

NONPROFITRECHT AKTUELL



Stefan Winheller

WINHELLER

Rechtsanwaltsgesellschaft 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: www.winheller.com

 twitter.com/Nonprofitrecht

Frankfurt | Karlsruhe | Berlin
Hamburg | München

Zitierweise:
Nonprofitrecht aktuell [Jahr], [Seite]
ISSN 2194-6833.

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

VERANSTALTUNGEN FÜR NPOS

Praxis-Seminar: **Gemeinnützigkeitsrecht: Verein, Stiftung, gGmbH, gemeinnützige Genossenschaft**, Steuer-Fachschule Dr. Endriss

10% auf die Teilnahmegebühr!

[Hier klicken für weitere Informationen](#)

Referent: RA Stefan Winheller, LL.M. Tax (USA), Fachanwalt für Steuerrecht

Seminar: **Vereinsrecht "update"**, NPO-Akademie

18.03.2013 - Hannover
22.03.2013 - Köln
15.04.2013 - München
10.06.2013 - Köln

Referentin: RAin Anka Hakert, LL.M. Tax
22.03.2013 - Berlin

[Hier klicken für weitere Informationen](#)

HINWEIS: Wenn Sie sich über uns (info@winheller.com, Betreff: „Seminar Gemeinnützigkeitsrecht“) formlos anmelden, gewährt Ihnen die Steuer-Fachschule übrigens einen Rabatt von

Seminar: **Datenschutzrecht für Vereine und NPO**, NPO-Akademie

Referent: RA Dr. Christian Seyfert, LL.M. (USA), Fachanwalt für Urheber- und Medienrecht, Fachanwalt für gewerblichen Rechtsschutz
09.04.2013 - Berlin

Hier klicken für weitere Informationen

Workshop: **Datenschutz und Sicherheit für meine Spender**, Deutscher Fundraising Kongress

Referent: RA Dr. Christian Seyfert, LL.M. (USA), Fachanwalt für Urheber- und Medienrecht, Fachanwalt für gewerblichen Rechtsschutz
24.04.2013 - Berlin

Hier klicken für weitere Informationen

Seminar: **Vereinsrecht "kompakt"**, NPO-Akademie

Referentin: RAin Anka Hakert, LL.M. Tax
16.09.2013 - Köln

Hier klicken für weitere Informationen

Seminar: **Stiftungslehrgang**, Abbe-Institut für Stiftungen, Universität Jena

Referent: RA Stefan Winheller, LL.M. Tax (USA), Fachanwalt für Steuerrecht
25. - 28.09.2013 - Jena

Hier klicken für weitere Informationen

GEMEINNÜTZIGKEITSRECHT

Bundestag verabschiedet Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes

Am 1. Februar 2013 hat der Bundestag das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes mit großer Mehrheit verabschiedet. In seiner Entwurfsfassung trug es noch den sperrigen Titel Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz (GemEntBG). Bevor es endgültig in Kraft treten kann, muss aber noch – voraussichtlich Anfang März – der Bundesrat zustimmen. Das Gesetz sieht zahlreiche Änderungen in der Abgabenordnung, dem Einkommensteuer- und Gewerbesteuerrecht sowie im Bürgerlichen Gesetzbuch, dem SGB II und dem SGB XII vor. „Den Maßnahmen ist gemein, dass sie den steuerbegünstigten Organisationen und ehrenamtlich und bürgerschaftlich Engagierten einen flexibleren Umgang mit ideellen Mitteln ermöglichen“, heißt es in der Entwurfsbegründung der Regierungsfractionen vom 06.11.2012.

Wichtige Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht

- Nachweiserleichterung im Bereich der mildtätigen Wohlfahrtspflege: Bisher mussten mildtätige Körperschaften gemäß § 53 Nr. 2 Satz 5, 6 AO nachweisen, dass von ihnen unterstützte Personen persönlich oder wirtschaftlich hilfsbedürftig sind. Als Nachweise dienten z.B. ärztliche Atteste oder Einkommens- und Vermögensnachweise. Mit dem Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes werden die Sätze 5 und 6 des § 53 Nr. 2 AO neu gefasst: Jetzt gilt die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit bei Empfängern von Sozialleistungen als nachgewiesen; der Bezug von Sozialleistungen entbindet fortan vom Nachweis individueller Hilfsbedürftigkeit. Darüber hinaus kann auf Antrag der Körperschaft auf den Nachweis der wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit vollständig verzichtet werden, wenn sichergestellt ist, dass die gemeinnützige Körperschaft ausschließlich wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen unterstützt.
- Neues Verfahren zur Feststellung der Gemeinnützigkeit: Bisher prüften die Finanzbehörden auf Antrag der Organisation hin, ob deren Satzung die gesetzlichen Voraussetzungen der AO einhielt. Der Körperschaft wurde sodann eine „vorläufige Bescheinigung der Gemeinnützigkeit“ ausgestellt. Problematisch an dieser Verwaltungspraxis war, dass erst nachträglich im Veranlagungsverfahren die Gemeinnützigkeit endgültig rechtsverbindlich bestätigt werden konnte. Man-

gels Verwaltungsaktqualität war ein Einspruch gegen die vorläufige Bescheinigung nicht möglich. Das neue Verfahren des § 60 a AO sieht nun die Feststellung der Satzungsmäßigkeit per Verwaltungsakt vor. Das dient der Rechtssicherheit: Gegebenenfalls kann die Körperschaft hiergegen Einspruch einlegen und den Status der Gemeinnützigkeit auch gerichtlich klären lassen.

- Flexibilisierung zeitnaher Mittelverwendung: Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO muss eine Körperschaft ihre Mittel zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Bislang war eine zeitnahe Mittelverwendung gegeben, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr verwendet wurden. Steuerentlastung und Gemeinwohlförderung sollen sich so zeitlich entsprechen: Verzichtet der Staat auf Steuerentlastung, erwartet er im Gegenzug, dass die Mittel möglichst zeitnah auch für gemeinnützige Zwecke verwendet werden. Fortan wird der Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung gelockert: Es genügt, wenn die Mittel in den auf den Zufluss folgenden zwei Kalenderjahren verwendet werden. Das gibt gemeinnützigen Organisationen erheblich mehr Zeit und Spielraum für ihre Planung.
- Ausstattung anderer steuerbegünstigter Körperschaften mit Vermögen: Künftig soll es nach dem neuen § 58 Nr. 3 AO möglich sein, dass eine gemeinnützige Körperschaft Mittel an eine andere

steuerbegünstigte Körperschaft oder juristische Person des öffentlichen Rechts weitergibt – und zwar in das Vermögen der Empfängerkörperschaft (sog. „Endowment“). Dies gilt freilich nicht unbegrenzt: Weitergegeben werden dürfen nur die Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. Darüber hinaus können weitere max. 15% der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel weitergereicht werden. Weitere Voraussetzung ist, dass die Zwecke der gebenden Körperschaft mit den Zwecken übereinstimmen, die die empfangende Körperschaft aus ihren Vermögenserträgen verwirklicht. Ein typischer Anwendungsfall der Neuregelung ist die Einrichtung von Stiftungsprofessuren durch Körperschaften, die die Wissenschaft und Forschung fördern.

- Vereinfachte Rücklagenbildung: Die Gesetzesnovelle trifft mit § 62 AO umfassende Regelungen zur Rücklagenbildung, die überwiegend den schon bisher bekannten Rücklagentatbeständen entsprechen. Erstmals wird allerdings auch die sogenannte Wiederbeschaffungsrücklage gesetzlich geregelt (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 AO). Sie ist ein Investitionspolster für die Neuanschaffung von Wirtschaftsgütern und kann grundsätzlich in Höhe der steuerlich üblichen Absetzung für Abnutzung (AfA) gebildet werden. Zu beachten ist jedoch, dass nach dem Anwendungserlass der Finanzverwaltung die Bildung einer Wiederbeschaffungsrücklage nur möglich ist, wenn auch tatsächlich eine konkrete Wiederbeschaffungsabsicht besteht.

Eine Erleichterung erfährt die Bildung notwendiger Kapitalreserven auch durch den neugefassten § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO: Ist der Höchstbetrag für die Bildung der freien Rücklage in einem Jahr nicht ausgeschöpft, kann diese unterbliebene Zuführung in den folgenden zwei Jahren nachgeholt werden. Das nicht genutzte Rücklagenpotential verfällt damit nicht mehr sofort.

- Höhere Ehrenamtspauschale und höherer Übungsleiterfreibetrag: In § 3 Nr. 26 und 26 a Einkommensteuergesetz werden die Ehrenamtspauschale um 220 Euro auf 720 Euro p.a. und der Übungsleiterfreibetrag von 2.100 Euro auf 2.400 Euro p.a. aufgestockt.
- Schließlich sieht die Neuregelung eine Anhebung der Zweckbetriebsgrenze für Einnahmen aus sportlichen Veranstaltungen vor. Lag diese gemäß § 67 a AO bislang bei 35.000 Euro, sieht die Gesetzesänderung nunmehr eine Grenze von 45.000 Euro vor.

Wichtige Änderungen im Stiftungs- und Vereinsrecht:

- Mit dem neugefassten § 10 b Abs. 1 a Einkommensteuergesetz können zusammenveranlagte Ehegatten ihr Spendenvolumen künftig verdoppeln: Ihre Zuwendungen in den Vermögensstock von Stiftungen werden mit der Neuregelung bis zu einer Höhe von zwei Millionen Euro – statt wie bisher einer Million Euro – steuerlich begünstigt. Spenden in das verbrauchbare Vermögen einer Stiftung („Verbrauchsstiftung“) sind jedoch nicht abzugsfähig.

- Verbrauchsstiftungen, die für eine bestimmte Zeit errichtet werden und deren Vermögen für die Zweckverfolgung verbraucht werden soll, erfahren in § 80 Abs. 2 BGB nunmehr eine klare gesetzliche Regelung: Danach erscheint die dauerhafte Erfüllung des Stiftungszwecks auch bei einer Verbrauchsstiftung gesichert, wenn die Stiftung mindestens zehn Jahre existieren soll. Die Verbrauchsstiftung kann dann von der Stiftungsaufsichtsbehörde als rechtsfähig anerkannt werden.
- Einen weiteren Anreiz für ehrenamtliches Engagement setzen schließlich die Neufassungen der §§ 31 a und b BGB: Genossen bisher nur ehrenamtlich tätige Vorstände von Vereinen und Stiftungen eine Haftungsprivilegierung (Haftung nur für Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit), sollen künftig alle Organmitglieder von Vereinen und Stiftungen hiervon profitieren können. Außerdem sieht die Neuregelung eine Beweislastumkehr vor, die die Stellung von in Haftung genommenen Organmitgliedern im Gerichtsprozess verbessert. Vergleichbares gilt für ehrenamtlich tätige Vereinsmitglieder, die nicht Organmitglieder sind.
- § 27 Abs. 3 BGB wird folgender Satz hinzugefügt: „Die Mitglieder des Vorstandes (von Vereinen und Stiftungen) sind unentgeltlich tätig.“ Davon kann durch Satzung gemäß § 40 Abs. 1 S. 1 BGB abgewichen werden. Die seit langem geübte Praxis wird damit nun ausdrücklich im Gesetz geregelt. Sollen Vorstände vergütet werden, und sei es nur in Höhe der Ehrenamtspauschale, bedarf dies also einer ausdrücklichen Satzungsgrundlage. Bei gemeinnützigen Körperschaften ist ansonsten die Gemeinnützigkeit in Gefahr.

HINWEIS: Stimmt der Bundesrat Anfang März zu und wird das Gesetz verkündet, soll es z.T. rückwirkend zum 1. Januar 2013 in Kraft treten. Eine Ausnahme gilt aber z.B. für den neu gefassten § 27 Abs. 3 BGB, nach welchem Vorstandsmitglieder von Vereinen und Stiftungen unentgeltlich tätig sind. Damit Vereine und Stiftungen ihre Satzungen anpassen können, tritt diese Regelung erst zum 1. Januar 2015 in Kraft.



Bundestags-Drucksache 17/12123 v. 17.01.2013 (vom Bundestag gebilligter Entwurf des Finanzausschusses).



Bundestags-Drucksache 17/220 v. 01.02.2013 (Gesetzesberatung und Schlussabstimmung).



Bundestags-Drucksache 17/11316 v. 06.11.2012 (Gesetzesentwurf der Regierungsfractionen).

Gründung einer Kapitalgesellschaft mit zeitnah zu verwendenden Mitteln stets gemeinnützigkeitsschädlich?

Nach aktuellster Auffassung der Verwaltung ist der Einsatz zeitnah zu verwendender Mittel zur Ausstat-

tung einer Tochter-gGmbH bzw. für den Erwerb von Anteilen an einer gGmbH stets gemeinnützigkeits-schädlich.

Verstoß gegen das Selbstlosigkeitsgebot

Der Erwerb von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft unter Einsatz zeitnah zu verwendender Mittel verstoße – so die OFD Rheinland in ihrer bundesweit abgestimmten Verfügung vom 20.09.2012 – gegen das Gebot der Selbstlosigkeit, das verlangt, dass eine gemeinnützige Körperschaft ihre Mittel nur für ihre satzungsmäßigen gemeinnützigen Zwecke verwenden darf. Auch § 58 Nr. 2 AO lasse den Erwerb von Anteilen an einer gGmbH mit zeitnah zu verwendenden Mitteln nicht zu.

Widerspruch zur bisherigen Auffassung und Praxis

Die OFD Rheinland entfernt sich mit ihrer aktuellen Verfügung von der bisher herrschenden Auffassung. Bislang wurde stets die Ansicht vertreten, der Einsatz zeitnah zu verwendender Mittel sei für die Ausstattung von Tochter-gGmbHs dann zulässig, wenn die Mittel von der empfangenden Körperschaft ebenfalls zeitnah für ihre gemeinnützigen steuerbegünstigten Zwecke eingesetzt würden (so z.B. FinMin Brandenburg vom 22.04.2012). Dies bestätigt auch der immer noch aktuelle AEAO Nr. 26 zu § 55 AO: Demnach liegt gerade kein Verstoß gegen das Gebot der Selbstlosigkeit vor, wenn die Mittel von der empfangenden Körperschaft zeitnah für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden, z.B. für die Errichtung eines Altenheims.

Problematische Ausgliederungsfälle

Für die Neugründung von Tochter-gGmbHs dürfte die Verfügung der OFD Rheinland regelmäßig kein unüberwindbares Hindernis sein, lässt sich das Stammkapital doch häufig aus zur Verfügung stehenden freien Rücklagen finanzieren. Sind die hierfür erforderlichen Mittel doch einmal nicht vorhanden, kann zur Not auch auf die gemeinnützige UG („Mini-GmbH“) als Tochtergesellschaft ausgewichen werden, die – zumindest theoretisch – bereits mit 1 Euro Stammkapital errichtet werden kann. Probleme werfen aber die klassischen Ausgliederungsfälle auf: Bisher war es nämlich gängige Praxis, Zweckbetriebe aus Vereinen auf selbständige gGmbHs auszugliedern. Eine solche Ausgliederung brachte zum einen organisatorische Vorteile mit sich: Gemeinnützige und wirtschaftliche Aktivitäten erfuhren auf diese Weise eine klare Trennung und Haftungsrisiken konnten verteilt werden. Zum anderen konnte im Einzelfall auch der Gefahr begegnet werden, wegen zu intensiver wirtschaftlicher Betätigung die Rechtsfähigkeit als eingetragener Verein einzubüßen. Die neue Verwaltungsansicht erschwert diese Ausgliederungspraxis, wenn man davon ausgeht, dass sie auch solche Ausgliederungen von Zweckbetrieben verhindern will. Immerhin sind auch die einem Zweckbetrieb zuzurechnenden Mittel gemeinnützig gebunden und unterliegen – jedenfalls soweit sie nicht bereits für gemeinnützige Zwecke verwendet wurden (z.B. durch Anschaffung von Anlagegütern) – der zeitnahen Verwendungspflicht.

Neue Strategien erforderlich

Warum Ausgliederungen von Zweckbetrieben laut der neuen Verfügung nicht nach § 58 Nr. 2 AO erfolgen können sollen, bleibt allerdings unklar. Wenn schon die Mittelweitergabe an unabhängige dritte gemeinnützige Körperschaften gemäß § 58 Nr. 2 AO möglich ist, muss die Wei-

tergabe von Mitteln erst recht zulässig sein, wenn die hingebende Körperschaft im Gegenzug sogar einen gleichwertigen Vermögenswert – nämlich die Beteiligung an der Tochter – erhält. Auch wenn die Verfügung daher – jedenfalls in ihrer Pauschalität – kaum richtig sein kann – sie unbeachtet zu lassen, wäre gleichwohl falsch. Stattdessen sind neue Strategien für die Errichtung von Tochtergesellschaften, insbesondere für Ausgliederungsfälle, gefragt: Die einfachste Lösung dürfte der neue § 58 Nr. 3 AO bieten, der wohl im Zuge der Verkündung des Gesetzes zur Stärkung des Ehrenamts (s.o.) in Kraft gesetzt werden wird. Die Vorschrift erlaubt es der gebenden Körperschaft – im Rahmen gewisser Grenzen – ausdrücklich, ihrer gemeinnützigen Tochtergesellschaft Mittel zuzuwenden, die bei der Tochter im Vermögen verbucht werden.

HINWEIS: Die Verfügung der OFD Rheinland ist ein klassisches Beispiel für übereiltes Verwaltungshandeln, das die Rechtspraxis unnötig verkompliziert und dazu beiträgt, den Rechtsanwender gehörig zu verunsichern. Wie mit Gründungen und Ausgliederungen umzugehen ist, die in der Vergangenheit auf der Grundlage der bisher h.M. durchgeführt wurden, thematisiert die Verfügung z.B. nicht. Auch eine plausible Begründung für die überraschende Änderung der Verwaltungsauffassung und den Widerspruch zum AEAO enthält die aus nur drei Sätzen bestehende Verfügung leider nicht.



OFD Rheinland, Verfügung v. 20.09.2012, Az. S 0174-2012/0005.



Finanzministerium Brandenburg, Schreiben v. 22.12.2004, Az. 35 S 0174 – 3/01.

Einnahmenüberschussrechnung trotz Doppik möglich

Auch wenn eine juristische Person des öffentlichen Rechts aufgrund außersteuerlicher Regelungen zur Buchführung verpflichtet ist, kann ihr Betrieb gewerblicher Art seinen Gewinn mittels einer Einnahmenüberschussrechnung ermitteln. Das geht aus einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 03.01.2013 hervor.

Das Einkommensteuergesetz (EStG) unterscheidet im Wesentlichen zwei Methoden, mit denen der Gewinn eines Unternehmens ermittelt werden kann: Entweder ermittelt der Unternehmer seinen Gewinn gemäß §§ 4 Abs. 1, 5 Abs. 1 EStG (Betriebsvermögensvergleich) oder nach § 4 Abs. 3 EStG (Einnahmenüberschussrechnung).

Ob eine juristische Person des öffentlichen Rechts den Gewinn ihres Betriebes gewerblicher Art auch nach Einführung der sogenannten Doppik – der doppelten Buchführung – im Wege der Einnahmenüberschussrechnung ermitteln kann oder ob sie verpflichtet ist, den Betriebsvermögensvergleich anzuwenden, ist Gegenstand des aktuellen BMF-Schreibens. Die Grundregel lautet: Die Einnahmenüberschussrechnung gemäß § 4 Abs. 3 EStG darf nur angewendet werden, wenn der Steuerpflichtige keine Bücher führen und keine Abschlüsse erstellen muss. Das schließt die Einnahmenüberschussrechnung aber nach Ansicht des BMF dann nicht aus, wenn sich der Anwendungsbereich der Doppik auf das gesamte Hoheitsvermö-

gen der juristischen Person des öffentlichen Rechts und nicht speziell auf den jeweiligen Betrieb gewerblicher Art erstreckt. Denn diese generellen Aufzeichnungspflichten, so das BMF-Schreiben, stellen keine Buchführungspflichten oder Pflichten zum Erstellen von Abschlüssen der einzelnen Betriebe gewerblicher Art dar.

HINWEIS: Der Zeit- und Kostenaufwand für eine Gewinnermittlung nach der Einnahmenüberschussmethode ist deutlich geringer als ein Betriebsvermögensvergleich: Bei ersterer Methode müssen beispielsweise keine Bestandskonten geführt werden, so dass eine Inventur entfällt. Mangels Inventur kann dann allerdings auch nicht der konkrete Wareneinsatz bestimmt werden. Zudem kann eine Einnahmenüberschussrechnung keine Aussagen zum Betriebsvermögen machen.



BMF, Schreiben v. 03.01.2013, Az. IV C 2 – S-2706/09/10005.

Öffentliche Lotterien und Ausspielungen als Zweckbetrieb

Das Bundesfinanzministerium hat mit einem Schreiben vom 31. Januar 2013 umfangreiche Änderungen am Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEO) vorgenommen. Davon betroffen sind auch die Zweckbetriebe gemäß § 68 Nr. 6 AO, d.h. öffentliche Lotterien und Ausspielungen.

Genehmigte Lotterien und Ausspielungen, deren Reinertrag ausschließlich gemeinnützigen Zwecken zugutekommt, gelten nach § 68 Nr. 6 AO als steuerbegünstigte Zweckbetriebe. Bisher bestimmte AEO Nr. 10 Satz 4 zu § 68 AO, dass die Betätigung einer Lotterie solange unschädlich ist, wie die Körperschaft die durch das Gesetz gezogenen Grenzen nicht überschreitet und der Umfang der Lotterieveranstaltungen der Körperschaft nicht ein eigenwirtschaftliches Gepräge gibt. Diese Regelung ist nun wie folgt neu gefasst worden: „Die jährliche Organisation einer Tombola durch eine Mittelbeschaffungskörperschaft ist im Rahmen der Gesamtbetrachtung selbst dann als steuerbegünstigter Zweckbetrieb nach § 68 Nr. 6 zu beurteilen, wenn die Körperschaft die Mittel überwiegend aus der Ausrichtung der Tombola erzielt.“

Damit bleibt die Finanzverwaltung ihrer Abkehr von der Geprägetheorie treu (siehe *Nonprofitrecht aktuell* 02/2012, S. 3 f.): Nach dieser Theorie kam es für die Beurteilung der Gemeinnützigkeit darauf an, ob die gemeinnützige Einrichtung erwerbswirtschaftlich geprägt war. Der ungenaue Begriff des Gepräges ist zwischenzeitlich durch eine rein qualitative Betrachtung verdrängt worden, nach welcher das erwerbswirtschaftliche Handeln nicht zum Haupt- und Selbstzweck einer Einrichtung erstarken darf. Die erwerbswirtschaftliche Betätigung muss vielmehr eine dienende Funktion einnehmen. Solange sie dem gerecht wird, ist die Gemeinnützigkeit der Körperschaft selbst dann nicht in Gefahr, wenn die wirtschaftliche Betätigung einen großen Umfang annimmt.

HINWEIS: Eine Lotterie oder Ausspielung kann nur dann Steuervergünstigungen als Zweckbetrieb erfahren, wenn sie von den zuständigen Behörden genehmigt worden ist (vgl. hierzu bereits *Nonprofitrecht aktuell* 08/2011, S. 4).

Geld- und Sachpreise, die die Körperschaft von Dritten erhält, um die Lotterie überhaupt durchführen zu können, sind dann abzugsfähige Spenden. Nicht von § 68 Nr. 6 AO erfasst sind hingegen nicht genehmigte Ausspielungen, z.B. nicht genehmigte Tombolas anlässlich eines Vereinsfestes. Hierbei handelt es sich dann um steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe.



BMF, Schreiben v. 31.01.2013; Az. IV A 3 - S 0062/08/10007-15; 2012/1176804 (Änderung des AEO).

Jahressteuergesetz 2013 endgültig gescheitert – neuer Gesetzesentwurf aber in der Pipeline

Der Bundestag hat das Jahressteuergesetz 2013 in seiner Sitzung am 17. Januar 2013 endgültig abgelehnt. Der zwischen Bund und Ländern ausgehandelte Entwurf zur Umsetzung von EU-Recht sowie zur Änderung zahlreicher materieller Steuerrechtsvorschriften tritt damit nicht in Kraft. Ein neuer Gesetzesentwurf ist aber bereits auf dem Weg: Am 6. Februar 2013 hat die Bundesregierung eine Formulierungshilfe für das Gesetz zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften beschlossen.

Zahlreiche Änderungen, die das Jahressteuergesetz (JStG) 2013 vorsah, sind nun – zumindest vorläufig – vom Tisch: die neuen umsatzsteuerrechtlichen Regelungen für private Musikschulen, die Einführung kürzerer Fristen zur Aufbewahrung von Belegen, die Ausdehnung der Umsatzsteuerbefreiung für eng mit der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen und zahlreiche sonstige Gesetzesänderungen – über die weitestgehend Einigkeit geherrscht haben soll – können damit nicht in Kraft treten (siehe *Nonprofitrecht aktuell* 11/2012, S. 2 f.).

Der neue Gesetzesentwurf enthält Vorschläge zur Umsetzung der EU-Amtshilferichtlinie und – laut Pressemitteilung – zum Teil aber auch Vorschläge, die bereits Gegenstand des abgelehnten JStG 2013 waren.



BMF, Pressemitteilung v. 06.02.2013.



Bunderats-Drucksache 33/13 v. 17.01.2013, Ablehnung des JStG 2013 durch den Bundestag.

PayPal-Bestätigung ist kein gültiger Spendennachweis

PayPal ist als Zahlungsart kaum mehr wegzudenken: Viele gemeinnützige Organisationen nutzen das Onlinezahlungssystem auf ihren Webseiten: Ein Klick auf den Button „Spende“ genügt und der gewünschte Betrag wird von Paypal eingezogen und an die gemeinnützige Organisation überwiesen. Aber Vorsicht bei der Steuererklärung: Nach Ansicht der Landesfinanzdirektion (LFD) Thüringen reicht eine von PayPal

ausgestellte Zahlungsbestätigung nicht als Buchungsbestätigung für den Spendenabzug aus!

LFD Thüringen: PayPal-Bestätigung ist kein ordnungsgemäßer Zuwendungsbeleg

Wer Spenden von der Steuer absetzen will, muss mit der Steuererklärung eine vom Empfänger ausgestellte Zuwendungsbestätigung beim Finanzamt einreichen. Die Zuwendungsbestätigung muss den amtlich vorgeschriebenen Vordruck entsprechen.

In Ausnahmefällen – bei Spenden in zeitlicher Nähe zu Naturkatastrophen oder bei Spenden unter 200 Euro – genügt gemäß § 50 Abs. 2 der Einkommensteuer-Durchführungsverordnung (EStDV) aber auch ein vereinfachter Zuwendungsnachweis: Der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes reichen dann aus, eine Zuwendungsbescheinigung auf Grundlage der amtlichen Vordrucke ist nicht erforderlich. Bestätigungen, die der Online-Zahlungsdienst PayPal auszustellen pflegt, genügen nach Ansicht der LFD Thüringen in ihrer Verfügung vom 24. September 2012 aber nicht als „Kontoauszug“ für diesen vereinfachten Zuwendungsnachweis. Selbst wenn der PayPal-Bestätigung ein Ausdruck über die Transaktionsdetails beigefügt werde, reiche das nicht aus. Bei Zuwendungen über PayPal könne nämlich nicht gewährleistet werden, dass die Spende auch tatsächlich die gemeinnützige Organisation erreicht.

Widerspruch zur neuen Mantelverordnung der Bundesregierung?

Durch die am 11. Dezember 2012 beschlossene „Verordnung zum Erlass und zur Änderung steuerlicher Verordnungen“ wurde § 50 Abs. 2 EStDV dahingehend geändert, dass für die Buchungsbestätigung statt des Namens und der Kontonummer auch ein „sonstiges Identifikationsmerkmal“ genügen soll. Zudem muss künftig neben dem Betrag und dem Buchungstag auch die tatsächliche Durchführung der Zahlung aus der Buchungsbestätigung ersichtlich sein. Diese seit dem 1. Januar 2013 gültigen Änderungen sollen die Vorschrift an den modernen Online-Zahlungsverkehr anpassen, heißt es in der Verordnungsbegründung.

Im Referentenentwurf der Bundesregierung vom 12. September 2012 war noch ausdrücklich auf das Zahlungssystem PayPal als Beispiel für ein Verfahren, auf welches der vereinfachte Zuwendungsnachweis Anwendung finden soll, hingewiesen worden. Diese Passage ist allerdings aus dem Text zur Mantelverordnung verschwunden. Daraus lässt sich schließen, dass die LFD Thüringen der Mantelverordnung nicht widerspricht, sondern PayPal-Bestätigungen wohl auch nach der Mantelverordnung nicht als taugliche Buchungsbestätigungen angesehen werden können.

HINWEIS: Vor dem Hintergrund der Thüringer Verfügung sollten sich Non-Profit-Organisationen absichern und beim Online-Fundraising für jeden Betrag eine Zuwendungsbestätigung verschicken, damit die Spender ihre Zuwendungen von der Steuer absetzen können. Komfortabler geht es mit einem auf Spenden spezialisierten Zahlungsdienstleister, der die Vorgaben des § 50 EStDV erfüllt und der selbständig Zuwendungsbestätigungen versendet. PayPal erfüllt die gesetzlichen Voraussetzungen für einen gültigen Zuwendungsnachweis aktuell jedenfalls nicht!



LFD Thüringen, Verfügung v. 24.09.2012, Az. S 2223 A-111-A3.15.



Referentenentwurf der Bundesregierung vom 10.09.2012.



Bundesrats-Drucksache 603/12 vom 10.10.2012 (Verordnung der Bundesregierung).



Verordnung zum Erlass und zur Änderung steuerlicher Verordnungen, BGBl 2012, I Nr. 59, S. 2637.

Abgrenzung der Vermögensverwaltung vom Gewerbebetrieb

Steuerfreie Vermögensverwaltung oder steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb? Mit dieser Frage beschäftigen sich gemeinnützige Einrichtungen regelmäßig. Der BFH hat in seinem Urteil vom 11. Oktober 2012 Kriterien aufgelistet, die die schwierige Abgrenzung etwas erleichtern.

In dem vom BFH entschiedenen Fall ging es um eine GmbH & Co. KG, die als geschlossener Fonds „gebrauchte“ Lebensversicherungen auf dem US-amerikanischen Zweitverwertungsmarkt erwarb. Versicherungsnehmer können dort ihre Lebensversicherungen verkaufen, wenn sie diese weder fortführen noch kündigen wollen. Die Fondsgesellschaft bezahlte für die erworbenen Policen während der Restvertragslaufzeit die Versicherungsprämien und kassierte bei Eintritt des Versicherungsfalles die Versicherungssummen. Das Finanzamt stufte die Tätigkeit des Fonds als gewerblich und damit gewerbesteuerpflichtig ein.

Anderer Ansicht war der BFH. Er urteilte, dass das Finanzamt zu Unrecht die Einkünfte der Fondsgesellschaft als Einkünfte aus Gewerbebetrieb qualifiziert habe. In seiner Begründung listet der BFH mehrere Kriterien auf, mit deren Hilfe ein Gewerbebetrieb von reiner Vermögensverwaltung abgegrenzt werden kann:

- Abgrenzung gemäß § 14 AO: Die Vorschrift definiert den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb als „selbständige, nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen oder andere wirtschaftliche Vorteile erzielt werden (...)“. Nach § 14 Satz 3 AO liegt demgegenüber Vermögensverwaltung vor, wenn Vermögen genutzt, z.B. Kapitalvermögen verzinslich angelegt oder unbewegliches Vermögen vermietet oder verpachtet wird.

Dem BFH zufolge ist danach von einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb auszugehen, wenn die Tätigkeit dem Bild entspricht, das nach der Verkehrsauffassung einen Gewerbebetrieb ausmacht. Mit anderen Worten: Sofern das übliche Maß der Vermögensverwaltung überschritten wird, also das Handeln des Steuerpflichtigen nicht mehr das typische Handeln eines passiven Anlegers darstellt, handelt es sich regelmäßig um einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

- Entscheidend sind das Gesamtbild und die Verkehrsauffassung: Werden nach dem Gesamtbild der Betätigung und unter Berücksichtigung der Verkehrsauffassung substantielle Werte durch Umschichtung ausgenutzt, d.h. geht es dem Steuerpflichtigen in erster Linie darum, Kursgewinne durch An- und Verkäufe zu erzielen, liegt mithin ein Gewerbebetrieb vor. Tritt dagegen die Ziehung der Früchte aus vorhandenem

Vermögen in den Vordergrund (Mieten, Dividenden, Zinserträge etc.) – zum Beispiel durch Vermietung oder Verpachtung von unbeweglichem Vermögen – ist der Bereich der Vermögensverwaltung berührt.

- Das Bild des gewerblichen Dienstleisters: Produzenten, Dienstleister und Händler prägen typischerweise das Bild eines Gewerbebetriebes. Diese gewerblichen Dienstleister werden zudem üblicherweise für fremde Rechnung tätig. Wird der Steuerpflichtige hingegen für eigene Rechnung tätig, deutet dies eher auf ein Handeln im Rahmen der privaten Vermögensverwaltung hin.
- Berücksichtigung des Einzelfalles: Bei Veräußerungen sind nach Auffassung des BFH zudem „wirtschaftsgutspezifische Besonderheiten“ zu berücksichtigen. Ob Veräußerungen der Vermögensverwaltung zugeordnet werden können, lässt sich demnach nicht für alle Wirtschaftsgüter gleich beurteilen. Es kommt – wie so oft – auf den Einzelfall an.

Im zu entscheidenden Fall war die Tätigkeit der Fondsgesellschaft daher dem Bereich der privaten Vermögensverwaltung zuzuordnen. Der Fall war vergleichbar mit der

Vermietung oder Verpachtung eines Grundstücks, so der BFH: In erster Linie stand die Fruchtziehung im Vordergrund. Lebensversicherungen könnten zwar auch Gegenstand eines händlerischen Umschlages sein. Die Fondsgesellschaft hatte die Versicherungsansprüche aber erworben, um diese bei Fälligkeit einzuziehen. Das entspricht eher nicht dem Bild eines gewerblichen Händlers, der das Erworbene auch wieder veräußern will.

HINWEIS: Die Fondsgesellschaft war im zu entscheidenden Fall offenbar nicht gemäß § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG gewerblich geprägt. Aber selbst wenn sie das gewesen wäre, hätte eine gemeinnützige Körperschaft die Fondsbeteiligung im Rahmen ihrer Vermögensverwaltung und nicht etwa im Rahmen ihres steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gehalten. Denn bereits 2011 hat der BFH entschieden, dass es auf Ebene der die Beteiligung haltenden gemeinnützigen Körperschaft nicht auf die gewerbliche Prägung auf Fondsebene ankommt. Allein entscheidend ist die tatsächliche – hier: die vermögensverwaltende – Betätigung (vgl. *Nonprofitrecht aktuell* 08/2011, S. 4 f.).



BFH, Urteil v. 11.10.2012, Az. IV R 32/10.

STIFTUNGSRECHT

Gründung kommunaler Stiftungen in NRW grundsätzlich unzulässig

Die Gründung kommunaler Stiftungen in Nordrhein-Westfalen ist künftig nur noch in Ausnahmefällen möglich. Dies hat das Oberverwaltungsgericht (OVG) Münster am 19.12.2012 entschieden. Es wies damit die Klage eines kommunalen Energie- und Wasserversorgungsunternehmens auf Anerkennung einer Stadtwerke-Stiftung ab.

Eine Stadtwerke GmbH war als alleinige Gesellschafterin an einem kommunalen Energie- und Wasserversorgungsunternehmen beteiligt. Einzige Gesellschafterin der Stadtwerke GmbH war wiederum die Stadt. Das Versorgerunternehmen beabsichtigte die Errichtung einer Stadtwerke-Stiftung mit einem Anfangsvermögen von 1 Million Euro.

Die Stiftungsaufsichtsbehörde verweigerte der Stiftung allerdings die Anerkennung. Und auch die Gerichte gestatteten die Stiftungsgründung nicht. Nach § 100 Abs. 3 der Gemeindeordnung NRW ist es nämlich verboten, Gemeindevermögen in eine Stiftung einzubringen. Gemeindevermögen darf nur im Rahmen der Aufgabenerfüllung der Gemeinde und nur dann in ein Stiftungsvermögen eingebracht werden, wenn der mit der Stiftung verfolgte Zweck auf andere Weise nicht erreicht werden kann. Diese Vorschrift sei, so das OVG Münster, ein Verbotsgesetz im Sinne von § 134 BGB, aus dem sich die Nichtigkeit des Stiftungsgeschäfts ergebe.

Hintergrund der strengen Regelungen der Gemeindeordnung sei zum einen der Gedanke, dass das dauerhafte Weggeben von Gemeindevermögen die finanzielle Beweglichkeit der Gemeinde in Zukunft einschränken könnte. Außerdem würden durch solche Stiftungsgründungen die Position des Gemeinderates geschwächt und die Grundsätze der Einheit und Vollständigkeit des Haushaltsplanes tangiert. Damit führe eine Anerkennung der Stiftung letztlich zu einer Gemeinwohlgefährdung, so das Gericht. Sie hätte die Schaffung und finanzielle Ausstattung einer Rechtsper-

sönlichkeit zur Folge, die unter demokratischen Gesichtspunkten allenfalls eingeschränkt kontrollierbar ist.

HINWEIS: Mit diesem Urteil sind – zumindest in NRW – kommunale Stiftungen nicht mehr möglich. Einen interessanten Ausweg lässt das OVG allerdings zu: Wenn die Stiftungserrichtung nicht mit der Vermögensausstattung durch die Kommune oder durch eine ihrer Tochtergesellschaften „steht und fällt“, sondern bereits im Stadium der Stiftungserrichtung „gesicherte Erkenntnisse über eine quantitativ bedeutsame finanzielle Beteiligung Dritter am Stiftungsvermögen vorliegen“, mag die Errichtung einer Stiftung tatsächlich einmal einen Mehrwert schaffen, der ihre Anerkennung rechtfertigt. Mit anderen Worten: Will eine Kommune eine Stiftung errichten, wird das künftig nur gelingen, wenn sie die Bevölkerung oder sonstige Dritte zum Mitmachen bewegen kann. Dies wiederum setzt eine ausreichende Legitimation des Stiftungsprojekts voraus. Einem vorschnellen und ggf. unbemerkten „Verschieben“ von kommunalen Mitteln (= Steuergeldern) in Stiftungen als unkontrollierbare „Nebenhaushalte“ wird so auf effiziente Art und Weise ein Riegel vorgeschoben.

Ob die Aufsichtsbehörden und Gerichte in anderen Bundesländern den Erwägungen des OVG Münsters folgen, bleibt übrigens abzuwarten. Ähnliche Vorschriften, wie § 100 Abs. 3 der Gemeindeordnung NRW, gibt es jedenfalls auch in anderen Bundesländern.



OVG Münster, Urteil v. 19.12.2012, Az. 16 A 1451/0.