

EDITORIAL

In der neuen Ausgabe der Dornbach-Information für Non-Profit-Organisationen beschäftigen wir uns unter anderem mit den steuerlichen Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge und den Änderungen in der handelsrechtlichen Bilanzierung durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRuG). Außerdem erläutern wir wieder einige aktuelle Urteile des Bundesfinanzhofes, des Europäischen Gerichtshofs und der Finanzgerichte sowie BMF-Schreiben zu Themen, die für Non-Profit-Organisationen von Bedeutung sind.

Wir hoffen, Ihnen auch mit dieser weiteren Ausgabe der Dornbach-Information informative Themen vorstellen zu können. Bei Fragen zu einzelnen Themen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Am Ende dieses Jahres möchten wir natürlich nicht versäumen, Ihnen ganz herzlich für das uns entgegengebrachte Vertrauen und die gute Zusammenarbeit zu bedanken.

Ihnen und Ihren Familien wünschen wir besinnliche Festtage und alles Gute für das Jahr 2016!

Ihr Non-Profit-Team



INHALT

Seite 1	EDITORIAL
Seite 1-3	Änderungen in der handelsrechtlichen Bilanzierung durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz
Seite 3-4	Die Beurteilung des Konkurrenzverbotes bei Zweckbetrieben im Gemeinnützigkeitsrecht
Seite 4	Personalstellung von Pflegekräften ist nicht von der Umsatzsteuer befreit
Seite 5	BFH-Urteil zur Gemeinnützigkeit einer Förderkörperschaft
Seite 5-6	Grundsatzentscheidung des BFH zu gemischt veranlasseten Aufwendungen eines eingetragenen Sportvereins
Seite 6-7	Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Flüchtlingshilfe
Seite 7-8	Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung
Seite 8-9	Anwendungsschreiben zu den steuerfreien Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit

Änderungen in der handelsrechtlichen Bilanzierung durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz

Mit dem Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 17. Juli 2015 (BilRUG) wurde die EU-Bilanzrichtlinie 2013/34/ in nationales Recht umgesetzt. Die neuen Vorschriften sind erstmals auf Abschlüsse für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, anzuwenden. Die erhöhten finanziellen Schwellenwerte für die Größenklassen (§§ 267, 293 HGB) und die Neudefinition der Umsatzerlöse (§ 277 HGB) können bereits (rückwirkend) für das nach dem 31. Dezember 2013 begonnene Geschäftsjahr angewendet werden, allerdings nur zusammen.

Die wesentlichen Änderungen im Einzelnen betreffen:

1. Erhöhung der Schwellenwerte für die Größenklassen

Mit dem BilRUG hat der Gesetzgeber die in der EU-Bilanzrichtlinie eingeräumten Spielräume bei der Anhebung der Schwellenwerte für den handelsrechtlichen Jahresabschluss und die Befreiung von der Konzernrechnungspflicht in vollem Umfang in Anspruch genommen. Durch die Anhebung der Schwellenwerte sollen kleinere Unternehmen und Konzerne von Erleichterungen profitieren.

Für den Einzelabschluss gelten folgende Merkmale:

		Merkmal "klein"	Merkmal "mittelgroß"
Bilanzsumme	von	4.840.000	19.250.000
	auf	6.000.000	20.000.000
Umsatz	von	9.680.000	38.500.000
	auf	12.000.000	40.000.000
Arbeitnehmer		50	250

Weiter auf Seite 2

Fortsetzung Seite 1

Für die Konzernrechnungslegungspflicht gelten folgende Merkmale:

		brutto	konsolidiert
Bilanzsumme	von	23.100.000	19.250.000
	auf	24.000.000	20.000.000
Umsatz	von	46.200.000	38.500.000
	auf	48.000.000	40.000.000
Arbeitnehmer		250	250

Erhöht wurden die Schwellenwerte der Größenmerkmale „Bilanzsumme“ und „Umsatzerlöse“. Die durchschnittliche Arbeitnehmerzahl blieb unverändert.

2. Neudefinition der Umsatzerlöse

Die bedeutsamste Änderung des BilRUG ist die Neudefinition der Umsatzerlöse (§ 277 Abs. 1 HGB). Dies hat deshalb besondere Bedeutung, da der Umsatz eine wichtige Kennzahl ist, von der häufig auch vertragliche Vereinbarungen mit Dritten abhängen.

Die bisherige Umsatzdefinition beruhte auf den beiden Tatbestandsmerkmalen der „gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“ (zwecks Abgrenzung der Umsatzerlöse von den außerordentlichen Erträgen) und des „typischen Leistungsangebots“ (zwecks Abgrenzung der Umsatzerlöse von den sonstigen betrieblichen Erträgen). Mit der neuen Legaldefinition des § 277 Abs. 1 HGB entfallen diese beiden Tatbestandsmerkmale. Nach der neuen Definition qualifizieren künftig alle Erlöse aus dem Verkauf und der Vermietung oder Verpachtung von Produkten sowie aus der Erbringung von Dienstleistungen als Umsatzerlöse. Folge dieser Neudefinition ist eine erhebliche Ausweitung des Begriffs der „Umsatzerlöse“.

Nach der Neudefinition gehören zu den Umsatzerlösen:

- Erlöse aus dem Verkauf von „Produkten“. Dies umfasst insbesondere Verkäufe von Umlaufvermögen (neben Vorräten u.a. auch nicht mehr benötigte Roh-, Hilfs- und Betriebsstoffe sowie Schrottverkäufe)

- Erlöse aus Konzernumlagen, sofern diesen ein Leistungsaustausch zugrunde liegt (z.B. für die Übernahme von Managementleistungen, Verrechnung von Entwicklungsleistungen, IT- oder Rechnungswesen-Leistungen usw.)
- Erlöse aus nicht betriebstypischen Dienstleistungen wie der Vermietung von Werkwohnungen oder Kantinenerlöse
- Haftungsvergütungen für die Übernahme der persönlichen Haftung
- Nicht einzeln zurechenbare Anschaffungspreisminderungen (z.B. Boni).

Wie bisher als sonstige betriebliche Erträge sind auszuweisen:

- Buchgewinne aus der Veräußerung von Anlagevermögen (da es sich nicht um den Verkauf von „Produkten“ handelt)
- Erträge aus der Auflösung von Rückstellungen
- Erträge aus der Währungsumrechnung
- Gewinne bei Umwandlungsvorgängen (§ 24 UmwG).

Bei der erstmaligen Anwendung ist im Anhang gemäß Artikel 75 Abs. 2 EGHGB auf die fehlende Vergleichbarkeit der Umsatzerlöse zum Vorjahr hinzuweisen mit der Angabe der Umsatzerlöse des Vorjahres, die sich bei Anwendung der Neuregelung ergeben hätten.

Der geänderte Umfang der Umsatzerlöse führt auch zu geänderten umsatzbezogenen Kennzahlen. Gegebenenfalls sind Verträge, auch Arbeitsverträge, anzupassen, wenn sie

umsatzbezogene Regelungen enthalten.

Entsprechend zu den Umsatzerlösen sind auch die Anwendungen umzugliedern vom sonstigen betrieblichen Aufwand in den Materialaufwand.

3. Außerordentliche Aufwendungen und Erträge

Mit dem BilRUG entfällt künftig der gesonderte Ausweis von außerordentlichen Aufwendungen und außerordentlichen Erträgen in der Gewinn- und Verlustrechnung. Stattdessen sind Aufwendungen und Erträge von außergewöhnlicher Größenordnung oder von außergewöhnlicher Bedeutung im Anhang anzugeben und zu erläutern (§ 285 Nr. 21 HGB).

4. Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände

Selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens oder erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte, deren voraussichtliche Nutzungsdauer nicht verlässlich geschätzt werden kann, sind über einen Zeitraum von 10 Jahren abzuschreiben (§ 253 Abs. 3 Satz 3 HGB). Die Neuregelung ist nur auf nach dem 31. Dezember 2015 aktivierte selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände oder erworbene Geschäfts- oder Firmenwerte anzuwenden.

5. Anhang

Das BilRUG ändert auch zahlreiche Angabepflichten im Anhang. Neben neuen Angaben wurden auch bereits bestehende Angabepflichten geändert. Kleine Kapitalgesellschaften wurden von zahlreichen Angabepflichten befreit, während für mittelgroße Kapitalgesellschaften Erleichterungen gestrichen wurden.

Haftungsverhältnisse gemäß § 251 HGB sind nunmehr zwingend im Anhang darzustellen und nicht mehr unter der Bilanz. In Erweiterung der bisherigen Angabepflichten sind

Weiter auf Seite 3

Fortsetzung Seite 2

künftig auch Davon-Vermerke zu Haftungsverhältnissen betreffend die Altersversorgung und zu Haftungsverhältnissen gegenüber assoziierten Unternehmen erforderlich (§ 268 Abs. 7 HGB).

6. Konzernabschluss

309 Abs. 2 HGB regelt die Behandlung passivischer Unterschiedsbeträge aus der Kapitalkonsolidierung in den Jahren der Folgekonsolidierung. Nach der bisherigen Regelung durfte (Wahlrecht) ein passivischer Unterschiedsbetrag ergebniswirksam nur aufgelöst werden, wenn eine bei Bildung des Unterschiedsbetrags erwartete ungünstige Entwicklung eingetreten ist oder wenn

er einem realisierten Gewinn entspricht.

Nach der Neureglung kann (weiterhin ein Wahlrecht) der Unterschiedsbetrag ergebniswirksam aufgelöst werden, soweit ein solches Vorgehen den Grundsätzen der §§ 297 und 298 HGB entspricht. Damit wird auf die Grundsätze der Konzernrechnungslegung verwiesen, deren Entwicklung dem DRSC obliegt. Das DRSC regelt die Behandlung passivischer Unterschiedsbeträge, insbesondere den bisher von § 309 Abs. 2 HGB a.F. nicht erfassten sogenannten „technischen“ Unterschiedsbetrag, in E-DRS 30 „Kapitalkonsolidierung“ (künftig: DRS 23).

7. Offenlegung

Durch das BilRUG ändert sich auch das Recht der Offenlegung. Besonders bedeutsam ist, dass eine ordnungsgemäße Offenlegung voraussetzt, dass innerhalb der Offenlegungsfrist geprüfte und festgestellte Abschlüsse eingereicht werden müssen. Damit ist die bisherige Nachreichung des Bestätigungsvermerks des Abschlussprüfers nach Ablauf der Offenlegungsfrist nicht mehr zulässig.

WP/StB Dr. Klaus-Joachim Müller

Die Beurteilung des Konkurrenzverbotes bei Zweckbetrieben im Gemeinnützigkeitsrecht

Häufig gibt es bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft von Einrichtungen unterschiedliche Auffassungen. Das FG Köln hat im Fall eines Hofladens als Teil eines therapeutischen Konzepts in einem Urteil vom 18.6.2015 eine für die Wohlfahrtspflegeeinrichtung günstige Entscheidung getroffen. Die Einrichtung hatte als besondere Zielgruppe ältere, wohnungslose und alkoholabhängige Menschen. Sie betrieb stationäre Einrichtungen der Gefährdetenhilfe für Menschen, die von Arbeitslosigkeit und Obdachlosigkeit betroffen waren sowie mit Suchtproblematiken auffällig geworden waren. Den Bewohnern wurden eine therapeutische Betreuung und Beschäftigungsmöglichkeiten angeboten. Zu dem Angebot gehörten auch Hofläden mit einem begrenzten Angebot an Waren, aus dem sich die Bewohner mit dem ihnen zur Verfügung stehenden Taschengeld selbst versorgen konnten. In den Hofläden wurde auch in begrenzten Mengen Alkohol abgegeben.

Das Finanzamt behandelte die Hofläden als steuerpflichtigen wirtschaftli-

chen Geschäftsbetrieb und unterwarf die Umsätze dem Regelsteuersatz. Nach Auffassung der Finanzverwaltung waren die Hofläden weder ein Zweckbetrieb nach § 66 AO noch nach § 65 AO, zum einen weil das Angebot an Waren nicht zur Wohlfahrtspflege gehöre und zum anderen weil die Einrichtung mit dem Hofladen gegen das Wettbewerbsverbot des § 65 Nr. 3 AO verstoße.

Das FG Köln beurteilte den Sachverhalt anders. Nach der Auffassung des Gerichts waren die Hofläden sowohl ein besonderer Zweckbetrieb nach § 66 AO als auch ein allgemeiner Zweckbetrieb nach § 66 AO. In der Beurteilung des Gerichts traten die Hofläden auch nicht in größerem Umfang in Wettbewerb zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art, als es bei der Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar war.

Gemäß § 66 Abs. 3 AO ist eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege ein Zweckbetrieb, wenn sie in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen

dient. Der Tatbestand des Dienens ist erfüllt, wenn dem begünstigten Personenkreis mindestens zwei Drittel der Leistungen zugutekommen. Diese Voraussetzung war im zu beurteilenden Fall nach Ansicht des Finanzgerichts erfüllt. Außerdem handelte es sich bei den Hofläden auch um Einrichtungen der Wohlfahrtspflege. Bei der Beurteilung der Frage, ob ein Zweckbetrieb im Sinne des § 66 AO vorliegt, ist ausschließlich auf die Tätigkeit im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb abzustellen. Zum Wohle der Allgemeinheit geschieht die Sorge für notleidende oder gefährdete Menschen nicht bereits deshalb, weil die Körperschaften, die die Leistungen erbringen, nach ihrer Satzung und tatsächlichen Geschäftsführung steuerbegünstigte Zwecke verfolgen. Mit der Tätigkeit des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs selbst muss diese Sorge für notleidende und gefährdete Menschen verfolgt werden. Dies bejahte das Gericht, so dass ein Zweckbetrieb nach § 66 AO gegeben war.

Weiter auf Seite 4

Fortsetzung Seite 3

Außerdem lag auch ein Zweckbetrieb im Sinne des § 65 AO vor. Ein solcher Zweckbetrieb ist gegeben, wenn der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten Zwecke zu verwirklichen, die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können und der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu steuerpflichtigen Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Nach Ansicht des Gerichts waren die drei genannten Voraussetzungen gegeben. Das Gericht ging insbesondere auf die Frage ein, ob die Hofläden mit dem Verkauf von Alkohol gegen das Wettbewerbsverbot des § 65 Nr. 3 AO verstießen, was das Gericht verneinte.

Die Frage, ob der tatsächliche oder potenzielle Wettbewerb unvermeidbar ist, muss vor dem Hintergrund der staatlichen Wettbewerbsneutralität des Art. 3 Abs. 1 GG beantwortet werden. Ein steuerlicher Eingriff in den Wettbewerb ist nur gerechtfertigt, wenn ein hinreichender sachlicher Grund für eine steuerliche Bevorzugung oder Benachteiligung vorliegt. Daher ist immer im Einzelfall abzuwägen zwischen dem Interesse der Allgemeinheit an einem intakten Wettbewerb und an der steuerlichen Förderung gemeinnütziger Tätigkeiten. Wenn die von der Körperschaft verfolgten steuerbegünstigten Zwecke auch ohne steuerlich begünstigte entgeltliche Tätigkeit zu erreichen sind, ist das Interesse an der Wahrung der Wettbewerbsneutralität vorrangig und aus der Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts eine Beeinträchtigung des Wettbewerbs vermeidbar.

Der Wettbewerbsgedanke tritt jedoch zurück, wenn die gemeinnützige Körperschaft ihre Leistungen einem Personenkreis anbietet, der das Leistungsangebot der steuerpflichtigen Unternehmen überwiegend nicht in Anspruch nimmt. Dies gilt auch, wenn die Leistungen notwendiges Mittel zur Erreichung eines ideellen Zwecks sind, den Wettbewerber ihrerseits nicht verfolgen.

Diese beiden Voraussetzungen waren nach Ansicht des Gerichts bei den Hofläden gegeben. Daher bejahte es bei ihnen die Zweckbetriebseigenschaft auch nach § 65 AO.

Wegen der grundsätzlichen Bedeutung des Falles hat das Finanzgericht die Revision zugelassen.

StB Michael Müller

Personalgestellung von Pflegekräften ist nicht von der Umsatzsteuer befreit

Der Bundesfinanzhof hatte dem EuGH Vorlagenfragen zur Umsatzsteuerfreiheit im Rahmen der Personalgestellung von Pflegekräften an stationäre und ambulante Pflegeeinrichtungen vorgelegt (ausführlich Ausgabe 2/2014). Da eine Befreiung nach § 4 Nr. 16 UStG nicht in Betracht kam und der BFH der Ansicht war, dass dies nach EU-Recht (Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL) abweichend auslegt werden könnte, tendierte er zur Steuerbefreiung. Der Europäische Gerichtshof hat dies nun in seinem Urteil vom 12.03.2015, Az.: C594/13 für beide Fragen verneint.

Bei dem Vorabentscheidungsanliegen des BFH geht es hauptsächlich um die Auslegung von Art. 132 Abs. 1

Buchst. g MwStSystRL. Nach diesen Richtlinien werden eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtung bewirkt werden, von der Umsatzsteuer befreit.

Der EuGH sah den Tatbestand der Befreiung hinsichtlich der Beantwortung der Vorlagenfragen des BFH (21.8.2013, VR 20/12) als nicht gegeben an. Sowohl staatlich anerkannte Pflegekräfte, die ihre Leistungen unmittelbar gegenüber Pflegebedürftigen erbringen, als auch ein Zeitarbeits-

unternehmen, das solche Pflegekräfte Einrichtungen, die als Institutionen mit sozialem Charakter anerkannt sind, zur Verfügung stellt, fallen nicht unter den Begriff „als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen“. Sie können sich also nicht auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL berufen. Die Gestellung von Arbeitnehmern stellt als solche keine im sozialen Bereich erbrachte Gemeinwohldienstleistung dar. Es ist auch nicht von Bedeutung, dass die abgestellten Arbeitnehmer Pflegekräfte sind, noch, dass diese anerkannten Pflegeeinrichtungen zur Verfügung gestellt werden.

StBin Andrea Müsch

BFH-Urteil zur Gemeinnützigkeit einer Förderkörperschaft

In seinem Urteil vom 25.06.2014 (I R 41/12) hat der BFH die Befreiung einer Förderkörperschaft von der Körperschaftsteuer und der Gewerbesteuer aufgrund des Verstoßes der tatsächlichen Geschäftsführung gegen die Satzungsbestimmungen versagt.

Geklagt hatte eine GmbH, die gemäß ihrem Gesellschaftsvertrag „ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige Zwecke im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ der Abgabenordnung“ verfolgte. Als Gesellschaftszweck war die Förderung der Wissenschaft und des Sports festgelegt. Weiterhin regelte der Gesellschaftsvertrag, dass der Satzungszweck insbesondere verwirklicht werden soll durch die finanzielle Förderung anderer steuerbegünstigter Körperschaften oder Körperschaften des öffentlichen Rechts, die der selbstlosen Förderung der Wissenschaft und/oder des Sports dienen.

Der GmbH wurde durch das zuständige Finanzamt eine vorläufige Bescheinigung darüber erteilt, dass sie nach der eingereichten Satzung steuerbegünstigten gemeinnützigen Zwecken dient. Darüber hinaus wurde für die Streitjahre ein Freistellungsbescheid zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer erlassen.

Die Einkünfte der GmbH, die ausschließlich aus wirtschaftlichen Tätigkeiten und Vermögensverwaltung resultierten, wurden nahezu vollständig einem Verein zugewendet, der wegen der Förderung der öffentlichen

Gesundheitspflege oder der Bekämpfung von Tierseuchen als gemeinnützig anerkannt war. Dieser bestätigte durch entsprechende Bescheinigung, die Zuwendungen für die öffentliche Gesundheitspflege sowie die Förderung wissenschaftlicher Projekte verwendet zu haben.

Das zuständige Finanzamt gewährte daraufhin nicht die Befreiung von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer, da die tatsächliche Geschäftsführung nicht mit dem Gesellschaftszweck übereinstimmte. Diese Auffassung wurde durch den BFH bestätigt.

Voraussetzung für eine Steuervergünstigung und damit die Befreiung von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG ist die Einhaltung der Vorgaben des § 59 AO:

- der Zweck der Körperschaft muss sich aus Satzung, Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung ergeben,
- dieser Zweck muss ausschließlich und unmittelbar verfolgt werden und
- die tatsächliche Geschäftsführung muss diesen Satzungsbestimmungen entsprechen.

Nach Auffassung des BFH wurde durch das Finanzgericht zutreffend festgestellt, dass die tatsächliche Geschäftsführung nicht den Satzungsbestimmungen entsprochen hat. Die Gesellschaft förderte mit ihren Zuwendungen eine Körperschaft, die nicht ihren eigenen Satzungszweck – nämlich die Förderung der Wissenschaft und/oder des Sports – verwirklichte, sondern die

öffentliche Gesundheitspflege. Entscheidend ist jedoch allein, welcher Zweck unmittelbar gefördert wird, nicht die Tatsache, dass die Förderung der öffentlichen Gesundheitspflege eine „Schnittmenge“ mit der Förderung der Wissenschaft aufweise.

Aufgrund der Form- und Inhaltsstrenge des Gemeinnützigkeitsrechts kann die Entscheidung darüber, wie und in welchem Umfang Mittel gemeinnützig verwendet werden, nicht im Ermessen der jeweiligen Körperschaft liegen. Dies resultiert auch aus der gesetzgeberischen Absicht, dass der Förderzweck bei reinen Fördergesellschaften nur auf Ebene der mittelverwendenden Körperschaft geprüft werden soll.

Nach § 58 Nr. 2 AO kann es steuerunschädlich sein, Mittel teilweise einer anderen, ebenfalls steuerbegünstigten Körperschaft zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke zuzuwenden, wobei eine teilweise Überlassung nach AEAO zu § 58 Nr. 2 AO bei nicht überwiegender Überlassung des Nettovermögens (Vermögenswerte abzüglich Verbindlichkeiten) vorliegt.

Fördergesellschaften, die sich aufgrund ihrer Satzung zur Mittelbeschaffung für bestimmte steuerbegünstigte Zwecke verpflichtet haben, sollten stets darauf achten, dass die Empfängerkörperschaft den gleichen Satzungszweck verfolgt.

Dipl.-Kffr. Verena Müller

Grundsatzentscheidung des BFH zu gemischt veranlassenen Aufwendungen eines eingetragenen Sportvereins

Der BFH hat in seinem Urteil vom 15.01.2015 (Az. I R 48/13) seine Rechtsauffassung geändert und lässt für einen Sportverein grundsätzlich die Möglichkeit zu, Aufwendungen, die pri-

mär im ideellen Bereich entstanden sind, anteilig als Betriebsausgabe in einem Gewerbebetrieb geltend zu machen. Voraussetzung hierfür ist jedoch, von der Summe der Aufwendungen

den Anteil der Aufwendungen zu separieren, der tatsächlich getätigt wurde, um gewerbliche Einnahmen zu erzielen. Nach Ansicht des BFH steht der Steuerpflichtige in der Beweispflicht

Weiter auf Seite 6

Fortsetzung Seite 5

objektivierbare zeitliche oder quantitative Abgrenzungskriterien aufzuzeigen.

Nach bisheriger Meinung des BFH konnten Aufwendungen nur als Betriebsausgaben geltend gemacht werden, wenn ihre Ursache alleine im Unterhalten eines Gewerbebetriebes bestand. Gemischt veranlasste Aufwendungen konnten steuerlich nicht geltend gemacht werden.

Im ausgerichteten Fall waren die Einkünfte aus dem Spielbetrieb eines nicht steuerbegünstigten Vereins wegen fehlender Gewinnerzielungsabsicht als nicht steuerbar qualifiziert.

Neben diesem ideellen (außersteuerlichen) Bereich unterhielt der Verein einen Gewerbebetrieb, in dem er Sponsoreneinnahmen als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gem. § 15 EStG zu versteuern hatte. Dem Verein wurde vom BFH grundsätzlich die Möglichkeit zugesprochen, Aufwendungen aus dem Spielbetrieb anteilig als Betriebsausgaben im Gewerbebetrieb geltend zu machen, da die Aufwendungen in Teilen auch getätigt wurden, um die Attraktivität des Vereins für Werbepartner zu erhalten und damit Sponsoreneinnahmen zu erzielen.

Der BFH hat die Frage, ob und wie im Einzelfall der Veranlassungszusammenhang zwischen den getätigten Aufwendungen aus dem Spielbetrieb des Vereins und den Einkünften aus Gewerbebetrieb abgegrenzt und quantifiziert werden kann, an das zuständige Finanzgericht verwiesen.

Das Urteil dürfte auch für steuerbegünstigte Körperschaften, die neben einem außersteuerlichen Bereich einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten, relevant sein.

Tobias Führ, M.Sc.

Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Flüchtlingshilfe

Das Bundesministerium der Finanzen hat im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder Vereinfachungsregelungen zur Förderung der Unterstützung des gesamtgesellschaftlichen Engagements bei der Hilfe für Flüchtlinge erlassen (BMF-Schreiben vom 22. September 2015, IV C 4 – S 2223/07/0015 : 015; 2015/0782725).

Die nachfolgenden Ausführungen gelten für Maßnahmen, die vom 01. August 2015 bis 31. Dezember 2016 durchgeführt werden.

Vereinfachter Zuwendungsnachweis

Der vereinfachte Zuwendungsnachweis gilt – ohne betragsmäßige Beschränkung – für alle Sonderkonten, die von Hilfsorganisationen zur Unterstützung der Hilfe für Flüchtlinge eingerichtet wurden. Gemäß § 50 Abs. 2 S. 1 Nr. 1a EStDV langt in diesen Fällen als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z. B. Kontoauszug) eines Kreditinstitutes oder der PC-Ausdruck im Rahmen des Online-Bankings. Werden Zuwendungen auf ein anderes Konto der Hilfsorganisation geleistet, gilt auch hier bis zur Er-

richtung eines Sonderkontos der vereinfachte Zuwendungsnachweis.

Werden Zuwendungen an nicht steuerbegünstigte Spendensammler geleistet, sind diese Zuwendungen steuerlich abziehbar, wenn der Spendensammler das eingerichtete Spendenkonto als Treuhandkonto führt und die eingesammelten Gelder alsdann entweder an eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse bzw. an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine inländische öffentliche Dienststellen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge weiterleitet. Zur Erstellung der Zuwendungsbestätigungen ist es erforderlich, dass dem steuerbegünstigten Zuwendungsempfänger eine Liste mit den Spendern und den Spendensummen zur Verfügung gestellt wird.

Aufruf zur Spendenaktionen im Rahmen der Flüchtlingshilfe

Den gemeinnützigen Organisationen ist es prinzipiell nicht erlaubt Spendenmittel für steuerbegünstigte Zwecke zu verwenden, die sie nach ihrer Satzung

nicht fördert. Aber nunmehr wird es diesen gemeinnützigen Körperschaften ermöglicht im Rahmen von Sonderaktionen Spenden für die Flüchtlingshilfe einzusammeln. Zu den vorstehenden Organisationen zählen insbesondere Sport- und Musikvereine oder auch Brauchtumsvereine. Die eingesammelten Mittel ziehen dann keine Satzungsänderung nach sich, wenn diese Mittel an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die gemeinnützige und mildtätige Zwecke verfolgt oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts zur Unterstützung der Flüchtlingshilfe weitergeleitet werden. Die gemeinnützige Organisation, die die Mittel beschafft hat, muss entsprechende Zuwendungsbescheinigungen mit dem Hinweis auf die Sonderaktion ausstellen.

Maßnahmen steuerbegünstigter Organisationen zur Unterstützung der Flüchtlinge

Verwendet eine der Steuerbegünstigung unterliegende Körperschaft sonstige bei ihr disponible Mittel, die keiner anderweitigen Bindungswirkung unterliegen, unmittelbar zur Unterstützung

Weiter auf Seite 7

Fortsetzung Seite 6

der Flüchtlinge ist eine Satzungsänderung nicht erforderlich.

Der Nachweis der Hilfebedürftigkeit gemäß AEAO zu § 53, Nr. 11 ist bei Flüchtlingen nicht zu erbringen.

Daneben ist es auch für die Gemeinnützigkeit unschädlich, wenn diese Mittel an andere steuerbegünstigte Organisationen mit dem Verwendungszweck Flüchtlingshilfe weitergeleitet werden. Hier greift § 58 Nr. 2 AO.

Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen

Entsprechend dem BMF-Schreiben vom 18. Februar 1998 sind Aufwendungen des Steuerpflichtigen – hierunter fallen Sponsoring-Maßnahmen – zum Betriebsausgabenabzug zulässig. Jedoch ist zu beachten, dass die Aufwendungen des sponsernden Steuerpflichtigen dann als Betriebsausgaben anerkannt werden, wenn der Sponsor wirtschaftliche Vorteile, die in der Sicherung oder Erhöhung seines unternehmerischen

Ansehens liegen können, für sein eigenes Unternehmen bezweckt. Der wirtschaftliche Nutzen ist u.a. dadurch erreichbar, dass der Sponsor im Rahmen einer öffentlichkeitswirksamen Bekanntgabe in den diversen Medien auf seine Leistungen aufmerksam macht.

Weitere Vereinfachungsregelungen

Erklären sich Arbeitnehmer bereit auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns zu verzichten und der Arbeitgeber eine Zahlung in entsprechender Höhe auf ein Spendenkonto einer steuerbegünstigten Organisation im Sinne von § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG veranlasst, so bleiben diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz. Außerdem muss der Arbeitgeber die Verwendungsaufgaben erfüllen und dokumentieren.

Der gespendete Arbeitslohn ist im Lohnkonto aufzuzeichnen (§ 4 Abs. 2 Nr. 4 S. 1 LSTDV). Erklärt der Arbeitnehmer schriftlich seinen Verzicht und wird

diese Erklärung dem Lohnkonto beigelegt, so kann auf die Aufzeichnung durch den Arbeitgeber verzichtet werden. In der Lohnsteuerbescheinigung ist (§ 41 b Abs. 1 S. 2 Nr. 3 EStG) der außer Ansatz bleibende Arbeitslohn nicht einzutragen. Ebenso ist der gespendete Arbeitslohn im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung nicht als Spende zu berücksichtigen.

Die vorstehenden Ausführungen zu den Spenden aus dem Arbeitslohn gelten analog für den Verzicht auf die Teilauszahlung von Aufsichtsratsvergütungen. Seitens der Gesellschaft bleibt die Anwendung des § 10 Nr. 4 KStG davon unberührt.

Zuwendungen sind nach § 13 Abs. 1 Nr. 17 ErbStG von der Schenkungsteuer befreit, wenn sie ausschließlich mildtätigen Zwecken i.S.d. § 53 AO dienen und die Verwendung zu diesem Zweck gesichert ist.

StBin Andrea Müsch

Umsatzsteuerrechtliche Behandlung von Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung

Der Bundesfinanzhof hat in seinem Urteil vom 22. April 2015 (Az.: XI R 10/14) zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung Stellung genommen.

Der Kläger in diesem Gerichtsverfahren war ein eingetragener Verein, der Arbeitsförderungs- sowie Qualifizierungs- und Weiterbildungsprojekte für Frauen, Jugendliche, Schwerbehinderte, Langzeitarbeitslose und andere Teilnehmer durchführte. Die Projekte wurden durch Zuschüsse des Landkreises, des Bundeslandes und der Bundesanstalt für Arbeit finanziert. Im Rahmen der Projekte beschäftigte der Kläger im Jahr mehrere Hundert Teilnehmer beim Kommunalbau, im Rahmen des Naturschutzes sowie bei Projekten, in denen die Teilnehmer in sozialen Fragen oder

hinsichtlich ihrer Eignung für berufliche Tätigkeiten geschult und fortgebildet wurden.

Mit dem Verkauf von hergestellten Produkten, der Erteilung von Unterricht für Dritte, dem Betrieb einer Kantine sowie eines "Dritte-Welt-Ladens" führte der Kläger daneben weitere Leistungen aus. Der Verein ging davon aus, dass er nur mit diesen Leistungen unternehmerisch tätig sei.

Der Bundesfinanzhof hat dagegen entschieden, dass der Verein auch mit seinen Arbeitsmarktförderungsmaßnahmen unternehmerisch tätig ist und insoweit umsatzsteuerrechtlich relevante Leistungen ausführt. Zwar erhält der Verein von den Teilnehmern der Arbeitsmarktförderungsmaßnahmen kein Ent-

gelt. Aber die Zuschüsse der öffentlichen Hand können Entgelt darstellen.

Dies ist der Fall, wenn ein Verein die Erfüllung der Aufgaben einer juristischen Person des öffentlichen Rechts übernimmt und im Zusammenhang damit Geldzahlungen („Zuschüsse“) erhält. Dann handelt es sich um eine Gegenleistung der öffentlichen Hand und damit um Entgelt für die Durchführung der Aufgaben (hier der Arbeitsmarktförderungsmaßnahmen). In der Rechtsprechung des BFH sind bereits vielfältige "Zuschüsse" als Entgelt für eine steuerbare Leistung angesehen worden. Nicht entscheidend ist im Fall einer Aufgabenübernahme, ob es sich um eine Pflichtaufgabe oder eine freiwillige Aufgabe der betreffenden juris-

Weiter auf Seite 8

Fortsetzung Seite 7

tischen Person des öffentlichen Rechts handelt.

Keine Leistung gegen Entgelt liegt vor, wenn der "Zuschuss" lediglich der Förderung des Vereins im allgemeinen Interesse dienen und nicht Gegenwert für eine bestimmte Aufgabenübernahme sein soll. Dies ergibt sich im Einzelfall aus den Bewilligungsbescheiden und den Zuschussbedingungen. Der Bundesfinanzhof hat in Anwendung dieser Grundsätze mit seinem Beschluss vom 29. Juni 2007 bereits Leistungen einer als gemeinnützig anerkannten Gesellschaft zur Arbeitsförderung, Beschäftigung und Strukturentwicklung, die durch Zuschüsse geförderte Projekte zur Arbeitsförderung durchgeführt hat, als umsatzsteuerbar angesehen.

Wenn die Zuschüsse zur Finanzierung der Arbeitsmarktförderung aufgrund der Zuschussbedingungen kein direktes Entgelt darstellen, können sie als

„Entgelt von dritter Seite“ (§ 10 Abs. 1 Satz 3 UStG) zu beurteilen sein, wenn der Zuschuss dem Empfänger der Leistungen des Vereins zugutekommt und der Zuschuss gerade für die Erbringung einer bestimmten Leistung gezahlt wird.

Soweit die Finanzverwaltung hinsichtlich der Beurteilung von Zuschüssen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (Abschnitt 10.2, Absatz 7) gegenteiliger Auffassung ist, hält der Bundesfinanzhof dies nicht für zutreffend.

Bei Beurteilung der Zuschüsse zur Finanzierung der Arbeitsmarktförderung als Entgelt oder als Entgelt von dritter Seite folgt daraus, dass es sich bei der Durchführung der Maßnahmen um eine umsatzsteuerbare Tätigkeit handelt, die aber in der Regel nach § 4 Nr. 15b, Nr. 21 oder Nr. 22 UStG steuerfrei ist. Insoweit ist auch kein Vorsteuerabzug möglich. Dies war der entscheidende

wirtschaftliche Aspekt des Urteilssachverhaltes.

Denn die Vorsteuern waren aufzuteilen auf den steuerfreien Bereich aus den Arbeitsmarktförderungsmaßnahmen und auf den steuerpflichtigen Bereich aus den Verkaufsleistungen und anderen Leistungen des Vereins. Soweit die Vorsteuer nicht direkt zugeordnet werden konnte, erfolgte die Aufteilung nach dem Verhältnis der Umsätze der beiden Bereiche. Wenn die Zuschüsse als Entgelt bzw. Umsatz anzusehen sind, vergrößern sie entsprechend den steuerfreien Anteil. So hat der Bundesfinanzhof auch schon mit Urteil vom 24. September 2014 entschieden. Dadurch verringert sich entsprechend der auf den steuerpflichtigen Bereich entfallende abzugsfähige Vorsteueranteil.

WP/StB Dr. Kaus-Joachim Müller

Anwendungsschreiben zu den steuerfreien Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit

Das Bundesministerium der Finanzen hat in einem Schreiben vom 21.11.2014 zur Anwendung der § 3 Nr. 26a und 26b EStG Stellung genommen.

Nach § 3 Nr. 26a EStG sind Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder im Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Einrichtung zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke bis zur Höhe von insgesamt EUR 720,00 im Jahr steuerfrei.

Der Freibetrag kommt nur dann in Betracht, wenn die Tätigkeit im Dienst oder im Auftrag einer der in § 3 Nr. 26a EStG genannten Personen erfolgt. Als juristische Personen des öffentlichen Rechts kommen neben Bund, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbänden auch berufliche Kammern, Universitä-

ten und die Träger der Sozialversicherung in Betracht. Körperschaften, Personenvereinigungen, Stiftungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung oder dem Stiftungsgeschäft und der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, zählen zu den Einrichtungen i.S.d. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG. Zu den begünstigten Einrichtungen zählen nicht Berufsverbände wie Arbeitgeberverbände und Gewerkschaften oder Parteien.

Im Gegensatz zu § 3 Nr. 26 EStG sieht § 3 Nr. 26a EStG keine Begrenzung auf bestimmte Tätigkeiten im gemeinnützigen Bereich vor. So sind etwa die Tätigkeiten der Mitglieder des Vorstandes, des Kassierers, der Bürokräfte, des Reinigungspersonals, des Platzwartes, des Aufsichtspersonals oder des Schiedsrichters im Amateurbereich

begünstigt. Eine Tätigkeit im Dienst oder im Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft muss für deren ideellen Bereich einschließlich der Zweckbetriebe ausgeübt werden.

Nebenberuflich ausgeübt wird eine Tätigkeit, wenn sie auf das Kalenderjahr bezogen nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt.

Daher können auch solche Personen nebenberuflich tätig sein, die im steuerrechtlichen Sinn keinen Hauptberuf ausüben. Wenn ein Steuerpflichtiger mehrere verschiedenartige Tätigkeiten i. S. d. § 3 Nummer 26 oder 26a EStG ausübt, ist die Nebenberuflichkeit für jede Tätigkeit getrennt zu beurteilen. Eine Tätigkeit wird nicht nebenberuflich ausgeübt, wenn sie Teil einer Haupttätigkeit ist.

Weiter auf Seite 9

Fortsetzung Seite 8

Zur Definition der gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke verweist das Anwendungsschreiben auf die §§ 52 bis 54 AO. Eine Tätigkeit dient auch dann der selbstlosen Förderung begünstigter Zwecke, wenn sie den Zwecken nur mittelbar zugutekommt.

Nicht in Anspruch genommen werden kann der Freibetrag nach § 3 Nummer 26a EStG, wenn für die Einnahmen aus derselben Tätigkeit eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12 EStG (Aufwandsentschädigung aus öffentlichen Kassen) oder eine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterfreibetrag) gewährt wird oder gewährt werden könnte. Aufwandsentschädigungen nach § 1835a BGB an ehrenamtlich tätige Betreuer, Vormünder und Pfleger fallen ab dem Veranlagungszeitraum 2011 ausschließlich unter die Steuerbefreiung des § 3 Nr. 26b EStG.

Bei dem Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG handelt es sich um einen Jahresbetrag. Er wird nur einmal gewährt,

auch wenn mehrere begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden. Er erfolgt keine zeitanteilige Aufteilung, wenn die begünstigte Tätigkeit lediglich wenige Monate ausgeübt wird. Auch bei Ehegatten oder Lebenspartnern ist die Steuerbefreiung stets personenbezogen vorzunehmen. Bei der Zusammenveranlagung kann der Freibetrag von jedem Ehegatten oder Lebenspartner bis zur Höhe der Einnahmen, die er für die eigene begünstigte Tätigkeit erhält, in Anspruch genommen werden, bis zum Höchstbetrag von EUR 720,00.

Die Zahlung von pauschalen Vergütungen für Arbeits- oder Zeitaufwand an den Vorstand ist nur zulässig, wenn dies durch bzw. aufgrund einer Satzungsregelung ausdrücklich zugelassen ist. Tatsächlich entstandene Aufwendungen, wie Telefon- und Fahrtkosten, dürfen auch ohne entsprechende Regelung in der Satzung ersetzt werden.

Ein Abzug von Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben, die mit den steuerfreien Einnahmen des § 3 Nr. 26a EStG

in einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang stehen, kommt in Betracht, allerdings nur dann, wenn die Einnahmen aus der Tätigkeit und gleichzeitig auch die dazugehörigen Ausgaben den Freibetrag übersteigen. Im Fall von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist der Arbeitnehmer-Pauschbetrag anzusetzen, wenn er nicht bei einem anderen Dienstverhältnis verbraucht ist.

Wenn die Einnahmen des Steuerpflichtigen aus einer nebenberuflichen Tätigkeit zu den sonstigen Einkünften des § 22 Nr. 3 EStG gehören, sind diese nicht einkommensteuerpflichtig, wenn sie weniger als EUR 256,00 im Kalenderjahr betragen haben. Bei der Prüfung, ob diese Freigrenze überschritten ist, ist der Freibetrag nach § 3 Nr. 26a EStG zu berücksichtigen.

StB Michael Müller