



cutting through complexity

19. Steueranwaltstag 2013

Aktuelle Fragen der steuerlichen Gemeinnützigkeit

Sascha Voigt de Oliveira, KPMG, Partner Tax / Legal

Berlin, 1. November 2013

Agenda

I **Überblick Ehrenamtsstärkungsgesetz**

II **Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung**

III **Aktuelle Verwaltungsanweisungen**

Vorbemerkung - Grundsatzthemen

- Abgrenzung Zweckbetriebe / steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb
- geringe Kapitalverzinsung am Kapitalmarkt
- Notwendigkeit alternativer Finanzierungsformen
- Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen
- Konkurrentenklagen
- Mittelverwendungsrechnung
- Beachtung des Begünstigungsverbots (Vergütungen an Organmitglieder)
- E-Bilanz Einführung (§ 5b EStG)
- SEPA-Verfahren

Überblick Ehrenamtsstärkungsgesetz

Verfahrensrecht

- gesondertes Feststellungsverfahren zur Prüfung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen (§ 60a AO-Neu)
- gesetzliche Festlegung über den Zeitraum der Erteilung von Zuwendungsbestätigungen (§ 63 Abs. 5 AO-Neu) auf 5 Jahre nach Datum des KöSt-Bescheides oder Feststellung nach § 60a AO nicht länger als 3 Jahre (soweit noch ohne Bescheid)
- Firmierung „gGmbH“ (§ 4GmbHG)
- vereinfachte Nachweispflicht nach § 53 (mildtätig) bei wirtschaftlicher Notlage mittels Leistungsbescheid (§ 53 Nr. 2 S. 5-7 AO-Neu)
- Verzicht des Nachweises auf Antrag bei Leistungen besonderer Art (§ 53 Nr. 2 S. 8 AO neu)

Vereinsrecht /Stiftungsrecht

- unentgeltliche Tätigkeit der Vereins- / Stiftungsvorstände (§ 27 Abs. 3 Nr. 2 BGB, § 86 BGB); ab 2015
- Haftungsentschärfung Organmitglieder und Mitglieder ((§§ 31a, b BGB), (ab 2015))
- Ehrenamtspauschale (720 € p.a.)
Übungsleiterpauschale (2.400 € p.a.)
(§ 3 Nr. 26, 26a EStG)

Zivilrecht / Vereinsrecht

- Grundsatz der Unentgeltlichkeit (§ 27 Abs. 3 BGB)
- betrifft Mitglieder der Organe (Vorstand / Beirat etc.)
- für Auslagenersatz bedarf es keiner Ermächtigung in der Vereinssatzung
- für übrige Zahlungen an Organmitglieder bedarf es Satzungsregelung bei Vereinen
- Bezeichnung des Entgelts ist nicht relevant
- Trend: je komplexer Unternehmung, desto komplexer insbesondere Aufgaben der Aufsichtsgremien



Empfehlung: für jede Rechtsform klare Satzungsregelungen für Vergütungsstrukturen (Auslagenersatz, Sitzungsgelder, Fortbildungsbudgets) und klare Umsetzung in Verträgen mit Organmitgliedern (Transparenz)

Ehrenamtsstärkungsgesetz

Vergütung von Organen

	§ 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterpauschale)	§ 3 Nr. 26a EStG (Ehrenamtspauschale)
Tatbestand	Einnahmen aus <ul style="list-style-type: none"> – nebenberuflicher Tätigkeit als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher usw. – nebenberuflicher künstlerischer Tätigkeit – nebenberuflicher Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen 	Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit
Freibetrag	€ 2.100 / Jahr	€ 500
Neuregelung	€ 2.400 / Jahr	€ 720
Betriebsausgaben/ Werbungskosten	<ul style="list-style-type: none"> ■ Einnahmen und Ausgaben müssen in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen ■ Abzug als Betriebsausgaben/Werbungskosten nur insoweit zulässig, als sie Freibeträge übersteigen 	

Stiftungsrecht / Zustiftungen Sonderausgabenabzug

- Anerkennung der Verbrauchsstiftung (§ 80 Abs. 2 S. 2 BGB)
- Abzugsfähigkeit der Vermögensstockspenden bei zusammenveranlagten Ehegatten bis 2 Mio. €; § 10b Abs. 1a S. 1 EStG
- Abzugsverbot von Spenden in das verbrauchbare Vermögen einer Stiftung (§ 10b Abs. 1a Satz 2 EStG)

Mittelverwendung

- Verlängerung der Verwendungsfrist auf 2 Jahre (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 3 AO)
- Neuordnung der Rücklagenbildung (§ 62 AO n.F.); ab 2014
- Endowment ((§ 58 Nr. 3 AO), (ab 2014))
- Anhebung der Umsatzgrenze von sportlichen Veranstaltungen auf € 45.000

Rechtsgrundlage: § 80 Abs. 2 S. 2 BGB

Merkmale:

- Errichtung für bestimmte Zeit
- Verbrauch des Vermögens für Zweckverfolgung
- Sicherstellung der dauernden Erfüllung des Zwecks
- Mindestzeitraum 10 Jahre
- Festlegung des Zeitraums im Stiftungsgeschäft

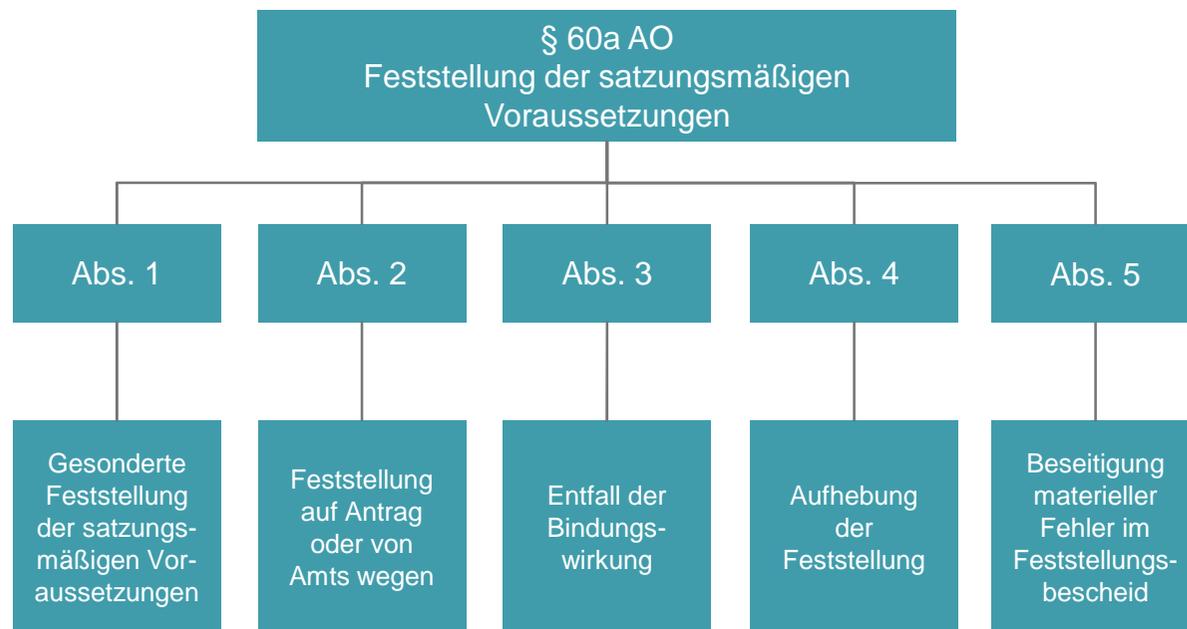
Hinweise:

- Abgrenzung der Verbrauchsstiftung von anderen Formen (zweckendliche, zeitbegrenzte, Stiftung auf Zeit, Teilverbrauch)
- Sicherstellung der dauernden Zweckerfüllung innerhalb des Zeitraums (ggfs. durch lineare oder depressive Verbrauchsklausel)
- kein Sonderausgabenabzug für Spenden in das verbrauchbare Vermögen (§ 10b Abs. 1a S. 2 EStG)
- Anerkennung der Gemeinnützigkeit möglich

Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen

Neu eingefügter § 60a AO (ab 29.03.2013)

Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen



**Eigenständiger
Verwaltungsakt**

Grundlage für Spendenabzug

**Maßgeblich ist
Satzungsmäßigkeit**

Praxishinweis: Wichtig für Ausstellung von „Spendenbescheinigungen“ und Abstandnahme von Kapitalertragsteuer

Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen

OFD Koblenz S 0170-St 33 1 vom 04.07.2013

Bis 28.03.2013	Ab 29.03.2013
<p>Fall der Neugründung:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Vorläufige Bescheinigung <p>Veranlagung bestehender Körperschaft:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Freistellungsbescheid oder Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid	<p>Fall der Neugründung:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Feststellungsbescheid <p>Veranlagung bestehender Körperschaft:</p> <ul style="list-style-type: none">▪ Feststellungsbescheid <u>und</u> Freistellungsbescheid oder Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid

- Bisherige „vorläufige Bescheinigung“ war grundsätzlich befristet zu erteilen und nur 18 Monate gültig
- Nach Ablauf der Gültigkeit erfolgte üblicherweise erste Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung
- Feststellungsbescheid nach § 60a AO ist unbefristet zu erteilen
- Erstmals als steuerbegünstigt nach den §§ 51 ff. AO anerkannte Körperschaften sollen nach 18 Monaten zur Abgabe einer Erklärung zur Prüfung der tatsächlichen Geschäftsführung aufgefordert werden

Mittelverwendung / Mittelweitergabe

Auswirkungen auf § 58 AO (ab 01.01.2014)

Neue Nr. 3 Mittelweitergabe zur Vermögensausstattung einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft, sofern zu verwirklichende Zwecke den steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecken der zuwendenden Körperschaft entsprechen

Nr. 3 bis 5 (alt) wird zu Nr. 4 bis 6 (neu)

Nr. 8 bis 10 (alt) wird zu Nr. 7 bis 9 (neu)

Nr. 11 und 12 (alt) ersetzt durch Nr. 10 (neu)

~~Nr. 6 und 7 (alt)~~
→ ab jetzt in § 62 AO

Mittelverwendung zum Erwerb von Gesellschaftsrechten / Erhaltung der prozentualen Beteiligung an Kapitalgesellschaften

Mittelweitergabe / Endowment

Auswirkungen auf § 58 AO (ab 01.01.2014)

Im Rahmen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes wurde in den § 58 eine neue **Nummer 3** eingefügt (sog. **Endowment**).

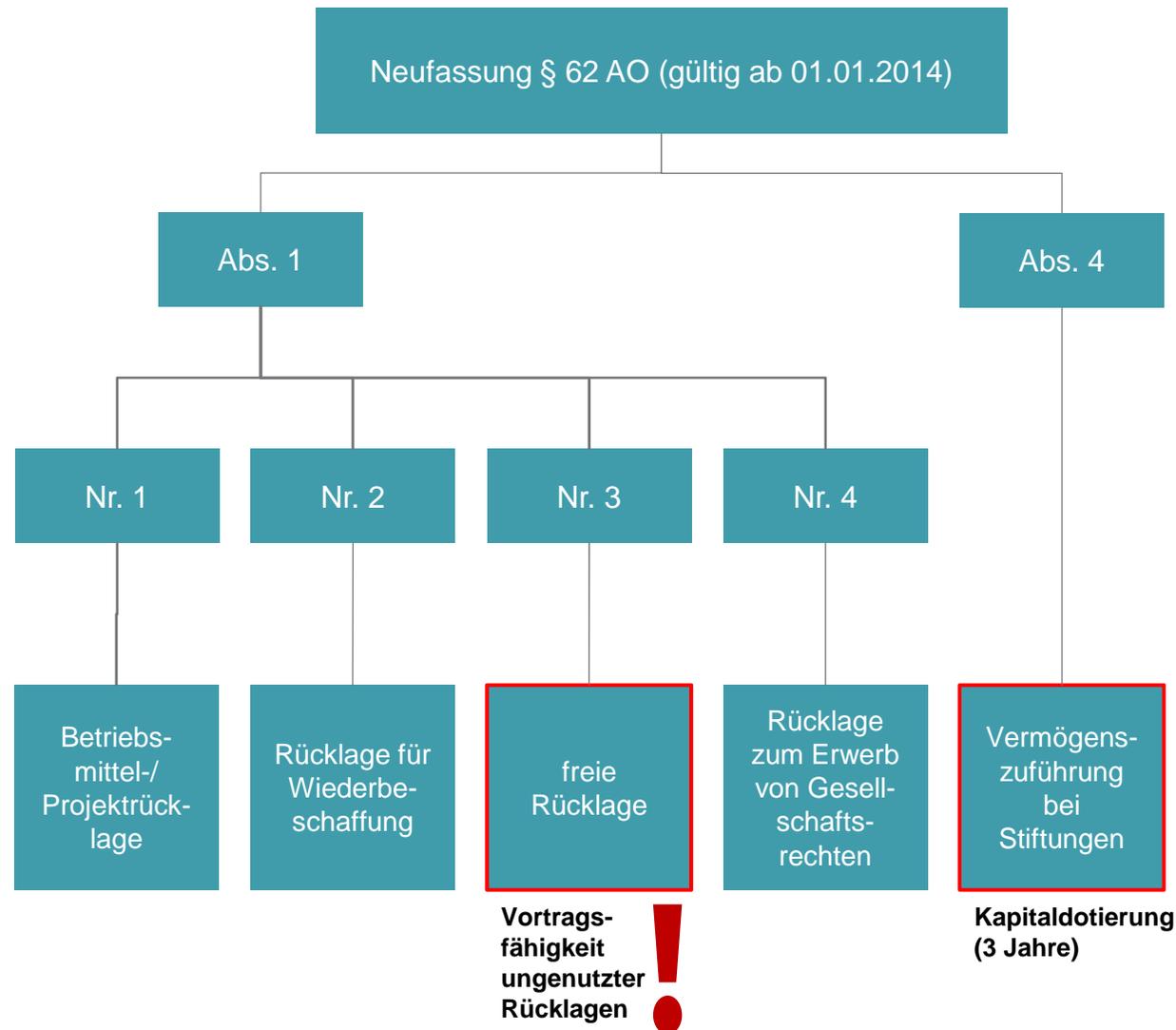
Wesentliche Punkte:

- Körperschaft kann einer anderen steuerbegünstigten Körperschaft oder jPdöR zur Vermögensausstattung Mittel zur Verfügung stellen:
 - Überschuss der Einnahmen über die Ausgaben aus der Vermögensverwaltung ganz oder teilweise
 - Gewinne aus wiGB ganz oder teilweise
 - Höchsten 15 % der sonstigen nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 zeitnah zu verwendenden Mittel

Voraussetzung:

- Die zu verwirklichenden steuerbegünstigten Zwecke müssen den satzungsmäßigen Zwecken der zuwendenden Körperschaft entsprechen (Zweckidentität)
- Zugewandte Mittel und deren Erträge dürfen nicht für weitere Mittelweitergaben i.S.d. Vermögensausstattung weitergegeben werden

Mittelverwendung / Rücklagenbildung / Arten von Rücklagen



Praxishinweis:

Erforderlichkeit einer steuerlichen Mittelverwendungsrechnung

Ehrenamtsstärkungsgesetz

Sachspende / Umsatzsteuer

- keine Änderungen bei Aufwandsspenden / Verzicht auf ernsthaft eingeräumtes vertragliches oder auf Grundlage der Satzung gezahltes Entgelt
- Entnahme von Wirtschaftsgütern für Zwecke einer Sachspende erfolgt zum Teilwert oder Buchwert
- Vorgang unterliegt grundsätzlich der Umsatzsteuer (§ 3 Abs. 1b UStG)



bisher: Umsatzsteuer war nicht Teil der Zuwendung / insoweit keine Zuwendungsbestätigung
(§ 10b Abs. 3 Satz 2 EStG - aktuelle Fassung
ggf. Haftungstatbestand nach § 10b Abs. 4 EStG
beachten)



neu: Umsatzsteuer ist Teil der Zuwendung /
Zuwendungsbestätigung darf betragsmäßig Umsatzsteuer **mit**
einschließen (§ 10b Abs. 3 Satz 2 EStG)

Agenda

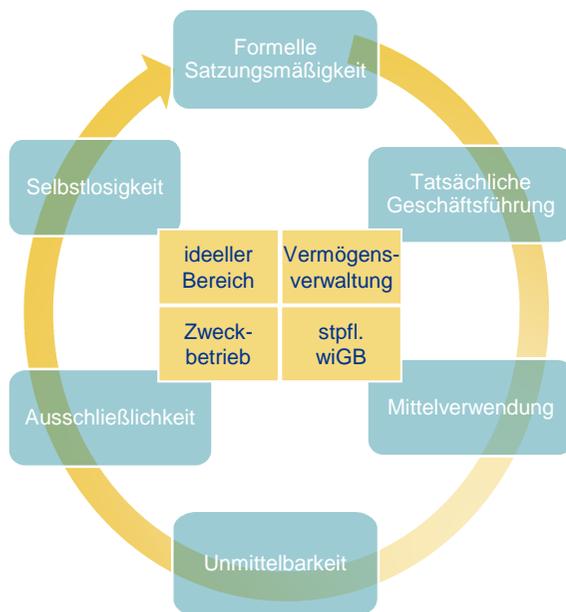
I **Überblick Ehrenamtsstärkungsgesetz**

II **Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung**

III **Aktuelle Verwaltungsanweisungen**

Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung

Ambulante Abgabe von Zytostatika: Zurechnung zum Zweckbetrieb?



BFH I R 31/12 und I R 82/12 vom 31.07.2013

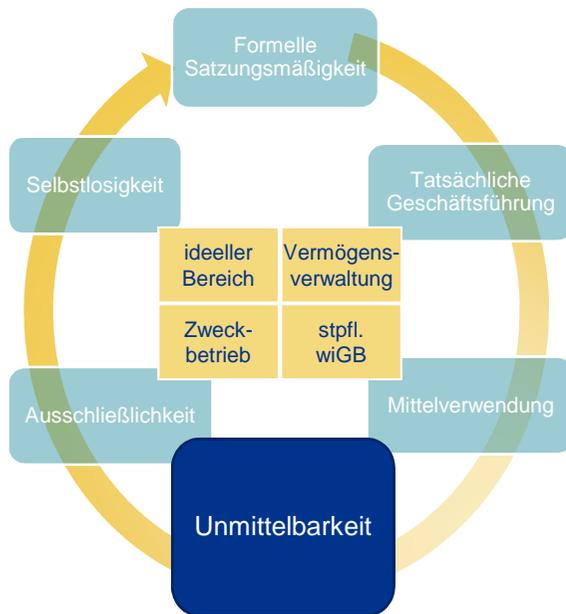
- Die Abgabe von Zytostatika durch die Krankenhausapothekende eines gemeinnützigen Krankenhauses an Institutsambulanzen und an Chefarztambulanzen ist dem Krankenhauszweckbetrieb des § 67 AO zuzurechnen.
- Bislang keine Veröffentlichung des Urteils
- Mögliche Umsatzsteuerfreiheit der ambulanten Abgabe von Zytostatika noch nicht endgültig geklärt (anhängiges Verfahren vor dem EuGH; Az. C-366/12)



- Behandlung in den noch abzugebenden Ertrag- und Umsatzsteuererklärungen?
- Korrektur von Rechnungen auf 7% USt?
- Umsatzsteuerrückforderung der Kassen?
- wiGB kann ins Negative „kippen“

Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung

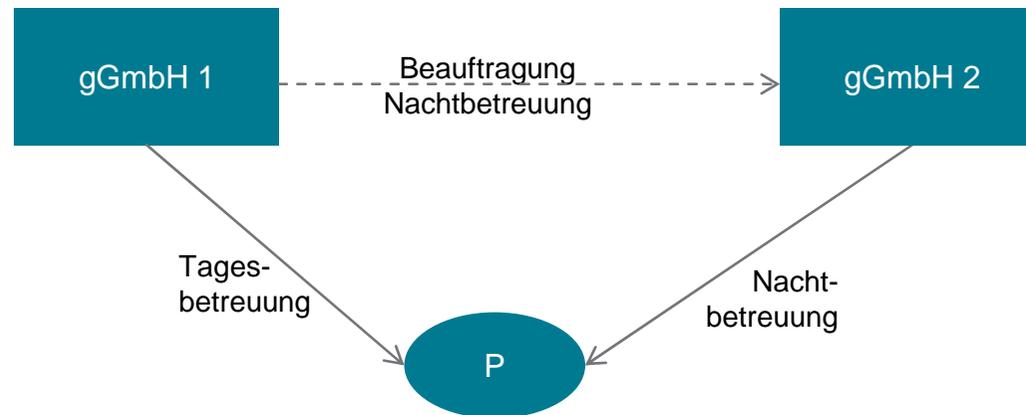
Unmittelbarkeit bei geteilter Leistungserbringung (1/2)



 Achtung bei Ausgliederungen und Kooperationen!

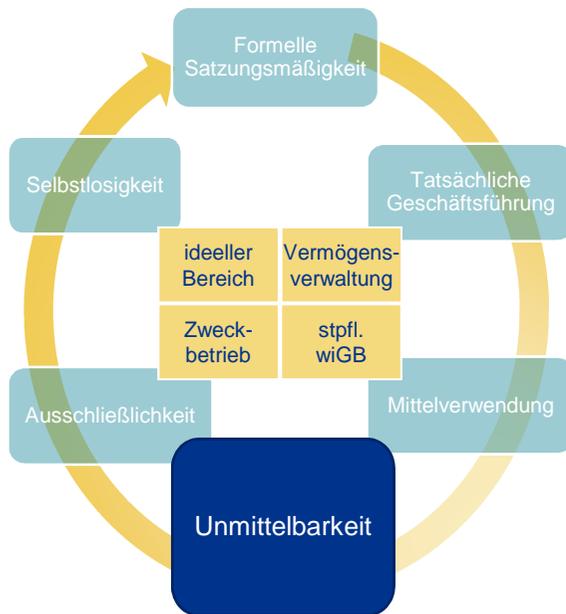
Abgrenzung zu Urteil BFH I R 2/08 vom 17.02.2010

- Eine steuerbefreite Körperschaft, die eine andere steuerbefreite Körperschaft unterstützt, kann einen Zweckbetrieb unterhalten, wenn sie zugleich eigene satzungsmäßige Zwecke verfolgt



Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung

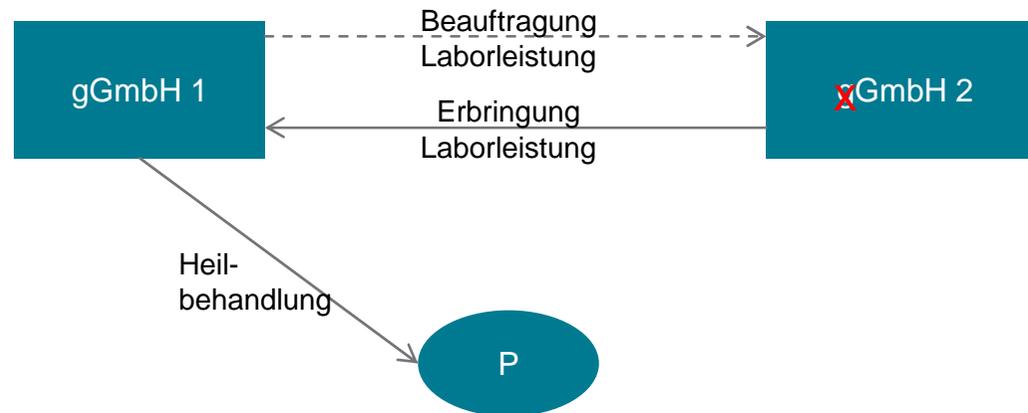
Unmittelbarkeit bei geteilter Leistungserbringung (2/2)



 Achtung bei Ausgliederungen und Kooperationen!

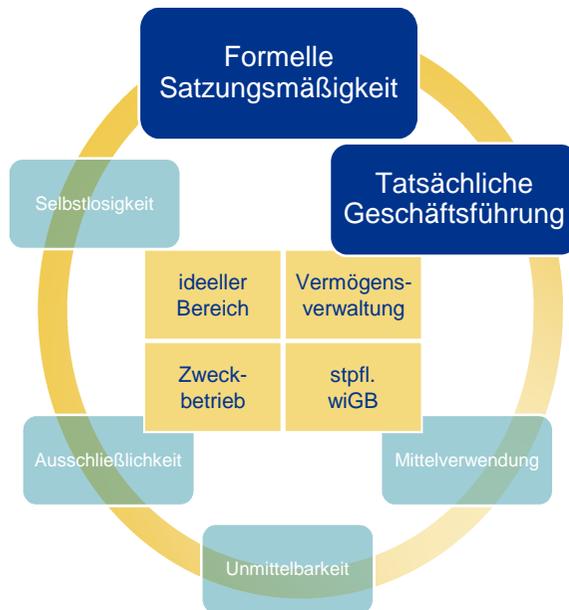
Klarstellendes Urteil BFH I R 59/11 vom 06.02.2013

- Eine von gemeinnützigen Krankenhausträgern gegründete GmbH, die die Laborleistungen für diese erbringt, verfolgt selbst nicht unmittelbar gemeinnützige oder mildtätige Zwecke



- Laborleistungen sind keine unmittelbaren Hilfeleistungen, sondern vielmehr Dienstleistungen gegenüber dem eigentlichen Leistungserbringer

Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung Spendenabzug bei Auslandsspenden

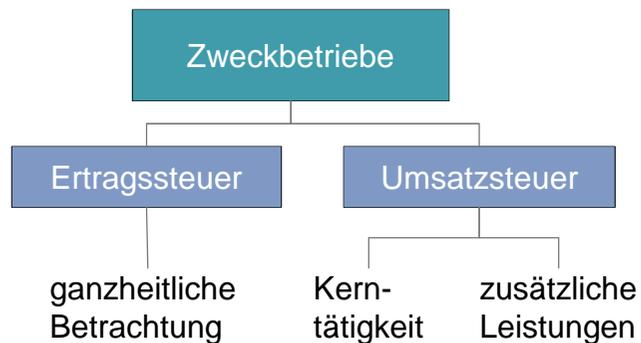


FG Düsseldorf 11 K 2439/10 E vom 14.01.2013

- Spende zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i.S. von §§ 52 bis 54 AO an EU-ansässige Körperschaft nach § 10b EStG nicht abziehbar, wenn kein Nachweis erbracht, dass deutsche gemeinnützigkeitsrechtliche Kriterien erfüllt
- Anhängiges Verfahren beim BFH X R 7/13
 - Struktureller Inlandsbezug (§ 10b Abs. 1 S. 6 EStG, 51 Abs. 2 AO)
 - Formelle Satzungsmäßigkeit (materiell vergleichbare Regelungen – insbes. Vermögensbindung, Selbstlosigkeit)
 - Materielle Satzungsmäßigkeit – Überprüfbarkeit der tatsächlichen Geschäftsführung (Vorlage prüfbarer Aufzeichnungen, erhöhte Mitwirkungspflicht, ggf. Rechtsvergleich)
 - Zuwendungsbestätigung (kein Erfordernis nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck – aber „Verwendungsnachweis“ als materieller Kern erforderlich)

Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung

Umfang des Zweckbetriebs



Bisher:

Qualifizierung der Tätigkeit zum Zweckbetrieb maßgebend für:

- Ertragsteuerbefreiung
- Anwendung des ermäßigten USt-Satzes

Aktuell:

BFH-Rechtsprechung trennt strikt zwischen Umsatzbesteuerung und Gemeinnützigkeit

Fälle:

- Vermietung einer Eislauhalle (BFH vom 18.08.2011 VR 64/09)
- Behindertenfahrdienst eines Wohlfahrtsverbandes (BFH vom 15.09.2011 VR 10/11)
- Transporte von Blutkonserven (BFH vom 26.01.2012 VII R 4/11)
- **Seminarveranstaltungen mit Übernachtungs- und Verpflegungsleistungen (BFH vom 8.03.2012 VR 4/11)**

Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung Umfang des Zweckbetriebs

BFH

Urteil vom 8. März 2012 – V R 14/11

Sachverhaltskonstellation



§ 68 Nr. 8 AO: Zweckbetrieb sind *“...Einrichtung, soweit sie selbst Vorträge, Kurse und andere Veranstaltungen wissenschaftlicher oder belehrender Art durchführen; dies gilt auch, soweit die Einrichtungen den Teilnehmern dieser Veranstaltungen selbst Beherbergung und Beköstigung gewähren”*

Überblick

- Als gemeinnützig anerkannte gGmbH
 - Bildungsförderung, insbesondere Weiterbildung von Arbeitnehmern
 - Seminarinhalte z.B. „Arbeits- und Gesundheitsschutz“
- Behandlung durch gGmbH
 - Steuerfreie Seminarleistung (§ 4 Nr. 22 UStG)
 - Beherbergung/ Verpflegung 7% (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG)
- Argumentation Finanzverwaltung
 - Beherbergung und Verpflegung 19 %
 - Wettbewerb zu Leistung durch Hotel selbst

Agenda

I Überblick Ehrenamtsstärkungsgesetz

II Aktuelle Rechtsprechung zur Steuerbegünstigung

III Aktuelle Verwaltungsanweisungen

Aktuelle Verwaltungsanweisungen zur Steuerbegünstigung

BMF IV C 4-S-0179-a/13/10001 vom 05.07.2013

- Bisher: Vorlage NV-Bescheinigung erforderlich für Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug
- Dies gilt entsprechend, wenn eine amtlich beglaubigte Kopie des Feststellungsbescheids nach § 60a AO des FA überlassen wird, dessen Erteilung nicht länger als 3 Jahre zurückliegt

OFD Rheinland S 0174-2012/0005; OFD Münster S 2729-82-ST 13-33 vom 20.09.2012

- Erwerb von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft unter Einsatz zeitnah zu verwendender Mittel verstößt gegen Gebot der Selbstlosigkeit (unabhängig davon, ob die Gesellschaft, deren Anteile erworben werden, gemeinnützig ist oder nicht)
- Auswirkungen auf Ausstattung gemeinnütziger Kapitalgesellschaften fraglich (aber neuer § 58 Nr. 3 AO)

Aktuelle Verwaltungsanweisungen zur Steuerbegünstigung

OFD Magdeburg G-1102-10-St 272 vom 27.09.2012

- Sofern Kindergarten ein BgA ist, ist eine Grundsteuerbefreiung nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 GrStG ausgeschlossen
- Wenn Voraussetzungen eines steuerbegünstigten Zweckbetriebes vorliegen, ist eine Grundsteuerbefreiung gem. § 3 Abs. 1 Nr. 3a GrStG zu gewähren

OFD Niedersachsen S 2706-182-St 241 vom 15.01.2013

- Kommunale Kindertagesstätte ist BgA (bestätigt durch BFH I R 106/10 vom 12.07.2012)
- Nach § 156 Abs. 2 AO kann Festsetzung von Steuern bei BgA unterbleiben, wenn Kosten der Einziehung einschließlich Festsetzung außer Verhältnis zu dem festzusetzenden Betrag stehen (z.B. bei dauerdefizitären Einrichtungen)
- Antrag auf Feststellung des Verlustes evtl. sinnvoll, um Versteuerung etwaiger stiller Reserven bei Aufgabe des BgA zu vermeiden
- Steuerliches Einlagekonto sollte immer festgestellt werden
- Umsatzsteuerlich keine Auswirkungen, da § 4 Nr. 25 UStG

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

KPMG AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



Sascha Voigt de Oliveira

Partner

Tax Exempt Organization Services

Tel. +49 30 2068-4466

Mobile +49 172 6767969

svoigtdeoliveira@kpmg.com

KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft,
a subsidiary of KPMG Europe LLP



cutting through complexity™

Die enthaltenen Informationen sind allgemeiner Natur und nicht auf die spezielle Situation einer Einzelperson oder einer juristischen Person ausgerichtet. Obwohl wir uns bemühen, zuverlässige und aktuelle Informationen zu liefern, können wir nicht garantieren, dass diese Informationen so zutreffend sind wie zum Zeitpunkt ihres Eingangs oder dass sie auch in Zukunft so zutreffend sein werden. Niemand sollte aufgrund dieser Informationen handeln ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der betreffenden Situation.

© 2013 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Konzerngesellschaft der KPMG Europe LLP und Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative ("KPMG International"), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten.

Der Name KPMG, das Logo und "cutting through complexity" sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International Cooperative.
Printed in Germany.