung nur in Betracht, wenn er substantiiert darlegt und beweist, dass und wofür genau er seine durch die Verwendung der unentgeltlichen Leistung der Schuldtilgung freigewordenen Mittel anderweitig ausgegeben hat, dass er hierdurch keinen bleibenden Vorteil erlangt hat und diese anderweitige Verwendung der freigewordenen Mittel ohne die unentgeltliche Leistung des Schuldners unterblieben wäre. Der Vortrag der Diözese war hierzu nicht ausreichend.

Der Bundesgerichtshof hat aber auch dargelegt, dass eine Entreichung dann in Betracht kommt, wenn die Diözese beweist, dass sie die von ihr durch die Spenden bezahlten Priestergehälter ohne die Spenden des Schuldners aus anderen Mitteln bezahlt und statt dessen andere Ausgaben unterlassen hätte, ohne dass ihr durch solche Einsparungen an anderer Stelle Vermögensnachteile entstanden wären. Dies würde dann in Betracht kommen, wenn ein erheblicher Teil der Mittel zu karitativen Zwecken ohne jeden Vermögensvorteil verwendet werden würde (etwa zur Unterstützung von Bedürftigen). Darüber hinaus müsste die Diözese nachweisen, dass Schwankungen in den Vermögensverhältnissen dadurch ausgeglichen werden, dass sie bei einem geringeren Einkommen zeitnah Ausgaben kürzt, die sie ohne bleibenden Vermögensvorteil – etwa für wohltätige Zwecke – tätigt.

Praxis-Tipp

Die Hürden des Bundesgerichtshofs für den Nachweis der Entreichung sind hoch. Dennoch sollte eine Rückforderung von Spenden durch einen Insolvenzverwalter nicht einfach hingenommen werden. Es sollte eine Einzelfallprüfung erfolgen, ob die Anforderungen an den Nachweis der Entreichung erfüllt werden können.

E-Days die Zweite

Im dritten Rundschreiben 2016 haben wir über ein Urteil des Finanzgerichts Köln vom 07.04.2016 berichtet, wonach es sich bei der Veranstaltung von Softwareentwicklungskongressen („E-Days“ und „E-Congress“) durch einen gemeinnützigen Verein nicht um Zweckbetriebe handelt, die dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterliegen³. Diese Auffassung hat der BFH jetzt korrigiert und ist zu einem gegenteiligen Ergebnis gelangt.

Das Finanzgericht Köln hatte noch entschieden, dass ein Zweckbetrieb nach der allgemeinen Vorschrift des § 65 AO nicht vorgelegen habe, weil die Softwareentwicklungskongresse nicht unentbehrlich für die Erreichung des steuerbegünstigten Zwecks des Vereins gewesen seien.

Der Bundesfinanzhof kommt in seiner Revisionsentscheidung (Urteil vom 21.06.2017) zu dem Ergebnis, dass die Kongresse Zweckbetriebe nach § 68 Nr. 8 AO darstellen, die gegenüber § 65 AO vorrangig sind.⁴ Hiernach sind Volkshochschulen und andere Einrichtungen, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder beherrschender Art durchführen, Zweckbetriebe. Da die Softwareentwicklungskongresse überwiegend aus Vorträgen bestanden haben, waren sie als beherrschende Veranstaltungen einer anderen steuerbegünstigten Einrichtung gemäß § 68 Nr. 8 AO anzusehen und von der Gewerbe- und Körperschaftsteuer befreit.

³ DStRE 2017, 1007.

⁴ DStR 2017, 2211.

Ob die Veranstaltungen auch dem ermäßigten Umsatzsteuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG unterliegen, konnte der Bundesfinanzhof nicht abschließend entscheiden. Denn das Finanzgericht hat keine Feststellungen dazu gemacht, ob der gemeinnützige Verein mit dem Zweckbetrieb in Wettbewerb zu anderen Unternehmern tritt, die vergleichbare Leistungen ohne Anspruch auf Umsatzsteuerermäßigung am Markt anbieten. Insoweit hat der Bundesfinanzhof die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Vermögensbindung gemeinnütziger Körperschaften

Das Finanzministerium Sachsen-Anhalt stellt mit Erlass vom 19.01.2017 klar, dass das Vermögen einer Körperschaft, das vor dem Eintritt in die Steuerbegünstigung nach §§ 51 ff. AO angesammelt wurde, der Vermögensbindung nach § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO ebenso unterliegt wie das Vermögen, das seit dem Eintritt in die Steuerbegünstigung gebildet wurde.⁵

Nach § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO darf das Vermögen einer gemeinnützigen Körperschaft bei Auflösung oder Aufhebung oder bei Wegfall ihrer steuerbegünstigten Zwecke, soweit es die eingezahlten Kapitalanteile der Mitglieder und den gemeinsamen Wert der von den Mitgliedern geleisteten Sacheinlagen übersteigt, nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung). Diese Voraussetzung ist auch erfüllt, wenn das Vermögen einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts für steuerbegünstigte Zwecke übertragen werden soll.

Die Satzung einer gemeinnützigen Körperschaft muss zwingend eine Regelung darüber enthalten, welchem steuerbegünstigten Zweck die nach Abwicklung der Geschäfte verbleibenden Mittel zugeführt werden sollen (§ 61 Abs. 1 AO).

Wann sind Geschäftsführervergütungen überhöht?

Das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern hatte mit Urteil vom 21.12.2016 darüber zu entscheiden, wann Vergütungen an einen Geschäftsführer einer gemeinnützigen GmbH überhöht sind und zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führen.⁶

Nach § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO darf die Körperschaft keine Personen durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen. Das Finanzgericht hat zunächst festgestellt, dass die gemeinnützige Körperschaft hinsichtlich ihres Ausgabeverhaltens einen gewissen Einschätzungsspielraum hat. Um festzustellen, ob das Geschäftsführergehalt einer gemeinnützigen Organisation angemessen ist, könne auf die Grundsätze zur verdeckten Gewinnausschüttung zurückgegriffen werden. Die Versagung der Gemeinnützigkeit komme nur für einigermaßen gravierende oder fortgesetzte Verstöße gegen die Selbstlosigkeit in Betracht.

Das Finanzgericht hat einen Fremdvergleich vorgenommen, indem es eine Studie zur Vergütungen von Geschäftsführern in der Branche Dienstleister / Gesundheitswesen herangezogen hat. Dabei kam es zu dem Schluss, dass die Bezüge des Geschäftsführers der Klägerin überhöht gewesen sind, da sie zum Teil deutlich über dem oberen Quartil der Vergleichsgeschäftsführer lagen. Das ist ein statistisches Maß, bei dem 25 % der Werte oberhalb und der Rest unterhalb liegen.

Die Umsätze unterliegen nur dem ermäßigten Umsatzsteuersatz, wenn dies nicht zu Wettbewerbsverzerrungen führt.

Vermögensbindung auch für vor Gemeinnützigkeit angesammeltes Vermögen.

Vermögen muss bei Auflösung, Aufhebung und Wegfall des bisherigen Zwecks für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden.

Satzungsregelung erforderlich.

Zur Beurteilung der Angemessenheit von Geschäftsführervergütungen kann auf die Grundsätze zur verdeckten Gewinnausschüttung zurückgegriffen werden.

Das FG hat einen Fremdvergleich mit anderen Geschäftsführern derselben Branche vorgenommen.

⁵ FM Sachsen-Anhalt, Erlass v. 19.01.2017 – 46-S 0174-3 = BeckVerw 337834.

⁶ FG Mecklenburg-Vorpommern npoR 2017, 265.

Weitere Geschäftsführertätigkeiten können mindernd zu berücksichtigen sein. Sprunghafte Gehaltsanstiege müssen begründet sein. Anteil der Vergütung am Umsatz ist unbeachtlich.

Gegen das Urteil ist Revision eingelegt worden.

Für das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung kommt es auf eine saldierende Betrachtung an.

Tatsächlicher Erfolg der Maßnahmen ist nicht erforderlich.

Erschwerend kam hinzu, dass der Geschäftsführer in einigen Jahren weitere Vergütungen aus Geschäftsführertätigkeit für andere Unternehmen erhielt. Dies ist nach Auffassung des Finanzgerichts grundsätzlich mindernd für das steuerlich anzuerkennende Gehalt zu berücksichtigen. Weiterhin könne auch ein sprunghafter, erheblicher Gehaltsanstieg gegenüber dem Vorjahr, für den keine plausiblen Gründe ersichtlich sind, die Unangemessenheit der Vergütung begründen. Die Tatsache, dass das Gehalt nur einen geringen Teil des Umsatzes der Klägerin ausgemacht hat, ist nach Auffassung des Finanzgerichts unbeachtlich.

Das Finanzgericht hat die Klage daher abgewiesen. Auf Revision der Klägerin ist das Verfahren derzeit vor dem Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen V R 5/17 anhängig.

Praxis-Tipp

Auch bei gemeinnützigen Organisationen müssen Gehälter von Geschäftsführern wettbewerbsfähig sein. Im Hinblick auf die Gefahr einer Mittelverwendung sollte bei der Festlegung von Gehältern allerdings mit Fingerspitzengefühl vorgegangen werden. Bei deutlichen Gehaltserhöhungen sollten die Gründe dokumentiert werden, um einer Diskussion über die Angemessenheit vorzubeugen.

Politische Betätigung, Umweltschutz und das Gebot zeitnaher Mittelverwendung

In seinem Urteil vom 20.03.2017 hat sich der Bundesfinanzhof zum Gebot zeitnaher Mittelverwendung, zur Förderung des Umweltschutzes und zur Zulässigkeit der politischen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften geäußert.⁷

I. Zeitnahe Mittelverwendung

Im Hinblick auf das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung ist es nach Auffassung des Bundesfinanzhofs nicht erforderlich, dass das konkrete Guthaben, das auf einem projektbezogenen Bankkonto der gemeinnützigen Körperschaft durch Spendeneingänge entstanden ist, innerhalb der gesetzlichen Mittelverwendungsfrist für die gemeinnützigen Zwecke verwendet wird. Es genügt, wenn die projektbezogenen Aufwendungen innerhalb der gesetzlichen Frist von einem anderen Bankkonto der gemeinnützigen Körperschaft bezahlt werden.

Der Bundesfinanzhof erteilt damit der Auffassung des Finanzamts und der Vorinstanz eine Absage, wonach die Spenden von dem projektbezogenen Konto der Klägerin hätten verausgabt werden müssen, da es alleine auf eine Saldo-Betrachtung der zeitnahen Mittelverwendung ankommt.

II. Förderung des Umweltschutzes

Er hat zudem ausgeführt, dass eine Körperschaft schon dann den Umweltschutz fördert, wenn sie Maßnahmen durchführt, die „darauf gerichtet sind“, unter anderem die natürlichen Lebensgrundlagen der Menschen zu sichern. Dabei kommt es für die Gewährung der Steuerbegünstigung weder auf den tatsächlichen Erfolg der Maßnahme noch auf die Vollendung an.

III. Politische Betätigung gemeinnütziger Körperschaften

Im Zusammenhang mit Attac haben wir bereits im dritten Rundschreiben 2016 und im ersten Rundschreiben 2017 über die Grenzen der politischen Betätigung gemeinnütziger Körperschaften berichtet.

⁷ BFH DStR 2017, 1754.

Der Bundesfinanzhof hat nunmehr entschieden, dass das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO im Hinblick auf die allgemeinpolitische Betätigung noch gewahrt ist, wenn die Beschäftigung mit politischen Vorgängen im Rahmen dessen liegt, was das Eintreten für die satzungsmäßigen Ziele und deren Verwirklichung erfordert und zulässt, die von der gemeinnützigen Körperschaft zu ihren satzungsmäßigen Zielen vertretenen Auffassungen objektiv und sachlich fundiert sind und die Körperschaft sich parteipolitisch neutral verhält.

Das Urteil soll in Kürze auch im Bundessteuerblatt Teil II veröffentlicht werden.

Grenzen der Anerkennung einer Kunststiftung als gemeinnützig

Der Bundesfinanzhof hat in einem Urteil vom 23.02.2017⁸ entschieden, dass eine zur Bewahrung und Förderung von bildender Kunst gegründete Stiftung mangels Selbstlosigkeit keine gemeinnützigen Zwecke verfolgt, wenn die Kunstwerke in privaten – nicht der Allgemeinheit zugänglichen – Räumlichkeiten untergebracht und nur teilweise gelegentlich öffentlich ausgestellt werden.

Die Klägerin ist eine Stiftung bürgerlichen Rechts, welche von den Eheleuten A und B im Jahre 2011 errichtet wurde und mit Kunstwerken aus dem Eigentum der Stifter ausgestattet wurde. Das Finanzamt erkannte zunächst die Gemeinnützigkeit der Klägerin an. Es wurde aber später bekannt, dass die Gemälde in den der Öffentlichkeit verwehrt Privaträumlichkeiten des Stifterehepaares aufbewahrt wurden, woraufhin das Finanzamt den Freistellungsbescheid über die Gemeinnützigkeit aufhob und einen nach § 173 Abs. 1 Nr.1 AO geänderten Körperschaftsteuerbescheid für 2011 und einen erstmaligen Körperschaftsteuerbescheid für 2012 erließ. Der hiergegen gerichteten Klage vor dem Thüringer Finanzgericht wurde im Hinblick auf das Streitjahr 2011 stattgegeben, weil das Finanzamt nicht befugt gewesen sei, die bestandskräftig festgestellte Gemeinnützigkeit für 2011 wieder abzuerkennen. Im Übrigen wurde die Klage abgewiesen.

Der BFH hält die Revision für unbegründet. Das Finanzgericht habe zu Recht entschieden, dass die Klägerin keine gemeinnützigen Zwecke verfolge, weil es ihr an der nach § 52 Abs. 1 S.1 AO erforderlichen Selbstlosigkeit fehle. Die Stifter hätten mit der Gründung der Stiftung ihr Eigeninteresse am Sammeln und Besitzen von Gemälden weiterverfolgt. Durch die Einbringung der Werke in die Stiftung habe sich für das Ehepaar faktisch nichts geändert, weil es nach wie vor den unmittelbaren Besitz an den Kunstwerken habe. Die Allgemeinheit habe jedoch keinen Nutzen an den Kunstwerken gehabt. Insofern reiche die Leihgabe von wenigen Kunstwerken bei Kunstausstellungen nicht aus. Auch die Behauptung der Klägerin, die tatsächliche Sachherrschaft an den Gemälden gewähre lediglich einen unbeachtlichen ideellen Vorteil, gehe, nach Auffassung des BFH, fehl, da so der Allgemeinheit der zur Erfüllung des Stiftungszwecks maßgebliche Kunstgenuss an den Gemälden verwehrt bleibe. Zudem spreche der Umstand, dass das Stiftungsvermögen zumindest für die nächsten zwei Generationen ausschließlich in Familienhand bleiben solle, gegen das Vorliegen von Selbstlosigkeit.

Politische Betätigung im Rahmen der gemeinnützigen Zwecke ist unschädlich.

Die Unterbringung von Kunstwerken in privaten Räumlichkeiten der Stifter, welche nicht der Allgemeinheit zugänglich sind, spricht gegen die für die Gemeinnützigkeit erforderliche Selbstlosigkeit.

Die Stifter verfolgten mit der Stiftung ihr Eigeninteresse am Sammeln und Besitzen von Gemälden weiter.

⁸ BFH Urt. v. 23.02.2017 – V R 51/15, npoR 2017, 207.

Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege: „Nicht des Erwerbs wegen“

BMF zur Wohlfahrtspflege

BMF: Gewinnerzielung z.B. zum Ausgleich der Inflation oder zur Finanzierung von Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen zulässig.

BMF legt den Rahmen der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre fest.

BFH: Gewinne in gewissem Umfang sind zulässig.

Nachdem der Bundesfinanzhof bei Zweckbetrieben der Wohlfahrtspflege neue Maßstäbe gesetzt hat, übernimmt die Finanzverwaltung diese nunmehr „offiziell“ in den Anwendungserlass zur Abgabenordnung⁹ und präzisiert die Vorgaben hierbei:

Es wird klargestellt, dass die Erzielung von Gewinnen in gewissem Umfang – beispielsweise zum Inflationsausgleich oder zur Finanzierung von betrieblichen Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen – geboten sein kann, ohne in Konflikt mit dem Zweck der steuerlichen Begünstigung zu stehen. Werden aber in drei aufeinanderfolgenden Veranlagungszeiträumen jeweils Gewinne erwirtschaftet, die den konkreten Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre der Körperschaft übersteigen, soll widerlegbar von einer zweckbetriebsschädlichen Absicht der Körperschaft auszugehen sein, den Zweckbetrieb des Erwerbs wegen auszuüben. Gewinne aufgrund staatlich regulierter Preise sollen nicht als Indiz hierfür herangezogen werden. Der konkrete Finanzierungsbedarf soll die Erträge umfassen, die für den Betrieb und die Fortführung der Einrichtung der Wohlfahrtspflege notwendig sind und beinhaltet auch die zulässige Rücklagenbildung nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 und 2 AO.

Zur Gesamtsphäre im o.g. Sinn gehören nach Auffassung der Finanzverwaltung

1. Wohlfahrtspflegeeinrichtungen im Sinne des § 66 AO,
2. Zweckbetriebe im Sinne des § 68 AO, soweit diese auch die Voraussetzungen des § 66 AO erfüllen,
3. Zweckbetriebe im Sinne des § 67 AO sowie
4. ideelle Tätigkeiten, für die die Voraussetzungen des § 66 AO vorlägen, wenn sie entgeltlich ausgeführt würden.

Der Bundesfinanzhof hatte bereits mit Urteil vom 27.11.2013 entschieden, dass nicht schon das Tätigwerden zu denselben Bedingungen wie private gewerbliche Unternehmen zu einer Betätigung „um des Erwerbs willen“ führt.¹⁰ Die Erzielung von Gewinnen ist in gewissem Umfang zulässig. Eine den Zweckbetrieb nach § 66 AO ausschließende Erwerbsorientierung liegt erst vor, wenn Gewinne angestrebt werden, die den konkreten Finanzierungsbedarf des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs übersteigen, die Wohlfahrtspflege mithin nur als Vorwand dient, um das eigene Vermögen zu mehren.

Keine Gemeinnützigkeit bei Durchführung von Jugendreisen

Das Finanzgericht Köln hat in einem Urteil vom 19.01.2017¹¹ entschieden, dass die Unterhaltung eines Geschäftsbetriebs „Jugendreisen“, der nicht in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen zugute kommt, kein steuerbefreiter Zweckbetrieb im Sinne der §§ 65 ff. AO sei.

Der Kläger ist ein eingetragener Verein mit dem Zweck, Kinder und Jugendliche aus allen sozialen Schichten zu fördern. Der Zweck wird insbesondere durch die Organisation und Durchführung von Kinder- und Jugenderholungsmaßnahmen verwirklicht. Der Verein ist auch Mitglied im Deutschen Paritätischen Wohlfahrtsverband und als Träger der freien Jugendhilfe im Sinne des § 75 SGB VIII anerkannt.

⁹ BMF, Schr. v. 6.12.2017 – IV C 4 – S 0185/14/10002 :001 =

¹⁰ BFHE 244, 194 = BStBl. II 2016, 68

¹¹ FG Köln Urt. v. 19.01.2017 – 13 K 1160/13, BeckRS 2017, 115465.

Bei einer Außenprüfung, um die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit zu prüfen, kam der Prüfer zu der Überzeugung, dass der Kläger ein Reisebüro betreibe: Der Kläger erhebe keine Mitgliedsbeiträge und erhalte keine Spenden oder Zuschüsse aus öffentlichen Mitteln. Zudem sei weder aus dem Internetauftritt noch aus den Reiseprospekten zu erkennen, welche pädagogischen Programme der Kläger angeboten habe. Daraufhin kam das Finanzamt zu der Ansicht, dass dem Kläger keine Steuerbefreiung nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG und § 3 Nr. 6 GewStG als einer Körperschaft, die nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen oder mildtätigen Zwecken dient, zustehe und erließ entsprechende Steuerbescheide.

Das Finanzgericht Köln wies die hiergegen gerichtete Klage größtenteils ab. Der Reisebetrieb des Klägers ist weder ein Zweckbetrieb im Sinne des § 68 Nr. 1 Buchst. b, da dieser weder Kinder- oder Jugendheime noch Schullandheim oder Jugendherbergen betreibt, noch ist der Reisebetrieb des Klägers ein Zweckbetrieb im Sinne des § 66 Abs. 1 AO. So könnte nicht festgestellt werden, dass der Kläger die gegenüber der Grundnorm für Zweckbetriebe in § 65 AO engeren Voraussetzungen einer Einrichtung der Wohlfahrtspflege im Sinne von § 66 Abs. 2 S. 2 AO erfüllt, also seine Leistungen in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen zugutekommen.

Auch wenn der Kläger zwar als eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege im Sinne des § 66 Abs. 1 AO als auch im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 9 AO angesehen werden könne, so bleibe nach Auffassung des Gerichts offen, ob die planmäßige Tätigkeit des Klägers auf das erzieherische Wohl der bei den Erholungsmaßnahmen angesprochenen Jugendlichen abziele und nicht wegen des Erwerbs ausgeübt wurde (§ 66 Abs. 2 S. 2 AO).

Das Gericht stellte fest, dass es bei der Prüfung, ob die Leistungen des Steuerpflichtigen zu mindestens zwei Dritteln Hilfe- oder Hilfsbedürftigen im Sinne des § 53 S. 1 Nr. 1 und/oder Nr. 2 AO zugutekommen, bezogen auf den begünstigten Personenkreis nicht auf das Zahlenverhältnis der in § 53 AO genannten zu den übrigen Personen ankomme; entscheidend sei der Wert der an persönlich Hilfebedürftigen und an wirtschaftlich Hilfsbedürftigen erbrachten Leistungen im Verhältnis zu den Gesamtleistungen der Einrichtung. Der Kläger aber habe das Erreichen der genannten Zwei-Drittel-Grenze nicht nachweisen können, so dass die Voraussetzungen des § 66 AO nicht erfüllt seien.

Der Reisebetrieb stelle auch keinen Zweckbetrieb gem. § 65 AO dar, da der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb des Klägers zu nicht begünstigten Betrieben derselben Art in größerem Umfang in Wettbewerb trete als zur Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar.

Das Gericht hat wegen grundsätzlicher Bedeutung die Revision zugelassen.

Keine Pflicht zur wörtlichen Übernahme der Mustersatzung

Der Gesetzgeber hat in einer Anlage zu § 60 der Abgabenordnung (AO) eine Mustersatzung für gemeinnützige Körperschaften geschaffen, deren Regelungen gemeinnützige Organisationen in ihre Satzungen übernehmen müssen, um vom Finanzamt als gemeinnützig anerkannt zu werden. Bislang war umstritten, ob die Regelungen der Mustersatzung wortwörtlich zu übernehmen sind; die Finanzverwaltung stellte sich regelmäßig auf diesen Stand. In Ziffer 2 zu § 60 AO des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) hat die Finanzverwaltung die Fälle aufgeführt, in denen nach ihrer Auffassung vom Wortlaut der Mustersatzung abgewichen werden kann. Das FG Hessen hat nunmehr entschieden, dass gemeinnützige Körperschaften grundsätzlich die Formulierungen aus der Mustersatzung im Anhang zu § 60 AO nicht wörtlich übernehmen müssen, um als

Nach Auffassung der Betriebsprüfung betreibt der Verein ein Reisebüro.

Der Reisebetrieb stellt weder einen Zweckbetrieb im Sinne des § 68 Nr. 1 Buchst. b AO, noch im Sinne des § 66 Abs. 1 AO dar.

Der Kläger konnte das Erreichen der Zwei-Drittel-Grenze des § 53 S.1 Nr. 1/ Nr. 2 AO nicht nachweisen.

Die Revision wurde zugelassen.

gemeinnützig anerkannt zu werden. Es genügt, wenn die Satzung die in § 60 AO geforderten Voraussetzungen enthält.¹²

Freimaurerlogen sind nicht gemeinnützig

Der BFH hat entschieden, dass eine Freimaurerloge, die Frauen als Mitglieder nicht zulässt, nicht gemeinnützig ist. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs sei die Tätigkeit der Freimaurerloge nicht darauf gerichtet, die Allgemeinheit (§ 52 Abs. 1 S. 1 AO) auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. Im zu beurteilenden Fall fehlte es an einer Förderung der Allgemeinheit, da die Freimaurerloge Frauen ohne sachlich zwingenden Grund von der Mitgliedschaft ausschloss. Die Berufung auf die entsprechende Tradition ist vom BFH nicht als sachliche Rechtfertigung für den Ausschluss anerkannt worden.

Praxishinweis: Wenn und soweit gemeinnützige Vereine das jeweils andere Geschlecht ausschließen und hierfür ein sachlicher Grund besteht, schließt dies die Anerkennung als gemeinnützig nicht aus. Dies ist beispielsweise der Fall bei Männergesangsvereinen oder Frauenchören, bei denen der jeweilige musikalische Charakter die Beschränkung auf ein Geschlecht rechtfertigt. Ebenso verhält es sich bei geschlechtsspezifischen Zwecken, die beispielsweise auf die Gleichberechtigung der Frau gerichtet sind.¹³

Turnierbridge ist gemeinnützig

Der BFH hat in zwei Urteilen entschieden, dass ein Anspruch auf Anerkennung der Förderung von Turnierbridge als gemeinnützig besteht, weil Turnierbridge die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet ebenso fördert wie Sport. Geklagt hatte ein Dachverband von Bridgevereinen in der Bundesrepublik Deutschland, der die Interessen des deutschen Bridge auf nationaler und internationaler Ebene vertritt und für die Organisation und Reglementierung des nationalen und internationalen Wettbewerbsbetriebs sowie Veranstaltungen nationaler und internationaler Wettbewerbe zuständig ist. Wer als gemeinnützig anerkannt ist, ist grundsätzlich von der Körperschaftsteuer befreit. Dabei sind die als gemeinnützig anerkannten Zwecke, zu denen auch Sport gehört, in § 52 Abs. 2 S.1 Nr. 1-25 AO abschließend aufgezählt. Hiervon nicht umfasste Zwecke können aber gemäß § 52 Abs.2 S.2 AO für gemeinnützig erklärt werden, wenn durch sie die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet entsprechend selbstlos gefördert wird.

Zwar ist Turnierbridge kein Sport (BFH-Urteil vom 09.02.2017 V R 69/14; EuGH-Urteil vom 26.10.2017-C-90/16) wie Schach, das als Sport gilt, Turnierbridge fördert aber die Allgemeinheit. Deshalb hat der BFH das für den Kläger zuständige Landesfinanzministerium verpflichtet, Turnierbridge als gemeinnützig anzuerkennen.¹⁴

¹² FG Hessen, Urteil vom 28.06.2017, 4 K 917/16

¹³ BFH-Urteil vom 17.05.2017, V R 52/15

¹⁴ BFH-Urteil vom 09.02.2017 V R 70/14

Vermietung von Kegelbahnen durch einen gemeinnützigen Kegelverein an Nichtmitglieder ist umsatzsteuerfrei

Das FG Bremen hat mit Urteil vom 10.08.2016¹⁵ entschieden, dass die Vermietung von Kegelbahnen durch einen gemeinnützigen Kegelverein an Nichtmitglieder umsatzsteuerfrei ist, da die Vermietung für die Ausübung des Kegels unerlässlich sei.

Der Kläger, ein gemeinnütziger Kegelverein, überließ Kegelbahnen gegen Entgelt an Nichtmitglieder. Umsatzsteuer wies er dabei nicht aus. Das zuständige Finanzamt verwies auf die nationalen Vorschriften und setzte gegenüber dem Kläger Umsatzsteuer auf Grundlage geschätzter Umsätze gem. § 162 AO wegen Nichtabgabe einer Umsatzsteuererklärung fest.

Der Verein stütze sich auf die BFH-Rechtsprechung¹⁶, nach welcher die Überlassung von Sportanlagen an Nichtmitglieder eines gemeinnützigen Sportvereins gegen Entgelt nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der MwStSystRL steuerfrei ist.

Das FG gab dem Kegelverein Recht. Es stellte zunächst fest, dass sich der Verein in Ermangelung fristgemäß erlassener Umsetzungsmaßnahmen auf die Bestimmungen der MwStSystRL berufen könne und sah deren Anforderungen als erfüllt an: Die Nutzungsüberlassung von Kegelbahnen sei eine Dienstleistung, die in einem engem Zusammenhang mit Sport und Körpererächtigung steht und an Personen erbracht wird, die selbst Sport und Körpererächtigung ausübten, nämlich kegeln. Der Verein sei gemeinnützig und handle ohne Gewinnstreben. Die Vermietung der Kegelbahnen sei des Weiteren unerlässlich, um den Sport auszuüben.

Dem Argument, die BFH-Entscheidung sei nicht bindend für die Finanzverwaltung, da diese nicht im Bundesteuerblatt veröffentlicht worden ist, erteilte das FG Bremen eine klare Absage: Das Finanzgericht habe die Steuerbefreiungen nach Unionsrecht unabhängig davon zu beachten, ob entsprechende BFH-Urteile im Bundessteuerblatt veröffentlicht oder auf andere Weise als verbindlich für die Finanzbehörden erklärt worden seien.

Umsatzsteuerbefreiung für nicht gemeinnützige Sportvereine

Das FG München hat mit Urteil vom 29.03.2017¹⁷ entschieden, dass die entgeltliche Überlassung von Golfbällen aus dem Ballautomaten und von Caddys sowie die entgeltliche Nutzungsüberlassung der Golfanlage an Nichtmitglieder gegen Greenfee und die Veranstaltung von Turnieren durch einen noch nicht als gemeinnützig anerkannten Golfclub umsatzsteuerfrei nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL sein kann, wenn der Verein nicht auf Gewinnerzielung ausgerichtet ist.

Das Finanzamt stellte sich auf den Standpunkt, dass die oben genannten Tätigkeiten steuerpflichtige Leistungen darstellen und setzte dementsprechend Umsatzsteuer im Schätzungswege fest, wogegen der Kläger sich unter Berufung auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL mit seiner Klage wehrt.

Nach der Rechtsprechung des BFH ist die Überlassung von Sportanlagen an Nichtmitglieder eines gemeinnützigen Sportvereins nach der MwStSystRL steuerfrei.

Auch nicht im BStBl. veröffentlichte Urteile des BFH sind zu beachten.

Ein Verein, der zwar noch nicht als gemeinnützig anerkannt wurde, aber ohne Gewinnstreben handelt, erbringt steuerfreie Leistungen, wenn er beispielsweise Golfbälle gegen Greenfee an Nichtmitglieder überlässt.

¹⁵ FG Bremen Urteil v. 10.08.2016 – 2 K 4/15 1, DStRE 2017, 1056.

¹⁶ BFH Ur. v. 03.04.2008 – V R 74/07, BFHE 221,451.

¹⁷ FG München, Ur. v. 29.03.2017 – 3 K 855/15, BeckRS 2017, 114276.

**Die Revision wurde
zugelassen.**

Pauschalierte Gewinnermittlung (15 % der Einnahmen) auch bei steuerpflichtigen Einnahmen aus Standflächenvermietungen bei Kongressen möglich.

Das Gericht entschied, dass die streitgegenständlichen Leistungen zwar nicht gem. § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG umsatzsteuerfrei sind, der Kläger sich aber auf die Steuerfreiheit nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL berufen könne. Der Kläger könne sich gegenüber allen nicht richtlinienkonformen Vorschriften auf die MwStSystRL berufen, weil es an einer fristgemäß erlassenen Umsetzungsmaßnahme fehle und die Bestimmung der MwStSystRL inhaltlich als unbedingt und hinreichend genau erscheine. Der Zweck der Steuerbefreiung des Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL bestehe darin, durch Kostenentlastung Einrichtungen ohne Gewinnstreben zu fördern, die in engem Zusammenhang mit Sport und Körpererächtigung stehende Dienstleistungen an Personen erbringen, die Sport oder Körpererächtigung ausüben. Deutschland dürfe deshalb in § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG die Steuerfreiheit für begünstigte Einrichtungen nicht von den weitergehenden Anforderungen an die Gemeinnützigkeit nach den §§ 52 Abs. 1, 55, 61 und 62 AO abhängig machen.

Eine Einrichtung ohne Gewinnstreben sei demnach anzunehmen, wenn sie nicht darauf gerichtet ist, für ihre Mitglieder Gewinne zu erzielen. Entscheidend sei der Zweck der Einrichtung, nicht das tatsächliche Ergebnis ihrer Tätigkeit. Es sei unschädlich, wenn die betreffende Einrichtung systematisch danach strebt, Überschüsse zu erwirtschaften, wenn diese Überschüsse allein dafür verwendet werden, die umsatzsteuerlich begünstigten Ziele und Zwecke zu verwirklichen.

Aufgrund der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtssache, ist die Revision zugelassen worden.

Vermietung von Ausstellungsflächen für gemeinnützige Vereine

Ein gemeinnütziger Verein veranstaltete einen Kongress (im Rahmen seines Zweckbetriebes). Er vermietete außerdem Standflächen an Aussteller und erzielte insoweit steuerpflichtige Einnahmen. Das FG Düsseldorf¹⁸, entschied, dass der Gewinn aus den Standflächenvermietungen nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO pauschal mit 15 % der Einnahmen ermittelt werden kann. Die pauschalierte Gewinnermittlung gilt zwar grundsätzlich nur für Werbeleistungen (z.B. Trikot- und Bandenwerbung bei Sportveranstaltungen); das Gericht hat jedoch den pauschalen Ansatz für die Gewinnermittlung auch bei Ausstellungsflächen gewählt. Es hielt eine entsprechende Anwendung für zulässig, sofern es sich bei der Veranstaltung um einen Zweckbetrieb handelt und die Einnahmen für die Standflächenüberlassung untrennbar mit der Veranstaltung verbunden sind. Dies kann sinnvoll sein, um aufwendige Gewinnermittlungen zu vermeiden. Allerdings ist eine „Umsatzrendite“ von 15 % relativ hoch, so dass im Einzelfall überlegt werden sollte, ob den steuerpflichtigen Einnahmen nicht doch anteilig gemischte Aufwendungen zugeordnet werden können, um so einen niedrigeren und ggf. angemesseneren Gewinn zu berechnen. Das FG Münster hat mit Urteil vom 22.03.2017 – 9 K 518/14 K entsprechend entschieden.¹⁹

¹⁸ FG Düsseldorf vom 05.09.2017, 6 K 2010/16 K G; Revision zugelassen

¹⁹ siehe NPO 2/17, S. 9.

Umsatzsteuerbefreiung für Zusammenschlüsse von steuerfreien, gemeinnützigen Tätigkeiten

Wie in der letzten Ausgabe berichtet, hat der EuGH dem Vertragsverletzungsverfahren der Europäischen Kommission gegen Deutschland²⁰ stattgegeben: Deutschland hat insoweit gegen den EU-Vertrag verstoßen, weil es die Mehrwertsteuersystemrichtlinie nur unzureichend umgesetzt hat. Nach EU-Recht sind Dienstleistungen von einer BGB-Gesellschaft an ihre Gesellschafter/Mitglieder, die gemeinnützige Zwecke verfolgen, umsatzsteuerfrei. Zurzeit ist eine solche Regelung nur für sog. Apparategemeinschaften geregelt²¹. Schließen sich somit mehrere Gemeinnützige zu einer Kooperation zusammen, dann sind die Leistungen der BGB-Gesellschaft an die Gesellschafter unter Berufung auf die Mehrwertsteuersystemrichtlinie umsatzsteuerfrei.

Zum Vorsteuerabzug einer Gemeinde aus den Herstellungskosten einer Sporthalle

Zum Vorsteuerabzug: Eine Gemeinde errichtet eine Sporthalle, die sie zum Teil kostenlos für den Schulsport und teilweise für sonstige Zwecke gegen Nutzungsentgelt Vereinen zur Verfügung stellt. Das Nutzungsentgelt ist nicht kostendeckend. Der BFH²² entschied, dass die Gemeinde einen Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten der Sporthalle habe, obwohl das Nutzungsentgelt nicht kostendeckend sei. Entscheidend, so der BFH, sei, dass ein Zusammenhang zwischen der Nutzungsüberlassung und dem Entgelt bestehe. Selbst wenn das Nutzungsentgelt nicht kostendeckend sei, sei die Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 UStG grundsätzlich nicht entsprechend anwendbar.

Hieraus folgt, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit im Sinne des Umsatzsteuergesetzes auch dann vorliegen kann, wenn Entgelte nicht kostendeckend kalkuliert sind. Es ist nach dem Gesamtbild aller Umstände zu entscheiden, ob gleichwohl eine wirtschaftliche Tätigkeit im umsatzsteuerlichen Sinn vorliegt.

Umsatzsteuerbefreiung für gemeinnützige Kooperationen unter Berufung auf die Mehrwertsteuersystemrichtlinie möglich.

Ein Vorsteuerabzug aus Herstellungskosten kann auch dann gegeben sein, wenn das Entgelt nicht kostendeckend kalkuliert ist.

²⁰ EuGH vom 21.09.2017, Az.: C-616/15

²¹ siehe § 4 Nr. 14 Buchst. d UStG

²² BFH, Urteil vom 28.06.2017, Az.: XI R 12/15



Wir engagieren uns für Sie.

Bei der Treuhand dreht sich alles um erstklassige Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung, Rechtsberatung und Unternehmensberatung. Damit Sie sich als Selbständige, Unternehmer und Entscheider ganz auf Ihre Kernkompetenzen und die erfolgreiche Führung Ihrer Unternehmen konzentrieren können. Überzeugen Sie sich von unserem Leistungsangebot in einem persönlichen Gespräch.

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

KONTAKT & ANFRAGEN

Herausgeber:
Treuhand Weser-Ems GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
www.treuhand.de

Sie finden uns an den Standorten:
Langenweg 55
26125 Oldenburg
0441 9710-0

Am Wall 153/156
28195 Bremen
0421 223087-0

Harpstedter Straße 1
27793 Wildeshausen
04431 9377-0