

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

AKTUELLE VERANSTALTUNGEN

Letzte Gelegenheit für Kurzentschlossene: Für das am 11.12.2012 in München stattfindende Tagesseminar „**Gemeinnützigkeitsrecht: Verein, Stiftung, gGmbH, gemeinnützige Genossenschaft – (Steuer-) Recht der wichtigsten Rechtsformen des Nonprofit-Sektors**“ der Steuer-Fachschule Dr. Endriss sind noch wenige Plätze frei.

Im Rahmen der Veranstaltung erfahren die Teilnehmer alles Wichtige über die Grundlagen des Gemeinnützigkeitsrechts.

Referent RA Stefan Winheller wird dabei auch auf aktuelle Entwicklungen im Recht der Nonprofit-Organisationen eingehen.

HINWEIS: Wenn Sie sich über uns (info@winheller.com, Betreff: "Seminar Gemeinnützigkeitsrecht") formlos anmelden, gewährt Ihnen die Steuer-Fachschule einen **Rabatt von 10% auf die Teilnahmegebühr!**



Weitere Informationen / Anmeldung

GEMEINNÜTZIGKEITSRECHT

Jahressteuergesetz 2013: Bundesrat verweigert Zustimmung – welche Änderungen kommen, welche nicht?

Nachdem der Bundestag am 25.10.2012 das Jahressteuergesetz 2013 beschlossen hatte, hat der Bundesrat dem Gesetzesentwurf am 23.11.2012 seine Zustimmung verweigert. Im Vergleich zum ursprünglichen Entwurf vom Mai war im Finanzausschuss zwar nochmals gehörig nachgearbeitet worden. Verschiedene Kritikpunkte, wie beispielsweise die ursprünglich geplanten Änderungen bei Bildungsleistungen, sind nun vom Tisch. Neu hinzugekommen – wenn auch unter dem Druck des EuGH (vgl. unten sowie bereits *Nonprofitrecht aktuell* 05/2011 und 09/2011) – ist aber z.B. eine organisationsunabhängige Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift für soziale Dienstleistungen. Dabei schießt der Gesetzgeber jedoch über die Vorgaben des EuGH hinaus und löst damit weitere Diskussionen aus.

Nach der Versagung der Zustimmung des Bundesrates kommt das Gesetz nunmehr in den Vermittlungsausschuss. Mit einer endgültigen Verabschiedung ist wohl erst im Februar 2013 zu rechnen.

Was sehr wahrscheinlich kommt...

- Die Umkehr des *Leistungsorts* bei grenzüberschreitenden Dienstleistungen an eine deutsche Nonprofit-Organisation: Nimmt eine NPO sonstige Leistungen eines inhereuropäischen Dienstleisters in Anspruch, muss sie zukünftig mit dem deutschen Umsatzsteuersatz kalkulieren (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2012).
- Die Verschärfungen für inländische Begünstigte ausländischer *Familienstiftungen* (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2012): Faktisch werden die Verschärfungen jedoch auf Familienstiftungen und Trusts außerhalb der EU/EWR beschränkt. Im inhereuropäischen Verhältnis bleibt alles beim Alten, sofern das Stiftungsvermögen der Verfügungsmacht des Stifters und der begünstigten Angehörigen rechtlich und tatsächlich entzogen ist (zum entsprechenden Problem bei ausländischen Trusts vgl. Hakert, Primerus Corporate Counsel e-Newsletter Summer 2012).
- Die Absenkung der Kostentragungsquote durch Sozialkassen von 40% auf 25% als Voraussetzung für die Umsatzsteuerfreiheit der Leistungen von *Alten-, Kranken- und Pflegeeinrichtungen*. Die eigenständige Umsatzsteuerbefreiung dieser Einrichtungen wird künftig erheblich an Bedeutung gewinnen (vgl. unten).

Was neu hinzukommen soll...

- An Beschäftigte in *Bundes- sowie Jugendfreiwilligendiensten* gezahlte Taschengelder und vergleichbare Geldleistungen sollen für diese einkommensteuerfrei bleiben, so wie es bereits bisher von der Finanzverwaltung gehandhabt wird (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 04/2012). Die Dienste behielten damit ihre Attraktivität auch für ältere Beschäftigte mit weiteren Einkünften. Wo die Grenze zwischen „Taschengeld“ und „Bezüge“ liegt, bleibt allerdings zunächst fraglich.
- Die Umsatzsteuerfreiheit von *infektionshygienischen Leistungen eines Arztes* oder einer Hygienefachkraft, die diese an Krankeneinrichtungen erbringen, soll nun auch gesetzlich festgeschrieben werden. Damit würde eine Entscheidung des BFH umgesetzt werden (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 11/2011).
- Die Leistungen von *Berufsbetreuern* sollen ebenfalls umsatzsteuerfrei gestellt werden. Während der BFH

die Umsatzsteuerfreiheit für gemeinnützige Betreuungsvereine seit längerem bejaht (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 04/2009 und 03/2010), verwehrt die Finanzgerichte das bisher den Berufsbetreuern (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 03/2011); lediglich zur Gewerbesteuerfreiheit konnten sie sich durchringen (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 09/2010). Dass diese Ungleichbehandlung schwerlich rechtmäßig sein kann, hat nun offenbar auch der Gesetzgeber erkannt. Im Windschatten der neuen Regelungen werden außerdem die Leistungen von Vormündern und Ergänzungspflegern von der Umsatzsteuer befreit.

- Die bisher auf *Wohlfahrtsverbände* und deren Mitglieder beschränkte *Umsatzsteuerbefreiung* (jetzt europarechtswidrig, vgl. unten) soll durch eine organisationsoffene Regelung entsprechend Art. 132 Abs. 1 Buchst. g der europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) ersetzt werden. Damit würde der Weg frei für gewerbliche Anbieter, die gleiche, eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen anbieten. Übergreifende Voraussetzung für alle Anbieter wird allerdings die weit überwiegende Finanzierung durch staatliche Zahlungen, Zahlungen der Sozialkassen, der Kirchen und/oder durch Spenden sein. Der Gesetzgeber möchte es mithin nicht bei einer europarechtskonformen Anpassung der Vorschrift belassen, sondern die Umsatzsteuerbefreiung an Voraussetzungen knüpfen, die alle Einrichtungen der Sozialfürsorge zu einer Berechnung des Anteils staatlicher Zuschüsse und Spenden zwingt.
- Die umsatzsteuerliche Privilegierung der Vermietung von *Kunstgegenständen* und Sammlungsobjekten und des Verkaufs von Kunstgegenständen durch gewerbliche Händler durch Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes (7%) soll entfallen. Die Anmietung und der Erwerb von Kunstgegenständen wird daher in Zukunft regelmäßig dem vollen Umsatzsteuersatz unterworfen. Damit erhöht sich auch für Kunststiftungen die Steuerbelastung nicht unwesentlich (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 03/2012). Erhalten bleibt der ermäßigte Satz beim Kunsterwerb direkt vom Künstler und in verschiedenen weiteren Konstellationen. Die umsatzsteuerlichen Verschärfungen bei Kunst- und Sammlungsobjekten sollen im Gegensatz zu den sonstigen Regelungen erst zum 01.01.2014 in Kraft treten. Die Empfehlung an Mieter und Vermieter von Kunstsammlungen und Wanderausstellungen ist damit klar:

Nochmals in 2013 den Kostenvorteil von 12 Prozentpunkten nutzen! Den deutschen Kunstmarkt dürfte das in 2013 etwas beleben.

Was doch nicht kommt...

- Die ursprünglich geplante Neuregelung der Umsatzsteuerbefreiung für *Bildungsleistungen* mit ihren weitreichenden Konsequenzen für Berufs-/ Wirtschaftsverbände (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2012) sowie kommerzielle Musik- und Tanzschulen (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 08/2012) ist ersatzlos vom Tisch. Eingaben und Proteste der Verbände waren insoweit erfolgreich. Damit bleibt es bei der bisherigen Gesetzeslage, die eine Umsatzsteuerbefreiung bei Vorlage einer Bescheinigung über die „ordnungsgemäße Vorbereitung“ auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung vorsieht. Bildungseinrichtungen, die bislang auf die Vorlage einer entsprechenden Bescheinigung verzichteten, um in der Umsatzsteuerpflicht zu verbleiben und damit in den Genuss des Vorsteuerabzugs zu kommen, werden sich jedoch mit der Frage auseinandersetzen müssen, ob die Finanzbehörde selbst die Ausstellung einer Bescheinigung beantragen kann (siehe Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern, S 7179.1.1-10/1 St33 vom 09.03.2012).
- Die Möglichkeit, bei der Erwähnung der Organisation in einem *Verfassungsschutzbericht* im finanzgerichtlichen Verfahren den Gegenbeweis für die Verfassungstreue zu führen und damit den Entzug der Gemeinnützigkeit zu verhindern, bleibt weiterhin bestehen. Zum ursprünglich vorgesehenen automatischen Entzug der Gemeinnützigkeit im Fall der Erwähnung im Verfassungsschutzbericht (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 07/2012) kommt es damit nicht. Die beiden Themenkomplexe bleiben weiterhin getrennt den Verwaltungsgerichten einerseits und den Finanzgerichten andererseits zugewiesen.



Bundestags-Finanzausschuss, Beschlussempfehlung für ein Jahressteuergesetz 2013 v. 24.10.2012, BT-Drs. 17/11190.



Bundestags-Finanzausschuss, Bericht über den Gesetzentwurf v. 25.10.2012, BT-Drs. 17/11220.

Zeitenwende für die Wohlfahrtsverbände – EuGH kassiert Umsatzsteuerfreiheit

Frühzeitig wiesen wir darauf hin (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2011 und 09/2011), was der EuGH jetzt auch aktuell feststellt: Die Umsatzsteuerbefreiung speziell für Wohlfahrtsverbände und deren Mitglieder verstößt gegen europäisches Recht. Die gewachsene, kulturhistorische Sonderstellung der Wohlfahrtsverbände muss der europäischen Forderung nach funktionaler Gleichheit aller Akteure weichen – auch bei den sozialen Dienstleistungen. Die umsatzsteuerliche Struktur der Wohlfahrtsverbände wird sich daher in Zukunft von Grund auf ändern. Gleichzeitig senkt der Gesetzgeber jedoch den Anteil der erforderlichen Kostenübernahme durch die Sozialkassen als Voraussetzung für die Um-

satzsteuerfreiheit bei den Alten- und Pflegeeinrichtungen. Auch den notärztlichen Fahrdiensten wird von den Gerichten eine zweite Chance gegeben.

Ausgangslage

Ausgangspunkt war die Klage der privaten Betreiberin eines ambulanten Pflegedienstes, die die Umsatzsteuerfreiheit ihrer Leistungen begehrte. Dabei griff sie sowohl die damalige 67% (2/3) Kostenübernahmequote durch Sozialkassen als Voraussetzung für die Umsatzsteuerfreiheit von Alten-, Kranken- und Pflegeeinrichtungen an als auch die Umsatzsteuerbefreiung für Wohlfahrtsverbände, die bislang ohne Beachtung dieser Quote allein aufgrund ihres Status als Wohlfahrtsverband Umsatzsteuerfreiheit genießen (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 05/2011). Insbesondere hinsichtlich des zweiten Aspektes gab der EuGH der Klägerin nun Recht. Nicht die Forderung nach einer Kostenübernahmequote durch die Sozialkassen als solche verstößt gegen die MwStSystRL, aber die Tatsache, dass an bestimmte Organisationsformen (die Wohlfahrtsverbände) nicht die gleiche Forderung gestellt wird.

Reaktion des Gesetzgebers und Auswirkungen bei den Wohlfahrtsverbänden

Die Reaktion des Gesetzgebers durch das aktuelle Jahressteuergesetz 2013 ist insoweit konsequent (vgl. oben). Die Umsatzsteuerbefreiung der Wohlfahrtsverbände wird durch den organisationsneutralen Begriff der „sozialen Einrichtung“ nach der MwStSystRL ersetzt. Eine solche finanziert sich nach der neuen gesetzlichen Definition weit überwiegend durch die Staatskasse, durch die Sozialkassen, über die Kirchen und/oder durch Spenden. Umsatzsteuerfreiheit im Bereich sozialer Dienstleistungen erlangen die Wohlfahrtsverbände außerdem nur noch dann, wenn sie sich konsequent auf „eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen“ beschränken. Dies ist eine hohe Hürde. Eigenzahlungen der betreuten Personen – auch wenn diese hinter marktgängigen Preisen zurückbleiben – werden künftig also schädlich sein. Die Brücke schlägt der Gesetzgeber jedoch zumindest bei den Alten-, Kranken- und Pflegeeinrichtungen. Dort wird die weit überwiegende Finanzierung abseits des Marktes nicht gefordert. Vielmehr wird die Quote der sozialstaatlichen Kostenübernahme von 40% auf 25% gesenkt. Diese bereichsspezifische Ausnahme soll nach dem Willen des Gesetzgebers das Kerngeschäft der Wohlfahrtsverbände und ihrer Mitglieder weiter umsatzsteuerfrei halten.

Umsatzsteuerbefreiung bei Leistungen im Auftrag anderer: zweite Chance für die notärztliche Versorgung

Erstes Standbein der künftigen umsatzsteuerrechtlichen Aufstellung der Wohlfahrtsverbände ist damit die Fokussierung auf einzelne, bereichsspezifische Umsatzsteuerbefreiungen, wie beispielsweise bei den Alten- und Pflegeeinrichtungen. Inwieweit auch das zweite Standbein, die Befreiung als „soziale Einrichtung“, tragfähig ist, muss sich erst noch zeigen. Wohlfahrtsverbände werden nämlich häufig in „Dreiecksbeziehungen“ tätig. Sie verpflichten sich dem Staat oder Dritten gegenüber, Sozialdienstleistungen in deren Auftrag durchzuführen. Ein gutes Beispiel ist die notärztliche Versorgung (Leitstelle, Notfallwagen und Rettungshelfer) als Aufgabe der Kassenärztlichen Vereinigungen. Schließen solche Dreiecksbeziehungen die Umsatzsteuerfreiheit der Leistungen des Wohlfahrtsverbandes aus (weil zwar den Betroffenen geholfen, rein formal aber an den Auftraggeber geleistet wird), läuft die neue Befreiungsvorschrift ins Leere.

Das FG Düsseldorf erweist den Verbänden insoweit einen Dienst und gibt dem BFH Gelegenheit, seine uneinheitliche Linie in diesem Bereich nochmals zu überdenken und so für Rechtssicherheit zu sorgen. Denn bisher liegt hier einiges im Argen: Der BFH hatte nämlich einerseits festgestellt, dass ein Leistungsangebot gegenüber Notärzten gerade nicht eng mit der Sozialfürsorge im Sinne des Europarechts verbunden sei, so z.B., wenn Medikamente und medizinisches Gerät an Ärzte für deren weiteren Gebrauch geliefert werden (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 03/2011). Bei der Umsatzsteuerbefreiung für „betreutes Wohnen“ war es für die Richter andererseits nicht entscheidend, dass sich der Anbieter gegenüber dem Vermieter zur Erbringung der Pflegeleistungen verpflichtet hatte. Dieser Sachverhalt sei „nicht vergleichbar mit dem Fall, in dem [...] einem Notarzt ein Fahrzeug zur Verfügung gestellt [wird], damit dieser seine steuerbefreite Notarztstätigkeit ausüben kann“ (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 09/2011). Das lag auch auf der Linie der früheren Rechtsprechung (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 11/2009). Und auch in der Folge störte sich der BFH (in Bezug auf Fahrdienste) nicht mehr an der Dreiecksbeziehung und gewährte die Umsatzsteuerbefreiung – allerdings gestützt auf das nationale Recht (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 01/2012).

Diese Rechtsprechung nimmt das FG Düsseldorf nun auf. In seinem Urteil erklärt es die notärztlichen (Dreiecks-) Leistungen eines Wohlfahrtsverbandes an die Kassenärztliche Vereinigung für umsatzsteuerbefreit, und zwar sowohl nach nationalem als auch nach europäischem Recht. Das Gericht widerspricht damit der ursprünglichen Haltung des BFH, die dieser freilich durch seine Folgeentscheidungen selbst in Frage gestellt hat. Jetzt ist die Revision unter Az. V R 13/12 anhängig. Es ist auf eine Antwort zu hoffen, die die Interessen der Wohlfahrtsverbände, aber auch den Willen des Gesetzgebers, berücksichtigt, der aktuell feststellt: „[Die neue Befreiung nach dem Europarecht] verlangt nicht zwingend, dass schuldrechtliche Beziehungen zwischen der hilfsbedürftigen Person und dem Leistenden bestehen, solange die Sozialfürsorge tatsächlich gegenüber der hilfsbedürftigen Person erfolgt“.

HINWEIS: Die Wohlfahrtsverbände und ihre Mitglieder können sich noch bis zum 31.12.2012 auf die bisherige Begünstigung verlassen. Diese erfasst auch die Fahrdienste – je nach Ausgang des Verfahrens vor dem BFH auch die Notfallversorgung (angesichts der unklaren Rechtsprechung sind Bescheide unbedingte offen zu halten). Ab 01.01.2013 müssen dann sämtliche Angebote verstärkt auf die einzelnen tätigkeitsbezogenen Umsatzsteuerbefreiungen zurückgeführt werden. Bei Alten- und Pflegeeinrichtungen ergeben sich hier neue Spielräume, im Übrigen wird die Luft bei marktgängigen Leistungsangeboten aber dünner. Bei den sozialen Dienstleistungen im Auftrag Dritter könnte sich das aktuell anhängige Verfahren als entscheidende Weichenstellung erweisen.



EuGH, Urteil v. 15.11.2012, Rs. C-174/11.



FG Düsseldorf, Urteil v. 22.02.2012, Az. 5 K 3717/09 U.

Sponsoring: „Danke“ sagen und Logonutzung steuerfrei – BMF schafft Klarheit

Das BMF klärt endlich einen seit langem schwelenden Streit bei der umsatzsteuerlichen Behandlung des Sponsorings. Ab 01.01.2013 erbringen gemeinnützige Organisationen keine umsatzsteuerpflichtige Leistung mehr, wenn sie auf einen Sponsor mit dessen Logo dezent hinweisen. Das Sponsoring bleibt dennoch ein Gebiet mit zahlreichen steuerlichen Fallstricken.

Vom lokalen Fußballverein bis zur internationalen Hilfsorganisation – überall haben Sponsoren ein Interesse, soziales Engagement auch öffentlich zu nutzen. Gerade die Platzierung des Sponsoren-Logos schafft die notwendige Verbindung zum gemeinnützigen und positiv wahrgenommenen Handeln der Nonprofit-Organisation. Für die steuerliche Behandlung der Sponsoringzahlungen an die NPO ist entscheidend, was der Sponsor im Gegenzug für sein Geld bekommt. Ein bloßes „Danke!“ führt bei der NPO zu steuerfreien Spendeneinnahmen, aktive Werbeleistungen begründen hingegen einen ertragsteuerpflichtigen Geschäftsbetrieb und sind überdies umsatzsteuerpflichtig. Wie aber ist die Verwendung des Namens und des Logos des Sponsors, z.B. im Programmheft oder auf der Website, zu behandeln?

Allgemeine Auffassung war bisher, solche Gegenleistungen als sog. „Duldungsleistungen“ einzustufen, die – trotz gleichzeitiger Ertragsteuerfreiheit – mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% zu besteuern waren (vgl. z.B. die OFD Frankfurt, *Nonprofitrecht aktuell* 05/2009). Folge war dann aber auch, dass eine Rechnung mit Steuerausweis auszustellen war, was gerne übersehen wurde. Die OFD Magdeburg (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 06/2010) hingegen vertritt neuerdings eine andere Meinung. Im Zeigen des Sponsoren-Logos erkennt sie regelmäßig noch keine wesentliche Gegenleistung und schließt daraus, dass es sich bei ihr nicht um einen umsatzsteuerbaren Vorgang handeln könne. Dem schließt sich nun das BMF an. Wenn eine NPO also auf Plakaten, Flyern, Katalogen, der Internetseite oder in sonstiger Weise auf die Unterstützung durch den Sponsor hinweist und dabei dessen Namen oder Logo verwendet, erbringt sie ab 2013 keine umsatzsteuerbare Leistung mehr. Damit bedarf es auch keiner Rechnung mehr. Sobald aber der Name oder das Logo besonders hervorgehoben werden oder weitere Leistungen wie die Verlinkung zur Webseite des Sponsors oder die Verbreitung von Werbebotschaften erbracht werden, bleibt es bei der bisherigen Handhabung: Derlei Leistungen sind aktiver Art und führen bei der NPO zu Einnahmen aus (ertrag- und umsatz-) steuerpflichtigem wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb. ...

HINWEIS: Die künftige Rechtssicherheit bei diesem Alltagsgeschäft von Nonprofit-Organisationen ist sehr zu begrüßen. Sie greift jedoch erst im neuen Jahr. In der aktuellen Vorweihnachtszeit, während der gemeinnützige Organisationen traditionsgemäß einen Großteil ihrer Einnahmen verzeichnen, kann es weiterhin zu Überraschungen kommen.

In die 7%ige Umsatzsteuerpflicht laufen übrigens auch regelmäßig Nonprofit-Organisationen, die im Rahmen einer „Spenden statt Geschenke“-Aktion ihrerseits ihr Logo einem Sponsor zur Verfügung stellen (vgl. hierzu *Nonprofitrecht aktuell* 10/2010) – daran wird sich auch 2013 nichts ändern.

Darüber hinaus muss bei der Werbung mit dem Sponsoren-Logo die neue Umsatzsteuerfreiheit auch nicht immer vorteilhaft sein. Der Vorsteuerabzug aus Herstellungskosten für die Werbemedien entfällt nämlich ebenfalls. Das Sponsoring bleibt damit ein steuerliches Minenfeld, in dem jeder Schritt, wie beispielsweise Weihnachtsspendenaktionen, sorgfältig geplant und geprüft werden sollte.



BMF, Schreiben v. 13.11.2012, Az. IV D 2 – S 7100/08/10007:003.

Immobilieninvestitionen: Steuerpflichtiger Geschäftsbetrieb ohne eigene Veräußerung von Objekten

Der BFH hatte sich erneut mit der Abgrenzung von ertragsteuerfreier Vermögensverwaltung zu steuerpflichtigen Immobilieninvestitionen zu beschäftigen. Wieder einmal ist dabei deutlich geworden, dass eine Aufteilung der Immobiliengeschäfte in gewerblich und vermögensverwaltend sehr gefährlich und nur schwer möglich ist. Die Beteiligungen an gewerblichen Investments und vermögensverwaltenden Immobiliengesellschaften werden bei der NPO nämlich zusammengerechnet und können so auch ohne jede Objektveräußerung durch die Organisation selbst zur uneingeschränkten Steuerpflicht für alle Immobilieninvestitionen führen.

Vermögensverwaltung und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Für Nonprofit-Organisationen geht es um die Frage, ob Einkünfte aus Immobilieninvestitionen noch zur ertragsteuerfreien Vermögensverwaltung gehören oder aber ob sie bereits einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb begründen. Entscheidend ist dabei, ob bei der Investition die Erzielung von Mieteinnahmen (dann Vermögensverwaltung) oder aber die Realisierung von Wertsteigerungen aus einem Weiterverkauf (dann steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb) im Mittelpunkt steht. Die Rechtsprechung vermutet Letzteres, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als drei Objekte angeschafft und veräußert wurden (sog. 3-Objekt-Grenze, zu den Einzelheiten vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 09/2010 sowie Winheller, ZStV 2010, 233 f.). Wichtig: Die Richter nehmen nicht nur selbst gehaltene Immobilien in den Blick, sondern rechnen unter gewissen Voraussetzungen auch die Geschäfte aus

Fondsbeteiligungen mit hinzu (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 08/2011).

Berücksichtigung von Objektveräußerungen beim Gesellschafter

Objektveräußerungen Dritter werden beispielsweise dann berücksichtigt, wenn der Gesellschafter an mehreren vermögensverwaltenden Immobilienpersonengesellschaften beteiligt ist. Auf diese Weise kann eine Nonprofit-Organisation plötzlich einen steuerpflichtigen gewerblichen Grundstückshandel betreiben, ohne jemals selbst ein Objekt verkauft zu haben. Hintergrund dieser Zurechnung: Es soll verhindert werden, dass Investoren die 3-Objekt-Grenze durch eine Verteilung der Immobilien auf verschiedene – jeweils für sich vermögensverwaltende – Personengesellschaften unterlaufen. In die Zusammenrechnung mit einbezogen werden dabei auch Beteiligungen an gewerblich tätigen Personengesellschaften, wie der BFH jetzt entschied: Eine Veräußerung durch eine vermögensverwaltende Gesellschaft, die zeitlich mit Transaktionen im Rahmen der gewerblichen Immobiliengesellschaft zusammenfällt, kann damit gleichfalls die 3-Objekt-Grenze überschreiten und so zur Steuerpflicht insgesamt führen. Der Steuerpflichtige kann also seine Beteiligung an einer vermögensverwaltend tätigen Gesellschaft nicht in der Weise abschirmen, dass die Steuerpflicht nur seine daneben gehaltene Beteiligung an einer unstrittig gewerblich tätigen Gesellschaft erfasst.

HINWEIS: Wenn sie an Immobilienfonds beteiligt sind, bewegen sich NPOs schnell an der Grenze zur Steuerpflicht sämtlicher Immobiliengeschäfte. Eine Aufteilung in steuerpflichtigen Grundstückshandel und vermögensverwaltende Immobilienanlage gelingt nicht. Direkte wie indirekte Immobilieninvestments sollte daher gut und langfristig geplant werden.



BFH, Urteil v. 22.08.2012, Az. X R 24/11.

Die überwiegende Verwendung von Spenden für Werbeaktionen kann die Gemeinnützigkeit kosten – ist aber nicht immer ein Betrug

Die Gewinnung von Neumitgliedern und Spendern ist für viele spendensammelnde Organisationen eine Frage von Sein oder Nichtsein. Besonders neu gegründete Organisationen müssen in die Spenderakquise und die Öffentlichkeitsarbeit investieren, um ihren Bekanntheitsgrad zu steigern. Dabei ist jedoch Vorsicht geboten: Wird ein zu hoher Anteil vereinnahmter Spenden für Werbemaßnahmen ausgegeben, droht der Verlust der Gemeinnützigkeit. Strafrechtliche Folgen haben die Verantwortlichen nach einem Urteil des OLG Celle aber nicht zwingend zu befürchten.

Im entschiedenen Fall gab die NPO in 5 Jahren rund 64% der Spenden für eine kommerzielle Werbe- und Fundraisingagentur aus, während lediglich 18% der Spenden dem in der Satzung bestimmten, gemeinnützigen Zweck zugutekamen. Die Staatsanwaltschaft vertrat daher die Mei-

nung, dass die Spenden alleine für die kommerzielle Agentur gesammelt worden seien und sah den Tatbestand des Betrugs sowie der Untreue als erfüllt an.

Nicht so das OLG Celle: Spendenbetrug setze voraus, dass der Zweck der Spende – die Förderung der satzungsgemäßen Zwecke – verfehlt werde. Werde jedoch zumindest ein Teil der Spende dem guten Zweck zugeführt, spreche dies gegen einen strafbaren Betrug. Dass Spendenwerber häufig auch kommerziell und nicht (wie teilweise von Spendern angenommen) immer ehrenamtlich tätig sind, sei unbeachtlich. Jeder Spender müsse heutzutage davon ausgehen, dass Teile seiner Spende auch für die Verwaltung und die Werbung verausgabt werden. Auch Untreue zu Lasten der NPO kommt dem Gericht zufolge nicht in Betracht. Die Werbekosten seien zwar sehr hoch gewesen, die Organisation erwarb mit dem Geld jedoch werthaltige Gegenleistungen. Die Agentur übernahm insbesondere ein eigenes Geschäftsrisiko und trat in Vorleistung.

Der Verlust der Gemeinnützigkeit sei für die Frage der Strafbarkeit jedenfalls ohne Belang. Der Tatbestand der Untreue schütze lediglich das Vermögen der Nonprofit-Organisation, nicht jedoch deren steuerbefreiten Status.

HINWEIS: Auch wenn der Entscheidung ein Sachverhalt zugrunde lag, der eher Ausnahme- denn Regelfall sein dürfte, ist es doch ein richtiges Signal, wenn der wichtige Einsatz professioneller Fundraiser nicht sogleich zur Strafbarkeit führt. Solange Spendeneinnahmen zumindest anteilig dem gemeinnützigen Satzungszweck zufließen und bei der Spendensammlung keine bewusst falschen Angaben gemacht werden, sind strafrechtliche Folgen nicht zu befürchten.

Das Gemeinnützigkeitsrecht ist strenger: Zu hohe Werbeausgaben, Verwaltungskosten oder Vergütungen können schnell zum Verlust der Steuerbefreiung führen (vgl. *Non-profitrecht aktuell* 12/2011) und im Einzelfall zusätzlich zur Spendenhaftung. Im Falle einer Neugründung akzeptiert die Finanzverwaltung zwar Ausgaben von bis zu 50% noch als angemessen. Letztlich entscheidend sind aber stets die Umstände des Einzelfalls. NPOs sind jedenfalls gut beraten, bei geplanten hohen Werbeausgaben die „Kirche im Dorf zu lassen“ und im Vorfeld die Frage der Mittelverwendung prüfen zu lassen.



OLG Celle, Beschluss v. 23.08.2012, Az. 1 Ws 248/12.