

novus

ÖFFENTLICHE HAND & GEMEINNÜTZIGKEIT

Gewinnpauschalierung
bei Werbeeinnahmen

Beteiligung von juristischen
Personen des öffentlichen Rechts
an Personengesellschaften

Das neue Transparenzregister –
auch gemeinnützige Organisa-
tionen sind betroffen



Vorwort



Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

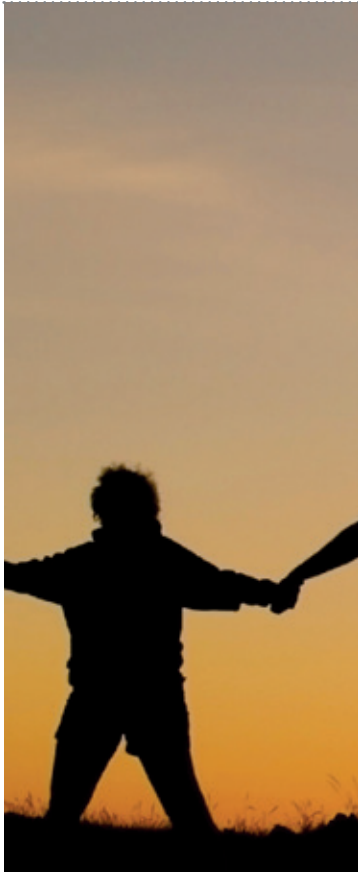
hatten Sie einen schönen und erholsamen Sommerurlaub? Dann freuen wir uns, Ihnen zum Start in den Arbeitsalltag die aktuelle Ausgabe unseres novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit mit interessanten Themen zuzusenden.

Zum Gemeinnützigkeitsrecht gab es in den vergangenen Monaten einige interessante erstinstanzliche Urteile. Besonders hervorzuheben ist, dass das Finanzgericht Münster entschieden hat, dass die Gewinnpauschalierung bei Werbeeinnahmen auch auf die entgeltliche Überlassung von Ausstellungsflächen anzuwenden ist. Eine für gemeinnützige Körperschaften sehr erfreuliche Entscheidung. Zur Frage der Angemessenheit von Geschäftsführergehältern hat das Finanzgericht Mecklenburg-Vorpommern verbindliche Grundsätze aufgestellt. Nun hat der Bundesfinanzhof das letzte Wort und seine Entscheidungen in den nunmehr anhängigen Revisionsverfahren dürfen mit Spannung erwartet werden.

Aus dem Bereich der Besteuerung juristischer Personen ist insbesondere das Schreiben des Bundesfinanzministeriums zur ertragsteuerlichen Behandlung der Beteiligung an einer Personengesellschaft zu erwähnen. Anfang des Jahres 2016 wurde diese Frage noch offen gelassen. Die Rechtsunsicherheiten in diesem Bereich wurden nunmehr beseitigt.

Wir freuen uns über Ihr Feedback und Ihre Anregungen zu diesen und allen weiteren Themen und stehen Ihnen für Fragen gerne zur Verfügung.

Elke Richter
Steuerberaterin



■ STEUERRECHT

Zweites Bürokratieentlastungsgesetz verabschiedet	4
Kein Spendenabzug bei Spende unter Auflage	4
Anerkennung einer Kunststiftung als gemeinnützig	5
Gewinnpauschalierung bei Werbeeinnahmen	6
Aberkennung der Gemeinnützigkeit bei unangemessener Geschäftsführervergütung	6
Beteiligung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts an einer Personengesellschaft	7
Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand	8
Anwendungsbereich des ermäßigten Umsatzsteuersatzes	9
Vorsicht beim Steuerausweis in einem Gebührenbescheid	9
Umsatzsteuerbefreiung des Ehrenamts	10
Lohnsteuerliche Behandlung von Deutschkursen für Flüchtlinge	10
Das neue Transparenzregister – auch gemeinnützige Einrichtungen sind betroffen	11

■ INTERN

12

Zweites Bürokratieentlastungsgesetz verabschiedet

Das Bürokratieentlastungsgesetz hat das Gesetzgebungsverfahren abschließend durchlaufen, nachdem der Bundestag das Gesetz in seiner Sitzung am 30.3.2017 beschlossen und der Bundesrat am 12.5.2017 zugestimmt hat.

Das sog. Zweite Gesetz zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie (Zweites Bürokratieentlastungsgesetz) basiert auf dem Entwurf der Bundesregierung vom 3.8.2016, der durch die Beschlussempfehlung des Wirtschaftsausschusses des Bundestags vom 29.3.2017 noch punktuell modifiziert wurde. Das Gesetz beinhaltet u. a. folgende auch für gemeinnützige Organisationen wesentliche Maßnahmen:

- ▶ Die umsatzsteuerliche Wertgrenze für Kleinbetragsrechnungen gilt für einen Gesamtbetrag von bis zu 250 Euro statt
- bisher 150 Euro. Im Gesetzentwurf war zunächst nur eine Erhöhung auf 200 Euro vorgesehen. Die neue Grenze gilt rückwirkend ab 1.1.2017.
- ▶ Geringwertige Wirtschaftsgüter, für die die Sofortabschreibung in Anspruch genommen wird, sind erst ab einem Wert von über 250 Euro, statt bisher 150 Euro, in ein besonderes, laufend zu führendes Verzeichnis aufzunehmen. Die Regelung gilt für Wirtschaftsgüter, die nach dem 31.12.2017 angeschafft, hergestellt oder in das Betriebsvermögen eingelegt werden.
- ▶ Bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern kann die Lohnsteuer pauschal mit 25 % erhoben werden, wenn der durchschnittliche Tageslohn 72 Euro nicht übersteigt.
- ▶ Die Grenze für die vierteljährliche Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen wird von 4.000 Euro auf 5.000 Euro angehoben.

- ▶ Können die tatsächlichen Beitragswerte zur Sozialversicherung bis zur Fälligkeit der Beitragszahlung nicht ermittelt werden, können statt einer Schätzung im laufenden Monat die tatsächlichen Beitragswerte des Vormonats zugrunde gelegt werden.

Hinweis: Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken wurde zudem die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von derzeit 410 Euro auf 800 Euro angehoben. Wird an Stelle der Sofortabschreibung der Ansatz des Sammelpostens gewählt, sind künftig nur noch Wirtschaftsgüter einzubeziehen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten 250 Euro (statt bislang 150 Euro) übersteigen. Auch diese Regelungen sind bei Wirtschaftsgütern anzuwenden, die nach dem 31.12.2017 angeschafft, hergestellt oder eingelegt werden.

Elke Richter, Tel.: 0711/2049-1194

Kein Spendenabzug bei Spende unter Auflage

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte in seiner Entscheidung vom 26.1.2017 (Az. 9 K 2395/15 E) zu beurteilen, ob eine Geldschenkung unter der Auflage, einen Teil hiervon an eine gemeinnützige Organisation weiterzuleiten, als Spende abzugsfähig ist. Im Streitfall hatte die Klägerin im Januar 2007 von ihrem im Juni 2007 verstorbenen Ehemann eine Schenkung über 400.000 Euro unter der Auflage erhalten, davon 130.000 Euro an zwei gemeinnützige Organisationen weiterzuleiten. Die Klägerin erfüllte diese Auflage bereits im Februar 2007 und erhielt daraufhin auf sie lautende Zuwendungsbestätigungen. Das Finanzamt erkannte zwar die Auflage als wertmindernde Verpflichtung bei der Festsetzung der Schenkungsteuer an, versagte jedoch einen Spendenabzug als Sonderausgaben bei der Einkommensteuer. Das FG Düsseldorf teilte die Auffassung des Finanzamtes.

Nach Auffassung des FG Düsseldorf sind die Voraussetzungen für den Spendenabzug

nach § 10b EStG nicht gegeben. Es mangle an den Merkmalen der Freiwilligkeit der Zuwendung und der wirtschaftlichen Belastung der Klägerin. Nach der vom Ehemann noch zu Lebzeiten angeordneten Verpflichtung, die Spenden zu tätigen, habe die Klägerin keine eigene Ausgabenentscheidung getroffen, sondern eine ihr auferlegte Verpflichtung erfüllt. Aus diesem Grund sei sie in ihrer Willensbestimmung nicht frei gewesen. Der gesamte Betrag von 400.000 Euro sei zwar schenkweise in das Eigentum der Klägerin übergegangen, war jedoch um die Weitergabepflichtung an die Spendenempfänger geschmälert. Somit fehle es zudem an einer wirtschaftlichen Belastung.

Auch die Argumentation der Klägerin, die Spenden seien durchlaufende Posten gewesen, wurde zurückgewiesen, weil die Klägerin in diesem Fall den Betrag von 130.000 Euro treuhänderisch für den Schenker weitergeleitet hätte. Die Spendenabzugsberechtigung des zwischenzeitlich verstorbenen

Ehemannes hätte folglich eine auf seinen Namen ausgestellte Zuwendungsbestätigung erfordert.

Die Klägerin hat gegen die Entscheidung Revision beim BFH eingelegt (Az. X R 6/17). In ähnlichen Fällen hat der BFH jedoch bereits entschieden, dass Aufwendungen zur Erfüllung von Vermächtniszwendungen an gemeinnützige Einrichtungen beim Erben nicht als Spenden nach § 10b Abs. 1 EStG abziehbar sind (BFH, Urteil v. 22.9.1993, X R 107/91, Urteil v. 23.10.1996, X R 75/94).

Hinweis: Zur Vermeidung derartig steuerlich ungünstiger Konstellationen sollten spendenwillige Personen unmittelbar spenden und nicht – wie im Streitfall – den Beschenkten mittels Auflage oder den Erben testamentarisch das Spenden auferlegen.

Christine Hirschberg, Tel.: 0711/2049-1326



Eine Kunststiftung, die Kunstwerke in privaten, nicht öffentlich zugänglichen Räumen aufbewahrt, wird nicht als gemeinnützig anerkannt.

Anerkennung einer Kunststiftung als gemeinnützig

In seinem Urteil vom 23.2.2017 (Az. V R 51/15, BFH/NV 2017, S. 882) kam der BFH zu dem Ergebnis, dass eine Kunststiftung, welche Kunstwerke in privaten, nicht öffentlich zugänglichen Räumen aufbewahrt und nur gelegentlich öffentlich ausstellt, nicht die Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit erfüllt.

Im Streitfall gründete ein Ehepaar eine Stiftung bürgerlichen Rechts und stattete diese mit Kunstwerken aus ihrem Privatbesitz aus. Die Satzungsregelungen betreffend die Besetzung des Vorstands sahen vor, dass die Stiftung in den nächsten zwei Generationen in Familienhand verbleiben sollte.

In den Jahren nach der Gründung hatte die Stiftung – dank großzügiger Spenden der Stifter – weitere Kunstwerke gekauft. Der Lagerort war zunächst die Wohnung der Stifter, später die eigens angemietete Wohnung im Erdgeschoss desselben Hauses.

Besucher konnten die Bilder nur nach vorheriger Rücksprache anschauen. Vereinzelt gaben die Stifter Kunstwerke als Leihgaben an Ausstellungen. Ausgehend von diesen Tatsachen entzog das Finanzamt der Stiftung die Gemeinnützigkeit rückwirkend ab deren Errichtung.

Auch der BFH verwehrte der Stiftung die Gemeinnützigkeit und begründete seine Entscheidung insbesondere mit der fehlenden Selbstlosigkeit der Stiftung. Durch die Gründung der Stiftung hat sich nach Ansicht des BFH für die Stifter faktisch nichts geändert. Die Kunstwerke befanden sich noch immer in deren unmittelbarem Besitz und das Stiftungsvermögen sei durch die Satzung für die nächsten zwei Generationen an die Familie gebunden. Damit habe die Stiftung die eigennützigen Interessen der Stifter verwirklicht und somit nicht selbstlos im Sinne des § 55 Abs. 1 AO gehandelt.

Die Entscheidung des BFH wird in der Kommentierung durchaus kritisch hinterfragt, da die Argumentation des obersten Gerichts zur Selbstlosigkeit weit über den Gesetzeswortlaut hinausgeht, indem es eine Opferwilligkeit verlangt. Die Klage der Stifter scheitert im Grunde an der fehlenden Förderung der Allgemeinheit, da die Kunstwerke der Öffentlichkeit faktisch nicht zugänglich waren.

Hinweis: Aus verfahrensrechtlicher Sicht ist an der Entscheidung bedeutsam, dass der BFH die Aufhebung des bestandskräftigen Freistellungsbescheids wegen nachträglich bekanntgewordener Tatsachen (im Streitfall der Aufbewahrungsort der Bilder) verneint, da das Finanzamt seinen Ermittlungspflichten nicht nachgekommen sei.

Katharina Eichler, Tel. 0711/2049-1690

Gewinnpauschalierung bei Werbeeinnahmen

Gemeinnützige Körperschaften können Gewinne aus Werbung für Unternehmen, die in Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit stattfinden, unter Anwendung des § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO pauschal mit 15 % der Nettoeinnahmen ermitteln. Begünstigt werden sollen nach dieser Vorschrift die Einnahmen aus Banden- oder Trikotwerbung, Werbung in Programmheften sowie Sponsoring (AEAO zu § 64 Abs. 6). Nach bisheriger Rechtsprechung soll Voraussetzung also das aktive Werben für Unternehmen sein (z. B. FG Hamburg vom 15.6.2006, Az. 2 K 10/05, EFG 2007, 218).

Jüngst hatte das FG Münster einen entsprechenden Fall zu beurteilen und sich dies-

bezüglich anders positioniert (Urteil vom 22.3.2017, Az. 9 K 518/14 K). Demnach soll auch die entgeltliche Überlassung von Ausstellungsflächen im Zusammenhang mit einer als Zweckbetrieb zu beurteilenden Kongressveranstaltung als begünstigte Werbemaßnahme im Sinne des § 64 Abs. 6 AO zu klassifizieren sein. Da im Streitfall das Entgelt für die Standflächenüberlassung untrennbar mit der Kongressveranstaltung verbunden war, steht nach Ansicht des FG Münster der sachliche Zusammenhang mit der steuerbegünstigten Tätigkeit im Vordergrund. Zur Vermeidung einer Überbesteuerung müsse die bloße entgeltliche Gestattung von Werbung für Unternehmen die Begünstigung gleichermaßen verdienen wie das aktive Werben.

Da das Urteil insbesondere von dem o. g. Urteil des FG Hamburg abweicht, wurde die Revision zur Sicherung einer einheitlichen Rechtsprechung zugelassen. Abzuwarten bleibt nun, wie sich der BFH (Az. I R 27/17) entscheiden wird.

Hinweis: Nicht begünstigt sind weiterhin die Werbeeinnahmen, die in Zusammenhang mit einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb stehen (z. B. Festveranstaltungen). Ebenso kommt die Pauschalierungsmöglichkeit bei nicht gemeinnützigen Vereinen nicht zur Anwendung.

Inken Grieser, Tel. 0711/2049-1116

Aberkennung der Gemeinnützigkeit bei unangemessener Geschäftsführervergütung

Gemeinnützige Körperschaften haben die strengen Vorgaben der Abgabenordnung zur Mittelverwendung zu beachten. Unter anderem darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigt werden (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO). In der Praxis stellt sich die Frage nach der Angemessenheit insbesondere auch im Hinblick auf die Vergütung von Geschäftsführern.

Das FG Mecklenburg-Vorpommern hatte Ende des vergangenen Jahres über einen Fall zu entscheiden, in dem eine gemeinnützige GmbH, die im Bereich der Gesundheits- und Sozialbranche tätig war, ihren beiden Geschäftsführern in den Jahren 1999 bis 2001 Gehälter zwischen 94.186 DM und 211.914 DM bezahlte. Dabei stieg das Gehalt eines Geschäftsführers in diesen drei Jahren sprunghaft von 136.085 DM auf die bereits genannten 211.914 DM an. Im Rahmen einer Betriebsprüfung wurde die Angemessenheit

dieser Gehälter erstmals untersucht und letztlich der Hinweis gegeben, die Angemessenheit zukünftig sorgfältig zu prüfen, da ein Verstoß hiergegen die Versagung der Gemeinnützigkeit zur Folge haben könnte. In der folgenden Betriebsprüfung für die Jahre 2005 bis 2008 wurde die Angemessenheit des Geschäftsführergehalts erneut geprüft und letztlich die Gemeinnützigkeit wegen der überhöhten Geschäftsführervergütung, die zwischenzeitlich auf 243.563 Euro im Jahr 2008 angestiegen war, versagt.

Das FG Mecklenburg-Vorpommern hat in seinem Urteil vom 21.12.2016 (Az. 3 K 272/13) die Auffassung der Betriebsprüfung bestätigt und für die Prüfung der Angemessenheit von Geschäftsführergehältern folgende Grundsätze aufgestellt:

► Zur Prüfung der Angemessenheit kann auf die Grundsätze über die verdeckte Gewinnausschüttung zurückgegriffen werden. Es gibt folglich keine festen Regeln,

vielmehr ist der angemessene Betrag im Einzelfall durch Schätzung zu ermitteln. Regelmäßig gibt es gewisse Bandbreiten.

- Zu den Beurteilungskriterien gehören Art und Umfang der Tätigkeit, die künftigen Ertragsaussichten sowie Art und Höhe der Vergütungen, die gleichartige Betriebe ihren Geschäftsführern für entsprechende Leistungen gewähren. Offen lassen konnte das FG, ob als Vergleichsmaßstab nur Gehaltszahlungen an Geschäftsführer anderer gemeinnütziger Organisationen heranzuziehen sind oder auch Gehälter für eine vergleichbare Tätigkeit bei nicht begünstigten Einrichtungen.
- Tätigkeiten für weitere Unternehmen sind regelmäßig mindernd zu berücksichtigen.

Im Streitfall hat das FG bei der Beurteilung auf die BBE-Dokumentationen für die Branche „Dienstleister/Gesundheitswesen“ zurückgegriffen. Die Jahresgesamtvergütung des Geschäftsführers hat unter Berücksichtigung eines Abschlags für weitere Tätigkeiten in

allen Jahren das obere Quartil dieser Vergleichsstudie überschritten (d. h. den Betrag, über dem nur 25 % der Befragungsergebnisse lagen). Zudem beurteilte das FG auch die sprunghaften Anstiege der Gehälter als schädlich.

Die Aberkennung der Gemeinnützigkeit ist nach Ansicht des FG im Urteilsfall eine verhältnismäßige Maßnahme, da es sich um wirtschaftlich gravierende und fortgesetzte Verstöße handelte. Die Mittelfehlverwendungen seien in absoluten Zahlen nicht lediglich gering gewesen. Dass sie bezogen auf den Umsatz der GmbH relativ niedrig waren, sei insoweit für die Beurteilung unbeachtlich.

Hinweis: Wegen der grundsätzlichen Bedeutung wurde die Revision beim BFH zugelassen und ist dort unter dem Az. V R 5/17 anhängig.

Sebastian Eichbaum, Tel. 0711/2049-1192

Beteiligung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts an einer Personengesellschaft

Seit dem Urteil des BFH vom 25.3.2015 (Az. I R 52/13, BStBl. II 2016, S. 172) und dem Schreiben des BMF vom 8.2.2016 (BStBl. I 2016, S. 237) war offen, wie die Finanzverwaltung Beteiligungen von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPöR) an Personengesellschaften ertragsteuerlich behandeln wissen möchte (siehe auch novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit I.2016, S. 11). Knapp eineinhalb Jahre später wird diese Rechtsunsicherheit durch das BMF-Schreiben vom 21.6.2017 beseitigt. Danach gilt Folgendes:

Für die Frage des Vorliegens eines Betriebs gewerblicher Art (BgA) auf der Ebene der jPöR ist weder die Einkünftequalifikation auf der Ebene der Personengesellschaft bedeutsam, noch der Umstand, dass an der Personengesellschaft nur jPöR beteiligt sind. Die Umsatzgrenzen der Körperschaftsteuer-richtlinien (R 4.1 Abs. 4 und 5 KStR) für die Merkmale der Selbständigkeit und des wirtschaftlichen Gewichts sind ab dem Veranlagungszeitraum 2018 dabei nicht zu prüfen. Sie gelten bei Ausübung der Tätigkeit durch eine Personengesellschaft als erfüllt.

Für die Beurteilung maßgebend sind jeweils die einzelnen Tätigkeiten, die von einer Personengesellschaft ausgeübt werden. Soweit die Personengesellschaft folglich Einkünfte aus Vermögensverwaltung oder Land- und Forstwirtschaft erzielt, folgt daraus kein BgA auf der Ebene der jPöR. Entsprechendes gilt

auch, wie bereits für gemeinnützige Körperschaften seit einigen Jahren anerkannt, für sog. gewerblich geprägte Personengesellschaften (§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG), die selbst keine gewerblichen Tätigkeiten ausüben. Ein BgA wird jedoch, wie vom BFH im Jahr 2015 entschieden, mit Tätigkeiten begründet, die bei Ausführung durch die jPöR selbst als hoheitlich zu qualifizieren wären.

Die sich ergebenden BgA aus einer Beteiligung sind unter den Voraussetzungen des § 4 Abs. 6 KStG zusammenzufassen. Hält die Personengesellschaft Anteile an Kapitalgesellschaften, ist zu unterscheiden, ob es sich hierbei um ein Hilfs- oder Nebengeschäft zu einer übrigen oder aber um eine selbständige Tätigkeit handelt. Im letzten Fall wird damit kein BgA begründet, da insoweit eine rein vermögensverwaltende Tätigkeit vorliegt.

Von jPöR zu beachten ist in verfahrensrechtlicher Sicht, dass sie bei Beteiligungen an teilweise oder insgesamt ohne Gewinnerzielungsabsicht tätigen Personengesellschaften, an denen keine weitere jPöR beteiligt sind, insoweit eigenständig zu ermitteln und gegenüber dem zuständigen Finanzamt zu erklären haben, ob und ggf. welche BgA daraus resultieren.

Die Einkommensermittlung hat nach den allgemein für BgA geltenden Grundsätzen zu erfolgen. Bei dauerdefizitären BgA, die durch

eine „hoheitliche“ Tätigkeit der Personengesellschaft begründet werden, werden aus Billigkeitsgründen die Folgen einer verdeckten Gewinnausschüttung entsprechend den Regelungen in § 8 Abs. 7 Satz 2 KStG nicht gezogen.

Für die Gewerbesteuer gilt, dass mit der Beteiligung einer jPöR an einer Personengesellschaft kein Betrieb der öffentlichen Hand im Sinne des § 2 GewStDV begründet wird. Ist die Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft jedoch Betriebsvermögen eines solchen Betriebs, ist der Gewinn- oder Verlustanteil zu kürzen bzw. hinzuzurechnen.

Hinweis: Die dargestellten Grundsätze sind in allen offenen Fällen ab dem Veranlagungszeitraum 2009 anzuwenden. Die Grundsätze betreffend die Beteiligung an „hoheitlichen“ Personengesellschaften gelten erst ab dem Veranlagungszeitraum 2018, sofern die jPöR nicht eine vorzeitige Anwendung beantragt.

Elke Richter, Tel. 0711/2049-1194

Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand

Seit dem Jahr 2009 hat der Bundesfinanzhof in zahlreichen Urteilen die Regelung des deutschen Umsatzsteuergesetzes in § 2 Abs. 3 UStG zur Umsatzbesteuerung von Leistungen der öffentlichen Hand unionrechtskonform ausgelegt. Dabei wurden sowohl die Herausnahme der Vermögensverwaltung und der Beistandsleistungen aus der Umsatzbesteuerung, als auch die Anwendung der Umsatzgrenze für einen Betrieb gewerblicher Art in den Körperschaftsteuer-richtlinien für die Bejahung der Unternehmereigenschaft juristischer Personen des öffentlichen Rechts als nicht mit den EU-Vorgaben vereinbar erklärt.

Die Finanzverwaltung hat diese Urteile bislang nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Nachdem mit der Vorschrift des § 2b UStG

die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand grundsätzlich ab dem 1.1.2017 neu geregelt wurde, hat nun die Finanzverwaltung die Veröffentlichung dieser Urteile angeordnet und hierzu in einem BMF-Schreiben vom 27.7.2017 (Az. III C 2 - S 7106/0 :002 - 2017/0386556) Stellung genommen.

Danach bestätigt das BMF die bisher schon von der OFD Niedersachsen vertretene Auffassung (OFD Niedersachsen vom 27.7.2012, DStR 2012 S. 1923), dass sich juristische Personen des öffentlichen Rechts unter der Geltung des § 2 Abs. 3 UStG auf diese Rechtsprechung berufen können, allerdings nur einheitlich für das gesamte Unternehmen. Entsprechendes gilt für die Weiteranwendung des § 2 Abs. 3 UStG während des sog. Optionszeitraums (§ 27 Abs. 22 UStG), wie

dies im BMF-Schreiben zu § 2b UStG vom 16.12.2016 bereits ausgeführt wird.

Hinweis: Die Neuregelung des § 2b UStG wird aufgrund der Abgabe der sog. Optionserklärung von den meisten juristischen Personen des öffentlichen Rechts bislang noch nicht angewendet. Auch wenn bis zum endgültigen Anwendungszeitpunkt, dem 1.1.2021, noch einige Zeit verbleibt, sind die entsprechenden Schritte aufgrund des zeitlichen, sachlichen und personellen Aufwands, den die Umsetzung benötigt, rechtzeitig einzuleiten. Gerne sind wir Ihnen dabei behilflich und informieren Sie hierüber in unserer Veranstaltung Steuerforum öffentliche Hand (siehe Veranstaltungshinweis am Ende).

Elke Richter, Tel. 0711/2049-1194

Juristische Personen des öffentlichen Rechts sollten sich umgehend auf die Neuregelungen durch § 2b UStG einstellen, auch wenn diese erst ab 1.1.2021 gelten.



Anwendungsbereich des ermäßigten Umsatzsteuersatzes

Die Umsätze gemeinnütziger Körperschaften können, sofern sie nicht umsatzsteuerbefreit sind, dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 a) UStG unterliegen. Nicht zur Anwendung kommt der ermäßigte Steuersatz jedoch bei Leistungen, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden, sofern es sich nicht um einen Zweckbetrieb handelt, der die weiteren Voraussetzungen der Vorschrift erfüllt.

Die unionsrechtliche Grundlage ist Art. 98 Abs. 2 i. V. m. Anhang III MwStSystRL. Demnach dürfen die Mitgliedstaaten solche Leistungen ermäßigt besteuern, die für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit erbracht werden. Sowohl auf nationaler, als auch auf unionsrechtlicher Ebene haben diese Vorschriften in den vergangenen Jahren für Auslegungsschwierigkeiten gesorgt.

So hatte der BFH in seinem Urteil vom 20.3.2014 (Az. V R 4/13, DStR 2014, S. 1539) dem Bereich der Vermögensverwaltung gemeinnütziger Körperschaften zuzurechnende Umsätze zu beurteilen. Da nach der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie nur Leistungen für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit begünstigt sind, hat der BFH den Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs weit ausgelegt. Jegliche unternehmerische Tätigkeit nach § 2 Abs. 1 UStG werde davon umfasst, also auch beispielsweise Vermietungsleistungen. Unter Vermögensverwaltung sei hier nur die nichtunternehmerische Tätigkeit zu verstehen (z. B. das bloße Halten von Beteiligungen).

In seinem Urteil vom 10.5.2017 (Az. V R 43/14, V R 7/15, DStR 2017, S. 1433) betreffend eine Forschungseinrichtung hat der BFH diese Rechtsprechung fortgesetzt. In dem zu entscheidenden Fall hat der BFH das Halten

von Beteiligungen und die sich hieraus ergebenden Beteiligungserträge als Vermögensverwaltung klassifiziert, da sie kein Entgelt für eine steuerbare Leistung darstellten. Demgegenüber gehöre die Vermietung und Verpachtung sowohl von unbeweglichem, als auch von beweglichem Vermögen nicht zur Vermögensverwaltung im Sinne von § 68 Nr. 9 AO und § 12 Abs. 2 Nr. 8 a) UStG. Der BFH nimmt damit erneut bewusst Abstand von der ertragsteuerlichen Zuordnung.

Hinweis: Beide Urteile sind bislang nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht worden und werden daher von der Finanzverwaltung noch nicht angewandt. Es bleibt abzuwarten, ob die stringente Auffassung des BFH letztlich doch zu einer Änderung der nationalen Vorschrift führen wird.

Inken Grieser, Tel. 0711/2049-1116

Vorsicht beim Steuerausweis in einem Gebührenbescheid

Das europäische Mehrwertsteuersystem ist dadurch gekennzeichnet, dass Unternehmer, denen Umsatzsteuer in Rechnung gestellt wird, diese in der Regel als sog. Vorsteuer von ihrer eigenen Steuerschuld abziehen können. In Fällen, in denen unberechtigterweise Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen wird (z. B. von Nichtunternehmern), kann dies zur Gefährdung des Steueraufkommens führen. In solchen Fällen schuldet deshalb derjenige, der die Umsatzsteuer gesondert ausgewiesen hat, auch diese Steuer (§ 14c Abs. 2 UStG).

Diese Erfahrung musste im vergangenen Jahr ein öffentlich-rechtlicher Zweckverband machen, der von Städten und Gemeinden in Thüringen zur Tierkörperbeseitigung errichtet wurde und diese hoheitliche Aufgabe erfüllte. Dazu hatte der Zweckverband mit pri-

vaten regionalen Entsorgungsunternehmen Verträge abgeschlossen, die dem Zweckverband für die Entsorgungsleistungen Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis ausstellten.

Die Tierhalter hatten ein Drittel der Entsorgungskosten zu tragen, die der Zweckverband mit Gebührenbescheid erhob. In diesem Bescheid wies der Zweckverband hinsichtlich des Drittels der Kosten des Entsorgungsunternehmens den Nettobetrag und die Umsatzsteuer betragsmäßig gesondert aus. Ebenso war die Steuernummer des Entsorgungsunternehmens angegeben.

Finanzamt, Finanzgericht und in letzter Instanz nun auch der Bundesfinanzhof (Urteil vom 21.9.2016, Az. XI R 4/15) entschieden, dass es sich in diesem Fall um einen unbe-

rechtigten Steuerausweis im Sinne des § 14c Abs. 2 UStG handele. Der Zweckverband schuldet daher die gesondert ausgewiesenen Steuerbeträge. Ein Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Entsorgungsunternehmen stand dem Zweckverband jedoch nicht zu, da mit der Tierkörperbeseitigung kein Betrieb gewerblicher Art und somit keine unternehmerische Tätigkeit im Sinne von § 2 Abs. 3 UStG begründet wurde.

Hinweis: Das Urteil erging für das Streitjahr 2007. Mit der Neuregelung der Umsatzbesteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts durch Einführung des § 2b UStG spätestens ab dem Jahr 2021 könnte sich insgesamt eine andere umsatzsteuerliche Beurteilung des Sachverhalts ergeben.

Elke Richter, Tel. 0711/2049-1194



Im Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurde eine Regelung aufgenommen, wonach die Umsatzbesteuerung der ehrenamtlichen Tätigkeit nicht für Sparkassenvorstände gilt.

Umsatzsteuerbefreiung des Ehrenamts

In den vergangenen Jahren hat sich die Finanzverwaltung bereits mehrfach mit der Umsatzsteuerbefreiung der ehrenamtlichen Tätigkeit (§ 4 Nr. 26 UStG) beschäftigt und im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) klarstellende Anweisungen aufgenommen (siehe zuletzt novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit I.2015, S. 10). Mit Schreiben vom 8.6.2017 (BStBl. I 2017, S. 858) hat das BMF die Anweisungen nunmehr erneut geändert und dabei das Urteil des BFH zur Nicht-Anwendung der Befreiungsvorschrift auf Sparkassenvorstände in den UStAE aufgenommen (BFH vom 17.12.2015, V R 45/14).

Als ehrenamtlich werden grundsätzlich die Tätigkeiten angesehen, die in einem Gesetz ausdrücklich als solche genannt werden. Nicht als Gesetz in diesem Sinne gelten jedoch die im Bereich der Selbstverwaltung einer juristischen Person des öffentlichen Rechts erlassenen Satzungen (im Urteilsfall die Sparkassensatzung). Wird darin eine Tätigkeit als ehrenamtlich bezeichnet, reicht dies folglich nicht für die Umsatzsteuerbefreiung der Vergütungen aus. Vielmehr müssen die Tätigkeiten in solchen Fällen auch nach dem materiellen Begriffsinhalt als ehrenamtlich anzusehen sein.

Hinweis: Diese Rechtsprechung hat insbesondere für juristische Personen des öffentlichen Rechts mit eigener Rechtssetzungskompetenz Bedeutung. Nach dem BMF-Schreiben wird es daher nicht beanstandet, wenn sich ehrenamtlich Tätige bis Ende 2018 zur Begründung der Umsatzsteuerfreiheit auf die Benennung der Ehrenamtlichkeit in einer aufgrund Satzungsautonomie erstellten öffentlich-rechtlichen Satzung berufen. Dies gilt jedoch nicht, wenn die Tätigkeit nach ihrem Umfang nicht ehrenamtlich, sondern beruflich ausgeübt wird.

Elke Richter, Tel. 0711/2049-1194

Lohnsteuerliche Behandlung von Deutschkursen für Flüchtlinge

Am 4.7.2017 hat das BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder ein Schreiben bezüglich der lohnsteuerlichen Behandlung von Arbeitgeberleistungen im Zusammenhang mit Deutschkursen veröffentlicht. Danach führen Deutschkurse für Flüchtlinge und andere Nicht-Muttersprachler nicht zu Arbeitslohn, wenn der Arbeitge-

ber die Leistungen im ganz überwiegend betrieblichen Interesse durchführt. Dies ist bei Kursen zum Erwerb oder der Verbesserung der deutschen Sprache der Fall, wenn vom Arbeitnehmer für sein vorgesehenes Tätigkeitsfeld die Sprachkenntnisse verlangt werden.

Hinweis: Gemäß den Anweisungen in den Lohnsteuerrichtlinien (R 19.7 LStR) ist es dabei unerheblich, ob die Deutschkurse am Arbeitsplatz oder in außerbetrieblichen Einrichtungen stattfinden. Das Schreiben wird in allen offenen Fällen angewendet.

Katharina Eichler, Tel. 0711/2049-1690

Das neue Transparenzregister – auch gemeinnützige Einrichtungen sind betroffen

Am 2.6.2017 hat das Gesetz über das Aufspüren von Gewinnen aus schweren Straftaten (Geldwäschegesetz – GwG) den Bundesrat passiert. Das GwG dient der Umsetzung der Vierten EU-Geldwäscherichtlinie. Ein wesentlicher Bestandteil dieses Gesetzes ist die Einführung eines sogenannten Transparenzregisters, in welches Angaben über „wirtschaftlich Berechtigte“ von juristischen Personen, eingetragenen Personengesellschaften, Trusts und nicht rechtsfähigen Stiftungen verpflichtend einzutragen sind. Für steuerbegünstigte Vereine und Stiftungen einschließlich nicht rechtsfähiger Treuhandstiftungen sowie nicht eingetragener Vereine enthält das Gesetz keine Erleichterungen.

Wer ist wirtschaftlich Berechtigter?

Wirtschaftlich Berechtigter kann zunächst nur eine natürliche Person sein. Diese muss über Kapitalanteile, Stimmrechte oder vergleichbare Weise Kontrolle ausüben können. In Ermangelung einer solchen Person, wie es beispielsweise bei einem gemeinnützigen Verein in der Regel der Fall sein dürfte, gilt als wirtschaftlich Berechtigter der gesetzliche Vertreter.

Für eine rechtsfähige Stiftung fingiert § 3 Abs. 3 GwG die wirtschaftlich Berechtigten wie folgt:

1. jede natürliche Person, die als Treugeber handelt,
2. jede natürliche Person, die Mitglied des Vorstands der Stiftung ist,
3. jede natürliche Person, die als Begünstigte bestimmt worden ist,
4. die Gruppe von natürlichen Personen, zu deren Gunsten das Vermögen verwaltet oder verteilt werden soll, sofern die natürliche Person, die Begünstigte des verwal-

teten Vermögens werden soll, noch nicht bestimmt ist, und

5. jede natürliche Person, die auf sonstige Weise unmittelbar oder mittelbar beherrschenden Einfluss auf die Vermögensverwaltung oder Ertragsverteilung ausübt.

Welche Angaben sind mitzuteilen?

Mitzuteilen sind Vor- und Nachnamen der wirtschaftlich Berechtigten (bzw. des gesetzlichen Vertreters oder der Vorstandsmitglieder), Geburtsdatum, Wohnort sowie Art und Umfang des wirtschaftlichen Interesses. Letzteres dürfte bei gemeinnützigen Einrichtungen in der Regel „ohne wirtschaftliches Interesse“ lauten.

Die Angaben sind jährlich zu überprüfen und eventuelle Änderungen anzugeben. Eine Mitteilung an das Transparenzregister kann nur dann entfallen, wenn die Informationen bereits aus anderen Registern abrufbar sind (z.B. Handelsregister, Vereinsregister). Erstmals sind die Angaben bis zum 1.10.2017 dem Transparenzregister mitzuteilen. Eine Einsichtnahme soll erstmals ab dem 27.12.2017 möglich sein.

Wer hat Einsicht in das Transparenzregister?

Das Transparenzregister stellt (noch) kein öffentliches Register dar. Nur Aufsichts- und Strafverfolgungsbehörden haben uneingeschränkte Einsichtsrechte; alle weiteren Personen müssen berechtigtes Interesse vorweisen. Ein solches liegt vor, wenn ein Bezug zur Verhinderung und Bekämpfung von Geldwäsche nachvollziehbar vorgebracht werden kann. Ein Nachweis wird allerdings nicht gefordert.

Die EU-Kommission verfolgt das Ziel, das Register öffentlich zugänglich zu machen. Dafür hat auch der Bundesrat gestimmt und die Bundesregierung aufgefordert, sich hierfür bei den weiteren Verhandlungen einzusetzen.

Hinweis: Der Bundesverband Deutscher Stiftungen hat in einem Brief an das BMF zu-treffend formuliert, dass sich viele Stiftungen bei der Definition der Personen schwer tun werden, die an das Register zu melden sind. In der Rückantwort führt das Ministerium hierzu aus, dass die Aufsichtsbehörden verpflichtet seien, regelmäßig aktualisierte Auslegungs- und Anwendungshinweise für die Umsetzung der Sorgfaltspflichten zur Verfügung zu stellen. Hierzu gehöre auch die Abklärung und Identifizierung der wirtschaftlich Berechtigten, sodass es auch Auslegungshinweise zur Definition der wirtschaftlich Berechtigten geben wird. Zudem könne sich jederzeit mit Auslegungsfragen an das Bundesverwaltungsamt gewandt werden.

Inken Grieser, Tel. 0711/2049-1116

TERMINE

Mehr Durchblick bei der Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Die Besteuerung der juristischen Personen des öffentlichen Rechts wird immer komplexer. Besondere Schwierigkeiten bereitet die Neuregelung der Umsatzbesteuerung durch § 2b UStG, die im Wesentlichen bereits seit dem 1. Januar 2017 gilt.

Sie möchten sich mit der Neuregelung und den Anweisungen der Finanzverwaltung ver-

traut machen? Sie fragen sich, wie man den aufwendigen Systemwechsel in der Übergangszeit effizient und zielorientiert umsetzen kann? Und: Welche Neuerungen bestehen darüber hinaus für juristische Personen des öffentlichen Rechts – auch im Bereich der Ertragsteuern?

Bei unserem **Steuerforum Öffentliche Hand** bekommen Sie Antworten auf Ihre Fragen.

Melden Sie sich jetzt an!

12.9.2017 // Berlin
21.9.2017 // Siegen
26.9.2017 // Stuttgart
18.10.2017 // Leipzig
15.11.2017 // Düsseldorf

Für weitere Informationen gehen Sie auf www.ebnerstolz.de/veranstaltungen.

IMPRESSUM

Herausgeber:

Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
Partnerschaft mbB
www.ebnerstolz.de

Ludwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg
Tel. +49 40 37097-0

Holzmarkt 1, 50676 Köln
Tel. +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart
Tel. +49 711 2049-0

Redaktion:

Dr. Jörg Sauer, Tel. +49 711 2049-1281
Elke Richter, Tel. +49 711 2049-1194
Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535
gemeinnuetzigkeit@ebnerstolz.de

novus enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des **novus** eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

novus unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

Fotonachweis:

Titel: © J. Helfenberger – Fotolia.com
Seite 4 – 11: © www.gettyimages.com