

Aktuelles zum Gemeinnützigkeitsrecht

Dipl.-Kfm. Ulrich Jürgens, StB
Dipl.-Kfm. Sven Spreckelmeier, WP/StB

Gliederung

- I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Gliederung

- I. **Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen**
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen

Reform des Stiftungsrechts – Zwischenbericht:

- Wesentliche Regelungsvorschläge der Bund-Länder-Arbeitsgruppe:
 - Stärkere einheitliche Regelungen auf Bundesebene
 - Befürwortung eines Recht des Stifters zur nachträglichen Änderung der Stiftungssatzung
 - Einführung eines Stiftungsregisters (zunächst Machbarkeitsstudie)
- Vorstellung des erarbeiteten Diskussionsentwurfs im Frühjahr 2018

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen

Idealverein und wirtschaftliche Betätigung:

- Eintragung als e.V. von gemeinnützigen Vereinen mit Zweckbetrieb möglich

BGH v. 16.05.2017 – II ZB 7/16:

„Die Anerkennung eines Vereins als gemeinnützig im Sinne der §§ 51 ff. AO hat Indizwirkung dafür, dass er nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist und in das Vereinsregister eingetragen werden kann.“

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen

EU – Aktuelle Entwicklungen:



- Keine unmittelbare Berufung von anerkannten kulturellen Einrichtungen auf Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. n der Sechsten Richtlinie 77/388/EWG bei fehlender Umsetzung der Steuerbefreiung EuGH-Urteil v. 15.2.2017 – C-592/15
- Kein Sport i.S. des Art. 132 Abs. 1 Buchst. m der Richtlinie 2006/112/EG bei unbedeutenden körperlichen Bestandteilen EuGH-Urteil v. 26.10.2017 – C 90/16

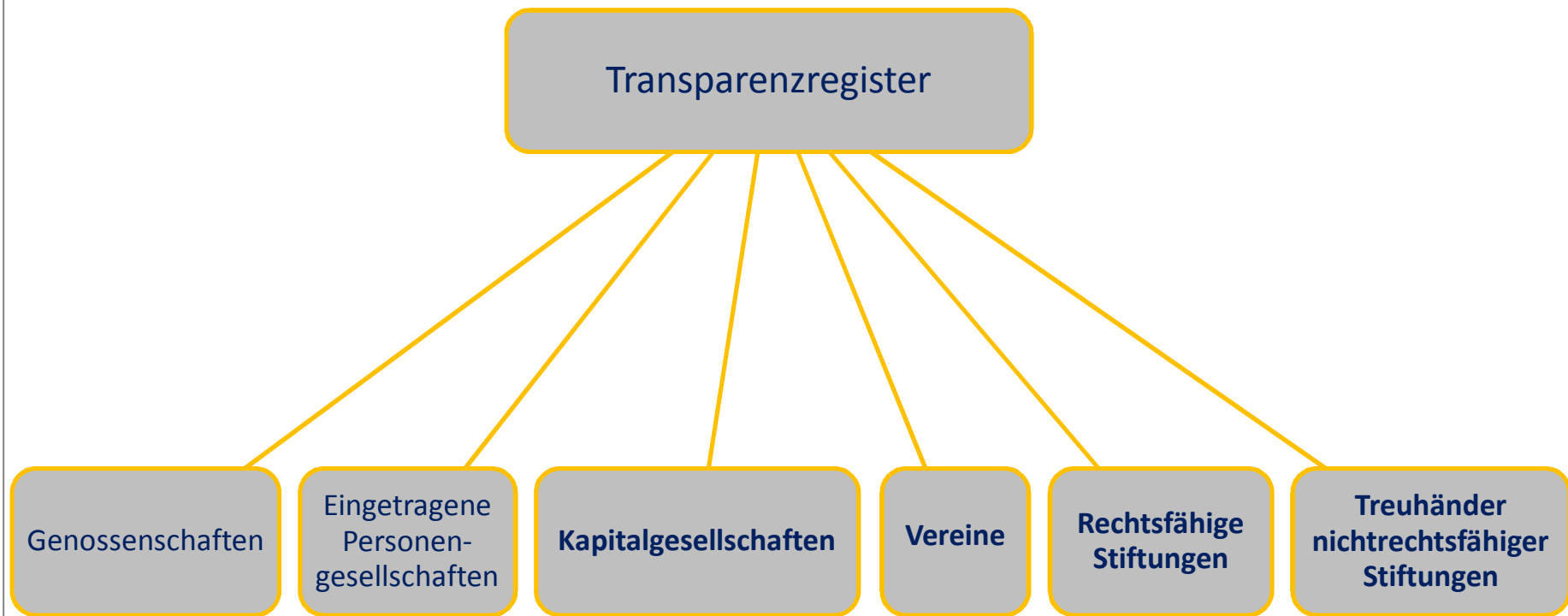
I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen

Transparenzregister – Allgemeines

- Gesetz zur Umsetzung der Vierten EU-Geldwäscherichtlinie
- Verpflichtung zur Eintragung der „wirtschaftlich Berechtigten“, § 3 GwG
 - Natürliche Personen mit beherrschendem Einfluss
- Fristende: **1.10.2017**
- Zuständige Behörde: Bundesverwaltungsamt

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen

Transparenzregister – Rechtsformabhängige Pflichten



I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen

Transparenzregister – Rechtsformabhängige Pflichten

- **Eingetragene Vereine/ Kapitalgesellschaften:**
 - Angabe zu den Mitgliedern des Vorstands gem. § 3 Abs. 2 GwG
 - Wegfall der Meldepflicht durch öffentlich zugänglichen Eintrag im Vereinsregister/
Handelsregister, § 20 Abs. 2 GwG

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen

Transparenzregister:

- Rechtsfähige Stiftungen (auch steuerbegünstigte):
 - Angabe zu den Mitgliedern des Vorstandes und ggf. den Personen, „die als Begünstigte bestimmt worden“ sind, § 3 Abs. 3 GwG
 - z.B. bei Benennung konkreter Empfängerkörperschaften
 - Kein Wegfall der Meldepflicht, da fehlendes öffentliches Register
- Treuhänder nichtrechtsfähiger Stiftungen:
 - Meldepflicht nur bei eigennützigem Zweck, § 21 Abs. 2 GwG

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Öffnungsklausel, § 52 Abs. 2 S. 2 AO

- Problem: Ermessenstatbestand („kann“) und richterliche Überprüfung
- Gemeinnützigkeit von Turnierbridge BFH v. 9.2.2017 – V R 70/14
 - Selbstlose Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet
- § 52 Abs. 2 S. 2 AO:
 - Kein Ermessen der Verwaltung
 - Eigenständiges Antragsverfahren mit Verwaltungsaktqualität

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Öffnungsklausel, § 52 Abs. 2 S. 2 AO

- Anspruch auf Anerkennung soweit materielle Voraussetzungen der Vergleichbarkeit vorliegen
- Veränderte gesellschaftliche Rahmenbedingungen: Keine tatbestandliche Voraussetzung
- Zuständigkeit: Finanzministerium als oberste Behörde (soweit keine zuständige Behörde benannt)



Keine Erweiterung des gesetzlichen Tatbestandes, aber Veröffentlichung anerkannter vergleichbarer Zwecke im AEAO

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Allgemeinheit

- Keine Gemeinnützigkeit einer Freimaurerloge BFH v. 17.5.2017 – V R 52/15
- Gründe:
 - Ausschluss der Mitgliedschaft aufgrund des Geschlechts
 - Keine Förderung der Allgemeinheit (§ 52 Abs. 1 S. 2 AO) durch Ausschluss von der Mitgliedschaft
 - Förderung der Allgemeinheit: Keine Bestrebungen gegen die freiheitlich demokratische Grundordnung oder verfassungsrechtlich garantierte Freiheiten
 - Verletzung des Art. 3 Abs. 3 GG (Gleichheitsgrundsatz)

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Allgemeinheit

- Keine Differenzierung im Urteil
- Mögliche Differenzierung:
 - Keine Beschränkung zulässig bei Ausrichtung der Fördertätigkeit auf Mitglieder
 - Beschränkung der Mitgliedschaft zulässig soweit Fördertätigkeit nicht auf Mitglieder beschränkt

➔ Auswirkungen auf geschlechterspezifische Vereine möglich

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Politische Betätigung

- Steuerliche Unterscheidung „steuerbegünstigter“ oder „politischer“ Zweck
- Zulässigkeit einer politischen Betätigung innerhalb der eigenen steuerbegünstigten Zwecke
- Zulässigkeit von für den Eintritt der Satzungsziele und dessen Verwirklichung erforderlichen allgemeinpolitischen Tätigkeiten BFH v. 20.3.2017 – X R 13/15
 - Aber Erfordernis der parteipolitischen Neutralität

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Gemeinnütziger Zweck

- Kein gemeinnütziger Zweck: Preisgünstige Versorgung mit Gütern und Dienstleistungen FG München v. 25.7.2016 – 7 K 2859/14
- Keine genaue Übernahme der Mustersatzung notwendig, aber genaue Zweckangabe erforderlich FG Hessen v. 28.6.2017 – 4 K 917/16

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Selbstlosigkeit, § 55 AO

- Differenzierung zwischen dem allgemeinen Grundsatz gem. § 55 Abs. 1 S. 1 AO und den Mittelverwendungsvorschriften (auch Ausschüttungs- und Begünstigungsverbot, § 55 Abs. 1 Nr. 1 und 3 AO)
- Öffentlicher Zugang von Kunstwerken einer Kunststiftung als Voraussetzung der Gemeinnützigkeit BFH v. 23.2.2017 – V R 51/15
 - Andernfalls keine Selbstlosigkeit

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Selbstlosigkeit, § 55 AO

- Keine Gemeinnützigkeit bei überhöhter Geschäftsführervergütung einer gGmbH

FG Mecklenburg-Vorpommern v. 21.12.2016 – 3 K 272/13 (Revision eingelegt, BFH V R 5/17)

- Verbot der Drittbegünstigung, § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO
 - Fremdvergleich
 - Entsprechende Anwendung der Grundsätze über vGA zur Prüfung der Angemessenheit
 - Unangemessenheit auch bei grundlosem sprunghaftem und starkem Anstieg des Gehalts

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Zweckbetrieb

- Kostümparty eines Karnevalvereins in der Karnevalszeit kein Zweckbetrieb

BFH v. 30.11.2016 – V R 53/15

Voraussetzungen eines Zweckbetriebs		
Beitrag zur Verwirklichung der steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft	Möglichkeit des Erreichens der Zwecke nur durch solch einen Geschäftsbetrieb	Kein Wettbewerb zu nicht steuerlich begünstigten, wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben gleicher/ ähnlicher Art (nicht mehr als zur Zweckerfüllung unvermeidbar)

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Zweckbetrieb

- Kein Zweckbetrieb gem. § 65 AO bei lediglich finanziellen Beitrag des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zur gemeinnützigen Tätigkeit
→ Zweckerreichung auch ohne Geschäftsbetrieb möglich BFH v. 30.11.2016 – V R 53/15
- Kein Vorliegen einer Einrichtung zur Wohlfahrtspflege soweit die Leistungen nicht Personen nach § 53 AO zu nachgewiesen mindestens zwei Dritteln unterstützen BFH v. 21.9.2016 – V R 50/15

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Zweckbetrieb

- Verkauf von Schlachterzeugnissen durch eine Tier- und Naturschutzstiftung als Zweckbetrieb FG Hessen v. 13.10.2016 – 4 K 1522/16
 - Nachsorgepflichten aufgrund des Haltens von Herden
 - Kein Wettbewerb ersichtlich, § 65 Nr. 3 AO
- Zuordnung des Ökopunktverkaufs zum ideellen Bereich
 - Keine Abgrenzung als sachlicher, selbständiger Tätigkeitsbereich

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Zweckbetrieb

- **Kein Zweckbetrieb: Standflächenüberlassung auf einem medizinischen Kongress** FG Münster v. 22.3.2017 – 9 K 518/14 K
 - Kein untrennbarer Zusammenhang mit der gemeinnützigen Tätigkeit, sondern mit Aufwendungen des Zweckbetriebs
 - ➔ **Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb**
 - Keine reine Vermögensverwaltung
 - Werbung
 - Gewinnpauschalierungswahlrecht im Werbebereich, § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO
 - Besteuerung von 15% der Einnahmen

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht: Gesetzesänderungen

- Bei unentgeltlicher Übertragung von Mitunternehmeranteilen auf gemeinnützige Einrichtungen: Beachtung der Ergänzung in § 6 Abs. 3 EStG („sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist“)
- § 34a Abs. 6 Nr. 3 EStG **neu**: Bei Nachversteuerung gem. § 34a EStG bei unentgeltlicher Übertragung von Mitunternehmeranteilen auf eine Stiftung

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Spendenrecht

- Keine Grunderwerbsteuerbefreiung gem. § 3 Nr. 2 GrEStG bei einer unentgeltlichen Grundstücksübertragung von der öffentlichen Hand auf eine Stiftung FG Münster v. 7.6.2017 – 8 K 2338/14 GrE
- Erfüllung der zeitnahen Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO) auch bei fristgerecht Bezahlung der Projektaufwendungen von einem anderen Konto als dem projektbezogenen Spendeneingangskonto BFH v. 20.3.2017 – X R 13/15

→ Globalbetrachtung

→ Erfüllung der zeitnahen Mittelverwendung:

Mittelvortrag < tatsächliche in 2 Folgejahren für gemeinnützige Zwecke
ausgegebene Mittel

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Spendenrecht

- Gemeinnützigkeit durch Förderung des Umweltschutzes (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO) bereits durch Durchführung von zweckgerichteten Maßnahmen
BFH v. 20.3.2017 – X R 13/15
 - Kein tatsächlicher Erfolg oder Vollendung der Förderung erforderlich
 - Geeignetheit zur Erreichung des Gemeinwohlzwecks ausreichend

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Spendenrecht

- Änderungen des Einkommensteuerbescheids aufgrund nachträglicher Zuwendungsbestätigung BFH v. 10.5.2016 – X R 34/13
 - Keine nachträglich „bekanntgewordene“, sondern „entstandene“ Tatsache gem. § 173 AO
 - Anwendung des § 175 Abs. 2 S. 2 AO nach EuGH-Urteil zulässig
 - Beachtung von § 10b Abs. 1 Satz 5 i.V.m. § 10d Abs. 4 S. 4 und 5 EStG bei Änderung eines Bescheids über die Feststellung des verbleibenden Spendenvortrags

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Spendenrecht

- Kein Spendenabzug bei der Ausführung einer Auflage einer Schenkung, auch nicht unter Eheleuten FG Düsseldorf v. 26.1.2007 – 9 K 2395/15 E
 - Keine Freiwilligkeit
 - Kein Austausch materiell-rechtlicher Voraussetzungen für den Spendenabzug des § 10 b EStG zwischen Eheleuten - § 26b EStG greift nicht

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Stiftungsrecht

- „Keine generelle Unvereinbarkeit der Empfehlung geschlossener Immobilienfonds als Teil von Stiftungsvermögen“
- Beachtung stiftungsrechtlicher Vorgaben Aufgabe der Stiftungsorgane und der staatlichen Aufsicht OLG Frankfurt v. 21.6.2017 – 17 U 160/16
- Stipendienvergabe: Entstehung eines klagbaren Anspruchs auf ein Stipendium durch Anordnungen in der Stiftungsurkunde oder Stiftungssatzung
BGH v. 15.12.2016 – I ZR 63/15

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Gemeinnützigkeitsrecht

- Keine analoge Anwendung des § 2072 BGB auf allgemeine Nachlassaussetzungen für gemeinnützige Zwecke OLG Frankfurt v. 4.7.2017 – 20 W 343/15
- Behandlung eines aus Spenden finanzierten behindertengerechtes Fahrzeugs wie eine Schenkung BGH v. 16.11.2016 – XII ZB 362/15
 - Hinzurechnung zum Anfangsvermögen gem. § 1374 Abs. 2 BGB durch Zugewinnausgleich

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Vereins- und Non-Profit-Recht

- Pflicht zur Eintragung ins Handelsregister gem. § 33 HGB auch für nicht wirtschaftliche Vereine gem. § 21 BGB bei einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, welcher Handelsgewerbe nach § 1 Abs. 1 HGB ist

OLG Frankfurt v. 24.1.2017 – 20 W 290/14

- Pfändbarkeit einer Aufwandentschädigung BGH v. 6.4.2017 – IX ZB 40/16:

 Unpfändbarkeit eines Ausgleichs von tatsächlichem Aufwand

 Pfändbarkeit von Tätigkeitsvergütungen

 Pfändbarkeit eines Ausgleichs von Verdienstauffällen

I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen



Rechtsprechung zum Vereins- und Non-Profit-Recht

- Keine Weisung des Vorstands durch Mehrheitsbeschluss der Mitgliederversammlung, soweit in der Satzung ausdrückliche Übertragung der Entscheidung auf den Vorstand und keine erforderliche Mehrheit für eine diesbezügliche Satzungsänderung

OLG Celle v. 28.8.2017 – 20 W 18/17

Gliederung

- I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme**
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

Wohlfahrtspflege, § 66 AO

- Nichterfüllung des Kriteriums „nicht des Erwerbes wegen“ durch Angebot der Leistungen zu denselben Konditionen wie privatgewerbliche Unternehmen
BFH-Beschluss vom 18.09.2007: I R 30/06
- BMF v. 20.1.2009: Nichtanwendung BFH-Beschluss
- BFH v. 27.11.2013 – I R 17/12
 - Maßgeblichkeit der Gewinnerzielungsabsicht über den Finanzierungsbedarf hinaus
 - Zulässigkeit einer Gewinnerzielungsabsicht zum Inflationsausgleich oder für betriebliche Maßnahmen zur Erhaltung oder Modernisierung

II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

Wohlfahrtspflege, § 66 AO

- Einschränkungen aus Nr. 2 des AEAO zu § 66 AO:
 - Erfüllung des Kriteriums „des Erwerbes wegen“ bei Finanzierung anderer Zweckbetriebe (§§ 65, 67, 67a und 68 AO) oder übriger ideeller Tätigkeiten aus den Gewinnen (schädlich)
 - Unschädlichkeit der Mitfinanzierung eines anderen Zweckbetriebs gem. § 66 AO

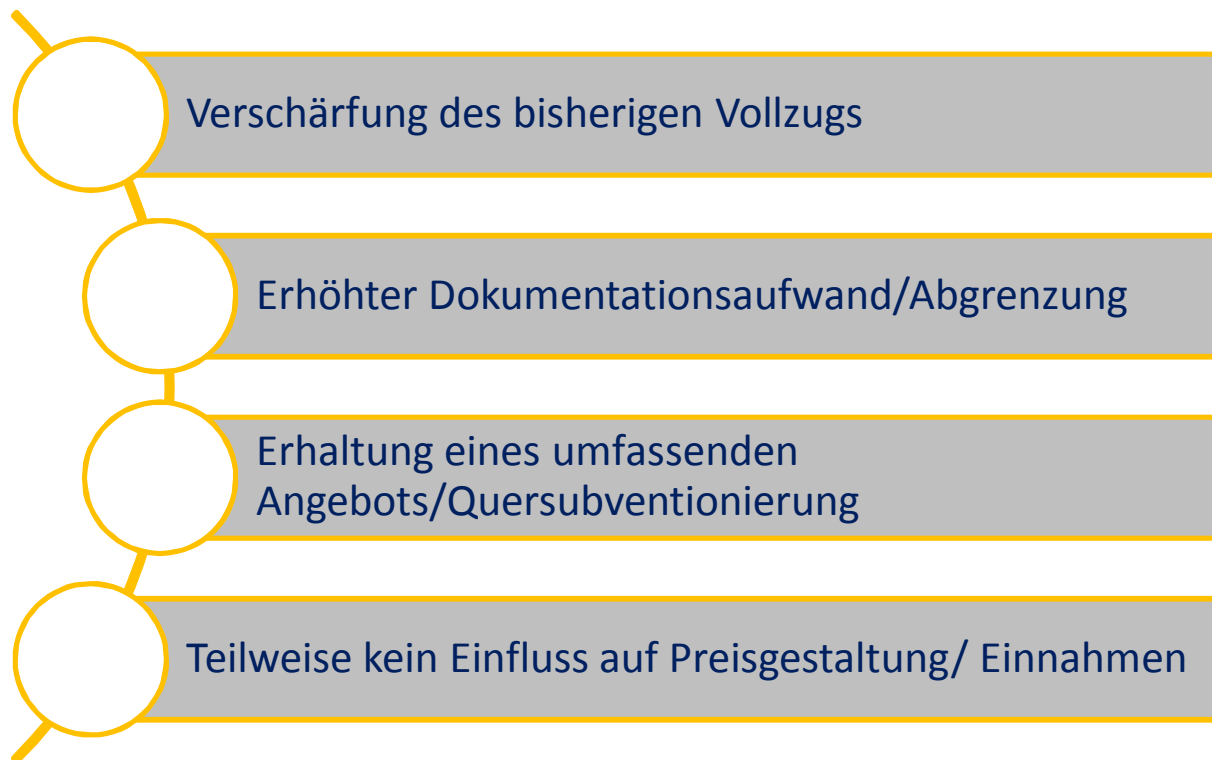


Bis einschließlich VZ 2015 (BMF-Schreiben) keine Beanstandung der bislang im Rahmen der Prüfung der Wohlfahrtspflege „des Erwerbs wegen“ akzeptierten Finanzierung anderer Zweckbetriebe

II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

Wohlfahrtspflege, § 66 AO

Kritik



II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

Wohlfahrtspflege, § 66 AO

- Ausarbeitung einer Lösung durch die Finanzverwaltung:
 - Neues BMF-Schreiben v. 6. Dezember 2017: Entschärfung des Kriteriums „nicht des Erwerbs wegen“
 - Einbringen von Erläuterungen des Einzelfalls möglich
 - Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung bis einschließlich 2016

II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

AG Umstrukturierungen – Inhalte: Holdingstrukturen

Gesetzliche Voraussetzungen

Grundsatz der
Unmittelbarkeit,
§ 57 Abs. 1 S. 1 AO

Gebot der zeitnahen
Mittelverwendung,
§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO

II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

AG Umstrukturierungen – Inhalte: Holdingstrukturen

- Hemmnisse der Umstrukturierung:
 - Unmittelbarkeitsgrundsatz, § 57 Abs. 1 S. 1 AO
 - Keine unmittelbare Förderung steuerbegünstigter Zwecke bei Halten von Beteiligungen/ Ausüben der Geschäftsleitung
 - Keine Unmittelbarkeit bei Leistungen zur Vorbereitung oder sonstigen Dienstleistungen (z. B. Labor, Wäscherei)
 - Hilfspersonenregelung, § 57 Abs. 1 S. 2 AO (Krankenhausgesellschaft bestenfalls als Hilfsperson einer Holding)

II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

AG Umstrukturierungen – Inhalte: Holdingstrukturen

- Ausnahmen zu § 58 Nr. 1 AO:
 - Dienstleistungen evtl. „Mittel“ i.S. des § 58 Nr. 1 AO?
 - Begünstigte Mittelbeschaffung: Unklare Definition (auch kurzzeitig verschaffte, unentgeltliche/ verbilligte Nutzungsvorteile?)
- Zeitnahe Mittelverwendung, § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO
 - Wiederaufleben der zeitnahen Mittelverwendungspflicht bei Überführung (Sphärenwechsel) von aus zeitnah zu verwendenden Mitteln angeschafften Vermögensgegenständen
(Nr. 29 AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO)



II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

AG Umstrukturierungen – Inhalte: Holdingstrukturen

- Lösungsmöglichkeit: Gesamtbetrachtung von Kooperationen in Holdingstrukturen neu regeln
- Voraussetzung: Gemeinsame planmäßige und satzungsmäßige Verfolgung eines steuerbegünstigten Zwecks (§§ 52 – 54 AO) durch mehrere Körperschaften
- Folgen:
 - Erfüllung der Unmittelbarkeit für alle beteiligten Körperschaften
 - Zuordnung von Tätigkeiten gegen Entgelt zum Zweckbetrieb

II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

AG Umstrukturierungen – Inhalte: Holdingstrukturen

- 
- 
- Möglichkeit einer gemeinsamen arbeitsteiligen Zusammenarbeit
 - Kein Verstoß gegen den Grundsatz der Unmittelbarkeit und der zeitnahen Mittelverwendung
 - Steigende Dokumentationskosten
 - Abhängigkeitsverhältnis zur originär gemeinnützig tätigen Körperschaft

II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme

AG Umstrukturierungen – Inhalte: Ausstieg aus der Gemeinnützigkeit

Probleme:

- Ausstieg gesetzlich nicht vorgesehen
- Nichteinhaltung der Vermögensbindung (→ bis zu 10 Jahre Rückversteuerung)
- Evtl. Auswirkungen auf andere Körperschaften

Lösungs-
vorschlag:

- Einführung einer Exit-Besteuerung:
 - Der Vermögensbindung entzogenes Vermögen als Besteuerungsgrundlage
 - Durch fiktive Körperschaftsteuer → pauschale Abgeltung
 - Keine rückwirkende Entziehung der Gemeinnützigkeit

Gliederung

- I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen**
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Einführungsgründe

- Steigende Komplexität
- Drohende Sanktionen für Körperschaft und handelnde Personen
- Finanzverwaltung
 - Ggf. Indiz gegen Vorliegen von Vorsatz oder Leichtfertigkeit BMF, Schreiben vom 23.5.2016, BStBl. I 2016, 490, Tz. 2.6

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Allgemeines

- Ziele:
 - Erfüllung der Legalitätspflicht (Einhalten von steuerrechtlichen Regeln)
 - Kontrolle (Compliance):
 - Verteilung von Zuständigkeiten, Weisungs- und Kontrollrechte, Festlegung von Verhaltenspflichten und Sanktionen
 - Prävention
 - Umgang mit Verstößen
 - Steueroptimierung



III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Allgemeines

- Keine gesetzliche Pflicht zur Einführung eines Tax Compliance Management Systems

ABER

- Schadensersatzrisiko bei Nichterfüllung der Legalitätskontrollpflicht

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Allgemeines

Vorsorge verhindert Nachsorge!



III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Realisierung

1. Grundlagenbeschreibung

- Tax Compliance-Kultur
(Grundeinstellung: Einhaltung von Regeln, keine Duldung von Verstößen)
- Tax Compliance- Ziele
(„Spezifisch, **m**essbar, **a**kzeptiert, **r**ealistisch, **t**erminierbar“)
→ „SMART“

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Realisierung

2. Risikoanalyse

- Tax Compliance-Risiken
(Identifizierung von steuerlichen Risiken und Einordnung in Risikoklassen
→ Risiko-Kontroll-Matrix)

3. Ermittlung des Handlungsbedarfs

- Beachtung der Verhältnismäßigkeit
- Häufig ausreichend: Aktualisierung vorhandener Dokumente

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Realisierung

4. Ausgestaltung

- Tax Compliance-Programm
(Maßnahmen zur Risikominimierung bzw. bei Verstößen)
- Tax Compliance-Organisation
(Regelungen zu Verantwortlichkeiten, Schnittstellen,...)
- Tax Compliance-Kommunikation
(Übermittlung der Organisation und des Programms an Mitarbeiter und externe Berater)

5. Überwachung und Überarbeitung

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Beispiele

- Tax Compliance-Risiken:
 - Gemeinnützigkeitsrecht
 - § 66 AO
 - Mittelbeschaffung
 - zeitnahe Mittelverwendung
 - Einzelsteuern
 - Ertragsteuern (z.B. steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe nicht erkannt...)
 - Umsatzsteuer (z.B. echter Zuschuss?; ermäßigter Steuersatz; Vorsteuerabzug...)

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Beispiele

- Tax Compliance-Risiken:
 - Steuerverfahrensrecht
 - Erklärungspflichten (Umsatzsteuervoranmeldung), Aufbewahrungspflichten...
 - Sonstiges
 - Satzung, Transparenzregister, Datenschutz (ab Mai 2018: EU-Datenschutzgrundverordnung)

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Beispiele

- Tax Compliance-Programm:

Präventiv	Detektiv
<ul style="list-style-type: none"> - Dokumentationsanweisungen - Checklisten - Auslegungshilfen - Schulungen - Entscheidungshilfen - Hinweis auf Rechtsänderungen - Richtlinien 	<ul style="list-style-type: none"> - Prozessintegrierte Kontrollen (z.B. Vier-Augenprinzip) - Systematische Datenauswertung - Organisatorische und/oder technische Kontrollen (z.B. automatisierte Plausibilitätskontrollen)

III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen

Tax Compliance – Beispiele

- Tax Compliance-Organisation
 - Ernennung eines Tax Compliance-Beauftragten (Berichtspflicht, oberste Leitungsebene hat alleinige Entscheidungskompetenz)
 - Vorteil:
 - Weiterdelegation der Generalzuständigkeit
 - Minimierung der Aufgaben der Leistungsebene auf Auswahl, Instruktion und Überwachung

Gliederung

- I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles**
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Zuschüsse – Probleme

- Steuerbarer Leistungsaustausch bei einem **gegenseitig verpflichtenden Vertrag**
BFH v. 18.12.2008 – V R 38/06
 - Auch bei Weiterleitung von Fördergeldern BFH v. 10.8.2016 – XI R 41/14
 - Unbeachtlich: Übernahme von Pflichtaufgaben einer Körperschaft des öffentl. Rechts BFH Beschluss 12.4.2016 – V B 3/15
- Übernahme des Betriebs verschiedener Einrichtungen gegen Ausgleichszahlung (Tierpark, Schwimmbad, Sportplatz): BFH v. 18.6.2009 – V R 4/08
 - Entgelt gem. § 10 Abs. 1 S. 3 UStG für die Leistung gegenüber Nutzern **oder**
 - Entgelt für Betriebsführungsleistung

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Zuschüsse – Probleme

- Zuschuss als Kapitalzuführung
 - Tätigwerden im allgemeinen Interesse der Entwicklung der Wirtschaft durch Verfolgung satzungsmäßiger Zwecke
 - ➔ Keine Leistung BFH v. 29.10.2008 – XI R 76/07
 - Finanzierung zur satzungsmäßigen Erfüllung freiwilliger Selbstverwaltungsaufgaben der Gesellschafter (Soweit keine unmittelbare Förderung Dritter)
 - ➔ Steuerbare Leistung FG Schleswig-Holstein v. 29.8.2011 – 4 K 51/10

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles

Zuschüsse – Probleme

Voraussetzungen:
Kein Leistungsaustausch
bei Weiterleitung von
Zuschüssen

Nennung des Letztempfängers im
Erstzuwendungsbescheid

Kein gegenseitiger Vertrag

Keine Aufgabenübernahme

Kein Gegenwert für Leistungen (sondern Förderung im
allgemeinen Interesse)

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Zuschüsse – Vorsteueraufteilung

- Leistung einer gGmbH: Maßnahmen zur Arbeitsmarktförderung
 - Finanzierung durch Zahlungen der ARGE
 - ➔ Umsatzsteuerbare Leistungen bei Ausrichtung der Leistung auf Erlangung der Zahlung BFH v. 16.9.2015 – XI R 27/13
 - Berücksichtigung der Zuschüsse für nicht wirtschaftliche Tätigkeiten bei der Vorsteueraufteilung (Umsatzsteuerschlüssel)
 - Zusätzliche Verwirklichung eines satzungsmäßigen Zwecks durch die Zahlung
 - ➔ Keine Auswirkung auf die Annahme eines Leistungsaustauschs BFH v. 22.4.2015 – XI R 10/14

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Zuschüsse – Vorsteueraufteilung

- Vorsteuerquote:
 - Minderung durch Zuschüsse und Mitgliedsbeiträge BFH v. 24.9.2014 – V R 54/13

$$\text{Vorsteuerquote} = \frac{\text{Umsätze}}{\text{Gesamtumsatz}}$$

Gesamtumsatz = Umsätze + nicht steuerbare Zuschüsse + nicht steuerbare Mitgliedsbeiträge

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Schülerbeförderung Borsele
 - Beförderung gemäß gesetzlicher Verpflichtung durch die Gemeinde Borsele
 - Vergütung nur durch 1/3 der Eltern
 - Deckung von 3% der Kosten

EuGH v. 12.5.2016 – C-520/14

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Keine wirtschaftliche Tätigkeit i.S. von Art. 9 Abs. 1 MwStSystRL:
 - Zahlung eines Entgelts nicht von jedem Nutzer sowie deutliche Kostenunterdeckung
 - Große Differenz zwischen Entgelt und Kosten → Eher Gebühr
 - Tatsächlicher Zusammenhang zwischen gezahltem Betrag und Leistungserbringung fehlt

EuGH v. 12.5.2016 – C-520/14

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Freizeit- und Erholungskomplex
 - Bau eines Freizeit- und Erholungskomplexes durch jPdÖR
 - Verpachtung an Enkel-GmbH
 - Ausgleichszahlung höher als Pacht

BFH v. 15.12.2016 – V R 44/15

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Voraussetzung jPdÖR als Unternehmer:
Wirtschaftliche Tätigkeit als nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen,
§ 2 Abs. 1 UStG
(Hervorhebung aus Gesamtbetätigung)
 - Ansonsten auch kein Organträger gem. § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG

BFH v. 15.12.2016 – V R 44/15

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

Prüfung im 2. Rechtsgang:

- Asymmetrie zwischen Kosten und Pachteinnahmen? (analog Borsele)
 - Indiz: Keine Handlungen wie wirtschaftlich orientierte Marktteilnehmer
- Saldierung der Pacht und des Verlustausgleichs (beruhen auf einheitlicher vertraglicher Basis)?

BFH v. 15.12.2016 – V R 44/15

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles

Kostendeckende Entgelte

- Ausschlaggebende Aspekte der EuGH-Rechtsprechung:
 - Vergleich: Unter welchen Umständen wird die DL hier erbracht und unter welcher in gewöhnlicher Weise?
 - Kundenanzahl und Höhe der Einnahmen
 - Differenz Einnahmen / betriebliche Kosten (Eher Gebühr?)
 - Auftritt des Leistenden eher als Endverbraucher? (Bezug von Eingangsleistungen zur Daseinsvorsorge?)

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Bau und Überlassung einer Sporthalle:
 - 60% kostenlos – Schulsport
 - 40% Entgelt < Selbstkosten – Sonstige Nutzung (Privatrechtliche Vereinbarungen)
 - ➔ 40% Vorsteuerabzug?

BFH v. 28.6.2017 – XI R 12/15

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Vorsteuerabzugsberechtigung bei Zusammenhang zwischen Nutzungsüberlassung und Entgelt
- Keine entsprechende Anwendung der Mindestbemessungsgrundlage des § 10 Abs. 5 UStG bei der Daseinsvorsorge bei einer defizitären Leistungstätigkeit

BFH v. 28.6.2017 – XI R 12/15

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Kein Ausschluss eines entgeltlichen Umsatzes bei Entgelt $<$ Selbstkosten
 - Lediglich Hinweis auf eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit
- Entgeltliche Überlassung einer Sporthalle: entspricht Tätigkeit eines am Markt teilnehmenden Unternehmens (kein Endverbraucher)

BFH v. 28.6.2017 – XI R 12/15

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Gründe für eine wirtschaftliche Tätigkeit:
 - Angemessenes und allgemein übliches Entgelt
 - Abhängigkeit von Leistung und Gegenleistung
- Wirtschaftliche Tätigkeit auch bei geringem Kostendeckungsgrad möglich

BFH v. 28.6.2017 – XI R 12/15

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles



Kostendeckende Entgelte

- Berücksichtigung folgender Grundsätze bei der Planung nicht kostendeckender Tätigkeiten:
 - Leistung am allgemeinen Markt
 - Abgrenzung nach Auftreten als Verbraucher oder Leistungsanbieter
 - Abhängigkeit von Entgelt und tatsächlicher Nutzungsinanspruchnahme
 - Vergleich der Umstände bei Erbringung der Leistung mit vergleichbaren Leistungen

BFH v. 28.6.2017 – XI R 12/15

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles

Überblick: Geplante Gesetzesänderungen 2018

- Umsatzsteuerfrei:
 - § 4 Nr. 14 Buchst. c UStG (Leistungen der hausarztzentrierten, ambulanten und stationären Versorgung):
 - Leistungen auf Basis von Strukturverträgen (Abschluss nach 23.07.2015) gem. § 73a SGB V (Neu: § 140a Abs. 1 SGB V)
 - Leistungen auf Basis eines Altvertrags gem. § 73a SGB V
 - Kooperationsverträge gem. § 119b SGB V (neu)
 - § 4 Nr. 18 UStG: Leistungen von Wohlfahrtsvereinen (Auffangvorschrift)

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles

Überblick: Geplante Gesetzesänderungen 2018

- Umsatzsteuerfrei:
 - § 4 Nr. 21 UStG: Bildungsleistungen (Umsetzung EU-Recht)
 - § 4 Nr. 23 UStG: Leistung der Erziehung von Kindern und Jugendlichen + Begünstigung von Schul- und Studentenspeisung (Umsetzung EU-Recht)
 - § 4 Nr. 25 UStG: Leistungen von Adoptionsvermittlungseinrichtungen

IV. Umsatzsteuer: Aktuelles

Überblick: Geplante Gesetzesänderungen 2018

- Umsatzsteuerbar:
 - § 4 Nr. 18b, Nr. 20 Buchst. a, Nr. 22 Buchst. c UStG:
Leistungen im konkreten Individualinteresse gegen Mitgliedsbeitrag/
Aufnahmegebühr
 - Anpassung an EU-Recht
 - Aber überwiegend weiterhin keine Steuerbelastung

Gliederung

- I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit**
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

Steuerfreie Kooperationen

- Nationales Recht: Steuerfreiheit Kostengemeinschaften im Gesundheitsbereich
- Unionsrecht: **Keine** Beschränkung auf den Gesundheitsbereich, sondern jeder Unternehmer mit steuerfreien Umsätzen

Gemeinsamkeiten	Unterschiede
<ul style="list-style-type: none"> • Steuerbefreiung für Leistungen an Mitglieder • Keine Steuerbefreiung für Leistungen an die Gemeinschaft oder Leistungen zwischen den Mitgliedern • Nur bei sonstigen Leistungen, keine Lieferungen 	<ul style="list-style-type: none"> • Begrenzung auf den Gesundheitsbereich (national) • Keine Wettbewerbsverzerrungsprüfung (national) • Auch Zusammenschluss von Nichtunternehmern möglich (Unionsrecht)

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

Steuerfreie Kooperationen – Berufung auf Unionsrecht

- Allgemeine Voraussetzungen:
 - Richtlinienwidrigkeit des nationalen Rechts? (+ Beschränkung als Verstoß gegen Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL)
 - Berufbarkeit auf die Richtlinie? (+ inhaltlich unbedingt und hinreichend genau → unmittelbare Wirkung)
 - Branchenbezogene Einschränkungen? (+ auf **Gemeinwohl dienende Tätigkeiten**)

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

Steuerfreie Kooperationen – Berufung auf Unionsrecht

- Tatbestandsvoraussetzungen:

Leistender

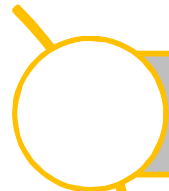
- Keine rechtsformbezogenen Vorgaben
- Leistung des Zusammenschlusses als eigener Unternehmer
- Zusammenschluss durch mindestens zwei Personen
- Möglichkeit der weiteren Zweckverfolgung

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

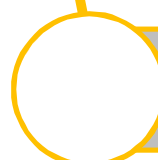
Steuerfreie Kooperationen – Berufung auf Unionsrecht

- Tatbestandsvoraussetzungen:

Leistungs-
empfänger



Steuerfreiheit für Leistungen an Mitglieder zur Verwendung eines in Art. 132 Abs. 1 Buchst. f genannten Zwecks



Steuerpflicht für Leistungen an Dritte (Keine Auswirkungen auf die Steuerfreiheit)



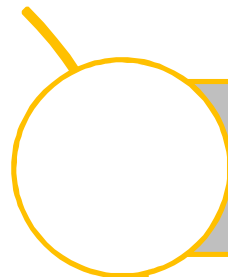
Leistung auf Basis des Gesellschaftsvertrags/ Satzung, aber auch ergänzende schuldrechtliche Vereinbarungen

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

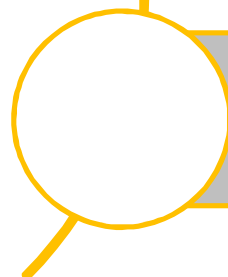
Steuerfreie Kooperationen – Berufung auf Unionsrecht

- Tatbestandsvoraussetzungen:

Leistungs-
verwendung



BFH/ FinVerw.: Differenzierung zwischen medizinisch-technischen Leistungen (unmittelbare Verwendung) und steuerpflichtigen Verwaltungsleistungen



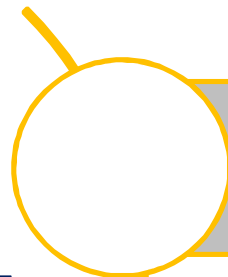
Sichtweise EuGH vermutlich anders (Leistungen mit unmittelbarem Beitrag zur Ausübung von Gemeinwohldienenden Tätigkeiten)

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

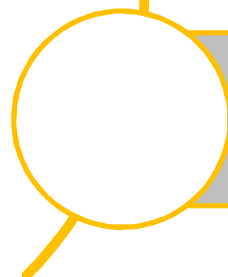
Steuerfreie Kooperationen – Berufung auf Unionsrecht

- Tatbestandsvoraussetzungen:

Wettbewerbs-
klausel



EuGH: Keine Steuerfreiheit bei realer Gefahr einer Wettbewerbsverzerrung



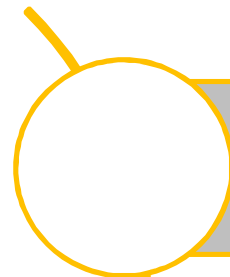
BFH: Wettbewerbsverzerrung bei sich nicht von Drittanbietern unterscheidenden Leistungen

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

Steuerfreie Kooperationen – Berufung auf Unionsrecht

- Tatbestandsvoraussetzungen:

Entgelt



Genauere Erstattung des jeweiligen Anteils an den Kosten



Gewinnaufschlag/ Unternehmerlohn kein Kostenbestandteil (Keine Steuerfreiheit für über den Kosten liegende Gegenleistungen)

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

Steuerfreie Kooperationen – Leistungen an nicht steuerpflichtige Mitglieder

- **Juristische Personen des öffentlichen Rechts**
 - Steuerfreie Leistungen durch Beistandsleistungen an andere jPdÖR möglich
 - Keine Wettbewerbsrelevanz bei Leistungen zwischen jPdÖR nach § 2b Abs. 3 Nr. 2 UStG:
 - Leistungen auf Basis von langfristigen ö-r Vereinbarungen
 - Dem Erhalt der öffentlichen Infrastruktur und der Umsetzung einer allen Beteiligten obliegende Aufgabe dienende Leistungen
 - Ausschließlich Kostenerstattung
 - Erbringung der Leistungen überwiegend an andere jPdÖR

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

Steuerfreie Kooperationen – Leistungen an nicht steuerpflichtige Mitglieder

- Verbraucher
 - Steuerfreie **Leistungen** durch den Zusammenschluss an Verbraucher (als Mitglieder)?
 - **Fraglich...**
 - Wenn ja:
 - Steuerfreie Vermietung von Gegenständen durch Arbeitnehmervereine an Mitglieder
 - Bestand einer bisher nicht gegebenen Rechtsgrundlage im Unionrecht für Verwaltung von Wohnungseigentum, § 4 Nr. 13 UStG

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

Organschaft – Aktuelles

- Personenhandelsgesellschaften als Organgesellschaft:
 - EuGH: Zusammenfassung mehrerer Personen zu einem Steuerpflichtigen gem. Art.11 MwStSystRL, keine Einschränkung auf juristische Personen
 - § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG regelt gesetzlich bisher Eingliederung einer juristischen Person

BMF-Schreiben 26.05.2017

1 jetzt auch Gestaltungen mit Personenhandelsgesellschaften möglich !

2 ABER: UStAE 2.8 Abs. 2 Satz 2, Satz 3 neu eingefügt =>

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

BMF-Schreiben 26.05.2017: Organisatorische Eingliederung verschärft Abschnitt 2.8 Abs. 7 UStAE

2 Es kommt darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht **und seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann.**

3 **Nicht ausreichend ist, dass eine vom Organträger abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft ausgeschlossen ist.**

~~oder aber zumindest durch die Gestaltung der Beziehungen zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei der Organtochter nicht stattfindet.~~

V. Umsatzsteuer: Kooperationen und verschiedene Formen der Zusammenarbeit

BMF-Schreiben 26.05.2017: Organisatorische Eingliederung verschärft Abschnitt 2.8 Abs. 10 UStAE

4 Der Organträger muss durch schriftlich fixierte Vereinbarungen (z.B. Geschäftsführerordnung, Konzernrichtlinie, **Anstellungsvertrag**) in der Lage sein, gegenüber Dritten seine Entscheidungsbefugnis nachzuweisen und den Geschäftsführer der Organgesellschaft bei Verstößen gegen seine Anweisungen haftbar zu machen (BFH-Urteil vom 12.10.2016, BStBl 2017 II)

Gliederung

- I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit**
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Betriebsprüfung

- Früher: BP als Ausnahmefall
- Jetzt: Erhöhte Prüfungsintensität bei gemeinnützigen Körperschaften
- Themen der Betriebsprüfung, z.B.:

Mittelverwendung
(Zeitnah, Rücklagen,
Mittelfehlverwendung?)

Betriebsausgabenabzug
- Bsp.: Unterschiedlicher
Umfang der gemischt-
veranlassten Kosten in den
Jahren nicht glaubhaft

Defizitäre Veranstaltungen (Verluste)

- Bsp.: Nicht kosten-
deckendes Entgelt bei
Mitgliederveranstaltungen
sowie Ausgleich der
Verluste durch Erlöse
anderer Geschäftsbetriebe
– Veranstaltungen aus
„nicht unternehmerischer
Motivation“?

VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Betriebsprüfung – Versagung der Gemeinnützigkeit

- Regelfall bei strafrechtlichen Verstößen oder Verstößen gegen die Gemeinnützigkeit (z. B. Mittelfehlverwendung)
- Druckmittel zur Akzeptanz der BP-Feststellungen
- Geschäftsführungsverstoß: Gemeinnützigkeitsversagung im Besteuerungszeitraum des Verstoßes (nicht rückwirkend)
- Vermögensbindungsverstoß: Versagung bis zu 10 Jahre rückwirkend möglich (Durchbrechung der Bestandskraft)



Beachtung des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes

VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Betriebsprüfung – Auflagen zur Mittelverwendung



- Beachtung des Zeitraums der Mittelansammlung bei der Fristsetzung
- Alternativ zur Frist: Bestimmte Verwendung der Mittel als Auflage
- Verlängerung der Frist möglich (auch rückwirkend)

VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Nacherklärungen

Korrigierte Steuererklärung

§ 153 AO: Anzeige und Berichtigung

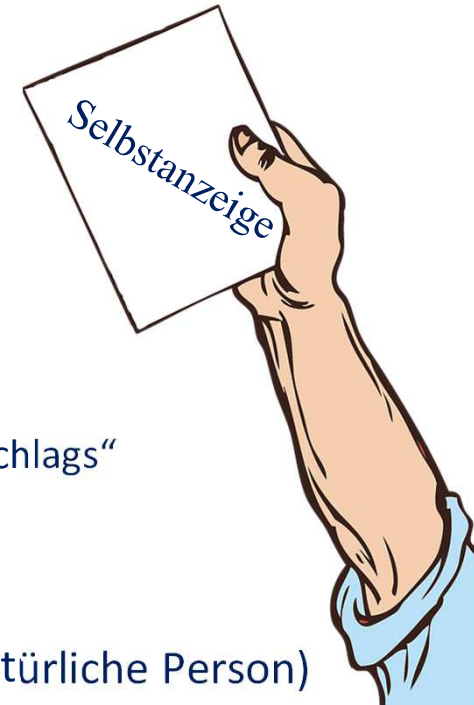
§ 378 Abs. 3 AO: Bußgeldbefreiende Selbstanzeige

§ 371 AO: Strafbefreiende Selbstanzeige

VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Nacherklärungen

- Selbstanzeige, § 371 AO
 - Strafbefreiung bei
 - Abgabe einer vollständigen Nacherklärung
 - Zahlung der verkürzten Steuern, Zinsen und ggf. des „Strafzuschlags“
 - Keine Strafbefreiung bei Sperre gem. § 371 Abs. 2 AO
- Probleme:
 - Geldauflagen i.H.v. 10% - 20% ab 25.000€ (richtet sich an natürliche Person)



VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Nacherklärungen

- Selbstanzeige im Hinblick auf die Gemeinnützigkeit
 - Keine Beseitigung des steuerlichen Verstoßes
 - ➔ Versagung der Gemeinnützigkeit möglich



VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Nacherklärung

- Organe von Non-Profit-Organisationen
 - *Bsp.:* Aufdecken von vergangenen steuerlichen Pflichtverletzungen im Vorfeld der BP durch neuen Vorstand
 - ➔ Anzeigepflicht gem. § 153 AO
 - Möglichkeiten:

Nacherklärung
<ul style="list-style-type: none"> • Nachzahlung der Steuern zzgl. Zinsen • Pflicht zur Vollständigkeit • Ggf. strafrechtliche Ermittlungen sowie Gemeinnützigkeitsverlust

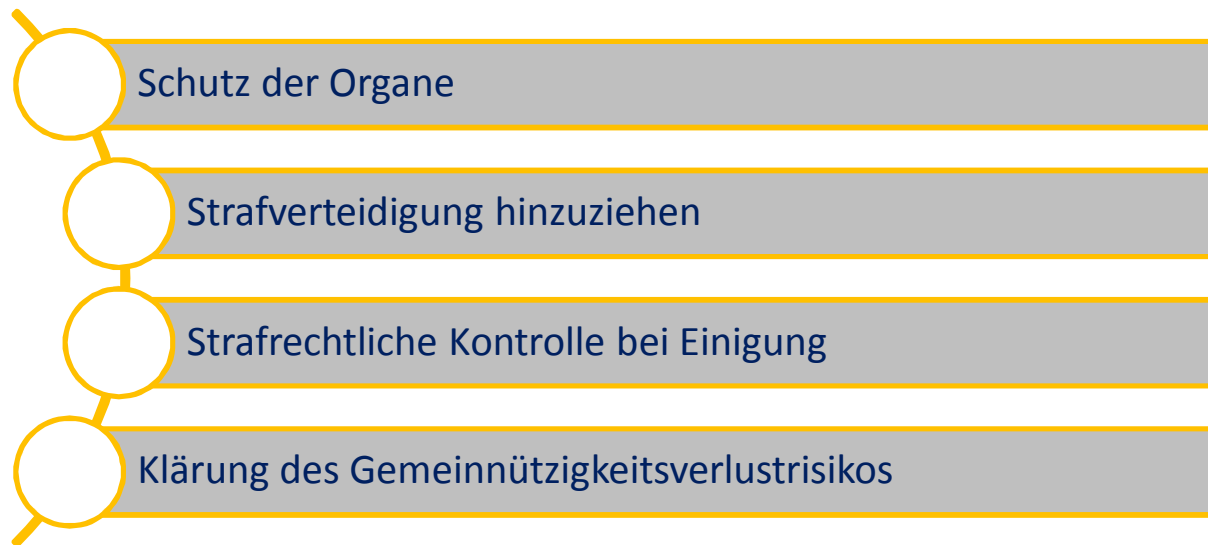
Keine Nacherklärung
<ul style="list-style-type: none"> • Strafbar aufgrund der Pflichtverletzung • Pers. Haftungsrisiko gem. §§ 69, 71 AO

VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Steuerstrafverfahren

- Einleitung als Pflicht des Prüfers

Wichtige zu
beachtende
Aspekte



VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Gefahr der Insolvenz

- Haftungsvorsorge:
 - Gleichmäßige Gläubigerbefriedigung
 - Keine Benachteiligung von FA und SozV → Persönliche Haftung
 - Vorrang von Lohnsteuer, Umsatzsteuer sowie Sozialversicherung
 - Insolvenzantrag, Zeitpunkt klären
 - Anfechtung von strittigen Steuerbescheiden

→ Eröffnung der Insolvenz = Verlust der Gemeinnützigkeit

VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit

Betriebsprüfung – Möglichkeiten zur Einigung

- Rechtsbehelfsverzicht
- Gemeinnützigkeitsentzug „lediglich“ für bestimmte Zeiträume
- Folgende Besteuerungsjahre einbeziehen (Einigung für die Zukunft)
- Einigung auf „Sonderzahlungen“

- Nutzen der Schlussbesprechung

Gliederung

- I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme**
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme

Mittelverwendungsrechnung – Aufbau

Mittelverwendungsrechnung

Kapitalflussorientiert:

- Kapitalflussrechnung (Cashflow) und Investitionen

Bilanzorientiert:

- Identifizierung und Zuordnung der in den Posten der Bilanz eingesetzten Mittel
- Ermittlung des „freien Vermögens“
- Einfacher



Ziel: Kein Verwendungsrückstand

VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme

Mittelverwendungsrechnung – Überblick

	Summe vorhandener Mittel (Vermögenszuordnung)
-	Vermögenswerte des ideellen Bereichs/ Zweckbetriebs
-	Zweckgebundene Rücklagen
-	Freie Rücklagen
=	Zwischensumme
-	Verb. bzgl. Vermögenswerte der Vermögensverwaltung und steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe
=	Zwischensumme
-	Gebundenes Vermögen (aber nicht im ideellen Bereich/ Zweckbetrieb investiert)
-	Zeitnah zu verwendende Mittel (laufendes sowie vorheriges Jahr)
-	Korrekturen
=	Verwendungsrückstand (wenn > 0)

VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme

Mittelverwendungsrechnung – Durchführungsvorschlag

1. Vermögenszuordnung (Aktiva ohne Forderungen):
 - Ideeller Bereich/ Zweckbetrieb/ Vermögensverwaltung/ steuerpflichtiger wGB
 - ➔ Summe der vorhandenen Mittel
2. Abzug zulässig vorhandener zeitnaher Mittel
 - Abzug der Vermögenswerte des ideellen Bereichs/ Zweckbetrieb
 - Abzug der zulässigen Rücklagen (zweckgebundene und freie)
 - Prüfung: Investition der Rücklagen bereits in VG des ideellen Bereichs/ Zweckbetrieb? Kein doppelter Abzug!

VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme

Mittelverwendungsrechnung – Durchführungsvorschlag

3. Ermittlung und Abzug des zulässigen gebundenen Vermögens

- Kein Abzug soweit Vermögen im ideellen Bereich/ Zweckbetrieb investiert
- Keine Berücksichtigung der freien Rücklagen (bereits in 2.)
- Häufig problematisch bei unzureichender Dokumentation der Zuflüsse von zulässigem Vermögen oder bei Umschichtungen

VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme

Mittelverwendungsrechnung – Durchführungsvorschlag

4. Ermittlung und Abzug der noch nicht verwendungspflichtigen Mittel
5. Ggf. Korrekturen
 - Aus wirtschaftlichen Gründen zurückgelegte Gewinne des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs
 - Rücklagen für die Vermögensverwaltung

Gliederung

- I. Gemeinnützigkeits- und Non-Profit-Recht: Aktuelle Entwicklungen
- II. Sicht der Finanzverwaltung: Aktuelle gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme
- III. Tax Compliance für gemeinnützige Organisationen
- IV. Umsatzsteuer: Aktuelles
- V. Umsatzsteuer bei Kooperationen und verschiedenen Formen der Zusammenarbeit
- VI. Gemeinnützige Körperschaft: Betriebsprüfung und Rechtsstreit
- VII. Mittelverwendungsrechnung: Fragen und Probleme
- VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen**

VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Aberkennung der Gemeinnützigkeit - Kaskadeneffekt

- Gewährung von Vergünstigungen zwischen gemeinnützigen Rechtsträgern
 - Rückwirkender Gemeinnützigkeitsentzug beim begünstigten Rechtsträger unbeachtlich, AEAO Nr. 2 zu § 58 AO
- Ausnahme:
 - Bösgläubigkeit des Geschäftsführers bei Geschäftsführeridentität
→ Risiko des Gemeinnützigkeitsentzugs beim Geber?

VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Aberkennung der Gemeinnützigkeit - Kaskadeneffekt



VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Aberkennung der Gemeinnützigkeit - Kaskadeneffekt

- Gem. AEAO Nr. 2 zu § 58 AO Mittelfehlverwendung der Empfängerkörperschaft bei Verstoß gegen § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO
→ Aberkennung der Gemeinnützigkeit
- Folge:
 - Prüfung: Erbringung der Leistung im Vertrauen auf die Gemeinnützigkeit?

VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Gescheitertes Investment

- *Bsp.:* Gemeinnütziger Rechtsträger erwirbt GmbH
 - Antrag auf Gemeinnützigkeit
 - Investition vor Bescheid § 60a AO
 - Insolvenz der jetzigen gGmbH
- ➔ § 60 II AO wg. Investition vor Gemeinnützigkeit?
 - Befolgungspflicht ab Antragstellung beim HR (abweichend beim Verein)
- ➔ Soweit keine Gemeinnützigkeit vor Ablauf der zeitnahen Mittelverwendungsfrist: Investition als Verbrauch der freien Rücklage oder Mittelfehlverwendung

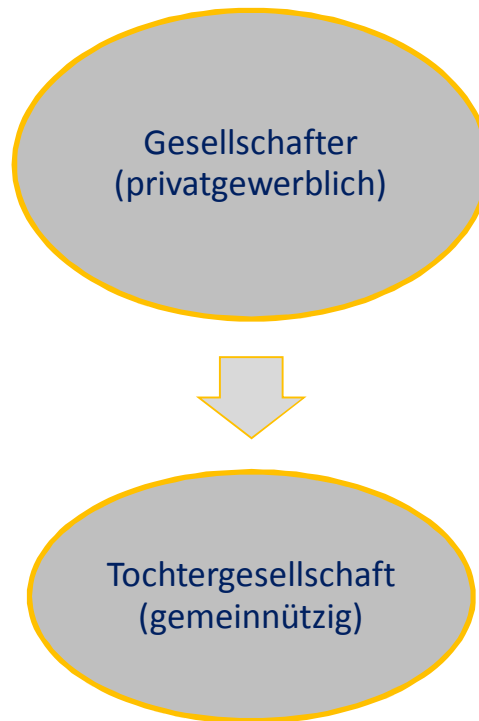
VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Gescheitertes Investment

- *Bsp.:* Verkauf eines gemeinnützigen Pflegeheims durch Privatgewerblichen an gemeinnützigen Rechtsträger (KP: über geleistete Einlage bzw. Wert der Assets)
 - Übertragung Stammkapital des Pflegeheims an gemeinnützigen Rechtsträger (Share-Deal):
 - ➔ Verlust der Gemeinnützigkeit beider gGmbHs, da Privatgewerblicher mehr als das Stammkapital und die geleisteten Sacheinlagen erhält (BFH I R 59/09)
 - Einzelne Übertragung sämtlicher Vermögensgegenstände (Asset-Deal):
 - ➔ Gleiches Ergebnis wie beim Share-Deal

VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Leistungsbeziehungen – Konzernintern



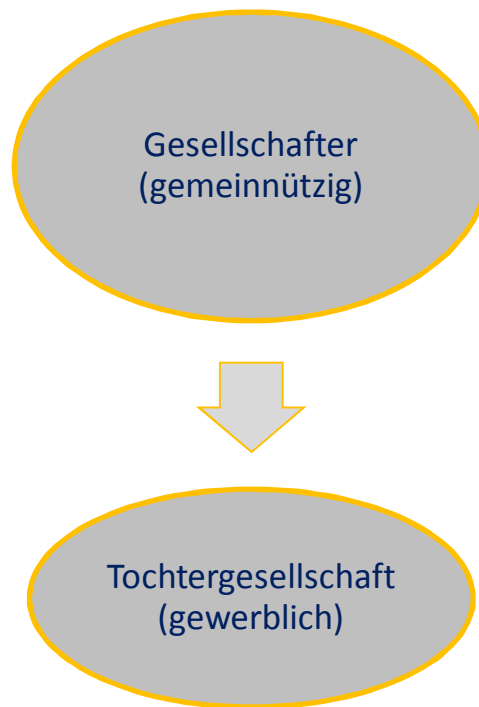
VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Leistungsbeziehungen – Konzernintern

- Nicht gemeinnützige Gesellschafter (privatgewerblich)
 - Anforderungen an Vereinbarungen:
 - Plausibel, im Voraus geschlossen, angemessen, dokumentiert und tatsächlich durchgeführt
 - Vergleich: Vereinbarungen wie mit fremden Dritten
 - Ansonsten Risiko des Gemeinnützigkeitsentzugs bei Zuwendungen an nicht gemeinnützigen Gesellschafter, § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO
 - Erforderlich: Wirtschaftlich sinnvolle Rechtsbeziehung für den gemeinnützigen Rechtsträger

VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Leistungsbeziehungen – Konzernintern



VIII. Gemeinnützige Konzernstrukturen: Aktuelle Fragen

Leistungsbeziehungen – Konzernintern

- Bei gewerblicher Tochter eines gemeinnützigen Gesellschafters
 - Anforderungen an Vereinbarungen:
 - Plausibel, im Voraus geschlossen, angemessen (marktüblich), genau dokumentiert und tatsächlich durchgeführt
 - Vergleich: Vereinbarungen wie mit fremden Dritten
 - Ansonsten steuerpflichtiger Gewinnzuschlag
 - Risiko des Gemeinnützigkeitsentzugs des Gesellschafters bei Vorteil für gewerbliche Tochtergesellschaft (Teilweise Ansicht von BP, aber zweifelhaft)
 - Zuschüsse für Verlustausgleich aufgrund zu niedriger Entgelte:
 - Versteuerung des Verlustausgleichs und eines Gewinnzuschlags bei Tochter

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Fragen gerne an:

s.spreckelmeier@intecon.de

u.juergens@intecon.de

INTECON GmbH
Parkstraße 40
49080 Osnabrück
0541/18193-0