

EDITORIAL

An unsere Mandanten und Geschäftsfreunde

Hält man – in der Mitte des Jahres angekommen – einen Moment inne und zieht eine Zwischenbilanz über das was uns in 2011 bisher beschäftigt hat, blickt man auf ereignisreiche Monate zurück. Viel Neues, was unserer Aufmerksamkeit bedurfte und uns nicht selten vor Herausforderungen stellte. Der beständige Wandel der Verhältnisse ist längst keine Neuigkeit mehr.

Auch die gemeinnützig tätigen Organisationen sehen sich stetig entwickelnden rechtlichen Rahmenbedingungen gegenüber. Die Fülle der möglichen Inhalte, der wir uns bei der Auswahl unserer Themen für diesen Newsletter

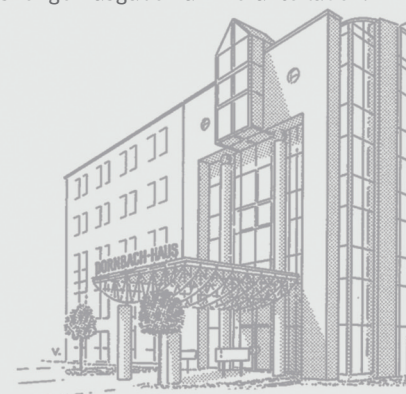
gegenüber gesehen haben, verdeutlicht dies eindrucksvoll.

In dieser Ausgabe behandeln wir unter anderem die Umsatzsteuerfreiheit für Vergütungen an Ehrenamtliche. Auch die Steuerbefreiung für ehrenamtliche Betreuer oder die Risikovermeidung in Verbindung mit steuerstrafrechtlichen Ermittlungen in Vereinen, Verbänden und Stiftungen bilden Schwerpunkte.

Wir hoffen, Ihnen auch mit dieser Ausgabe der Dornbach-News für Non-Profit-Organisationen interessante und nützliche Hinweise zu geben. Bei Interesse an einer Vertiefung einzelner Fragestellungen stehen wir Ihnen jederzeit gerne zur Verfügung.

Abschließend möchten wir Sie zu einem Besuch auf unserer neu gestalteten Dornbach-Homepage einladen.

Unter www.dornbach.de finden Sie aktuelle Informationen zu Wirtschafts-, Rechts- und Steuerthemen. Und sollte Ihnen einmal eine Ausgabe der Dornbach-News entgangen sein oder Sie würden gerne noch einmal auf eine frühere Ausgabe zugreifen, finden Sie in unserem Download-Bereich – neben weiteren interessanten Beiträgen – jede bisherige Ausgabe zum herunterladen.



INHALT

Seite 1	EDITORIAL
Seite 1-2	Umsatzsteuerfreiheit für Vergütungen an Ehrenamtliche – die Voraussetzungen
Seite 3	Steuerbefreiung für ehrenamtliche Pfleger, ehrenamtliche rechtliche Betreuer und ehrenamtliche Vormünder
Seite 3-4	Betriebsmittelrücklagen – eine Einordnung in das System der zeitnahen Mittelverwendung
Seite 4-5	Umsatzsteuerbefreiung für Fahrtraining von Zivildienstleistenden – Kurzinfo der OFD Rheinland vom 9.9.2010
Seite 5	Übergangsregelung für Selbstversorgungsbetriebe
Seite 5-6	Umsatzsteuerbefreiung von Leistungen eines Vereins für Rettungsdienste (hier: Haus-Notruf-Dienst)
Seite 6-7	Steuerstrafrechtliche Ermittlungen in gemeinnützigen Organisationen

Umsatzsteuerfreiheit für Vergütungen an Ehrenamtliche – die Voraussetzungen

Zunächst soll der Hinweis erfolgen, dass bei den hier zu behandelnden umsatzsteuerlichen Fragestellungen im Zusammenhang mit der Steuerpflicht einer ehrenamtlichen Tätigkeit kein Rückgriff auf die einkommensteuerlichen Regelungen des § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterfreibetrag) bzw. des § 3 Nr. 26a EStG (Ehrenamtsfreibetrag) erfolgen kann.

Das Umsatzsteuergesetz hält hierzu mit § 4 Nr. 26b Umsatzsteuergesetz (UStG) eine eigenständige Vorschrift bereit.

Weiterhin ist darauf hinzuweisen, dass eine Umsatzsteuerbefreiung nur zu prüfen ist, wenn die Tätigkeit selbstständig ausgeübt wird.

In diesem Fall sind nach dem UStG alle Erlöse umsatzsteuerbar. Erhaltene Zah-

lungen für Aufwandsentschädigungen sind hierbei einzubeziehen.

Die Abgrenzung zu einer nichtselbstständigen Tätigkeit nach § 19 EStG erfolgt insbesondere durch das Tatbestandsmerkmal der Selbstständigkeit. Da eine gesetzliche Definition der Selbstständigkeit nicht besteht, ist sie im Umkehrschluss aus der nichtselbstständigen Tätigkeit abzuleiten. Danach liegt nach § 1 Abs. 2 LStDV eine selbstständige Tätigkeit vor, wenn die tätigen Personen nicht in die Vereinsorganisation eingegliedert sind und sich nicht an geschäftsleitende Weisungen halten müssen, d. h., die Tätigkeit muss auf eigenes Risiko und auf eigene Verantwortung ausgeübt werden (H 134 "Allgemeines" EStH). Im Falle eines Vereinsvorstands steht dessen Organstellung dem Vorliegen einer

Weiter auf Seite 2

selbstständigen Tätigkeit grundsätzlich nicht entgegen.

Der § 4 Nr. 26b UStG bestimmt, dass die Umsätze aus einer ehrenamtlichen Tätigkeit steuerfrei sind, wenn das Entgelt für diese Tätigkeit nur in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht.

Befasst man sich mit der Anwendbarkeit dieser Vorschrift sieht man sich folgenden Fragestellungen gegenüber:

1. Was ist eine ehrenamtliche Tätigkeit?
2. Was ist als Auslagenersatz anerkanntsfähig?
3. Wo sind die Grenzen der Angemessenheit einer Entschädigung für Zeitversäumnis?

Bei der Suche nach Antworten bedienen wir uns u.a. der Feststellungen aus dem Beschluss des Bundesfinanzhofes vom 25. Januar 2011 - V B 144/09 (NV) sowie des BFH-Urteils vom 20.08.2009 - V R 32/08.

Zu 1.

Zu den ehrenamtlichen Tätigkeiten i.S.d. § 4 Nr. 26b UStG gehören alle Tätigkeiten,

- die in einem anderen Gesetz als dem UStG ausdrücklich als solche genannt werden,
- die man im allgemeinen Sprachgebrauch herkömmlicherweise als ehrenamtlich bezeichnet (BFH-Urteil in BFHE 106, 479, BStBl II 1972, 844) oder
- die vom materiellen Begriff der Ehrenamtlichkeit umfasst werden (BFH-Urteile vom 14. Mai 2008 XI R 70/07, BFHE 221, 517, BStBl II 2008, 912; vom 16. Dezember 1987 X R 7/82, BFHE 152, 182, BStBl II 1988, 384; in BFHE 174, 573, BStBl II 1994, 773.)

Der materielle Begriff der Ehrenamtlichkeit setzt das Fehlen eines eigennützigen Erwerbsstrebens und die fehlende Hauptberuflichkeit des jeweils Tätigen sowie dessen Einsatz für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung voraus. Die Eigenschaft der Fremdnützigkeit geht damit über eine vorliegende Gemeinnützigkeit hinaus. Es ist mithin nicht erforderlich, dass die Einrichtung gemeinnützige Zwecke i.S. der §§ 52 ff. der Abgabenordnung verfolgt (vgl. BFH-Urteil vom 4. Mai 1994 XI R 86/92, BFHE 174, 573, BStBl II 1994, 773). Fremdnützigkeit wird z. B. auch bei Tätigkeiten für Selbsthilfeeinrichtungen bejaht, wie etwa im genossenschaftlichen Bereich, oder auch im Verbands- oder Vereinsbereich.

Kurz gefasst ist eine ehrenamtliche Tätigkeit in diesem Sinne immer dann anzunehmen, wenn ein eigennütziges Erwerbsstreben ausgeschlossen ist, die Tätigkeit nicht hauptberuflich ausgeübt wird und überdies für eine fremdnützig Einrichtung erfolgt. Im Zweifel sind die objektiven Gesichtspunkte des Einzelfalls zu werten.

Zu 2.

Die anerkanntsfähigen Auslagen des ehrenamtlich Tätigen umfassen Kosten, die tatsächlich angefallen und nachgewiesen sind sowie für die Ausübung der Tätigkeit erforderlich. Darüber hinaus müssen sie in einem angemessenen Rahmen bleiben. Typischerweise sind das Reisekosten, Post- und Telefonspesen, zusätzliche Beherbergungs- und Verpflegungskosten etc. (Bundesgerichtshof, Urteil vom 14.12.1987, Az: II ZR 53/87).

Beachten Sie: Pauschale Zahlungen für nicht belegbaren Aufwand sind dagegen Vergütungen, also Entgelt für

die geleistete Tätigkeit. Dazu gehören zum Beispiel Sitzungsgelder oder die Erstattung eines Gehaltsausfalls.

Zu 3.

Angemessenheit ist ein unbestimmter Rechtsbegriff. So gilt auch bei der Frage, was als angemessene Entschädigung für Zeitversäumnis anzusehen ist, die Beurteilung nach den Verhältnissen des Einzelfalls.

Dabei sind insbesondere die berufliche Stellung des ehrenamtlich Tätigen und sein Verdienstausschlag zu berücksichtigen.

Eine eindeutige und einheitliche Regelung, wie hoch die Vergütung sein darf, damit eine Tätigkeit noch als ehrenamtlich gilt, fehlt also.

Jedoch hat der Bundesfinanzhof (BFH) in seinem Beschluss vom 25. Januar 2011 nun klar gestellt, dass Vergütungen an freie Mitarbeiter (selbstständig Tätige) in Vereinen bis zu einer Höhe von EUR 500,00 im Jahr grundsätzlich nach § 4 Nr. 26b UStG umsatzsteuerfrei sind. Der BFH verweist dabei auf den – nach dem durch das Gesetz zur Begrenzung der Haftung von ehrenamtlich tätigen Vereinsvorständen – eingefügten § 31a des Bürgerlichen Gesetzbuches (BGBI I 2009, 3161) i.V.m. der bereits oben behandelten Tatsache, dass eine ehrenamtliche Tätigkeit i.S.d. § 4 Nr. 26b UStG auch vorliegt, wenn diese in einem anderen Gesetz als dem UStG ausdrücklich als solche genannt wird. Die EUR 500,00-Grenze bleibt dabei nicht auf die Tätigkeit eines Vorstands beschränkt, sondern ist auf jegliche selbstständige Tätigkeit für eine fremdnützig bestimmte Einrichtung anwendbar.

Betriebswirt (VWA) Markus Schmidt

Steuerbefreiung für ehrenamtliche Pfleger, ehrenamtliche rechtliche Betreuer und ehrenamtliche Vormünder

Der Bundesrat hatte am 26. November 2010 dem Jahressteuergesetz 2010 zugestimmt. Gegenüber dem Regierungsentwurf enthält das Gesetz zahlreiche Änderungen. Unter anderem wird mit § 3 Nr. 26b EStG eine neue Steuerbefreiungsvorschrift eingeführt. Diese Vorschrift ist anwendbar auf Aufwandsentschädigungen nach § 1835a BGB, die ehrenamtliche Pfleger, ehrenamtliche rechtliche Betreuer und ehrenamtliche Vormünder für ihre Tätigkeit erhalten. Die jährliche Pauschale für Aufwandsentschädigungen beträgt je Betreuungsverhältnis EUR 323.

Die pauschale Aufwandsentschädigung zählt zu den steuerpflichtigen Einkünften nach § 22 Nr. 3 EStG. Bisher war es möglich dafür einen Freibetrag von bis zu EUR 500 (§ 3 Nr. 26a EStG) und eine Freigrenze von EUR 256 (§ 22 Nr. 3 EStG) in Anspruch zu nehmen. Die Freigrenze in Höhe von EUR 256 bleibt weiterhin bestehen. Jedoch wird der

Freibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG in Höhe von EUR 2.100, der bisher auf nebenberufliche Tätigkeiten als Übungsleiter, Ausbilder etc. anwendbar war auch auf die Aufwandsentschädigung nach § 1835a BGB ausgeweitet. Der Freibetrag wird für alle in § 3 Nr. 26 und Nr. 26b EStG genannten Einnahmen zusammen nur einmal gewährt.

Daneben wurde § 3 Nr. 26a EStG dahingehend geändert, dass die neue Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26b nicht neben bzw. zusätzlich zu der Befreiung nach § 3 Nr. 26a EStG gewährt wird. Damit ist ab dem Jahr 2011 § 3 Nr. 26a EStG für Einnahmen aus der ehrenamtlichen Betreuung nicht mehr anwendbar. Die neuen Regelungen sind ab dem Veranlagungszeitraum 2011 anwendbar.

Folgendes Beispiel soll verdeutlichen, dass die Rechtsänderung nicht in jedem Fall begünstigend ist:

Ein nebenberuflich tätiger Erzieher mit Einnahmen aus dieser Tätigkeit von EUR 2.500 hat eine ehrenamtliche Tätigkeit als Vormund übernommen. Dafür bekommt er EUR 323.

Im Jahr 2010 konnten für die Einnahmen aus Erzieher eine Freibetrag von EUR 2.100 und für die Einnahmen als Vormund ein Freibetrag von EUR 500 in Anspruch genommen werden. Somit blieben EUR 400 aus der Tätigkeit des Erziehers steuerpflichtig.

Im Jahr 2011 gilt für beide Tätigkeiten zusammen nur noch der Freibetrag in Höhe von EUR 2.100. Die Einnahmen als Vormund übersteigen auch die Freigrenze von EUR 256, so dass sie voll steuerpflichtig sind. Insgesamt bleiben somit EUR 723 steuerpflichtig (Gesamteinkünfte EUR 2.823 abzgl. Freibetrag EUR 2.100).

WPiStB Ulrich Daute

Betriebsmittelrücklagen – eine Einordnung in das System der zeitnahen Mittelverwendung

Eine gemeinnützige Körperschaft muss ihre Einnahmen grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO - Gebot der zeitnahen Mittelverwendung).

Mittelverwendung in diesem Sinne stellt neben Ausgaben zur Deckung der laufenden Aufwendungen im Zusammenhang mit der satzungsmäßigen Tätigkeit (wie z. B. Miete, Löhne usw.) auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen, dar.

Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalen-

der- oder Wirtschaftsjahr für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

Zwischenergebnis 1:

Ein bloßes Ansammeln von Geldvermögen (z. B. Bankguthaben) fördert nicht unmittelbar die als gemeinnützig anerkannten satzungsmäßigen Zwecke und ist damit gemeinnützigkeitsschädlich.

Findet sich in einer Rechtsnorm der Begriff „grundsätzlich“ lohnt sich die Suche nach Ausnahmeregelungen.

Über die Vermögenszuführungen gemäß § 58 Nr. 11 und 12 AO hinaus lässt § 58 Nr. 6 und 7 AO als Ausnahmeregelung zum Gebot der zeitnahen Mittelverwendung zu, dass eine Körperschaft

unter bestimmten Voraussetzungen ihre Mittel ganz oder teilweise Rücklagen zuführt. § 58 Nr. 7a AO beschreibt den Umfang der Bildung einer sog. **freien Rücklage**, die in diesem Beitrag nicht weiter behandelt werden soll.

Nach § 58 Nr. 6 AO wird die Steuervergünstigung nicht dadurch ausgeschlossen, dass eine Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage zuführt, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nachhaltig erfüllen zu können. Wir sprechen hier von den sog. **zweckgebundenen Rücklagen**.

Die Mittel müssen hierbei für bestimmte Zweckverwirklichungsmaßnah-

Weiter auf Seite 4

men angesammelt werden. Für die Durchführung müssen konkrete Zeitvorstellungen bestehen.

Folgende zweckgebundene Rücklagen i.S.d. § 58 Nr. 6 AO kommen in Betracht:

a) Investitionsrücklage/Anschaffungs-rücklage

Hierbei handelt es sich um Rücklagen zur projektbezogenen Ansammlung von Mitteln für die Erfüllung des steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecks (z. B. Errichtung/Erweiterung von Gebäuden sowie die Anschaffung von Fahrzeugen oder Geräten).

b) Betriebsmittelrücklage

Zu bilden für periodisch wiederkehrende Ausgaben in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitspanne (z. B. Entgelte der Beschäftigten, Mieten).

c) Rücklage für die Vermögenspflege

Wählbar zur Erhaltung des Vermögens, wenn eine Erhaltungsmaßnahme konkret bevorsteht (z. B. kurzfristig erforderliche Reparaturen an einem Gebäude).

Zwischenergebnis 2:

Mit der Möglichkeit der Bildung von bestimmten Rücklagen besteht eine Ausnahme vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung. Ein Ansammeln von Mitteln ist im Rahmen dieser Rücklagen möglich.

Unser Augenmerk wollen wir nun auf die Betriebsmittelrücklage richten und zunächst die Abgrenzung zu den weiteren möglichen Rücklagen i.S.d. § 58 Nr. 6 AO schärfen.

Die Bildung der Betriebsmittelrücklage erfolgt nicht projektbezogen. Vielmehr gilt es hier Rücklagen für laufende Aufwendungen zu bilden.

Wenngleich es im Anwendungserlass zur Abgabenordnung zu § 58 Nr.6 AO heißt:

„Das Bestreben, ganz allgemein die Leistungsfähigkeit der Körperschaft zu erhalten, reicht für eine steuerlich unschädliche Rücklagenbildung nicht aus. ... Vielmehr müssen die Mittel für bestimmte ... Vorhaben angesammelt werden, für deren Durchführung bereits konkrete Zeitvorstellungen bestehen. ...“, lässt die gleiche Vorschrift im Weiteren die Bildung von Rücklagen für periodisch wiederkehrende Ausgaben (z. B. Löhne, Gehälter, Mieten) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitperiode ausdrücklich zu.

Ein weiteres Unterscheidungsmerkmal ist, dass projektbezogene Rücklagen grundsätzlich ohne zeitliche oder betragsmäßige Begrenzung gebildet werden können. Was diesbezüglich bei der Betriebsmittelrücklage gilt, hat die Oberfinanzdirektion Frankfurt in einer Verfügung vom 02.12.2004 festgelegt (OFD Frankfurt/M. v. 02.12.2004 - S 0177 A - 1 - St II 1.03).

Hiernach ist die Berechnung der Höhe der Rücklage davon abhängig, in

welchem Umfang die Körperschaft regelmäßige Einnahmen erzielt. Insoweit bestimmt sich die Zeitspanne (höchstens bis zu einem Geschäftsjahr) nach den Verhältnissen des jeweiligen Einzelfalles.

In die Betriebsmittelrücklage sind also Mittel in Höhe von periodisch wiederkehrenden Ausgaben für maximal ein Geschäftsjahr einzustellen. Damit ist die Rücklage zwingend am Ende des kommenden Geschäftsjahres aufzulösen.

In der Praxis ist jedoch zu beobachten, dass die zum Jahresende aufgelöste Rücklage zu Beginn des neuen Geschäftsjahres in gleicher Höhe wieder gebildet wird. Begründet wird dies mit einem Fortbestehen der wirtschaftlichen Unsicherheiten – also unveränderten Verhältnissen im Zeitablauf.

Zu berücksichtigen bleibt in diesem Zusammenhang noch, dass die Rücklagenbildung auf das durch die Notwendigkeit beschriebene Maß begrenzt ist. Werden im neuen Geschäftsjahr höhere Einnahmen erzielt, muss sich dies in der Regel in einer verminderten Betriebsmittelrücklage widerspiegeln. Eine überdotierte Betriebsmittelrücklage würde zu einer unzulässigen Vermögensbildung führen und damit wiederum zu einem gemeinnützigkeits-schädlichen Verstoß gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung.

Betriebswirt (VWA) Markus Schmidt

Umsatzsteuerbefreiung für Fahrtraining von Zivildienstleistenden – Kurzinfo der OFD Rheinland vom 9.9.2010

Die OFD Rheinland hat in einer Kurzinfo zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Fahrtrainings für Zivildienstleistende, die durch externe Anbieter erbracht werden, Stellung genommen.

Für alle Zivildienstleistenden, die ab 1.10.2009 erstmals dienstlich Auto fahren, ist ein Fahrsicherheitstraining zwingender Bestandteil des Einweisungsdienstes. Das Fahrtraining beispielsweise für Zivildienstleistende im

Krankentransport, im Behindertendienst oder im Mahlzeitendienst sowie für Zivildienstleistende, die mindestens 50 % ihrer Arbeitszeit fahren, muss mindestens fünf Stunden umfassen. Beträgt der Einsatz im Fahrdienst

weniger als 50 % der Arbeitszeit, kann das Fahrtraining fünf Stunden unterschreiten. Das Fahrtraining kann durch geeignetes Personal des Betriebes oder in Zusammenarbeit mit Fahrlehrern, der Polizei oder den verschiedenen professionellen Anbietern von Fahrsicherheitstrainings erfolgen.

Nach der Kurzinfor der OFD Rheinland fallen die Fahrertrainings für Zivil-

dienstleistende, die durch externe Anbieter, wie z. B. Fahrschulen, erbracht werden, nicht unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 21 UStG. Es handelt sich bei den Trainings weder um einen Lehrgang zum Erwerb einer Fahrerlaubnis, die als Berufsausbildung angesehen werden kann, noch um einen Fortbildungslehrgang, der erforderlich ist, um einen Beruf weiterhin ausüben zu können. Es liegt ein Fahrsicherheits-

training vor, welches die fehlende Fahrpraxis, insbesondere bei jungen Zivildienstleistenden, kompensieren und damit den Einsatz im Fahrdienst ermöglichen soll. Diese Leistungen unterliegen, ebenso wie auch Leistungen im Rahmen anderer Fahrsicherheitstrainings, der Umsatzsteuer.

StB Michael Müller

Übergangsregelung für Selbstversorgungsbetriebe

In der Ausgabe 1/2010 der Dornbach-Information berichteten wir über die Rechtsentwicklung des Selbstversorgungsbetriebs nach § 68 Nr. 2b AO. Der BFH entschied am 29. Januar 2009, dass Leistungen der Selbstversorgungsbetriebe (nach § 68 Nr. 2b AO) nur dann steuerbegünstigt sind, wenn sie lediglich zur vorübergehenden Kapazitätsauslastung gelegentlich erfolgen und 20 % der Gesamtleistungen des Selbstversorgungsbetriebes nicht übersteigen. Eine nachhaltige Tätigkeit

über mehrere Jahre innerhalb der 20 % Grenze sei dagegen als planmäßige Vorhaltung von Überkapazitäten zu werten und insoweit schädlich für die Steuerbefreiung der Drittleistungen des Selbstversorgungsbetriebes, unabhängig vom Unterschreiten der 20 % Grenze.

Die Finanzverwaltung hat auf dieses Urteil mit Schreiben vom 12. April 2011 reagiert. Hiernach treten bei Selbstversorgungsbetrieben im Sinne des § 68

Nr. 2b AO, die bereits am 1. Januar 2010 bestanden haben, bis einschließlich des Veranlagungszeitraums 2012 keine nachteiligen Folgen aus dem BFH-Urteil vom 29. Januar 2009 auf. Für nach dem 31. Dezember 2009 gegründete Selbstversorgungsbetriebe gilt diese Übergangsregelung nicht. In diesen Fällen sind hinsichtlich der Anwendung des BFH-Urteils die allgemeinen Grundsätze heranzuziehen.

WPiStB Ulrich Daute

Umsatzsteuerbefreiung von Leistungen eines Vereins für Rettungsdienste (hier: Haus-Notruf-Dienst)

Der Bundesfinanzhof ist in seinem Urteil vom 01. Dezember 2010, XI R 46/08 u. a. auf die umsatzsteuerliche Behandlung eines „Haus-Notruf-Dienstes“, der durch einen Verein betrieben wird, welcher nicht gemäß § 23 UStDV einem anerkannten Verband der freien Wohlfahrtspflege angehört, eingegangen.

Der Verein betreibt u. a. einen „Haus-Notruf-Dienst“. Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung für die Streitjahre 1998 bis 2001 vertrat das

Finanzamt die Auffassung, dass die Leistungen im Rahmen des „Haus-Notruf-Dienstes“ entgegen der Ansicht des Vereins, nicht von der Umsatzsteuer befreit sind. Das Finanzamt erließ insoweit geänderte Umsatzsteuerbescheide. Die Einsprüche des Vereins wurden als unbegründet zurückgewiesen. Daraufhin legte der Verein Klage beim zuständigen Finanzgericht ein. Das Finanzgericht gab dem Kläger (Verein) insoweit Recht, dass die Leistungen im Rahmen des „Haus-Notruf-

Dienstes“ nicht nach § 4 Nr. 18 UStG befreit sind, da er keinem Wohlfahrtsverband angehöre, er kann sich jedoch in dem Fall auf das für ihn geltende europäische Unionsrecht berufen. Gegen diese Entscheidung legte die Beklagte (Finanzamt) Revision ein. Der Revision wurde stattgegeben. Der Bundesfinanzhof (BFH) bejaht die Entscheidung des Finanzgerichtes darin, dass der Kläger sich bei Leistungen im Bereich des „Haus-Notruf-Dienstes“ unmittelbar auf die Steuerfreiheit nach

Weiter auf Seite 6

Art. 13 Teil Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 77/338/EWG (Ab dem 01. Januar 2007: Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem) berufen kann.

Gemäß Art. 131 der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind die Steuerbefreiungen der Kapitel 2 bis 9 der oben genannten Richtlinie unbeschadet sonstiger Gemeinschaftsvorschriften und unter den Bedingungen anzuwenden, die die Mitgliedstaaten zur Gewährleistung einer korrekten und einfachen Anwendung dieser Befreiungen und zur Verhinderung von Steuerhinterziehung, Steuerumgehung oder Missbrauch festlegen.

In Art. 132 Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem werden die Steuerbefreiungen für bestimmte, dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genannt. Dazu zählen gemäß Art. 132 Abs. 1 Buchst. g auch die eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen ausgeführt werden.

Gemäß EuGH Rechtsprechung steht es einem Einzelnen zu, sich in Ermangelung einer termingerecht erlassenen Umsetzungsmaßnahme eines Mitgliedstaates auf Bestimmungen einer Richtlinie, die vom Inhalt her als unbedingt und hinreichend genau erscheint, gegenüber allen nicht richtlinienkonformen innerstaatlichen Vorschriften zu berufen. (vgl. ständige Rechtsprechung, z. B. Urteil in Slg. 2002, I-6833, BFH/NV Beilage 2003, UR 2002, 513). Der EuGH weist darauf hin, dass in der oben genannten Richtlinie die für steuerfrei deklarierten Tätigkeiten genügend genau und unbedingt erwähnt sind und eine unmittelbare Berufung auf diese Regelungen zulässig ist.

Für die Geltendmachung der Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der Richtlinie 2006/112/EG des Rates über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem sind für den EuGH zwei Voraussetzungen ausreichend:

- Es muss sich um Leistungen handeln, die mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit eng verbunden sind.
- Diese Leistungen werden von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen, die von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtung mit im Wesentlichen sozialem Charakter anerkannt worden sind, erbracht (vgl. Urteil

vom 26. Mai 2005 Rs. C 498/03 Kingscrest Associates und Montecello Ltd., Slg. 2005, I-4427, BFH/NV Beilage 2005, 310).

Sowohl das Finanzgericht als auch der Bundesfinanzhof vertreten die Meinung, dass der „Haus-Notruf-Dienst“ eine mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit eng verbundene Leistung ist, die entsprechend dem Satzungszweck des Vereins Alten, Kranken, Behinderten und sozial Hilfsbedürftigen zugute kommt.

Das Finanzgericht hat klargestellt, dass die Leistungen im Rahmen eines „Haus-Notruf-Dienst“ eine anerkannte Einrichtung mit sozialem Charakter ist. Daneben steht auch die Tatsache, dass die Pflegekassen (Sozialversicherungen) ein Teil dieser Kosten für den „Haus-Notruf-Dienst“ übernehmen. Folgerichtig wurden die Leistungen nicht der Umsatzsteuer unterworfen.

Der EuGH und der BFH hat in seiner Rechtsprechung klar gestellt, dass die Anerkennung einer Einrichtung mit sozialem Charakter auch dann möglich ist, wenn es sich bei dem Betroffenen nicht um einen nach § 23 UStDV genannten Wohlfahrtsverband handelt und der Betroffene ebenfalls nicht an einen solchen Verband angeschlossen ist. (EuGH-Urteil in Slg. 2002, I-6833, BFH, NV Beilage 2003, 30).

StB Andrea Müsch

Steuerstrafrechtliche Ermittlungen in gemeinnützigen Organisationen

Gemeinnützige Organisationen und ihre Organe haben eine Vielzahl steuerlicher Pflichten zu beachten. Werden diese Pflichten nicht beachtet, kann es auch in diesen Organisationen zu steuerstrafrechtlichen Ermittlungen kommen. Bedeutsame Risiken sind insbesondere in den Bereichen Gemein-

nützigkeit, Mittelverwendung, Spendenhaftung und Umsetzung des Lohnsteuer- und Sozialabgabenrechts gegeben:

Gemeinnützigkeit

Wird einer gemeinnützigen Organisation von der Finanzverwaltung die Ge-

meinnützigkeit versagt, hat dies den Verlust der Steuerbefreiung für die betroffenen Jahre zur Folge. Dabei kann die Organisation die Gemeinnützigkeit nach §§ 61 Abs. 3 und 63 Abs. 2 AO mit zehnjähriger Rückwirkung verlieren. Für die rückwirkende Versagung sind die Regeln der Festsetzungsverjährung

insofern eingeschränkt. Die Folge von Gemeinnützigkeitsverstößen ist aber von der Finanzverwaltung nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit zu prüfen. Die Finanzverwaltung hat im Rahmen der ordnungsgemäßen Ermessensausübung festzustellen, ob der Verstoß gegen die Gemeinnützigkeit derart schwerwiegend war, dass er die Versagung der Gemeinnützigkeit für einen oder mehrere Veranlagungszeiträume rechtfertigt.

Ist ein gravierender Verstoß gegeben, der die Versagung der Gemeinnützigkeit rechtfertigt, ist in zeitlicher Hinsicht nach der Art des Verstoßes zu unterscheiden. Sofern ein Verstoß gegen die Vorschriften der ordnungsgemäßen Geschäftsführung vorliegt, führt dies grundsätzlich zur Versagung der Gemeinnützigkeit in dem Veranlagungszeitraum, in dem der Geschäftsführungsverstoß begangen wurde. Liegt hingegen ein Verstoß gegen die Vorschriften über die Vermögensbindung vor, gilt die Vermögensbindung als von Anfang an steuerlich nicht bestehend (§ 61 Abs. 3 Satz 1 AO). In diesem Fall erfolgt die Versagung der Gemeinnützigkeit nach § 61 Abs. 3 Satz 2 AO rückwirkend für die letzten zehn Kalenderjahre. Dies gilt auch, wenn ein Verstoß gegen die tatsächliche Geschäftsführung so schwerwiegend ist, dass er einem Verstoß gegen die Vermögensbindung gleichkommt. Ein Verlust der Gemeinnützigkeit kann einschneidende Folgen für eine betroffene Organisation und ihre Organe haben, wie etwa den Verlust der Ertragsteuerbefreiung für die betroffenen Jahre, den Verlust der Umsatzsteuerermäßigung für den gemeinnützigen Bereich, die persönliche Steuerhaftung der verantwortlichen Organe bei grob fahrlässigen oder vorsätzlichen Verstößen und strafrechtliche Konsequenzen bei vorsätzlichen Verstößen.

Mittelverwendung

Eine gemeinnützige Körperschaft ist nach den §§ 55 ff. AO zur selbstlosen Mittelverwendung verpflichtet. Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Dies hat bei Vereinen zur Folge, dass die Zurverfügungstellung von Einrichtungen und Vorteilen an die Mitglieder angemessen entgolten werden muss. Zahlungen und Vergütungen an Mitarbeiter müssen angemessen sein. Es dürfen keine unangemessenen Arbeitsverhältnisse begründet werden. Die Vergütung der Organe einer gemeinnützigen Körperschaft bedarf einer expliziten Satzungsgrundlage. Die Verwendung gemeinnützig gebundener Mittel im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ist nicht zulässig. Verstöße gegen diese Vorgaben können die Gemeinnützigkeit gefährden und zu haftungsrechtlichen und strafrechtlichen Konsequenzen führen.

Spendenhaftung

Ein Steuerpflichtiger darf grundsätzlich auf die Richtigkeit ausgestellter Spendenbestätigungen vertrauen. Dieser Gutgläubenschutz beim Spendenabzug wird durch die Spendenhaftung des Ausstellers einer unrichtigen Bescheinigung und des Veranlassers einer zweckwidrigen Verwendung der Spende ausgeglichen. Der Aussteller einer unrichtigen Spendenbescheinigung haftet nach § 10b Abs. 4 Satz 2 Alt. 1 EStG aber nur, wenn ihm Vorsatz oder grobe Fahrlässigkeit bezüglich der Unrichtigkeit nachgewiesen werden kann. Der Veranlasser einer zweckwidrigen Verwendung der Spende haftet nach § 10b Abs. 4 Satz 2 Alt. 2 EStG hingegen verschuldensunabhängig. Die Veranlasserhaftung greift bei einer Fehlverwendung der Spendengelder. So kann sie eintreten, wenn eine Spende zwar im ideellen Bereich, aber nicht zu dem in der Zuwendungsbestätigung angegebenen Zweck verwendet wird.

Lohnsteuer- und Sozialabgabenrecht

In diesem Rechtsbereich kann es z. B. zu Problemen kommen bei der Beurteilung, ob Beschäftigte als Arbeitnehmer oder als freie Mitarbeiter zu behandeln sind, bei Lohnzahlungen an und von Dritten und bei der Gewährung von geldwerten Vorteilen. Werden die maßgeblichen Rechtsvorschriften nicht beachtet, besteht die Gefahr von Steuernachforderungen und der Einleitung von Strafverfahren.

Um die genannten Risiken zu vermeiden, hat eine gemeinnützige Körperschaft verschiedene Möglichkeiten. So sollte eine sorgfältige Trennung der vier Einnahmensphären (Ideeller Bereich, Vermögensverwaltung, Zweckbetrieb und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) und eine entsprechende Zuordnung der Einnahmen zu den Sphären vorgenommen werden. Für die Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen sollten konkrete Zuständigkeiten benannt und das Vier-Augen-Prinzip beachtet werden. Da eine gemeinnützige Körperschaft ihre Mittel satzungsgemäß verwenden muss, ist eine Kontrolle der Ausgaben erforderlich. Diese Kontrolle kann gewährleistet werden durch ordnungsgemäße Mittelverwendungsrechnungen, Budgetierungen, Genehmigungsvorbehalte für Leistungen und vertragliche Beziehungen mit Organen, Mitarbeitern und Nahestehenden und die Anwendung des Vier-Augen-Prinzips. Bei besonders bedeutsamen Fragestellungen, wie Satzungsinhalten, Satzungsänderungen oder wesentlichen Vertragsbeziehungen ist es möglich, im Vorfeld eine Abstimmung mit der Finanzverwaltung oder anderen Behörden herbei zu führen.

StB Michael Müller