

Inhaltsübersicht

Seite

GEMEINNÜTZIGKEIT

Beschränkung der Mitgliedschaft auf eine bestimmte Zielgruppe führt zur Versagung der Gemeinnützigkeit, wenn dies ohne sachlichen Grund erfolgt	2
Hotel als Zweckbetrieb?	2
Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Arzneimittelabgabe von Krankenhausapotheken	3

ERTRAGSTEUER

Abgrenzung nebenberufliche Tätigkeit/einheitliches Beschäftigungsverhältnis im Sinne von § 3 Nr. 26 EStG	3
Spendenhaftungsrisiko bei sog. Aufwandsspende	4
Spende an Vorstiftung keine Sonderausgabe	4
Spendenabzug bei Zuwendungen an eine im EU-/EWR-Ausland ansässige Stiftung	5
Kein Spendenabzug für Zuwendung bei Gewährung eines Vorteils	6
Bereitschaftsdienst beim Haus-Notruf nach § 3 Nr. 26 EStG steuerfrei?	6
Steuerfreie Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit – insbesondere der des Vereinsvorstandes	6

UMSATZSTEUER

Spartenbeiträge eines Schützenvereins als umsatzsteuerfreie Leistungen, die den Vorsteuerabzug ausschließen	7
Steuerermäßigung für Zweckbetriebe im Rahmen von § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a UStG ist eng auszulegen	8
Umsatzsteuerliche Behandlung von Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung	9
Vorsteueraufteilung bei Vereinszeitschrift mit Werbung	10
Leistungen einer Physiotherapeutin an eine Selbsthilfegruppe im Bereich von Rehabilitationssport und Funktionstraining	10
Saunaleistungen in Schwimmbädern – Entgeltaufteilung	11
Umsatzsteuerfreiheit für Verwaltungsleistungen nach § 5a Abs. 2 ZDG	12
Umsatzsteuerliche Behandlung von Sachlotterien	12

SONSTIGES

Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge	13
Bankhaftung bei fehlerhafter Beratung	14
Auswirkungen des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes auf die KHBV und die PBV	14
DRS 21 – neue Grundsätze für die handelsrechtliche Kapitalflussrechnung	16



*diebe lesen,
lieber lesen,*

führt die Beschränkung der Mitgliedschaft auf bestimmte Zielgruppen zur Versagung der Gemeinnützigkeit? Können Arbeitnehmer beim gleichen Arbeitgeber einen Übungsleiter- und Ehrenamtsfreibetrag in Anspruch nehmen? Stellt der Bereitschaftsdienst bei einem Haus-Notruf eine steuerbegünstigte Tätigkeit dar? Sind Zuwendungen bei Gewährung eines Vorteils als Sonderausgaben abzugsfähig? Welche steuerlichen Erleichterungen bestehen im Zusammenhang mit der Förderung der Flüchtlingshilfe? Diese Fragen stehen stellvertretend für eine Vielzahl aktueller rechtlicher Themen, denen gemeinnützige Organisationen in ihrem



Alltag begegnen. Unser Newsletter möchte Ihnen einen Überblick der in der jüngsten Zeit von der Finanzverwaltung und der Rechtsprechung entschiedenen Fragen geben. Wir hoffen, damit einen Beitrag leisten zu können, der Ihre Tätigkeit erleichtert.

Eine interessante Lektüre wünschen Ihnen

Heide Bley
Heide Bley
Rechtsanwältin
Steuerberaterin

Thomas Krüger
Thomas Krüger
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht

Schomerus & Partner Berlin
Steuerberater
Rechtsanwältin
Wirtschaftsprüfer

Schomerus & Partner
Steuerberater
Rechtsanwältin
Wirtschaftsprüfer

Bülowstraße 66
10783 Berlin

Deichstraße 1
20459 Hamburg

Telefon 030 / 23 60 88 6 – 0
Telefax 030 / 23 60 88 6 – 6199

Telefon 040 / 3 76 01 – 00
Telefax 040 / 3 76 01 – 199

npo@schomerus.de
www.schomerus-npo.de

info@schomerus.de
www.schomerus.de

In Kooperation mit

www.sozialmanagementpartner.de

Kooperation mit
HLB International
A world-wide network of independent
accounting firms and business advisers.

GEMEINNÜTZIGKEIT

Beschränkung der Mitgliedschaft auf eine bestimmte Zielgruppe führt zur Versagung der Gemeinnützigkeit, wenn dies ohne sachlichen Grund erfolgt

Eine Körperschaft ist gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG nur dann von der Körperschaftsteuer befreit, wenn sie nach der Satzung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO).

Das FG Düsseldorf¹ hatte insoweit über die Gemeinnützigkeit einer Freimaurerloge zu entscheiden. Diese verfolgt den Zweck, ihre Mitglieder stufenweise fortschreitend zu edler, reiner Menschlichkeit, Duldsamkeit, Versöhnlichkeit, Hilfsbereitschaft und Wohltätigkeit zu erziehen. Dabei beschränkt sie die Mitgliedschaft auf wahrheitsliebende, ehrenhafte Männer, die zu einer christlichen Religionsgemeinschaft gehören und sich innerlich zur Lehre Jesu Christi bekennen und mindestens das 21. Lebensjahr vollendet haben.

Das FG bestätigte die Entscheidung des Finanzamtes, dass die Freimaurerloge keinen gemeinnützigen Zweck verfolge. Hierzu führte es aus, dass eine Förderung der Religion im Sinne von § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO unter den Voraussetzungen des § 52 Abs. 1 AO zu erfolgen habe. Dieser setze voraus, dass die Allgemeinheit gefördert werde und dies insbesondere dann nicht gegeben sei, wenn der Kreis der Personen, dem die Förderung zu Gute kommt, fest abgeschlossen sei (§ 52 Abs. 1 S. 2 AO).

Eine solche Förderung der Allgemeinheit erfolge durch die Klägerin nicht, da nach der Satzung eine Mitgliedschaft für Frauen ausgeschlossen sei. Eine solche Beschränkung auf einen Teil der Allgemeinheit sei nur dann für die Gemeinnützigkeit unschädlich, wenn ein sachlicher Grund für diese Beschränkung dargelegt werde. Der von der Körperschaft verfolgte Zweck könne jedoch gleichermaßen Männern als auch Frauen zugutekommen.

Der Hauptzweck der Klägerin sei damit nicht als gemeinnützig zu beurteilen, so dass auch im Hinblick auf zusätzlich verfolgte Nebenzwecke eine Steuerbefreiung zu versagen sei.

Hotel als Zweckbetrieb?

Ein Hotel kann nur ausnahmsweise die Anforderungen eines steuerbegünstigten Zweckbetriebs erfüllen.² Grundsätzlich kann die Unterbringung bestimmter Personengruppen wie behinderter Menschen, Jugendlicher, alter Menschen oder einkommensschwacher Familien zwar steuerlich begünstigt sein; dies erfordert aber eine ganz überwiegende Spezialisierung auf eben jenen Personenkreis.

Das FG Köln erläutert, dass eine Zweckbetriebszuordnung bei einem Hotel nur als eine Einrichtung der Wohlfahrtspflege (Zweckbetrieb nach § 66 AO) in Betracht kommt. Danach liegt ein Zweckbetrieb vor, wenn die Einrichtung in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen (also solchen Personen, die aufgrund ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustands auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder die wirtschaftlich hilfsbedürftig sind) dient. Diesem Personenkreis müssen mindestens zwei Drittel der Leistungen der Einrichtung zugute kommen. Ein entsprechender Nachweis ist zu führen. Die Einstufung eines Hotels als (Alten-, Kinder-, Jugend- und/oder Studenten-) Heim scheidet nach Auffassung des FG Köln ebenso aus wie die Anerkennung als allgemeiner Zweckbetrieb (§ 65 AO).

Die Förderung der Allgemeinheit erfolgt nicht, wenn die Mitgliedschaft in einem Verein ohne sachlichen Grund auf Männer beschränkt wird.

Ein Hotel als Zweckbetrieb erfordert eine ganz überwiegende Spezialisierung auf bestimmte regelmäßig hilfsbedürftige Personengruppen.

1 FG Düsseldorf, Urteil vom 23.06.2015, 6 K 2138/14 K, EFG 2015, 1632.

2 FG Köln-Urteil vom 19.02.2015, 3 K 3354/10.

Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Arzneimittelabgabe von Krankenhausapotheken

Wie bereits zuvor in unserem letzten Rundschreiben berichtet, hat das BMF mit Schreiben vom 14.01.2015³ den Anwendungserlass zur Abgabenordnung um eine Regelung zur Zuordnung von ärztlichen und pflegerischen Leistungen im Allgemeinen sowie von Medikamentenabgaben durch die Krankenhausapotheke an ambulant behandelte Patienten ergänzt (vgl. AEAO zu § 67 AO).

Mit Verfügung vom 02.03.2015⁴ hat auch die OFD Frankfurt zur gemeinnützigkeitsrechtlichen Behandlung der Arzneimittelabgabe von Krankenhausapotheken Stellung genommen. Die OFD führt hierzu folgende Betätigungen auf, bei denen die Krankenhausapotheken aufgrund der damit entstehenden Wettbewerbssituation als steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe zu qualifizieren sind:

Belieferung anderer steuerbefreiter Krankenhäuser mit Arzneimitteln,

die Abgabe von Medikamenten an ehemals ambulante oder stationäre Patienten zur Überbrückung gegen gesondertes Entgelt,

Medikamentenlieferungen an ermächtigte Ambulanzen des Krankenhauses, an Polikliniken, an Institutsambulanzen, an sozialpädiatrische Zentren, an ermächtigte Krankenhausärzte – soweit es sich in diesen Fällen nicht um Innenumsätze des Trägers der Krankenhausapotheke handelt – und an öffentliche Apotheken sowie

Medikamentenlieferungen gegen gesondertes Entgelt an Personen, die im Krankenhaus beschäftigt sind.

Damit stellt die OFD klar, dass diese Betätigungen nicht zum Zweckbetrieb des Krankenhauses im Sinne von § 67 AO gehören. Auch eine Einordnung als Zweckbetrieb im Sinne von § 65 AO scheitert insbesondere an der hierdurch entstehenden Wettbewerbssituation mit den steuerpflichtigen öffentlichen Apotheken.

Betätigungen von Krankenhäusern stellen insbesondere dann keinen Zweckbetrieb dar, wenn hierdurch eine Wettbewerbssituation mit steuerpflichtigen öffentlichen Apotheken entsteht.

ERTRAGSTEUER

Abgrenzung nebenberufliche Tätigkeit/einheitliches Beschäftigungsverhältnis im Sinne von § 3 Nr. 26 EStG

Das Landessozialgericht Baden-Württemberg⁵ hat entschieden, dass ein Übungsleiter- und Ehrenamtsfreibetrag grundsätzlich auch bei einer Haupttätigkeit beim gleichen Arbeitgeber in Anspruch genommen werden könne. Voraussetzung hierfür sei jedoch, dass die Nebentätigkeit (steuerbegünstigte Tätigkeit im Sinne von § 3 Nr. 26 EStG bzw. § 3 Nr. 26 a EStG) klar von der hauptberuflichen Tätigkeit abgegrenzt werden könne. In dem zu entscheidenden Fall beschäftigte ein Sportverein zwei hauptamtliche Sportlehrer hauptberuflich in dem Sportschülerhort und der Kindersportschule. Die beiden Sportlehrer waren als Übungsleiter außerdem bei Veranstaltungen des Vereins für seine Mitglieder tätig. Hierfür erhielten sie monatlich € 120, die der Verein als Übungsleiterpauschale lohnsteuer- und versicherungsfrei behandelte. Das Gericht kam zu dem Ergebnis, dass ein einheitliches Beschäftigungsverhältnis vorliege und Haupt- und Nebentätigkeit nicht voneinander trennbar seien. Aus der Urteilsbegründung lassen sich die folgenden Punkte zusammenfassen, die für die Beurteilung einer begünstigten Tätigkeit im Sinne von § 3 Nr. 26 EStG bzw. § 3 Nr. 26 a EStG hilfreich sein können:

- Die Nebentätigkeit muss getrennt vertraglich geregelt, abgerechnet und vergütet werden.

Eine nebenberufliche Tätigkeit im Sinne von § 3 Nr. 26 EStG bzw. § 3 Nr. 26 a EStG beim gleichen Arbeitgeber ist dann möglich, wenn die Nebentätigkeit klar von der Haupttätigkeit abgegrenzt werden kann.

³ BMF-Schreiben vom 14.01.2015, IV A 3 – S 0062/14/10009, BStBl I 2015,76.

⁴ OFD Frankfurt, Verfügung vom 02.03.2015, S 0186 A – 2 – St 53, BeckVerw 296871.

⁵ LSG Baden-Württemberg, Urteil vom 24.4.2015, L 4 R 1621/14.

Falsch ausgestellte Zuwendungsbestätigungen führen in der Regel zur Haftung. Insbesondere bei sog. Aufwandsspenden sollten die Voraussetzungen sorgfältig geprüft werden.

Zuwendungen an eine Vorstiftung berechtigten nicht zum Sonderausgabenabzug.

Eine Vergleichbarkeit mit der Vorgesellschaft als Vorstufe der GmbH besteht laut BFH nicht.

- Die Nebentätigkeit muss sich klar von der Haupttätigkeit abgrenzen lassen.
- In dem Arbeitsvertrag des Hauptbeschäftigungsverhältnisses sollte keine Klausel enthalten sein, nach der der Arbeitgeber den Mitarbeiter auch für andere, vergleichbare Tätigkeiten einsetzen kann.
- Soweit die nebenberufliche Tätigkeit und die Haupttätigkeit das gleiche Anforderungsprofil haben (z. B. erzieherische und pädagogische Fähigkeiten im sportlichen Bereich), ist eine Abgrenzbarkeit schwer zu argumentieren.

Spendenhaftungsrisiko bei sog. Aufwandsspende

Das Finanzgericht Niedersachsen⁶ hatte über einen Fall der sog. Aufwandsspende zu entscheiden. Ein Mitarbeiter einer Gemeinde hatte für ehrenamtlich erbrachte Arbeitsleistungen beim Bau eines Feuerwehrgerätehauses Zuwendungsbestätigungen ausgestellt. Er hatte in der Zuwendungsbestätigung einen pauschalen Stundensatz zugrunde gelegt, ohne dass entsprechende Vereinbarungen oder Zusagen für Vergütungen bestanden hatten. Insofern wurden tatsächlich Arbeitsleistungen als steuerlich abzugsfähige Zuwendungen behandelt und die Voraussetzungen einer sog. Aufwandsspende nicht eingehalten. Der Mitarbeiter hatte nicht darauf geachtet, dass schriftliche Vereinbarungen über die Arbeitsleistungen geschlossen wurden und hatte nicht dokumentiert, dass auf den Vergütungsanspruch aus der Vereinbarung verzichtet wurde. Die Zuwendungsbestätigungen waren somit falsch, so dass das Finanzamt einen Haftungsbescheid gegen die Gemeinde erließ. Die Gemeinde hatte sich vergeblich darauf berufen, dass dem Mitarbeiter kein grob fahrlässiges Verhalten vorgeworfen werden könne, da die steuerrechtlichen Fragen bei Aufwandsspenden komplex seien.

Praxis-Tipp

Die Entscheidung zeigt, dass in der Praxis verstärkt darauf geachtet werden muss, dass die Zuwendungsbestätigungen sorgfältig ausgestellt werden. Fehlende Sachkenntnis der komplexen steuerrechtlichen Materie ist grob fahrlässig und damit schuldhaft. Das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen sollte daher „Chefsache“ sein.

Spende an Vorstiftung keine Sonderausgabe

Der BFH hat mit Urteil vom 11.02.2015 entschieden, dass eine Vorstiftung zivilrechtlich und damit auch steuerrechtlich nicht anzuerkennen ist.⁷ Somit kann sie auch (noch) nicht Empfängerin einer als Sonderausgabe abziehbaren Zuwendung sein.

Nach § 10b Abs. 1a EStG können Spenden an eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Stiftung auf Antrag des Steuerpflichtigen bis zu einem Gesamtbetrag von 1 Million Euro zusätzlich zu den Höchstbeträgen nach § 10b Abs. 1 S. 1 EStG abgezogen werden.

Zwischen der Einreichung des Stiftungsgeschäfts und der Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig besteht allerdings ein Schwebezustand. Ob in diesem Zeitraum eine „Vorstiftung“ (ähnlich einer Vorgesellschaft im Zuge der Errichtung einer GmbH) besteht, war bislang umstritten. Der BFH hat diese Frage nunmehr erstmals höchstrichterlich geklärt und die Vorstiftung abgelehnt. Die Vorgesellschaft weise im Gegensatz zur „Vorstiftung“ eine gewisse Verselbständigung auf. Die „Vorstiftung“ habe keinen Anspruch auf Übertragung des Stiftungskapitals. Die Verpflichtung zur Übertragung des Stiftungskapitals entstehe erst mit der Anerkennung der Stiftung. Damit scheidet auch ein Sonderausgabenabzug aus:

⁶ FG Niedersachsen, Urteil vom 15.1.2015 – 14 K 85/13.

⁷ BFH Urteil vom 11.2.2015, Az X R 36/11

Die Klägerin hatte sich im November 2007 dazu verpflichtet, € 300.000 in das Stiftungskapital einer zu errichtenden Stiftung einzuzahlen. Zugleich wurde die Satzung der Stiftung errichtet, die erst mit Genehmigung der Stiftungsbehörde in Kraft treten sollte. Noch im selben Monat beantragte die Klägerin die Anerkennung der Stiftung unter Einreichung der Stiftungssatzung und des Stiftungsgeschäfts bei der zuständigen Stiftungsbehörde. Im Dezember 2007 folgten mehrere Versuche seitens der Klägerin, den Sachstand zu erfahren und auf Erledigung zu drängen, aber erst im Januar 2008 erfolgte die Anerkennung der Stiftung. Das Regierungspräsidium gab an, eine frühere Anerkennung sei wegen Überlastung nicht möglich gewesen. Die Zahlung des Betrages von € 300.000 an das auf den Namen der Stiftung lautende Konto erfolgte noch im November 2007.

Da die Stiftung 2007 noch nicht bestand, war ein Sonderausgabenabzug nicht möglich. Darüber, ob die Spende im Jahr 2008 abziehbar ist, musste der BFH nicht entscheiden, da nur der Veranlagungszeitraum 2007 in Streit stand.

Praxis-Tipp

Der BFH deutet in der Entscheidung zugleich einen Ausweg an: Denkbar wäre die Errichtung einer (zunächst) unselbständigen Stiftung. Diese kann ebenfalls Zuwendungsempfänger sein und den Sonderausgabenabzug ermöglichen, wobei die Errichtung der unselbständigen Stiftung aber ohne die Mitwirkung der Stiftungsbehörde möglich ist. Nach Anerkennung der rechtsfähigen Stiftung könne dann das Vermögen der unselbständigen Stiftung übertragen werden.

Spendenabzug bei Zuwendungen an eine im EU-/EWR-Ausland ansässige Stiftung

Spenden zur Förderung von steuerbegünstigten Zwecken im Sinne von §§ 52 ff. AO können gemäß § 10b Abs. 1 S. 2 Nr. 3 EStG auch dann als Sonderausgaben abgezogen werden, wenn diese an eine gemeinnützige Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse gezahlt werden, die im EU oder EWR-Ausland ansässig ist. Voraussetzung für den Abzug ist, dass diese der nach § 5 Abs. 1 Nr. 1 in Verbindung mit § 5 Abs. 2 Nr. 2 KStG vorgesehenen Steuerbefreiung unterliegen, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würden.

Der BFH⁸ hat hierzu entschieden, dass für den Nachweis der Abzugsfähigkeit entsprechender Spenden Unterlagen vorzulegen seien, aufgrund derer eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung im Sinne von § 63 AO ermöglicht werde.

In dem der Entscheidung zu Grunde liegenden Fall beehrte der Kläger den Abzug einer an eine Fundació, einer in Spanien als gemeinnützig anerkannten Stiftung, gezahlten Spende als Sonderausgabe. Der BFH versagte dem Kläger den Abzug mit der Begründung, er sei seiner Nachweispflicht nicht nachgekommen, da keine Unterlagen für eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung eingereicht worden seien.

Insbesondere bestehe keine Verpflichtung des Finanzamtes im Wege der Amtshilfe die notwendigen Nachweise einzuholen. Die Aufforderung des Finanzamtes gegenüber dem Kläger die bereits erstellten und bei der ausländischen Stiftungsbehörde eingereichten Tätigkeits- und Rechenschaftsberichte vorzulegen, sei auch nach der Rechtsprechung des EuGH nicht zu beanstanden. Insoweit weist er darauf hin, dass es auch dem Spender grundsätzlich möglich sei, von dem Empfänger die notwendigen Unterlagen zu erhalten, die für den Nachweis erforderlich seien.

Der BFH stellte darüber hinaus klar, dass die Zuwendungsbestätigung einer ausländischen Stiftung grundsätzlich nicht dem in § 50 EStDV vorgeschriebenen Vordruck entsprechen müsse. Notwendiger Bestandteil einer Zuwendungsbestätigung einer ausländischen Stiftung sei jedoch, dass diese den Erhalt der Spende bestätige sowie die Verfolgung des satzungsgemäßen gemeinnützigen Zwecks und den Einsatz der Spende ausschließlich für satzungsgemäße Zwecke bescheinige.

Nachweis für Spende an eine im EU oder EWR-Ausland ansässige gemeinnützige Körperschaft erfordert Einreichung von Unterlagen aufgrund derer eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung ermöglicht wird.

Notwendiger Bestandteil einer Zuwendungsbestätigung ist die Angabe des Empfängers, dass er die Spende erhalten habe, er den satzungsgemäßen gemeinnützigen Zweck verfolge und die Spende ausschließlich satzungsgemäß verwendet werde.

8 BFH, Urteil vom 21.01.2015, X R 7/13, BStBl II 2015, 588.

Keine Abzugsfähigkeit von Zahlungen als Spende, wenn diese unmittelbar und ursächlich mit einem entgeltlichen Geschäft im Zusammenhang stehen

Auch Bereitschaftszeiten (Hintergrunddienst von Hausnotruf-Betreibern) sind steuerbegünstigte Tätigkeiten im Sinne von § 3 Nr. 26 EStG.

Das BMF informiert über die sog. Ehrenamtschale gemäß § 3 Nr. 26a EStG....

...die nur auf nebenberufliche Ehrenämter Anwendung findet...

Kein Spendenabzug für eine Zuwendung bei Gewährung eines Vorteils

Im Rahmen von § 10b Abs. 1 S. 1 EStG sind Zuwendungen zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne von §§ 52 ff. AO bis zu bestimmten Obergrenzen als Sonderausgaben abzugsfähig.

Der BFH⁹ stellte in seinem Urteil vom 09.12.2014 nochmals klar, dass nur solche Aufwendungen abzugsfähig seien, die unentgeltlich und freiwillig geleistet werden. Im streitigen Fall bestätigte der BFH das vorangegangene Urteil des Finanzgerichts Münster¹⁰, in dem die Klage auf Berücksichtigung einer Zahlung mit der Begründung abgelehnt wurde, dass diese unmittelbar und ursächlich mit einem Grundstückskauf im Zusammenhang stehe.

Der BFH entschied, dass das Urteil des FG Münster revisionsrechtlich nicht zu beanstanden sei. Bei den Verkaufsverhandlungen mit dem Grundstückseigentümer habe der Kläger dem Verkäufer eine Spende an eine steuerbegünstigte Gesellschaft in Aussicht gestellt, an der der Grundstückseigentümer wesentlich beteiligt war. Die weiteren, im Zusammenhang mit dem Grundstückskauf vom FG verfahrensrechtlich einwandfrei getroffenen Feststellungen führten zu dem Ergebnis, dass das in Aussicht stellen der Spende ursächlich für die Grundstücksveräußerung gewesen sei.

Bereitschaftsdienst beim Haus-Notruf nach § 3 Nr. 26 EStG steuerfrei?

Das Finanzgericht Köln¹¹ hat entschieden, dass Vergütungen für Rettungshelfer, die im Hintergrunddienst von Hausnotruf-Betreibern nebenberuflich tätig sind, nach § 3 Nr. 26 EStG steuerfrei sind.

Die Finanzverwaltung hatte bisher die Steuerbefreiung nur für einen Teil der Vergütung anerkannt, der auf die tatsächlichen Rettungseinsätze entfällt.¹²

Das Gericht begründete seine Entscheidung damit, dass man zwischen Einsatz- und Bereitschaftszeiten nicht differenzieren könne. Die Dienstbereitschaft sei unabdingbare Voraussetzung für die Rettungseinsätze. Sie ermögliche den Einsatz erst und münde unmittelbar darin ein. Eine begünstigte Tätigkeit im Sinne von § 3 Nr. 26 EStG sei daher auch für Bereitschaftszeiten anzunehmen, in denen keine unmittelbare Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen erfolge.

Steuerfreie Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit – insbesondere der des Vereinsvorstandes

Das BMF informiert in einem Anwendungsschreiben über steuerfreie Einnahmen aus ehrenamtlicher Tätigkeit.¹³

§ 3 Nr. 26a EStG sieht für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst oder Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer gemeinnützigen Körperschaft einen Freibetrag in Höhe von € 720 im Jahr vor.

Voraussetzung für die Geltendmachung ist, dass die Tätigkeit nebenberuflich ist, also nicht mehr als ein Drittel der Arbeitszeit eines vergleichbaren Vollzeiterwerbs in Anspruch nimmt. Ein Vollzeiterwerb muss daneben allerdings nicht tatsächlich ausgeübt werden. Die Tätigkeit muss jedoch für den ideellen Bereich bzw. die Zweckbetriebe der steuerbegünstigten Körperschaft erbracht werden.

⁹ BFH, Urteil vom 09.12.2014, X R 4/11, BFH/NV 2015, 853.

¹⁰ FG Münster, Urteil vom 13.12.2010, 14 K 1789/08, BeckRS 2011, 94329.

¹¹ FG Köln, Urteil vom 25.2.2015- 3 K 1350/12, Revision eingelegt, BFH – VI R 31/15.

¹² Bayr. Landesamt für Steuern, Verfügung vom 29.7.2008, Az.: S 2121.1.1-1/4 St 32/St 33.

¹³ BMF Schreiben vom 21.11.2014 (IV C 4 – S 2121/07/0010)

Die Inanspruchnahme des Freibetrags ist außerdem nur möglich, wenn keine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 12 EStG (Aufwandsentschädigung aus öffentlichen Kassen) oder nach § 3 Nr. 26 EStG (sog. Übungsleiterfreibetrag) gewährt wird. Der Freibetrag kann nicht mehrfach für verschiedene Tätigkeiten in Anspruch genommen werden.

Unter § 3 Nr. 26a EStG fällt dabei auch die Tätigkeitsvergütung eines Vereinsvorstandes:

Grundsätzlich erhält der Vorstand keine Vergütung (§ 27 Abs. 3 S. 2 BGB). Allerdings kann er Aufwendungsersatz nach den §§ 27 Abs. 3 S. 2, 670 BGB verlangen. Dieser Aufwendungsersatz für entstandene Kosten unterfällt nicht § 3 Nr. 26a EStG. Es liegen schon keine Einkünfte vor, die der Einkommensteuer unterliegen, da es an einer einkommensrelevanten Vermehrung des Vermögens fehlt.¹⁴ Der Aufwendungsersatz ist also steuerneutral.

Wird demgegenüber (zusätzlich) eine Vergütung gezahlt, ist dies zulässig. Allerdings muss dies ausdrücklich in der Satzung geschehen. Wird eine Tätigkeitsvergütung ohne Satzungsregelung gezahlt, stellt dies einen Verstoß gegen das gemeinnützigkeitsrechtliche Gebot der Selbstlosigkeit dar und kann zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen.

Wird die Tätigkeit des Vorstandes auf satzungsmäßiger Grundlage vergütet, muss die Vergütung der Höhe nach angemessen sein, um dem Gebot der Selbstlosigkeit zu genügen.

...für die eine Vergütung gezahlt wird. Dies erfasst insbesondere Vereinsvorstände. Steuerlich nicht erfasst wird der Ersatz von Aufwendungen.

Zwingend erforderlich ist eine Satzungsregelung, die Vergütungen an den Vereinsvorstand zulassen. Sonst ist die Gemeinnützigkeit gefährdet.

Praxis-Tipp

Wenn Vereinsvorständen eine Vergütung gezahlt werden soll, muss zunächst geprüft werden, ob dies in der Satzung des Vereins zugelassen ist. Die nach der Mustersatzung vorgesehene Formulierung, dass keine Person durch unverhältnismäßig hohe Vergütung begünstigt werden darf, genügt nicht als satzungsmäßige Grundlage.

Spätestens bei einer Satzungsänderung aus anderem Grund oder der Prüfung des Finanzamtes im Rahmen der Erteilung eines Feststellungsbescheides nach § 60a AO müssen die Satzungen entsprechend geändert werden, wenn eine Vergütung gezahlt wird.

UMSATZSTEUER

Spartenbeiträge eines Schützenvereins als umsatzsteuerfreie Leistungen, die den Vorsteuerabzug ausschließen

Das FG München¹⁵ hatte am 29.01.2015 über die Umsatzsteuerbefreiung für sogenannte „Spartenbeiträge“ eines Schützenvereins und den damit im Zusammenhang stehenden Folgen für den Vorsteuerabzug zu entscheiden.

Im dem dem Klageverfahren zu Grunde liegenden Fall veranstaltete der gemeinnützige Verein auf vereinseigenen Schießständen zweimal in der Woche zu festen Uhrzeiten Schießübungen, bei denen allen Mitgliedern die Möglichkeit angeboten wurde unter Aufsicht und Anleitung an den Übungen teilzunehmen. Für die Teilnahme erhob der Verein bei der Teilnahme einen gesonderten Spartenbeitrag.

Das FG entschied, dass es sich bei den gesondert erhobenen Beiträgen zwar um steuerbare Leistungen handele, da ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Zahlung und der Teilnahme an den Übungen bestehe. Die Leistungen seien jedoch gemäß § 4 Nr. 22 lit. b UStG steuerbefreit, da es sich bei den Schießübungen um sportliche Veran-

Schießübungen eines Schützenvereins auf vereinseigenen Schießständen an festen Terminen für alle Mitgliedern unter Aufsicht und Anleitung stellen eine sportliche Veranstaltung dar

¹⁴ Kolbe in DStR 2009, S. 2467

¹⁵ FG München, Urteil vom 29.01.2015, 14 K 1553/12, BeckRS 2015, 95027.

Gesondert erhobene Teilnehmergebühr ist gemäß § 4 Nr. 22 lit. b UStG steuerfrei.

staltungen handele. Insbesondere liege, wegen der Aufsicht und der Organisationsstruktur, nicht nur eine Nutzungsüberlassung von Sportgeräten oder ein individuelles Training von einzelnen Sportlern vor.

Die Spartengebühr stelle darüber hinaus auch eine Teilnehmergebühr im Sinne von § 4 Nr. 22 lit. b UStG dar, da sie jeweils bei der Teilnahme an den Schießübungen gesondert erhoben werde.

Im Rahmen der Entscheidung konnte das FG weiterhin keinen Verstoß gegen die Regelungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie feststellen, so dass der Einwand, die Steuerbefreiung verstoße gegen das Unionsrecht, nicht durchgreifen konnte.

Das FG versagte dem Kläger daher aufgrund der steuerfreien Leistungen gemäß § 15 Abs. 2 S. 1 Nr. 1 UStG den auf diese Leistungen entfallenen, vom Kläger geltend gemachten Vorsteuerabzug.

Praxis-Tipp

Die Entscheidung des FG verdeutlicht die umsatzsteuerliche Problematik bei der Einordnung von Leistungen, die von gemeinnützigen Sport- oder Schützenvereinen erbracht werden.

Für die Einordnung der Beiträge von Seiten der Mitglieder ist auf die damit im Zusammenhang stehende konkrete Leistung des Vereins im Einzelfall abzustellen. Das FG stellt nochmals klar, dass die Überlassung von Sportanlagen und Sportgeräten, sowie das Training von einzelnen Mitgliedern als steuerpflichtige Leistungen einzuordnen seien. Soweit im Rahmen einer gemeinschaftlichen Veranstaltung eine Betreuung der Mitglieder stattfindet, dürfte es sich hingegen um steuerfreie Leistungen handeln.

Steuerermäßigung für Zweckbetriebe im Rahmen von § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a UStG ist eng auszulegen

Der ermäßigte Umsatzsteuersatz gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a UStG findet unter anderem für Leistungen von Körperschaften Anwendung, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 AO).

Dieser Anwendungsbereich wird durch § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a S. 2 und S. 3 UStG dahingehend eingeschränkt, dass dies nicht für Leistungen gilt, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs ausgeführt werden. Für Leistungen, die im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt werden, gilt der ermäßigte Steuersatz nur, wenn der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden, oder wenn die Körperschaft mit diesen Leistungen ihren in den §§ 66 bis 68 AO bezeichneten Zweckbetrieb selbst verwirklichen.

In einer vom BFH¹⁶ zu entscheidenden Revision beehrte die Klägerin die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes mit der Begründung, sie habe als Gesellschaft ein Integrationsprojekt ausgeführt, indem sie als einzigen Mitarbeiter eine schwerbehinderte Person beschäftigt habe. Sinn von Integrationsprojekten sei es, behinderte Menschen in die reguläre Arbeitswelt zu integrieren und dies sei durch die Beschäftigung des Mitarbeiters erfolgt.

Der BFH entschied, dass das finanzgerichtliche Urteil aufzuheben sei, da die getroffenen Feststellungen nicht genügen um abschließend darüber zu entscheiden, ob die Voraussetzungen des § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a UStG vorlägen.

¹⁶ BFH, Urteil vom 24.09.2014, V R 11/14, BFH/NV 2015, 528.

Gleichzeitig stellte der BFH klar, dass bei der Entscheidung durch das Finanzgericht zu berücksichtigen sei, dass die Begriffe, die zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes führen, eng und die Vorschriften, die im Rahmen einer sogenannten Rückausnahme die Geltung des Regelsteuersatzes anordnen, weit auszulegen seien.

Das Gebot der einschränkenden Auslegung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a UStG ergebe sich zudem daraus, dass diese Norm mit dem Unionsrecht nicht vereinbar sei.

Die Berechtigung zur Steuerermäßigung beruhe auf Art. 98 Abs. 2 und 3 der MwStSystRL in Verbindung mit dem Anhang III Nr. 15, wonach nur die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen durch von den Mitgliedstaaten anerkannten gemeinnützigen Einrichtungen für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

Mit den Vorgaben der Richtlinie sei § 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a UStG daher insoweit nicht vereinbar und damit entsprechend auszulegen, als für die Steuerermäßigung nicht auf die einzelnen Lieferungen, sondern auf alle Lieferungen einer Körperschaft abgestellt werde.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung

Mit Urteil vom 22.04.2015 hat der BFH entschieden¹⁷, dass es sich bei Maßnahmen der Arbeitsmarktförderung eines Vereins, die durch Zahlungen eines Landkreises, eines Bundeslandes oder der Bundesagentur für Arbeit finanziert werden, um umsatzsteuerbare Leistungen handele, wenn die erbrachten Leistungen derart mit Zahlungen verknüpft seien, dass diese sich auf die Erlangung der Zahlungen richten.

Der BFH hob das vorinstanzliche Urteil des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg¹⁸ auf, da deren getroffenen tatsächlichen Feststellungen nicht die Annahme trügen, der Kläger sei mit den von ihm durchgeführten Arbeitsförderungs-, Qualifizierungs- und Weiterbildungsprojekten nicht unternehmerisch tätig geworden sei. Auch sei eine Beurteilung, ob die hierfür gezahlten Zuschüsse der Bundesanstalt für Arbeit, des Landes und des Landkreises möglicherweise Entgelt von dritter Seite für Leistungen der Klägerin sein könnten.

Der BFH stellt dazu klar, dass für die Beurteilung eines Leistungsaustausches im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ohne Bedeutung sei, dass der Leistungserbringer damit auch einen seiner Satzungszwecke verwirkliche, da die wirtschaftliche Tätigkeit nicht durch eine gleichzeitig verfolgte ideelle Tätigkeit verdrängt werde.

Dabei wies der BFH auch auf bereits vorhergehende Entscheidungen hin, in denen er bereits Leistungen einer als gemeinnützig anerkannten Gesellschaft zur Arbeitsförderung, Beschäftigung und Strukturentwicklung, die ebenfalls durch Zuschüsse gefördert wurden, als steuerbar angesehen habe. Bestätigt werde diese grundsätzlich vertretene Auffassung auch durch die zum 01.01.2015 in Kraft getretene Gesetzesänderung¹⁹, durch die gemäß § 4 Nr. 15b UStG eine Steuerbefreiung für Eingliederungsleistungen nach dem Zweiten Sozialgesetzbuch, Leistungen der aktiven Arbeitsförderung nach dem Dritten Sozialgesetzbuch und vergleichbare Leistungen, die von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen Einrichtungen mit sozialem Charakter erbracht werden, eingeführt wurde. Dies zeige, dass auch der Gesetzgeber insoweit grundsätzlich von der Steuerbarkeit solcher Leistungen ausgehe.

Die Frage, ob im Falle der Steuerbarkeit eine Steuerbefreiung greifen könne, ließ der BFH offen. Zur weiteren zwischen den Parteien streitigen Rechtsfrage, wies er jedoch darauf hin, dass bei der Vorsteueraufteilung, die gemäß § 15 Abs. 4 UStG analog erfol-

§ 12 Abs. 2 Nr. 8 lit. a UStG ist richtlinienkonform dahingehend auszulegen, dass für die Steuerermäßigung auf die einzelne Lieferung und nicht auf die leistende Körperschaft abgestellt wird.

Für die Beurteilung eines Leistungsaustausches im Sinne von § 1 Abs. 1 Nr. 1 UStG ist es ohne Bedeutung, dass der Leistungserbringer gleichzeitig auch einen seiner Satzungszwecke verwirkliche, da die wirtschaftliche Tätigkeit nicht durch eine gleichzeitig verfolgte ideelle Tätigkeit verdrängt werde.

¹⁷ BFH, Urteil vom 22.04.2015, XI R 10/14, BFH/NV 2015, 1535.

¹⁸ FG Berlin-Brandenburg, Urteil vom 30.04.2013, 2 K 2191/08, BeckRS 2014, 96045.

¹⁹ Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 25.07.2014, BGBl I 2014, 1266.

Der Vorsteuerabzug bei Vereinszeitschriften mit Werbeanteil erfolgt grundsätzlich im Verhältnis der Seitenzahlen, die auf den redaktionellen und den werblichen Teil entfallen.

Ohne ärztliche Verordnungen sind bestimmte Leistungen einer Physiotherapeutin umsatzsteuerpflichtig.

gen müsse, zum maßgeblichen „Gesamtumsatz“ der Klägerin auch Zuschüsse einbezogen werden müssen, da diese den Umfang der nicht steuerbaren Tätigkeit des Unternehmers widerspiegeln können.

Vorsteueraufteilung bei Vereinszeitschrift mit Werbung

Bei Vereinszeitschriften, die auch Werbung enthalten, erfolgt der Vorsteuerabzug aus den Herstellungskosten grundsätzlich im Verhältnis der Seitenzahlen, die auf den redaktionellen und auf den werblichen Teil entfallen.²⁰ Ein vollständiger Vorsteuerabzug ist nicht zulässig.

Im Urteilsfall hatte ein Verein den vollen Vorsteuerabzug geltend gemacht aus den Herstellungskosten seiner zweimal jährlich erscheinenden Vereinszeitschrift, die auf etwa jeder dritten Seite eine Anzeigenwerbung enthielt. Zur Begründung führte der Verein an, dass aus der Anzeigenwerbung gegenüber den Kosten der Herstellung ein Gewinn erzielt würde, weshalb die in die Herstellungskosten enthaltene Vorsteuer vollen Umfangs vollabzugsfähig sein müsse. Das Finanzgericht hat dies mit der Begründung abgelehnt, dass der Vorsteuerabzug anteilig entsprechend der der Erstellung der Zeitung dienenden Eingangsumsätze aufzuteilen sei. Bei einer Vereinszeitschrift, die dem nicht umsatzsteuerbaren ideellen Bereich zuzuordnende redaktionelle Beiträge über das Vereinsleben und dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnende Anzeigenwerbung enthalte, biete sich als geeigneter Schätzungsmaßstab das Verhältnis der Seitenzahlen an.

Leistungen einer Physiotherapeutin an eine Selbsthilfegruppe im Bereich von Rehabilitationssport und Funktionstraining

Leistungen einer Physiotherapeutin an einen Verein auf dem Gebiet des Rehabilitationssports und des Funktionstrainings sind nicht nach § 4 Nr. 14a) UStG steuerfrei, wenn sie nicht insgesamt aufgrund einer ärztlichen Verordnung erfolgen.

Der BFH hat zum Funktionstraining als Heilbehandlung mit Urteil vom 30.04.2009²¹ Stellung bezogen. Demnach kann ein Funktionstraining als Heilbehandlung in unionsrechtskonformer Auslegung des § 4 Nr. 14a) UStG umsatzsteuerfrei sein, wenn der Unternehmer eine Heilbehandlung im Bereich Humanmedizin durch ärztliche oder ärztähnliche Leistungen erbringt und der Unternehmer die dafür erforderliche Qualifikation besitzt. Heilbehandlungen im Bereich der Humanmedizin dienen der Diagnose, Behandlung und, soweit möglich, der Heilung von Krankheiten oder Gesundheitsstörungen. Es ist ein therapeutischer Zweck erforderlich, der auch in der Vorbeugung liegen kann. Insbesondere bei Leistungen, die auf der „Gesamtvereinbarung über den Rehabilitationssport und das Funktionstraining“ beruhen und ärztlich verordnet sind, kann es sich um nach § 4 Nr. 14a) UStG umsatzsteuerfreie Leistungen handeln.

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein²² und das Landesamt für Steuern und Finanzen Sachsen²³ haben sich jetzt zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Leistungen einer Physiotherapeutin an eine Selbsthilfegruppe, die in der Rechtsform eines Vereins organisiert ist, im Bereich von Rehabilitationssport und Funktionstraining geäußert. Dem ging eine Erörterung auf Bund-Länder-Ebene voraus. In dem erörterten Sachverhalt hatten einige, aber nicht alle Mitglieder der Selbsthilfegruppe eine ärztliche Verordnung für ein Funktionstraining nach § 43 Abs. 1 S. 1 SGB V i.V.m. § 44 Abs. 1 Nr. 4 SGB IX. Verträge der Physiotherapeutin mit den einzelnen Vereinsmitgliedern bestanden nicht.

Die Leistungen der Physiotherapeutin sind nicht nach § 4 Nr. 14a) UStG steuerfrei, weil die von der Physiotherapeutin an den Verein erbrachten Leistungen als eine einheitli-

²⁰ FG Köln-Urteil vom 29.01.2015, 6 K 3255/13.

²¹ BFH, Urteil vom 30.4.2009, Az V R 6/07

²² FM Schleswig-Holstein, USt-Kurzinformation Nr. 2014/07

²³ LSF Sachsen, Verfügung vom 9.1.2015 (S 7170-93/5-213).

che Leistung anzusehen sind, die nicht insgesamt aufgrund ärztlicher Verordnungen erfolgt. Eine ärztliche Verordnung ist jedoch Voraussetzung für die Gewährung dieser Steuerbefreiung.

Da es sich auch nicht um Leistungen handelt, die als Schul- und Hochschulunterricht, als Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung zu qualifizieren sind, kommt eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21a) UStG ebenfalls nicht in Betracht.

Bei den Leistungen des Vereins an seine Mitglieder kann es sich hingegen um eine sportliche Veranstaltung nach § 4 Nr. 22b) UStG handeln, wenn der Verein gemeinnützigen Zwecken dient und das Entgelt in Teilnehmergebühren besteht.

Saunaleistungen in Schwimmbädern – Entgeltaufteilung

Unmittelbar mit dem Betrieb von Schwimmbädern verbundene Umsätze sowie die Verabreichung von Heilbädern unterliegen nach § 12 Abs. 2 Nr. 9 UStG dem ermäßigten Steuersatz in Höhe von 7 %. Saunaleistungen unterliegen jedoch grundsätzlich dem Regelsteuersatz.

Der BFH hatte hierzu bereits am 12.05.2005 entschieden, dass die Verabreichung von Heilbädern der Behandlung einer Krankheit oder einer anderen Gesundheitsstörung und damit dem Schutz der menschlichen Gesundheit dienen muss.²⁴ Damit sind Saunas, die regelmäßig lediglich dem allgemeinen Wohlbefinden dienen, grundsätzlich nicht als Heilbäder einzuordnen. Eine hiergegen eingereichte Verfassungsbeschwerde wurde von dem Bundesverfassungsgericht nicht zur Entscheidung angenommen.²⁵ Dieser Rechtsprechung folgte die Finanzverwaltung erst mit dem Schreiben vom 28.10.2014.²⁶

Bieten Schwimmbäder Saunaleistungen zu einem pauschalen Gesamtpreis an, muss daher eine Aufteilung nach der Nutzung des Schwimmbads, die dem ermäßigten Steuersatz unterliegt, und der nach dem Regelsteuersatz besteuerten Saunanutzung vorgenommen werden. Dies verursacht im Einzelfall nicht selten Abgrenzungsprobleme.

Instruktiv äußert sich hierzu das LfSt Bayern²⁷ mit Schreiben vom 10.07.2015. Danach ist grundsätzlich die einfachstmögliche Aufteilungsmethode anzuwenden:

- Werden für die Nutzung des Schwimmbads, des Saunabereiches und für die gleichzeitige Nutzung beider Bereiche verschiedene Eintrittsberechtigungen angeboten, so ist das Gesamtentgelt für die gleichzeitige Nutzung beider Bereiche nach dem Verhältnis der Einzelverkaufspreise von Schwimmbad und Sauna aufzuteilen.
- Wird neben dem Eintritt für das Schwimmbad die Nutzung der Sauna gegen Aufzahlung gestattet, so lassen sich die Entgelte direkt zuordnen. Das Aufgeld unterliegt dem Regelsteuersatz, während das Entgelt für die bloße Schwimmbadnutzung dem ermäßigten Steuersatz unterliegt.
- Wird bei Übertritt von dem Schwimmbadbereich zur Saunalandschaft die Differenz des Gesamtpreises für die Nutzung beider Bereiche und dem Preis für die reine Schwimmbadnutzung zusätzlich berechnet, unterliegt der Differenzbetrag dem Regelsteuersatz. Der Preis für die Nutzung des Schwimmbadbereichs unterliegt dem ermäßigten Steuersatz.

Allerdings erfasst dies möglicherweise nicht die Entgelte, die ein Verein hierfür von seinen Mitgliedern erhebt.

Die Saunabenutzung unterliegt in der Regel dem regulären Steuersatz von 19 %, während für den Eintritt in ein Schwimmbad „nur“ 7 % Umsatzsteuer fällig werden.

Das LfSt Bayern führt aus, wie gemischte Entgelte (Kombitickets) aufgeteilt werden können.

Praxis-Tipp

Lassen Sie sich nicht verführen: Die angesichts der Aufteilungsmöglichkeiten denkbare „Neufestsetzung“ von Eintrittsentgelten für den Schwimmbadbesuch

²⁴ BFH, Urteil vom 12.05.2005, Az V R 54/02

²⁵ BVerfG, Beschluss vom 04.07.2006, Az 1 BvR 1563/05

²⁶ BMF, Schreiben vom 28.10.2014 (IV D 2, S 7243/07/10002-02)

²⁷ LfSt Bayern, Verfügung vom 10.07.2015 (S 7243.1.1-5/5 St33)

bzw. die Saunanutzung kann im Rahmen von Außenprüfungen zu Diskussionen führen, wenn Vergleiche mit den Entgelten der Vorjahre „Verschiebungen“ zwecks Anwendung des verminderten Steuersatzes erkennen lassen; insbesondere bei den sog. Kombitickets – sofern höhere Preise für die Schwimmbadbenutzung als Voraussetzung am Markt durchsetzbar sein sollten.

Die Finanzverwaltung übernimmt eine BFH-Entscheidung zur Umsatzsteuerbefreiung von Verwaltungsdienstleistungen im Rahmen des Zivildienstgesetzes (heute: Bundesfreiwilligendienstes)...

...die der BFH durch Auslegung der Regelungen der Mehrwertsteuersystemrichtlinie entwickelt hat.

Darüber hinaus hielt der BFH die Anwendung des verminderten Steuersatzes für Zweckbetriebe für möglich, wenn eine Befreiung im Einzelfall nicht erreichbar ist.

Diesbezüglich allerdings reagiert das BMF mit einem Nichtanwendungserlass im gleichen Schreiben.

Die OFD Niedersachsen verweist auf die Umsatzsteuerpflicht von Lotterien steuerbegünstigter Körperschaften.

Umsatzsteuerfreiheit für Verwaltungsleistungen nach § 5a Abs. 2 ZDG

Verwaltungsleistungen, die auf der Grundlage von § 5a Abs. 2 Zivildienstgesetz (ZDG) bzw. § 16 Bundesfreiwilligendienstgesetz (BFDG) erbracht werden, können umsatzsteuerfrei sein. Hierzu hat sich die Finanzverwaltung mit dem Schreiben vom 18.08.2015 in der Folge des BFH-Urteils vom 23.07.2009 geäußert.²⁸ Zwar ist die Wehrpflicht nach § 2 WPfLG außerhalb des Spannungs- und Verteidigungsfalls ausgesetzt, wodurch auch der Zivildienst als Wehersatzdienst im selben Umfang ausgesetzt ist.²⁹ Eine Aufgabenübertragung kann jedoch nunmehr auf Grundlage des § 16 BFDG im Rahmen des Bundesfreiwilligendienstes erfolgen.

Der Kläger des BFH-Verfahrens, ein gemeinnütziger eingetragener Verein, der einem amtlich anerkannten Verband der freien Wohlfahrtspflege angeschlossen war, wurde im Streitjahr 1992 für das Bundesamt für Zivildienst tätig. Es handelte sich um Verwaltungsleistungen, die die Beratung und Betreuung von Beschäftigungsstellen und Zivildienstleistenden umfassten. Dabei zielten die Leistungen unmittelbar und ausschließlich darauf ab, den Einsatz von Zivildienstleistenden im sozialen Bereich zu ermöglichen und durchzuführen.

Die Umsatzsteuerfreiheit der Leistungen ergab sich dabei lt. BFH nicht aus § 4 Nr. 18 b) UStG, da die Verwaltungsleistungen nicht den durch die Zivildienstleistenden betreuten Personen unmittelbar zugutekamen. Allerdings konnte sich der Kläger auf Art. 13 Teil A Abs. 1 der Sechsten MwSt-RL (Art. 132 Abs. 1 g) MwStSystRL) berufen, da diese den Kläger begünstigende Regelung unbedingte und hinreichend genau ist. Die Bestimmung greift für „eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundenen Dienstleistungen [...] durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannten Einrichtungen“.

Sofern die Verwaltungsdienstleistungen auch danach nicht umsatzsteuerbefreit sein sollten, zog der BFH zumindest die Anwendung des verminderten Steuersatzes von 7 % in Betracht, § 12 Abs. 2 Nr. 8a) UStG. Nach seiner Auffassung kam ein Zweckbetrieb nach § 65 AO in Betracht.

Während die Finanzverwaltung mit dem BMF-Schreiben vom 18.08.2015 nun der Beurteilung des BFH hinsichtlich der steuerfreien Leistungen zustimmt, lehnt es die Ausführungen in Bezug auf das Vorliegen eines Zweckbetriebes ab und wendet die Entscheidung über den entschiedenen Einzelfall hinaus insoweit nicht an.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Sachlotterien

Mit Schreiben vom 26.02.2015 (S 7109 – 5- St 171) hat sich die OFD Niedersachsen zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Sachlotterien geäußert.

Lotterien unterfallen grundsätzlich der Besteuerung nach dem RennLottG. Der Steuersatz beträgt 20 % des planmäßigen Preises sämtlicher Lose ausschließlich der Steuer (§17 RennLottG). Diese Umsätze sind nach § 4 Nr. 9b) Satz 1 UStG umsatzsteuerbefreit. Die Umsatzsteuerbefreiung entfällt, wenn die Umsätze nach dem RennLottG steuerfrei sind (§ 4 Nr. 9b) Satz 2 UStG).

²⁸ BMF, Schreiben vom 18.8.2015 (IV C 4 – S 0184/11/10001 :001, IV D 3 – S 7175/08/10003, DOK 2015/0319179); BFH, Urteil vom 23.7.2009, Az. V R 93/07

²⁹ vgl. § 3 Abs. 1 Satz 1 1. Alt. WPfLG

Sachlotterien zu ausschließlich gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken sind umsatzsteuerpflichtig, wenn der Gesamtpreis der einzelnen Losserien (Gesamtpreis der Lose) den Wert von € 40.000 nicht übersteigt und die Veranstaltung von den Ordnungsämtern genehmigt wurde. In diesem Fall greift die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 9b) UStG nicht, da diese Veranstaltungen von der Besteuerung nach dem RennLottG ausgenommen sind (§ 18 Nr. 2a) RennLottG).

Umsatzsteuerpflichtig ist der Gesamtbetrag der Erlöse abzüglich enthaltener Umsatzsteuer. Nach Auffassung der Finanzverwaltung unterliegen Sachlotterien, die die oben genannten Voraussetzungen erfüllen, jedoch dem ermäßigten Umsatzsteuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8a) UStG (Abschnitt 12.9 Abs. 14 UStAE).

Die Ausgabe der Sachgewinne erfolgt hingegen außerhalb eines Leistungsaustausches, da der Loskäufer nur eine Gewinnaussicht erwirbt. Der Preis der Lose ist daher kein Entgelt für einen Sachgewinn.

Für den Vorsteuerabzug ist es nach Auffassung der Finanzverwaltung entscheidend, ob der Art nach eine unentgeltliche Wertabgabe vorliegt. Ist dies der Fall, so ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Der Vorsteuerabzug aus dem Erwerb der Sachgewinne hängt somit davon ab, ob es sich um höherwertige Gegenstände, geringwertige Gegenstände oder sonstige Leistungen handelt.

SONSTIGES

Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge

Das Bundesfinanzministerium hat zur Förderung und Unterstützung des gesamtgesellschaftlichen Engagements bei der Hilfe für Flüchtlinge im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder eine Reihe von Erleichterungen im Zusammenhang mit der Förderung der Flüchtlingshilfe getroffen:

Spenden

Für öffentliche Einrichtungen und die amtlich anerkannten Verbände der Freien Wohlfahrtspflege gilt für alle gesondert eingerichteten Bankkonten der vereinfachte Zuwendungsnachweis ohne betragsmäßige Beschränkung. Als Nachweis für den Sonderausgabenabzug genügt in diesen Fällen der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung (z.B. Kontoauszug) eines Kreditinstituts oder der PC-Ausdruck beim Online-Banking.

Spendenaktionen und Maßnahmen von gemeinnützigen Körperschaften

Das BMF-Schreiben erleichtert gemeinnützigen Körperschaften, von deren Satzungszweck Flüchtlingshilfemaßnahmen nicht umfasst sind, sowohl die Durchführung von Spendenaktionen als auch sonstige Maßnahmen zur Flüchtlingshilfe. Nach dem Schreiben dürfen solche Vereine ohne vorherige Änderung ihrer Satzung sowohl zu Spenden zur Hilfe für Flüchtlinge aufrufen, als auch selbst Maßnahmen zur Unterstützung von Flüchtlingen durchführen, ohne negative steuerliche Folgen befürchten zu müssen. Bei Maßnahmen zur Unterstützung von Flüchtlingen kann auf den Nachweis der Hilfsbedürftigkeit für Zwecke des Finanzamts verzichtet werden.

Arbeitslohn, Spende und Vergütungsverzicht

Verzichten Arbeitnehmer auf die Auszahlung von Teilen ihres Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung, bleiben diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz.

Eine Befreiung für Zwecke der Umsatzsteuer besteht nicht, weil schon keine Besteuerung nach dem RennLottG erfolgt.

Allerdings ist ggf. der verminderte Steuersatz anwendbar.

Der Umsatzsteuer unterliegt der Loskauf (Lieferungen), nicht hingegen die Ausgabe des Gewinns.

Der Vorsteuerabzug ist aber nur unter bestimmten Voraussetzungen zu gewähren.

BMF fördert Flüchtlingshilfe durch Erleichterungen beim Spendenabzug und bei der Mittelverwendung.

Banken haften wegen fehlerhafter Beratung, wenn sie Stiftungen einen in Fremdwährung finanzierten geschlossenen Immobilienfonds empfehlen.

Ausweisänderungen in der KHBV und PBV

Verzichtet ein Aufsichtsratsmitglied vor der Fälligkeit oder Auszahlung auf Teile seiner Aufsichtsratsvergütung, gelten die Sonderregelungen zur Lohnsteuer sinngemäß. Da es sich von Seiten der Gesellschaft gleichwohl um Aufsichtsratsvergütungen und nicht um Spenden handelt, gelten sie weiter als nichtabziehbare Aufwendungen nach § 10 Nr. 4 KStG.

Bankhaftung bei fehlerhafter Beratung

Das Oberlandesgericht Frankfurt am Main hat in einem inzwischen rechtskräftigen Urteil entschieden, dass eine Bank einer Stiftung, die aus stiftungsrechtlichen Gründen die Minderung ihres Kapitalstocks durch Anlagegeschäfte nicht riskieren darf, keinen in Fremdwährung finanzierten geschlossenen Immobilienfonds empfehlen darf (28.01.2015, 1 U 32/13). Aufgrund dieser nach Ansicht des OLG stiftungsinadäquaten Beratung verurteilte das OLG die Bank zur Rückabwicklung und zur Zahlung von Schadensersatz.

Die klagende Stiftung hatte sich im Jahr 2001 nach einer Beratung durch die beklagte Bank an einem geschlossenen Immobilienfonds beteiligt, dessen zu errichtendes Objekt durch ein Darlehen in Schweizer Franken finanziert wurde. Ab dem Jahr 2010 flossen die Ausschüttungen nicht mehr wie erwartet. Außerdem hatte die Bank der Stiftung die Höhe ihrer Provisionen verschwiegen. Daraufhin klagte die Stiftung. Während das LG Frankfurt die Klage auf Schadensersatz wegen Falschberatung noch abwies, gab das OLG Frankfurt der Stiftung Recht.

Als Begründung für die Verurteilung führt das OLG in seinem Urteil im Wesentlichen folgende Pflichtverletzungen des Anlageberatungsvertrages ins Feld: Zum einen hätte die Bank der Stiftung erst gar nicht zu einer Anlage raten dürfen, die Verlustrisiken dieser Art berge, da Stiftungen rechtlich dazu verpflichtet sind, ihr Stiftungskapital zu erhalten. Daher durfte der Vorstand schon aus stiftungsrechtlichen Gründen nicht das Risiko der Minderung ihres Kapitalstocks eingehen. Daran habe sich nach Ansicht des OLG auch die Bank zu halten. Die fehlende Anlegergerechtigkeit einer solchen Empfehlung werde auch nicht dadurch ausgeschlossen, dass der das Beratungsgespräch führende Stiftungsvorstand Wirtschaftsprüfer und Steuerberater ist. Ebenso wenig lasse eine zuvor getätigte Anlage in eine festverzinsliche Anleihe bei einer deutschen Bank darauf schließen, dass die Stiftung zu gewissen Verlustrisiken bereit sei. Nicht jeder geschlossene Immobilienfonds birgt die gleichen Risiken in sich. Ein Rückschluss von einem auf den anderen Fonds ist deshalb nur selten möglich. Eine solche festverzinsliche Anleihe bei einer deutschen Bank sei grundsätzlich als sichere, den Kapitalerhalt gewährleistende Anlage anzusehen.

Zum anderen habe die Bank die Stiftung nicht über ihre vereinnahmten Rückvergütungen („Kickbacks“) aufgeklärt. Dass Banken eine solche Verpflichtung trifft, hat der BGH bereits im Jahr 2006 geurteilt, damit Anleger beurteilen können, ob die Empfehlung überwiegend aufgrund des Umsatzinteresses der Bank erfolgte.

Das Urteil stärkt sicherlich die Position von Stiftungen gegenüber Banken. Ob das Urteil jedoch bedeutet, dass geschlossene Fonds von Stiftungen generell nicht als Investitionsobjekte verwendet werden dürfen, kann zumindest bezweifelt werden. Die Rechtsprechung der Oberlandesgerichte ist jedenfalls bezüglich möglicher fehlerhafter Beratungen gegenüber Stiftungen (noch) uneinheitlich.

Auswirkungen des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes auf die KHBV und die PBV

Ausweisänderungen

Über die wesentlichen Änderungen durch das BilRUG auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss, wie z. B. die geänderte Definition der Umsatzerlöse und den Wegfall des außerordentlichen Ergebnisses, haben wir bereits Anfang des Jahres in unserem Rundschreiben berichtet. Diese Änderungen führten auch zu einer Anpassung der Kranken-

hausbuchführungsverordnung und der Pflege-Buchführungsverordnung bezüglich der Formblätter und des Kontenrahmens.

KHBV

Krankenhäuser, die Kapitalgesellschaften im Sinne des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs sind, haben nach § 1 Abs. 3 KHBV ein Wahlrecht den Jahresabschluss entsprechend den handelsrechtlichen oder den krankenhausspezifischen Vorschriften aufzustellen. Machen Krankenhäuser von dem Wahlrecht nicht Gebrauch, so sind außerhalb des handelsrechtlichen Jahresabschlusses zusätzlich gesonderte Dokumente bestehend aus Anlage 1 bis 3 der KHBV zu erstellen. Die Anpassung des Paragraphen hat klarstellenden Charakter.

Des Weiteren wurden die Verweise in das Handelsgesetzbuch innerhalb der KHBV entsprechend der neuen Vorschriften des HGB neu angepasst. Das Gliederungsschema der Gewinn- und Verlustrechnung wurde gekürzt, d.h. es werden die Positionen 27 bis 32 durch folgende Nummern ersetzt:

- 27. Steuern (KUGr. 730)
davon vom Einkommen und Ertrag
- 28. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

In der Anlage 4 werden in der Kontenklasse 5 die Kontenuntergruppe 590 und in der Kontenklasse 7 die Kontenuntergruppe 792 gestrichen.

PBV

Pflegeeinrichtungen, die Kapitalgesellschaften im Sinne des Zweiten Abschnitts des Dritten Buchs des Handelsgesetzbuchs sind, haben nach § 8 Abs. 1 PBV ein Wahlrecht den Jahresabschluss entsprechend den handelsrechtlichen Vorschriften oder den branchenspezifischen Vorschriften für Pflegeeinrichtungen aufzustellen. Machen Pflegeeinrichtungen von dem Wahlrecht nicht Gebrauch, so sind außerhalb des handelsrechtlichen Jahresabschlusses zusätzlich gesonderte Dokumente bestehend aus Anlage 1, 2 und 3a der PBV zu erstellen.

Entsprechend der Anlage 1 ist der Ausweis des Passivposten D Nummer 5 und 6 (Verbindlichkeiten gegenüber verbundenen Unternehmen und Verbindlichkeiten gegenüber Unternehmen, mit denen ein Beteiligungsverhältnis besteht) nur noch bei Kapitalgesellschaften auszuweisen.

Unter den sonstigen betrieblichen Erträgen sind bisher die Kontengruppen 48 und 55 genannt. Im Rahmen der Änderungen sind hier die Kontengruppen 48, 52, 53 und 55 anzugeben. Somit ergibt sich eine Ausweisänderung für die Kontengruppen 52 und 53, welche bisher unter Nummer 31 – weitere Erträge – ausgewiesen wurden.

Das Gliederungsschema der Gewinn- und Verlustrechnung wurde gekürzt, d.h. es werden die Positionen 29 bis 33 durch folgende Nummer ersetzt:

- 29. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag

Ferner wurde in der Anlage 4 die Kontengruppe 56 mit den Kontenuntergruppen 560, 561 und 562 und die Kontengruppe 78 mit den Kontenuntergruppen 780 bis 785 gestrichen.

Anwendung

Die neuen Vorschriften für die Gliederung der Gewinn- und Verlustrechnung sowie die Kontenrahmen für die Buchführung sind erstmals auf den Jahresabschluss für das nach dem 31. Dezember 2015 beginnende Geschäftsjahr anzuwenden.

KHBV

PBV

Anwendung für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen.

DRS 21 – neue Grundsätze für die handelsrechtliche Kapitalflussrechnung

Gegenstand und Anwendungsbereich

Der Deutsche Rechnungslegungsstandard Nr. 21 (DRS 21) „Kapitalflussrechnung“ stellt eine grundlegende Überarbeitung der bislang geltenden Regelwerke zur Kapitalflussrechnung dar. Er ist von allen Mutterunternehmen, die einen Konzernabschluss nach § 290 HGB oder § 11 PublG (Publizitätsgesetz) aufstellen, verpflichtend anzuwenden. Unternehmen, die freiwillig eine Kapitalflussrechnung aufstellen, sollen diesen Standard ebenfalls anwenden. DRS 21 ist erstmalig für Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31. Dezember 2014 beginnen.

Die wesentlichen Neuerungen des DRS 21

Die Abgrenzung des Finanzmittelfonds hat sich zum Teil geändert. Nach DRS 21 müssen die jederzeit fälligen Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten sowie andere kurzfristige Kreditaufnahmen, die zur Disposition der liquiden Mittel gehören, in den Finanzmittelfonds einbezogen werden. In diesem Punkt besteht kein Wahlrecht mehr.

Der DRS 21 konkretisiert nun, dass der Konzernjahresüberschuss/-fehlbetrag das Periodenergebnis darstellt und grundsätzlich als Ausgangsgröße heranzuziehen ist. Somit kann der Ausgangspunkt der Kapitalflussrechnung unmittelbar aus der Gewinn- und Verlustrechnung abgelesen werden.

Bisher waren Zinsen und Dividenden grundsätzlich dem Cashflow aus der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen. Nach DRS 21 sind erhaltene Zinsen und Dividenden dem Cashflow aus der Investitionstätigkeit und die gezahlten Zinsen und Dividenden dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen.

Der DRS 21 definiert Zinsen als Zinsen für Kapitalüberlassung, also für gewährte bzw. aufgenommene Kredite/Darlehen.

Der DRS 21 regelt erstmals die Zuordnung der Zuschüsse und Zuwendungen. Einzahlungen aus erhaltenen Zuschüssen und Zuwendungen sind dem Cashflow aus der Finanzierungstätigkeit zuzuordnen und dort gesondert auszuweisen. Im klassischen Fall eines Investitionszuschusses werden nunmehr die Auszahlung für den Erwerb des Vermögensgegenstandes (Investitionstätigkeit) und die Einzahlung des Zuschusses (Finanzierungstätigkeit) unterschiedlichen Cashflows zugeordnet. Dies führt zu einer analogen Darstellung im Vergleich zu einer Investition mit Fremdkapital.

Die Angabe von Vergleichszahlen der Vorperiode wird im DRS 21 nur noch empfohlen, bisher bestand hier eine Pflicht.

Kontakt & Anfragen

Heide Bley

Rechtsanwältin · Steuerberaterin
Fachberaterin für Internationales
Steuerrecht

E-Mail:
heide.bley@schomerus.de

Tel. Sekretariat:
040 / 37 601 2342

Thomas Krüger

Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht

E-Mail:
thomas.krueger@schomerus.de

Tel. Sekretariat:
040 / 37 601 2246

Schomerus & Partner
Steuerberater · Rechtsanwälte
Wirtschaftsprüfer

Deichstraße 1
20459 Hamburg

Telefon 040 / 3 76 01-00
Telefax 040 / 3 76 01-199

info@schomerus.de
www.schomerus.de

Partnerschaftsgesellschaft
Amtsgericht Hamburg PR 361