

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

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

Steuerliche Abzugsfähigkeit europaweiter Spenden – Ein Schritt nach vorne, zwei zurück

Der Weg zu einem europarechtskonformen Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht ist beschritten. Erreicht ist das Ziel aber offenbar noch lange nicht. Für den Kläger, der in der Rechtssache „Persche“ das deutsche Spendenrecht vor den EuGH und den nationalen Gesetzgeber damit erheblich in Bedrängnis gebracht hatte (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 09/2009), gerät die Angelegenheit jedenfalls zur Odyssee. Trotz seines grundsätzlichen Erfolgs in Luxemburg versagte ihm das FG Münster nun im zweiten Rechtszug den begehrten Spendenabzug, indem es die formalen Gemeinnützigkeitsvorgaben des deutschen Rechts in ihrer ganzen Strenge zur

Anwendung brachte. Das Urteil ist insoweit etwas überraschend, als ein anderes Finanzgericht erst kürzlich deutlich liberaler geurteilt hatte (vgl. FG Bremen v. 08.06.2011, 1 K 63/10 6, siehe hierzu *Winheller/Mogck*, ZStV 2012, in Vorb.). Nun liegt die Sache beim BFH – und könnte so schlussendlich erneut den EuGH beschäftigen.

[Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht für ausländische Einrichtungen](#)

Die Richter des EuGH waren in der Sache „Persche“ den nationalen Gesetzgebern entgegengekommen: Jeder Mitgliedstaat darf danach grundsätzlich die

Vorgaben für den Spendenabzug und die Gemeinnützigkeit autonom regeln. Erfüllt eine ausländische Einrichtung jedoch die nationalen Vorgaben, ist sie im Ergebnis auch wie eine nationale gemeinnützige Organisation zu behandeln. Der deutsche Gesetzgeber reagierte umgehend und verschärfte das nationale Recht, um ausländischen Organisationen den Zugang zur deutschen Gemeinnützigkeit soweit wie möglich zu erschweren (vgl. zuletzt *Nonprofitrecht aktuell* 05/2010). Seitdem steht das deutsche Spenden- und Gemeinnützigkeitsrecht für ausländische Organisationen im Wesentlichen auf zwei Säulen: Die ausländische Organisation muss einerseits sämtliche formalen Voraussetzungen des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts erfüllen. Andererseits muss auch die Einhaltung der materiellen Vorgaben des deutschen Rechts, insbesondere des sog. „strukturellen Inlandsbezugs“, nachgewiesen werden (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 02 und 04/2012). Eine unmittelbare Anerkennung eines im Ausland gewährten Gemeinnützigkeitsstatus gibt es in Deutschland hingegen nicht. Nur für die geplante Europäische Stiftung wäre dies – jedenfalls nach dem aktuellen Verordnungsvorschlag – erstmals vorgesehen (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 04/2012).

Gemeinnützigkeit nach deutschem Recht

Nur die erste Voraussetzung beschäftigte das FG Münster – und brachte den Spendenabzug bereits zu Fall: Die Richter fanden in der Satzung der portugiesischen Einrichtung keine ausdrückliche Regelung zur Vermögensbindung und auch keine vergleichbaren Vorschriften. Nach deutschem Recht hätte die Satzung für den Fall der Auflösung eine konkrete Empfangskörperschaft oder einen bestimmten steuerbegünstigten Zweck benennen müssen. Dass das portugiesische Recht solche formalen Vorgaben generell nicht kennt (aber sicherlich ebenso sicherstellen muss, dass sich Private nicht an steuerprivilegiertem aufgebautem Vermögen bereichern), spielte für die Richter keine Rolle. Der Nachweis, dass die portugiesische Einrichtung einer satzungsmäßigen Vermögensbindung nach deutschem Vorbild genüge, war für sie daher nicht erbracht. Genau Umgekehrtes galt noch für das FG Bremen (a.a.O.). Die Richter in Bremen waren der Auffassung gewesen, dass von ausländischen Einrichtungen die deutsche Satzungsstrenge nicht gefordert werden dürfe, wenn sie in ihrem Heimatstaat einer Form staatlicher Aufsicht unterlägen. Mit anderen Worten: Während die Richter in Münster den Spendenabzug am fehlenden Nachweis der deutschrechtlichen Vermögensbindung scheitern ließen, genügte ihren Bremer Kollegen, dass aufgrund der staatlichen Aufsicht Anhaltspunkte für ein Fehlen der Vermögensbindung nicht ersichtlich waren.

Zuwendungsbestätigung

Voraussetzung für den Spendenabzug ist stets die Vorlage einer Zuwendungsbestätigung. Bei ausländischen Organisationen als Empfänger von Spenden muss diese zwar nicht dem amtlichen deutschen Vordruck entsprechen. Die gleichen Angaben muss sie aber gleichwohl enthalten. Hierzu, so das FG Münster, gehöre auch die Bestätigung, dass die Zuwendung ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werde. Auch insoweit tendierten die Richter zu einer gewissen Formstrenge. Im Übrigen scheiterte der Spendenabzug auch noch an Bewertungsfragen, wie sie sich bei Sachspenden regelmäßig stellen.

HINWEIS: „Wie viel deutsches Gemeinnützigkeitsrecht, insbesondere wie viel Formalismus, darf von einer ausländischen Organisation berechtigterweise verlangt werden?“ – diese Frage wird die weitere Entwicklung des europäischen Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts bestimmen.

Das FG Münster zeigt sich streng, ganz im Sinne des Gesetzgebers. Diese Strenge führt in letzter Konsequenz dazu, dass die Satzung einer ausländischen Nonprofit-Organisation zumindest inhaltlich der deutschen Musteratzung gleichen muss, was angesichts der unterschiedlichen nationalen gesetzlichen Regelungen illusorisch und damit überzogen ist (krit. bereits *Winheller/Klein*, DStZ 2009, 193 ff.). Legt man außerdem das von der Finanzverwaltung bisher geforderte (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 06/2011) und jetzt durch das FG Münster abgesegnete Beweismaß zu Grunde, liegt für die meisten Spender spätestens beim Nachweis der tatsächlichen Geschäftsführung der ausländischen Organisation die Latte viel zu hoch. Dass man unter Anerkennung der Schutzmechanismen des ausländischen Gemeinnützigkeitsrechts den Formalismus nicht übertreiben muss, bewies erst kürzlich das FG Bremen. Es bleibt mit Spannung abzuwarten, wie sich der BFH positionieren wird und wie er dabei die Vorgaben des EuGH einschätzt. Vorausschauend planende Spendenorganisationen können jedenfalls das Ende der Odyssee nicht tatenlos abwarten. Sie haben in der Regel bereits heute Strukturen entwickelt und implementiert, die den europaweiten Spendenmarkt verlässlich und rechtssicher erschließen. Auch der Gesetzgeber sollte tätig werden und dem schon viel zu lange aufgeführten gesetzgeberischen Eiertanz durch klare und europakonforme gemeinnützigkeitsrechtliche Regelungen schleunigst ein Ende bereiten. Andernfalls werden auch die nächsten Jahre keine Rechtssicherheit, sondern weitere divergierende Einzelfallentscheidungen zum Nachteil der Spender und ausländischer Organisationen bringen.



FG Münster, Urteil v. 08.03.2012, Az. 2 K 2608/09 E.

Anspruch auf Auskunft über Besteuerung gemeinnütziger Organisationen – Zweckbetriebe im Visier der privatwirtschaftlichen Konkurrenz

Der BFH hat höchstrichterlich festgestellt, dass gewerbliche Unternehmer vom Finanzamt Auskunft über die Besteuerung ihrer gemeinnützigen Konkurrenten verlangen können. Es darf daher erwartet werden, dass der privatwirtschaftliche Sektor künftig verstärkt die Zweckbetriebe gemeinnütziger Anbieter aufs Korn nehmen wird. Nonprofit-Organisationen müssen sich auf neue Verteilungskämpfe einstellen.

Die Bewertung der Vorinstanz (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 01/2011) überzeugte die höchsten deutschen Finanzrichter. Danach tritt bei Anfragen zur Besteuerung gemeinnütziger Organisationen das Steuergeheimnis zurück, wenn der Konkurrent glaubhaft machen kann, dass (1) aufgrund einer unzutreffenden Besteuerung belegbare Wettbewerbsnachteile entstehen könnten, und (2) die Erhebung einer Konkurrentenklage Aussicht auf Erfolg haben kann. Der Auskunftsanspruch ist damit der erste Schritt auf dem Weg zur Konkurrentenklage (vgl. hierzu *Winheller/Klein*, DStZ 2008, 377). Der gewerbliche Konkurrent wird ihn als Testballon einsetzen, um im Vorfeld und ohne größere Risiken die grundsätzlichen Erfolgsaussichten einer Konkurrentenklage zu klären. Unter diesem Blickwinkel müs-

sen Nonprofit-Organisationen den neuen Auskunftsanspruch sehen und ernst nehmen: Ist die gewerbliche Konkurrenz bereits in Bezug auf die begehrte Auskunft erfolgreich, wird sich mit großer Wahrscheinlichkeit ein zweites Gerichtsverfahren anschließen.

Stoßrichtung des Auskunftsersuchens wird regelmäßig die allgemeine Zweckbetriebseigenschaft einzelner Aktivitäten sein (vgl. hierzu zuletzt *Nonprofitrecht aktuell* 11/2011 und 02/2012). Für gemeinnützige Organisationen ist der Zweckbetrieb nicht nur ertragsteuerfrei. Leistungen werden auch zum ermäßigten Umsatzsteuersatz ausgeführt, solange damit der gemeinnützige Zweck verfolgt und nicht nur zusätzliche Einnahmen erwirtschaftet werden. Im Ergebnis können solche Leistungen aus Zweckbetrieben günstiger am Markt angeboten werden als jene der gewerblichen Konkurrenz. Dass der Privatwirtschaft Zweckbetriebe daher ein Dorn im Auge sind, ist allzu verständlich. Gewerbliche Konkurrenten werden mithin alles dafür tun, die Qualifikation als allgemeiner Zweckbetrieb in Frage zu stellen.

HINWEIS: Nonprofit-Organisationen können sich auf unterschiedliche Weise wappnen: Mit dem BFH gehen z.B. Angriffe auf gesetzlich geregelte Zweckbetriebe ins Leere – angreifbar macht sich umgekehrt, wer sich nicht exakt an den gesetzlichen Vorgaben ausrichtet. Krankenhausbetreiber müssen bei den Nebenleistungen also genau abgrenzen (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 11/2011). Wohlfahrtsverbände und ihre Mitglieder sind z.B. aufgerufen, die Bedürftigkeit der Empfänger ihrer Leistungen penibel zu prüfen, um der gewerblichen Konkurrenz keine Angriffsfläche zu bieten. Ferner lohnt eine Klärung der Frage, ob der gewerbliche Anbieter überhaupt einen konkreten Wettbewerbsnachteil belegen kann. Schließlich müssen allgemeine Zweckbetriebe überprüft, auf das vorgesehene Maß zurechtgestutzt und schädliche Aktivitäten ggf. ausgegliedert werden. Weitestgehend unangreifbar ist jedenfalls, wer schon im Vorfeld alle Aktivitäten in belastbare rechtliche Formen gießt.



BFH, Urteil v. 26.01.2012, Az. VII R 4/11.

Umsatzsteuerliche Privilegierung von Zweckbetrieben auf dem Prüfstand – Umsatzsteuer bei Unterbringung und Verpflegung von Seminarteilnehmern

Der BFH bestätigt den vollen Umsatzsteuersatz auf Unterbringungs- und Verpflegungsleistungen im Rahmen von Fortbildungs- und Seminarveranstaltungen gemeinnütziger Einrichtungen (zur Vorinstanz vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2011). Alarmierend sind dabei allerdings weniger die Hinweise zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Unterbringungs- und Verpflegungsleistungen, als die allgemeingültigen Ausführungen des BFH zur Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes auf Leistungen von Zweckbetrieben.

Eine gGmbH bot Fortbildungsseminare samt Verpflegung an und vermittelte auf Wunsch auch Hotelübernachtungen. Anschließend stellte sie die Unterrichtsleistungen nach § 4 Nr. 22 a) UStG umsatzsteuerfrei und die Verpflegungs- und

Unterbringungsleistungen mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% in Rechnung. Denn grundsätzlich sind auch die Unterbringung und die Verpflegung Teil der Fortbildungsveranstaltungen als gesetzlicher Zweckbetrieb gemäß § 68 Nr. 8 AO. Leistungen eines Zweckbetriebes werden nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 a) UStG aber mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz besteuert, solange mit der Tätigkeit nicht nur zusätzliche Einnahmen erwirtschaftet werden, sondern tatsächlich auch der gemeinnützige Zweck gefördert wird.

Die Finanzverwaltung ordnet für Unterbringungs- und Verpflegungsleistungen hingegen grundsätzlich den vollen Steuersatz von 19% an (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 09/2011), weil sie keine eng mit den Fortbildungsleistungen verbundenen Leistungen seien. Schon bisher war Veranstaltern daher zu raten, sich auf die bloße Vermittlung des Kontakts zu Hotels zu beschränken, da Hotels ihrerseits seit 2010 die Unterbringung mit ermäßigten 7% besteuern können.

Der BFH sieht das grundsätzlich ähnlich wie die Finanzverwaltung – wenn auch etwas differenzierter: Eine absolut notwendige Grundverpflegung mit kleinen Snacks geht z.B. noch als unverzichtbare Nebenleistung zum Unterricht durch und kann dann vollkommen umsatzsteuerfrei sein (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 02/2011). Im vorliegenden Fall erblickte der BFH in den Unterbringungs- und Verpflegungsleistungen – wie die Vorinstanz – eine solch unverzichtbare Nebenleistung allerdings nicht. Umsatzsteuerfrei konnten sie daher nicht erbracht werden.

Darüber hinaus versagte der BFH der gemeinnützigen Einrichtung aber auch den reduzierten Umsatzsteuersatz für Leistungen von Zweckbetrieben gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a) UStG. Das Besondere an der Entscheidung: Der BFH begnügt sich nicht mit der Auslegung der nationalen Vorschrift, sondern befasst sich ausführlicher mit der europarechtlichen Grundlage der deutschen umsatzsteuerlichen Zweckbetriebsprivilegierung. Während die deutsche Vorschrift grundsätzlich sämtliche Zweckbetriebe jedweder gemeinnütziger Zweckrichtung erfasse, sehe die europarechtliche Mehrwertsteuersystemrichtlinie eine Privilegierung einschränkend nur für solche Einrichtungen vor, die wohltätige Zwecke verfolgen oder im Bereich der sozialen Sicherheit tätig seien. Mit den europarechtlichen Vorgaben sei die deutsche Vorschrift daher nicht vereinbar; eine richtlinienkonforme Auslegung sei aber aufgrund des klaren Wortlauts der deutschen Vorschrift auch nicht möglich. Im Ergebnis könnten sich gemeinnützige Einrichtungen daher weiterhin auf die deutsche – für sie im Vergleich zum europäischen Recht günstigere – Vorschrift berufen, ohne dass es auf die engen Vorgaben der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie ankomme.

Damit war der Fall für den gemeinnützigen Kläger aber noch nicht gewonnen. Im Gegenteil betont der BFH, dass die Regelungen, die eine Rückausnahme von der umsatzsteuerlichen Privilegierung begründen (vgl. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a) Satz 3 UStG), weit auszulegen seien. Dies sei nicht zuletzt wegen der Europarechtswidrigkeit der deutschen Norm geboten. Die weite Auslegung beziehe sich sowohl auf die Regelbesteuerung von Zweckbetrieben, die in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen dienen (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a) Satz 3 Alt. 1 UStG), als auch auf die Regelbesteuerung von Leistungen der Einrichtung, mit denen diese ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke nicht selbst verwirklicht (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a) Satz 3 Alt. 2 UStG). Sämtliche (Zweckbetriebs-) Leistungen, die nicht unmittelbar der satzungsmäßigen Zwecksetzung selbst dienen, seien daher als umsatzsteuerlich nicht begünstigte Tätigkeiten zu werten. Da

im vorliegenden Fall die gemeinnützige Einrichtung den Zweckbetrieb „Unterbringung und Verpflegung“ unterhielt, der mit den eigentlichen gemeinnützigen Zwecken der Körperschaft nichts zu tun hatte, kam eine umsatzsteuerliche Privilegierung daher nicht in Betracht.

HINWEIS: Die Gleichung Zweckbetrieb = 7% Umsatzsteuer gilt zwar schon seit einigen Jahren nicht mehr in jedem Einzelfall. Das aktuelle Urteil des BFH bestätigt nun diesen Trend. Die vom BFH vorgenommene Prüfung der Zweckverwirklichung im Rahmen des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a) UStG wird die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes jedenfalls weiter erschweren. Gesetzliche Zweckbetriebe werden sich zunehmend in der Situation wiederfinden, dass ihre Tätigkeiten zwar ertragsteuerfrei sind, für Zwecke der Umsatzsteuer jedoch voll mit 19% besteuert werden. Nonprofit-Organisationen müssen daher ggf. verstärkt auf die einzelnen Umsatzsteuerbefreiungen ausweichen, statt sich – wie früher – blind auf die Zweckbetriebsprivilegierung zu verlassen.



BFH, Urteil v. 08.03.2012, Az. V R 14/11.

Integrationsprojekte – Ausschließlichkeitsgebot gilt auch für Zweckbetriebe

In einem Fall von Gestaltungsmissbrauch verwehrte der BFH einem als Zweckbetrieb geführten „Integrationsprojekt“ die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes. Das Urteil macht die große Bedeutung des Ausschließlichkeitsgebotes gemäß § 56 AO für die Gemeinnützigkeit deutlich – der auch gesetzliche Zweckbetriebe nicht entzogen sind.

Der Fall betraf ein als Zweckbetrieb auf eine GmbH ausgelagertes und als Integrationsprojekt für schwerbehinderte Menschen deklariertes Leasinggeschäft. Während drei behinderte Mitarbeiter im Ergebnis nur formal Leasingverträge abschlossen, lief die eigentliche Abwicklung des Geschäfts über ein gewerbliches Unternehmen. Als „Integrationsprojekt“ umsatzversteuerte die GmbH ihre Leistungen mit 7%, d.h. im Ergebnis um 12 Prozentpunkte günstiger, als dies normalerweise bei einem gewerblichen Unternehmen der Fall wäre. Dafür überließ man der GmbH einen gewissen Gewinnanteil.

Für den BFH stand fest, dass die GmbH nicht ausschließlich gemeinnützige Zwecke verfolgte, sondern mindestens auch die wirtschaftlichen Interessen des gewerblichen Partners, da dieser einen Großteil der Früchte des Geschäftsmodells erntete. Die Richter versagten der GmbH deshalb die Gemeinnützigkeit.

HINWEIS: Die Entscheidung ist korrekt. Das Ausschließlichkeitsgebot bestimmt das gesamte gemeinnützige Handeln gemeinnütziger Körperschaften – und damit auch das Handeln durch Zweckbetriebe. Ein Zweckbetrieb ist ja letztlich nichts anderes als eine Art Zwitter aus gleichzeitiger Mittelbeschaffung und gemeinnütziger Zweckverwirklichung. Der BFH vertritt außerdem schon seit langem die Auffassung, dass auch ein Zweckbetrieb im Sinne des § 68 AO in seiner Gesamtrichtung dazu dienen muss, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke zu verfolgen (was *Leisner*, DStR 2012, 1123 f. offenbar übersieht; vgl. BFH v. 04.06.2003, I R 25/02; noch eindeutiger: *Koenig*, in

Pahlke/Koenig, AO, 2. Aufl. 2009, § 68 Rn. 1). Es gibt also keinen Grund, den Ausschließlichkeitsgrundsatz und die neue Gepräge Theorie, die eine Verfolgung wirtschaftlicher Hauptzwecke als steuerschädlich einstuft, im Rahmen des § 68 AO unberücksichtigt zu lassen.

Begrüßenswert ist es übrigens, dass der BFH für das Vorliegen eines Integrationsprojektes nicht erneut auf eine prozentuale Wertschöpfung durch schwerbehinderte Mitarbeiter abstellt. Das hatte die Vorinstanz noch getan (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 01/2010) und damit für erhebliche Unsicherheiten bei allen „ehrbaren“ Integrationsprojekten gesorgt. Auch die Finanzverwaltung hat sich hier zwischenzeitlich von prozentualen Grenzen und Betrachtungen der Wertschöpfung verabschiedet. Der neue AEAO knüpft die steuerliche Behandlung als Integrationsprojekt nunmehr strikt an eine Anerkennung durch die Bundesagentur und die Sozialhilfeträger (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 02/2012).



BFH, Urteil v. 23.02.2012, Az. V R 59/09.

Umsatzsteuerfreiheit ehrenamtlicher Bezüge – Die Dritte...

Mit BMF-Schreiben vom 02.01.2012 hatte die Finanzverwaltung erstmals verbindlich unbedenkliche Einnahmeschwellen für die Umsatzsteuerfreiheit von Tätigkeitsvergütungen für Ehrenamtliche in gemeinnützigen Einrichtungen vorgegeben (max. 50 Euro/Std. bei max. 17.500 Euro/Jahr, vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 01/2012). Die Verwaltung legte dabei besonderen Wert auf die Dokumentation der erbrachten Leistungen und hielt die Zahlung von Tätigkeitspauschalen für steuer-schädlich. Auf Druck des Deutschen Fußball-Bundes war die Anwendung der neuen Regeln später auf 2013 verschoben worden (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 04/2012). Nun sah sich das BMF erneut zu einer Klärstellung veranlasst.

Zunächst informiert das BMF-Schreiben darüber, dass Entschädigungszahlungen für nachgewiesene Aufwendungen (Büromaterial, Spritkosten, Ausstattungsbedarf) nicht in die Einnahmeschwelle einzuberechnen sind. Außerdem soll die Zahlung von Pauschalen für Zeitversäumnis dann unschädlich sein, solange der Übungsleiterfreibetrag (2.100 Euro/Jahr) bzw. der Ehrenamtsfreibetrag (500 Euro/Jahr) nicht überschritten wird.

HINWEIS: Während sich in Bezug auf den Auslagensatz nichts ändert, sollten größere Pauschalen ab 2013 nicht mehr gezahlt werden. Es dürfte ratsam sein, bis dahin die nötigen Verträge anzupassen und den Ehrenamtlichen gewisse Dokumentationspflichten für ihre Tätigkeit aufzuerlegen. Vergütungen für Vorstände von Vereinen und Stiftungen sind zudem in der Satzung zu verankern (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 02/2012).



BMF, Schreiben v. 11.04.2012, Az. IV D 3 - S 7185/09/10001-02.

Schenkung einer „Besserungsabrede“ an eine gemeinnützige Einrichtung

Ein Urteil des FG Düsseldorf gibt Anlass, Gesellschafter von Kapitalgesellschaften auf einen möglichen Spendenabzug im Zusammenhang mit Darlehen an ihr Unternehmen hinzuweisen. Der entschiedene Fall betraf die Abtretung einer sog. „Besserungsabrede“. Dabei handelt es sich in aller Regel um Überbleibsel nachrangiger Darlehen von Gesellschaftern an ihre GmbH. Eine Schenkung einer solchen Forderung an gemeinnützige Körperschaften bietet die Möglichkeit, zwischenzeitlich wertlose Besserungsabreden aus den Büchern zu verbannen und darüber hinaus – jedenfalls im günstigsten Fall – einen Spendenabzug geltend zu machen.

Der typische mittelständische GmbH-Gesellschafter steht meist auch ganz persönlich für das Wohlergehen seines Unternehmens ein. In finanziellen Krisenzeiten werden daher der GmbH z.B. Darlehen aus eigener Tasche gewährt. Eine Rangrücktrittserklärung des Gesellschafters vermeidet dabei häufig die Überschuldung und damit die Insolvenz der Gesellschaft und ermöglicht ihr die Fortführung der Geschäfte. Beim Gesellschafter verbleibt letztlich nur die „Besserungsabrede“, also das Versprechen, dass das Darlehen in finanziell besseren Zeiten auch wieder zurückfließen soll – eine Hoffnung, die sich nicht immer bestätigt.

Bereits mit dem Rangrücktritt können solche Darlehen u.U. steuerlich abgeschrieben werden, auch erhöhen sich die Anschaffungskosten für den Gesellschaftersanteil. Dennoch verbleibt dem Gesellschafter die nach aktueller Einschätzung wertlose „Besserungsabrede“. Hat er das Darlehen aus einem anderen Betriebsvermögen heraus gewährt, steht das wertlose Versprechen dort in den Büchern, schadet u.U. der Außendarstellung oder gesellschaftsrechtlichen Restrukturierungen. Auch in dem vom FG Düsseldorf entschiedenen Fall wollte sich der Gesellschafter des Überbleibsel entledigen und verkaufte die wertlose Forderung samt Besserungsabrede für einen symbolischen Preis. Dabei hatte er sich jedoch gleich zweifach verkalkuliert: Nach mehreren Jahren wurden Finanzmittel bei dem vormals kriselnden Schuldnerunternehmen frei, die Forderung damit schlagartig wieder werthaltig. Die Rückzahlung auf die Forderung ging aber nun nicht nur an einen anderen. In dem damaligen Verkauf unter Wert erblickte das Finanzamt zu allem Überfluss zudem eine Schenkung und setzte daher Schenkungsteuer fest.

HINWEIS: Faktisch kommt es erst dann zur Schenkung, wenn der Besserungsfall tatsächlich eintritt. Für Gesellschafter bedeutet dies zweierlei: Durch Abtretung von Darlehensforderung und „Besserungsabrede“ an eine

gemeinnützige Körperschaft werden sie diesen derzeit wertlosen und u.U. hinderlichen Posten los. Wird die Forderung irgendwann in der Zukunft dann doch wieder werthaltig, sind schenkungsteuerliche Schwierigkeiten vermieden. Vielmehr wird in diesem Zeitpunkt dann ein Spendenabzug auf Seiten des Darlehensgebers ausgelöst, es entstehen abziehbare Sonderausgaben in Höhe des werthaltigen Teils der Darlehensforderung. Stammt das Darlehen von einer weiteren Kapitalgesellschaft des gleichen Gesellschafters, sollte freilich eine dem Gesellschafter nicht nahestehende gemeinnützige Körperschaft gewählt werden, um eine steuerschädliche verdeckte Gewinnausschüttung zu vermeiden (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 04/2012).



FG Düsseldorf, Urteil v. 24.08.2011, Az. 4 K 1027/11 Erb.

Eigenbedarfskündigungen durch Nonprofit-Organisationen

Die ordentliche Kündigung eines Mietverhältnisses durch den Vermieter setzt ein berechtigtes Interesse, wie beispielsweise Eigenbedarf zu Gunsten von Familienangehörigen, voraus. Innerhalb des Aufgabenbereichs von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (Kirchen, öffentlich-rechtliche Stiftungen, Berufskammern) kann ein entsprechend „familiäres“ Verhältnis auch zwischen verschiedenen Rechtsträgern bestehen, wie der BGH kürzlich feststellte.

Die Richter hatten die Kündigung durch einen kirchlichen Dachverband für wirksam erklärt, die der Verband ausgesprochen hatte, um in den Räumen eine Beratungsstelle der Diakonie zu betreiben.

HINWEIS: Das Urteil betrifft zwar nur die Möglichkeit der Eigenbedarfskündigung für juristische Personen des öffentlichen Rechts. Im vorliegenden Fall war für die Richter allerdings entscheidend, dass sowohl der Vermieter als auch der künftige Neumieter zum Gesamtkomplex einer mit öffentlichen Aufgaben betrauten Organisation gehörten. Damit tun sich selbstverständlich auch Argumentationspielräume für Nonprofit-Organisationen auf. Vorsorge lässt sich auch bereits im Vorfeld bei der Gestaltung der Mietverträge treffen.



BGH, Urteil v. 09.05.2012, Az. VIII ZR 238/11.