

NONPROFITRECHT AKTUELL



Stefan Winheller

WINHELLER

Rechtsanwalts-gesellschaft mbH

Corneliusstr. 34

60325 Frankfurt am Main

Tel.: +49 (0)69 76 75 77 80

Fax: +49 (0)69 76 75 77 810

E-Mail: info@winheller.com

Internet: <http://www.winheller.com>

Frankfurt | Karlsruhe | Berlin

Hamburg | München | Shanghai

Mitglied in der International Society
of Primerus Law Firms



Sehr verehrte Mandantin,
sehr verehrter Mandant,

unser Mandanten-Newsletter Nonprofitrecht aktuell enthält wieder wichtige aktuelle rechtliche und steuerrechtliche Hinweise für Ihre Nonprofit-Organisation.

Sicherlich können Sie die eine oder andere Entscheidung auch in Ihre persönliche Planung mit einbeziehen. Bei Rückfragen stehen wir Ihnen jederzeit gerne mit Rat und Tat zur Seite. Wir freuen uns, wenn wir Ihnen und Ihrer Organisation durch kluge und praxisnahe rechtliche und steuerliche Gestaltungen Vorteile vor Ihren Wettbewerbern verschaffen können.

Erlauben Sie uns – wie immer – den kurzen Hinweis, dass der Newsletter nur Ihrer grundlegenden Information dient und keine individuelle Rechtsberatung im Einzelfall ersetzt. Eine Haftung kann daher trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden.

Wir wünschen Ihnen viel Spaß bei der Lektüre!

Mit besten Grüßen

Stefan Winheller, LL.M. Tax (USA)
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht

GEMEINNÜTZIGKEITSRECHT

Brennpunkt „Zweckbetrieb“: Steuerpflicht nach Restrukturierung – ausgegliedertes Labor nicht gemeinnützig

Tätigkeiten, die eine gemeinnützige Körperschaft bisher im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeübt hat, sind nach einer Ausgliederung auf eine Tochter-GmbH nicht zwingend weiterhin als Zweckbetrieb einzustufen. Ein aktuelles Urteil des FG Münster führt dies deutlich vor Augen.

Im entschiedenen Fall hatten sich mehrere gemeinnützige Krankenhausbetreiber dazu entschieden, ihre jeweils hausinternen Labore auf eine einzige GmbH zu übertragen. Diese zentrale Labor-GmbH übernahm das bisherige Personal und erbrachte ihre Leistungen fast ausschließlich gegenüber den Krankenhäusern. Was als sinnvolle Restrukturierung zur Effizienzsteigerung gedacht war, zog freilich nachteilige steuerliche Folgen nach sich. Denn während die jeweiligen Hauslabore als unselbständige Teile der Krankenhäuser noch deren Zweckbetriebs-eigenschaft teilten, verneinte das

FG Münster bei der nun in der Labor-GmbH zusammengeführten Tätigkeit eine eigene Gemeinnützigkeit. Die ausgegliederten Zweckbetriebe waren damit plötzlich ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb. Dem Gericht zufolge war keine der gesetzlichen Vorschriften zur Qualifizierung als Zweckbetrieb einschlägig.

Gesetzliche Zweckbetriebe, §§ 67 und 68 AO

In den §§ 67 und 68 AO führt das Gesetz spezielle Zweckbetriebe auf. Danach sind

bspw. Alten- und Pflegeheime, Behindertenwerkstätten, Museen, Forschungseinrichtungen und z.B. auch Krankenhäuser, die zu mindestens 40% nach der Bundespflege-satzverordnung abrechnen (im Bereich der Umsatzsteuer ist die prozentuale Grenze derzeit Gegenstand eines Verfahrens vor dem EuGH, vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2011), als Zweckbetriebe begünstigt. Da die Labor-GmbH nach der Ausgliederung nicht mehr Teil eines Krankenhausbetriebes war, sondern als selbständige Einheit agierte, war eine Qualifizierung als Zweckbetrieb allerdings nicht möglich.

Betriebe der Wohlfahrtspflege, § 66 AO

Weiter erklärt das Gesetz Betriebe der Wohlfahrtspflege zu Zweckbetrieben. Diese widmen sich Personen, die aufgrund von Krankheit oder Alter besonders notleidend und hilfsbedürftig sind. Für eine Zweckverwirklichung in diesem Sinne genügt es allerdings weder dem BFH (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 07/2010) noch vorliegend dem FG Münster, wenn die Leistung einem anderen gemeinnützigen Träger gegenüber erbracht wird und dem bedürftigen Personenkreis daher nur indirekt zugutekommt. Laut FG Münster sei die Laborbefundung nur eine Vorleistung für die eigentliche Wohlfahrtspflege, welche dann erst durch die Krankenhäuser erfolge. Auf § 66 AO konnte sich die Labor-GmbH daher nicht stützen. Als weiteres Ausschlusskriterium zog das FG Münster übrigens die Tatsache heran, dass die GmbH ihre Tätigkeit „des Erwerbs wegen“ ausübte, indem sie 10% ihrer Laborleistungen gegenüber nicht-gemeinnützigen Institutionen erbrachte.

Allgemeiner Zweckbetrieb, § 65 AO

Es verblieb letztlich nur die Möglichkeit, in den Laborleistungen einen Zweckbetrieb nach den allgemeinen Voraussetzungen des § 65 AO zu erblicken. Hierzu hätte die GmbH zu nicht begünstigten Betrieben nicht in größerem Umfang in Wettbewerb treten dürfen, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar war. Ein entsprechend wettbewerbsneutrales Verhalten sprach das FG Münster der GmbH allerdings ab, da die Labor-GmbH durch ihre Leistungen tatsächlich in erheblichem Umfang mit privatwirtschaftlichen Anbietern in Wettbewerb trat.

HINWEIS: Die Abgrenzung zwischen Zweckbetrieb und wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb bereitet traditionell Schwierigkeiten. Insbesondere der Wettbewerbsgesichtspunkt führt nicht selten zur Versagung der Zweckbetriebs-eigenschaft. Hat sich die Privatwirtschaft einen bestimmten Tätigkeitsbereich bereits erschlossen, droht dem gemeinnützigen Konkurrenten der Verlust der Steuerfreiheit. Die finanziellen Folgen bei einer ca. 30%igen Ertragsteuerbelastung (Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer) und einem Umsatzsteuersatz von 19% statt nur 7% können erheblich sein (die Labor-GmbH hatte Umsatzerlöse von immerhin 360.000 Euro pro Monat). Wie das FG Münster selbst feststellt, „wohnt jeder Ausgliederung das Risiko inne, dass sich neben den sich daraus ergebenden Vorteilen auch Nachteile ergeben, die gleichermaßen in Kauf zu nehmen sind“. Vorausschauende Rechtsberatung widmet sich sowohl den Vor- als auch den möglichen Nachteilen, bevor sie in eine verlässliche Handlungsempfehlung mündet.

Eine gute Nachricht hat das FG Münster aber auch parat: An der unmittelbaren Verfolgung der Zwecke der GmbH ließ das Gericht keinen Zweifel. Anders als es die Finanzverwaltung und auch die frühere Rechtsprechung noch verlangten, sei eine direkte Leistungsbeziehung zwischen der Körperschaft und dem begünstigten Personenkreis

nicht erforderlich, um dem Unmittelbarkeitsgebot des § 57 AO Genüge zu tun. Vorliegend existierte eine solche Leistungsbeziehung zwischen der GmbH und den Patienten gerade nicht; die GmbH wurde in erster Linie direkt nur für die einzelnen Krankenhäuser tätig. Dies sei aber deswegen unschädlich, weil die Leistungen an die Krankenhäuser tatsächlich der Förderung des Gesundheitswesens und damit der unmittelbaren Zweckverwirklichung diene. Dreiecksbeziehungen und Kooperationen zwischen gemeinnützigen Einrichtungen zur gemeinsamen Zweckerfüllung dürften damit künftig einfacher möglich sein (zur Kritik an der bisherigen Praxis vgl. bereits *Hüttemann/Schauhoff*, FR 2007, 1133).



FG Münster, Urteil v. 30.05.2011, Az. 9 K 73/09 K F.

Entgeltliche Tierversmittlung und Tierpension sind wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

In der gerichtlichen Spruchpraxis zeichnet sich eine einheitliche Linie ab, Tierschutz bzw. Tierpflege als wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu werten und gezahlte Entgelte damit dem Regelumsatzsteuersatz von 19% zu unterwerfen. Gemeinnützige Tierschutzvereine müssen daher aufpassen, dass die Tierversmittlung weder in der Satzung ausdrücklich aufgeführt noch tatsächlich zur Haupttätigkeit wird – ansonsten droht der Verlust der Gemeinnützigkeit.

Den Anfang machte das FG Baden-Württemberg: Ein neu gegründeter Verein hatte sich vornehmlich auf die Rettung von Tieren aus Tötungsstationen im Ausland konzentriert, die anschließend gegen eine „Schutzgebühr“ von 150 - 300 Euro an neue Halter in Deutschland vermittelt wurden. Trotz vorheriger anderweitiger Auskunft wertete das Finanzamt diese Tätigkeit als wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und unterwarf die Tierversmittlung dem regulären Umsatzsteuersatz von 19%. Mit seiner Entscheidung im vorläufigen Rechtsschutz bestätigte das Gericht diese Einschätzung. Die Bewertung als Zweckbetrieb scheiterte bereits daran, dass die entgeltliche Tierversmittlung nicht die einzige Möglichkeit sei, den Tierschutz zu fördern. Insbesondere trete der Tierschutzverein durch seine Leistungen aber auch mit gewerblichen Tierhändlern in Konkurrenz, was die Zweckbetriebs-eigenschaft ausschließe.

Obgleich die Begründung durchaus angreifbar ist (gewerbliche Tierhändler beziehen ihre Zuchttiere sicherlich nicht aus ausländischen Tötungsstationen), finden sich die Begründungsansätze nahezu identisch auch in einer Entscheidung des VG Schleswig-Holstein wieder. Das Gericht hatte über die tierschutzrechtliche Anzeige- und Erlaubnis-pflicht der Tierversmittlung durch einen gemeinnützigen Verein zu entscheiden. Es bejahte die Pflicht unter Verweis darauf, dass der Verein wirtschaftlich bzw. gewerblich tätig werde und dabei mit privaten Anbietern in Konkurrenz trete.

Ähnlich verhält es sich nach einem weiteren Urteil des FG Baden-Württembergs mit dem Angebot einer Pferdepension durch einen gemeinnützigen Reitsportverein. Gegen ein gesondertes Aufgeld konnten Mitglieder ihre Pferde in die

Pension einstellen und versorgen lassen. Das Gericht unterwarf die Entgelte dem vollen Umsatzsteuersatz und machte damit deutlich, dass es sich bei dem Angebot der Pferdeponen um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb handelte. Sowohl eine vollkommene Umsatzsteuerfreiheit aufgrund Europarechts als auch die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Leistungen eines Zweckbetriebes kämen nicht in Betracht. Das Anbieten einer Pferdeponen sei weder untrennbarer Kernbestand des Reitsports noch zur Durchführung des Sports unerlässlich. Zudem trete der Verein zu Erwerbszwecken mit anderen Anbietern in Konkurrenz, auch wenn sich das Angebot des Vereins nur an Mitglieder richte.

HINWEIS: Die *Tierpflege* gegen Entgelt wird von der Finanzverwaltung auch schon bisher als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eingeordnet. Die *Tiervermittlung* gegen Schutzgebühr im Rahmen des Betriebs eines Tierheimes hatten die Finanzämter hingegen bisher in der Regel als Zweckbetrieb behandelt. Nach der nun zu beobachtenden Eintracht verschiedener Gerichte dürfte sich diese Einschätzung bald ändern. Die Einnahmen aus entgeltlicher Tiervermittlung unterliegen damit der Körperschaftsteuer, die Umsätze dem vollen Steuersatz. Bildet die Tiervermittlung zudem die Haupttätigkeit eines Vereins (wie dies bei der Fokussierung auf die Rettung und Vermittlung ausländischer Tiere häufig der Fall ist), fällt damit zugleich der gemeinnützige Status. Folgerichtig dürfte dann auch die Rechtsfähigkeit des Vereins in Gefahr sein bzw. eine Neueintragung als rechtsfähiger Verein ausscheiden (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2011 und 08/2011). Um solche ungewünschten Folgewirkungen zu vermeiden, sollte der Verein in Betracht ziehen, die entgeltliche Tiervermittlung auf einen separaten Rechtsträger (z.B. auf eine Tochter-GmbH) auszulagern.



FG Baden-Württemberg, Beschluss v. 18.04.2011, Az. 14 V 4072/10.



VG Schleswig-Holstein, Urteil v. 17.08.2011, Az. 1 A 31/10.



FG Baden-Württemberg, Urteil v. 30.6.2011, Az. 12 K 4547/08.

Werbewirksamkeit beiträgt. Die Verfügung nennt hierzu beispielsweise die Verpflichtung, das Fahrzeug über den notwendigen Umfang hinaus zu nutzen oder es werbewirksam abzustellen, Pressekonferenzen zu veranstalten oder Kontakte herzustellen. In den genannten Fällen hat die gemeinnützige Organisation Rechnungen über ihre Werbemaßnahmen auszustellen und 19% Umsatzsteuer auszuweisen. Ohne eine solche Gegenleistung fällt die Übernahme eines Werbemobils hingegen lediglich in den Bereich der Vermögensverwaltung. Das Fahren mit dem Werbemobil unterliegt als passive Gegenleistung dann nur dem ermäßigten Umsatzsteuersatz.

Als Wert der Werbeleistung und damit als Rechnungsbeitrag ist der Einkaufspreis des Fahrzeuges (ohne USt) anzusetzen. Die Werbeagentur wiederum stellt für die Fahrzeugüberlassung die Anschaffungskosten (ohne die Kosten für den Werbeaufdruck) in Rechnung. Damit die gemeinnützige Organisation hieraus die Vorsteuer ziehen kann, sollte sie das Fahrzeug ihrem unternehmerischen Bereich zuordnen, was eine entsprechende unternehmerische Nutzung von wenigstens 10% voraussetzt. Der ideelle Nutzungsanteil ist in den Folgejahren dann im Wege der unentgeltlichen Wertabgabe zu versteuern. Eine ausschließliche Nutzung im Rahmen der ideellen Zweckverwirklichung (z.B. nur Turnierfahrten, Pflegebesuche, Konzertauftritte, Behindertentransporte etc.) erlaubt hingegen keinen Vorsteuerabzug und sollte daher möglichst vermieden werden (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 08/2010).

HINWEIS: Kann die gemeinnützige Organisation als Eigentümer oder wie ein Eigentümer das Fahrzeug nutzen (da z.B. als Laufzeit des Vertrags zwischen der Werbeagentur und der gemeinnützigen Körperschaft die gewöhnliche Nutzungsdauer des Fahrzeuges vereinbart wurde), entsteht die Umsatzsteuer sowohl für die Überlassung als auch für die werbende Gegenleistung der Organisation gleich zu Beginn. Geht das Fahrzeug hingegen nach kurzer Überlassung wieder an die Agentur als Eigentümerin zurück, wird die Steuer erst bei Vertragsende fällig. Letzteres ist zu empfehlen, wenn die gemeinnützige Organisation das Fahrzeug ausschließlich ideell nutzen kann und daher nicht vorsteuerabzugsberechtigt ist.



OFD Karlsruhe, Verfügung v. 25.08.2011, Az. S 7100 - Karte 16.

Umsatzsteuer bei der Überlassung von Werbefahrzeugen

Fahrzeug gegen Werbung – ein Geschäft, das für die Werbeagentur, den Werbepartner sowie die beteiligte (i.d.R. gemeinnützige) Organisation von Vorteil sein kann. Es gilt jedoch, die Feinheiten der umsatzsteuerlichen Behandlung zu beachten. Mit diesen beschäftigt sich eine aktuelle Verfügung der OFD Karlsruhe. Auch hier zeigt sich erneut, dass es vor allem auf eine vorausschauende Planung ankommt. Vieles ist gestaltbar.

Die steuerliche Behandlung der Überlassung von Fahrzeugen mit Werbeaufschriften durch Werbeagenturen an gemeinnützige Organisationen folgt Sponsoring-Grundsätzen (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 06/2010). Danach bildet die Nutzung des Fahrzeugs einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, wenn die gemeinnützige Organisation aktiv zur

Krankenhaushygiene ist umsatzsteuerfreie Heilbehandlung

Infektionshygienische Leistungen eines Arztes an andere Ärzte und Krankenhäuser zur Erfüllung der gesetzlichen Hygienevorschriften werden umsatzsteuerfrei ausgeführt. Auch Infektionshygiene verfolgt einen therapeutischen Zweck und kann daher zu den ärztlichen Heilbehandlungen gerechnet werden, wie der BFH nun entschieden hat.

Ein Arzt, der durch telefonischen Rat, schriftliche Gutachten und direkt vor Ort bei Laboren und Krankenhäusern als Dienstleister u.a. sicherstellte, dass die Vorgaben des Gesetzes zur Verhütung und Bekämpfung von Infektions-

krankheiten beim Menschen eingehalten wurden, hatte geklagt. Die umsatzsteuerliche Behandlung seiner Leistungen hing von der Frage ab, ob es sich bei den Tätigkeiten des Arztes um medizinische Heilbehandlungen im Sinne des Gesetzes handelte (zu den Voraussetzungen der Umsatzsteuerfreiheit, vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 10/2011). Während die Vorinstanz die Hygieneleistungen noch als allgemeine Gesundheitsleistungen ohne konkreten therapeutischen Heilzweck ansah, wertete der BFH sie als eine ärztliche Tätigkeit zur unmittelbaren Sicherstellung der erforderlichen infektionshygienischen Voraussetzungen in medizinischen Einrichtungen. Soweit hierdurch die Einhaltung der gesetzlichen Hygienevorschriften sichergestellt werde, handle es sich um eine steuerfreie medizinische Heilbehandlung.

HINWEIS: Indem der BFH das Vorliegen einer umsatzsteuerfreien Heilbehandlung bereits direkt aus dem Zweck der Einhaltung gesetzlicher Vorgaben folgert, vermeidet er schwierige Abgrenzungsfragen zum konkreten Therapiezweck einer Leistung. Die Tür zur Umsatzsteuerfreiheit von Leistungen ärztlicher Dienstleister hat sich damit weiter geöffnet.



BFH, Urteil v. 18.08.2011, Az. V R 27/10.

Bundesfreiwilligendienst einkommensteuerfrei

Seit Juli 2011 ersetzt der Bundesfreiwilligendienst den bisherigen Zivildienst, der im Zuge der Aussetzung der Wehrpflicht entfiel (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2011). Die Regelung der steuerlichen Behandlung der Bezüge aus einem entsprechenden Dienstverhältnis steht allerdings noch aus. Im Vorgriff auf eine gesetzliche Regelung gibt das Bayerische Landesamt für Steuern nun bekannt, dass man sich auf Bund-Länderebene auf die vorläufige Einkommensteuerfreiheit der Bezüge (Bar- wie Sachlohn) geeinigt habe, was der alten Rechtslage zum Zivildienst entspricht.

HINWEIS: Die (vorläufige) Einkommensteuerfreiheit des Bundesfreiwilligendienstes entbindet betroffene Arbeitgeber aber nicht von ihren lohnsteuerlichen Pflichten. Für entsprechende Arbeitnehmer ist ggf. ein steuerpflichtiger Lohn von 0,- Euro zu melden.



BayLfSt, Verfügung v. 24.10.2011, Az. S 2331.1.1-1/9 St32.

STIFTUNGSRECHT

Schenkung von Grundstücken unter Auflage: Probleme bei der Wertermittlung und der Grunderwerbsteuer

Die Übertragung eines Grundstücks auf eine Stiftung wird seitens des Stifters häufig mit Auflagen verbunden, ihm im Gegenzug lebenslang oder im Bedarfsfall Gegenleistungen zu erbringen oder ihn anderweitig zu versorgen. Solche Auflagen beeinflussen den Wert der Immobilienzuewendung und haben damit spenden- wie schenkungsteuerrechtliche Auswirkungen. Was regelmäßig übersehen wird: Wertmindernde Auflagen lösen zugleich die Grunderwerbsteuerpflicht aus.

Der Grundstückserwerb von Todes wegen sowie die Schenkung eines Grundstücks unter Lebenden unterliegen grundsätzlich der Erbschaft- und Schenkungsteuer. Ist die Übertragung mit einer *Leistungsaufgabe* verbunden (Übernahme einer Hypothek/Darlehensforderung, lebenslange und nicht nur bedarfsfallorientierte Pflegeleistungen, Rentenzahlungen), darf deren Wert von der steuerbaren Bereicherung abgezogen werden. Bei einer Grundstücksschenkung unter einer *Duldungs-* oder *Nutzungsaufgabe* (Nießbrauch, Wohnrechte) kommt es nur dann zu einem Abzug, wenn die Auflage nicht bereits bei der Ermittlung des Grundstückswertes berücksichtigt wurde (zum Ganzen vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 09/2011).

Ist Bedachter der Grundstücksübertragung eine gemeinnützige Stiftung, ist zwar der gesamte Übertragungsvorgang erbschaft-/schenkungsteuerfrei. Die oben genannten Grundsätze, die ab dem 01.01.2009 anzuwenden sind, sind jedoch auch für sie von Bedeutung, da die Höhe des Spendenabzugs vom Wert der Grundstücksschenkung abhängt.

Das Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) stellt Grundstückübertragungen steuerfrei, die der Erbschaft-/Schenkungssteuer unterliegen. Die Grunderwerbsteuer setzt aber dort ein, wo Auflagen die erbschaft-/schenkungsteuerliche Bereicherung gemindert haben. Der Wert der abziehbaren Auflage wird zur Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer. Die Ausweitung der wertmäßigen Abziehbarkeit von Auflagen bei der Erbschaft-/Schenkungssteuer durch die seit 2009 geltenden Bewertungsvorschriften vergrößert damit zugleich das finanzielle Risiko bei der Grunderwerbsteuer. Der Zusammenhang zwischen Auflagenschenkung und Grunderwerbsteuer wird bei der Gestaltung von Grundstücksübertragungen in der Praxis häufig übersehen.

HINWEIS: Das Risiko, dass die Schenkung eines Grundstücks unter einer Auflage eine Grunderwerbsteuerpflicht auslöst, müssen verstärkt auch gemeinnützige Stiftungen im Blick haben. Denn diese gehen üblicher- und in diesem Fall fälschlicherweise von der Steuerfreiheit jeder Zuwendung aus. Vor diesem Hintergrund ist es auch für Stiftun-

gen bedeutsam, dass Nordrhein-Westfalen zum 01.10.2011, Baden-Württemberg zum 05.11.2011 und Rheinland-Pfalz ab 01.03.2012 den Grunderwerbsteuersatz von 3,5% auf 5% angehoben haben bzw. ihn anheben werden.



Oberste Finanzbehörden der Länder, Gleichlautender Erlass v. 19.08.2011 zur Anwendung der neuen Bewertungsregeln in Fällen der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Zusammenrechnung mehrerer Erwerbe innerhalb von 10 Jahren.

Steuerliche Behandlung ausländischer Vermögensanlagen

Vermögen kennt keine Grenzen, das Steuerrecht hingegen schon. Daher müssen sich auch Stiftungen mit Fragen des internationalen Steuerrechts auseinandersetzen, insbesondere dann, wenn sich die Vermögensverwaltung nicht im gemeinnützigkeitsrechtlich steuerbefreiten Bereich vollzieht, wie beispielsweise bei Familienstiftungen. Aber auch gemeinnützige Stiftungen sind gut beraten, sich mit steuerlichen Fragen rund um Auslandsinvestments zu befassen.

Ausländische Zinsen und Lizenzgebühren (Spanien)

Nach dem kürzlich unterzeichneten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) verzichtet Spanien auf eine Quellenbesteuerung bei Zinsen und Lizenzgebühren. Werden aus spanischen Guthaben Zinszahlungen bezogen, entfällt also künftig das Problem der Anrechnung der ausländischen Steuer in Deutschland. Es bleibt bei der deutschen Besteuerung mit der Abgeltungsteuer. Das Abkommen tritt erst drei Monate nach dem Austausch der Ratifikationsurkunden in Kraft (welcher bisher noch nicht erfolgt ist) und wird ab dem 1. Januar des darauffolgenden Jahres anzuwenden sein.

Ausländische Dividenden (Spanien, Norwegen, Schweiz)

Bezieht ein deutscher Steuerpflichtiger Dividenden aus der Beteiligung an einer spanischen Kapitalgesellschaft, verrechnet die depotführende Bank nicht mehr die im Ausland bezahlte Quellensteuer mit der deutschen Abgeltungsteuerlast. Vielmehr ist direkt bei der spanischen Steuerbehörde ein Antrag auf Erstattung zu stellen, um den dortigen Freibetrag von 1.500 Euro geltend zu machen (BMF, Schreiben v. 08.09.2011, Az. IV C 1 – S 2406/10/10001:002). Gleiches gilt im Verhältnis zu Norwegen. Dort sind Dividenden in Höhe des fiktiven risikofreien Ertrags aus dem investierten Kapital steuerfrei („shielding deduction“). Soweit der steuerfreie Betrag die Dividende übersteigt, kann er vorgetragen werden. Der Freibetrag ist direkt bei den norwegischen Behörden einzufordern, um die dort einbehaltene Quellensteuer zurückzuerhalten. Eine automatische Verrechnung mit der deutschen Abgeltungsteuerlast findet bei Dividenden norwegischer

Kapitalgesellschaften nicht statt (vgl. BMF-Schreiben v. 15.11.2011, Az. IV C 1 - S 2406/10/10001:002).

Ist eine Stiftung zu mindestens 10% an einer spanischen Kapitalgesellschaft beteiligt, darf Spanien nach dem kürzlich unterzeichneten DBA nur noch 5% der Dividendenzahlungen als Quellensteuer (vorläufig) einbehalten. Unter der gleichen Voraussetzung einer mindestens 10%igen Beteiligung verzichtet die Schweiz vollständig auf die Erhebung von Quellensteuern auf Dividendenzahlungen schweizerischer Kapitalgesellschaften. Diese Neuerung wurde bereits vom Bundesrat beschlossen (BR-Drs. 560/11/Beschluss) und tritt noch dieses Jahr in Kraft. In der Schwebe hängt die geplante Quellensteuer mit abgeltender Wirkung auf übrige schweizerische Dividendenzahlungen, der bisher nur der Bundestag zugestimmt hat. Bei einer Einführung würden in der Schweiz pauschal 25% zzgl. Kirchensteuer einbehalten, eine weitere Besteuerung in Deutschland erfolgte nicht. Allerdings werden die Einkünfte auch weiterhin in Deutschland erklärt werden können, was die schweizerische Quellensteuer vermeidet.

Einkünfte aus ausländischen vermögensverwaltenden Personengesellschaften

Die Beteiligung an einer Personengesellschaft führt zu gewerblichen Einkünften aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb, es sei denn, die Personengesellschaft ist nur vermögensverwaltend tätig (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 01/2011). Dies gilt gleichermaßen für die Beteiligung an einer GmbH & Co. KG (sog. gewerblich geprägte Personengesellschaft, vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 08/2011). Die Abgrenzung ist insbesondere bei der Beteiligung an geschlossenen Fonds relevant und entscheidet über die Qualifikation der Einnahmen als solche aus steuerfreier Vermögensverwaltung oder steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. In gleich mehreren Urteilen hat der BFH nun entschieden, dass diese Grundsätze auch für die Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften gelten. So führt die Beteiligung an einer gewerblich geprägten aber dennoch vermögensverwaltenden ungarischen Personengesellschaft weder DBA-rechtlich noch innerstaatlich zu gewerblichen Einkünften. Für gemeinnützige Stiftungen und Einrichtungen ist damit grundsätzlich der Weg zur Beteiligung an ausländischen geschlossenen Fonds im Rahmen ertragsteuerfreier Vermögensverwaltung eröffnet.

HINWEIS: Auch gemeinnützige Stiftungen müssen sich, trotz ertragsteuerfreier Vermögensverwaltung, mit der Quellenbesteuerung bei ausländischen Guthaben oder Dividendenzahlungen auseinandersetzen. Der gemeinnützige Status gilt nur in Deutschland. Um auch im Ausland aufgrund der Gemeinnützigkeit von der Zahlung von Quellensteuern auf Vermögenserträge befreit zu werden, müssen die dortigen gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben erfüllt werden.



Bundesregierung, Entwurf eines Gesetzes zum DBA Spanien v. 17.10.2011, BT-Drs. 17/7318.



Bundesrat, Entwurf eines Gesetzes zum Protokoll zur Änderung des DBA Schweiz v. 06.05.2011, BR-Drs. 257/11.



BFH, Urteil v. 25.05.2011, Az. I R 95/10.

VEREINS- & VERBANDSRECHT

Kein Zurückbehaltungsrecht für Mitgliedsbeiträge gegenüber dem Dachverband

Das Verhältnis zwischen einem Dachverband und den mitgliederschäftlichen Landesverbänden verläuft nicht immer harmonisch (vgl. zuletzt *Nonprofitrecht aktuell* 04/2011). Was läge da näher, als bei unliebsamen Entscheidungen „von oben“ die Zahlung der Mitgliedsbeiträge einzustellen. Doch: Eine solche Vorgehensweise ist rechtlich unzulässig, wie das OLG Brandenburg kürzlich urteilte.

Ein Dachverband hatte gegen seinen mitgliederschäftlichen Landesverband auf Zahlung rückständiger Mitgliedsbeiträge geklagt. Vorangegangen war eine Restrukturierung innerhalb des Verbandes. Während zuvor der Dachverband direkte Strukturhilfezahlungen in erheblicher Höhe an den Landesverband geleistet hatte, wurden die Mittel auf einen Beschluss des Gesamtvorstandes hin zunächst in einen Strukturfonds überführt, der die Mittel sodann an alle bedürftigen Landesverbände verteilte. Da der betroffene Landesverband keine Mittel mehr erhielt, stellte er die Zahlungen seiner Mitgliedsbeiträge an den Dachverband ein.

Zu Unrecht, wie das OLG Brandenburg nun entschied. Dem Landesverband habe keinerlei Gegenanspruch gegen den Dachverband zugestanden, der ein Zurückbehaltungsrecht an den Mitgliedsbeiträgen hätte begründen können. Weder könne ein Gegenanspruch auf die Behauptung gestützt werden, der Vorstand erfülle nicht seine Pflichten oder würde Mitgliedschaftsrechte vorenthalten. Noch folge aus der Einstellung der Strukturhilfezahlungen ein solches Recht, da die Satzung zu derartigen Zahlungen nicht verpflichtete. Nur weil der Landesverband seit Eintritt über viele Jahre in den Genuss solcher Zahlungen gekommen sei, entstehe hieraus nicht ein Gewohnheitsrecht auf Fortsetzung der Zahlungen. Eine generelle Pflicht von Dachverbänden, die angeschlossenen Mitglieder finanziell zu unterstützen, bestehe nicht, da auch der Dachverband nur unter dem Vorbehalt einer entsprechenden Finanzierung handeln könne. Auch aus dem Gesichtspunkt der Gleichbehandlung aller Mitglieder könne nichts anderes folgen.

HINWEIS: Zurückbehaltungsrechte für Mitgliedsbeiträge kommen grundsätzlich nur dann in Betracht, wenn das Mitglied einen konkreten Zahlungsanspruch aus der Satzung herleiten kann. In allen übrigen Fällen wird es, selbst bei Bestehen eines sonstigen Zahlungsanspruchs, an der notwendigen Gegenseitigkeit der beidseitigen Zahlungspflichten fehlen, die einzig ein Zurückbehaltungsrecht begründen kann. In einer solchen Situation bietet sich ggf. ein Verbandsaustritt an, der einvernehmlich auch mit sofortiger Wirkung vollzogen werden könnte (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 06/2011).



OLG Brandenburg, Urteil v. 01.07.2011, Az. 3 U 147/09.