

NON PROFIT AKTUELL

Januar 2016

INHALT

Häufige Stolperfallen bei Spenden und Spendenbestätigungen	1
Neuer § 2b UStG für jPöR im Non-Profit-Bereich	2
Steuerfallen bei Kooperationen gemeinnütziger Organisationen	3
Minimierung von Haftungs- und Steuerrisiken bei Vermögensanlagen	3
Newsticker	3
Vermietung von Sportanlagen: Vorsicht bei Gastmitgliedschaften	4

HÄUFIGE STOLPERFALLEN BEI SPENDEN UND SPENDENBESTÄTIGUNGEN

Die für einen Spendenabzug nach § 10b EStG einzuhaltenden Voraussetzungen der Freiwilligkeit und Unentgeltlichkeit sowie das Erfordernis einer Vermögensminderung aufseiten des Spenders bergen in der Praxis oft Tücken. Auf nachfolgende beispielhaft aufgeführte Stolperfallen des Spendenrechts soll deshalb besonders hingewiesen werden:

1. Fehlende Unentgeltlichkeit

Unentgeltlichkeit setzt voraus, dass durch die Zuwendung das Vermögen des Spenders gemindert wird, er muss endgültig belastet werden („Vermögensopfer“). Das ist nicht gegeben, wenn im Zusammenhang mit der Spende wirtschaftliche Vorteile gewährt werden. Wird z. B. bei Aufnahme in einen Verein eine sogenannte Beitrittsspende erhoben, handelt es sich um eine Gegenleistung für die Aufnahme bzw. für die Nutzung von Vereinseinrichtungen. Eine Spendenquittung darf nicht ausgestellt werden.



Ute Börner

Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin

Im Bereich des Sponsorings ist die im Gegenzug für eine Geld- oder Sachspende gewährte Werbeleistung Gegenleistung für die Zuwendung. Diese erfolgt eigennützig und damit entgeltlich, denn das Vermögen des Sponsors ist nicht gemindert, weil die erhaltene Leistung die Zuwendung kompensiert. Auch hier scheidet eine Spendenbestätigung aus. Der Sponsor hat aber den Betriebsausgabenabzug.

Problematisch sind auch sogenannte Kooperationsmodelle, bei denen ein Spender für eine Spende, z. B. an einen gemeinnützigen Verein, dadurch belohnt wird, dass er vom Kooperationspartner Vorteile erhält.

Beispiel: Ein Fitnessstudio verspricht den Mitgliedern eines gemeinnützigen Vereins für den Fall, dass diese einen bestimmten Betrag an den Verein spenden, gegen Vorlage der vom Verein ausgestellten Spendenquittung die kostenlose Teilnahme an einem Fitnesskurs. Im Gegenzug darf das Sportstudio das Logo des Vereins benutzen. In diesem Fall steht der Spende eine Gegenleistung des Vereins an die Spender gegenüber. Sie erhalten einen finanziellen Vorteil von dritter Seite in Form des Kursbesuchs, sodass der Verein keine Spendenbestätigung ausstellen darf. (Gleichzeitig erbringt der Verein eine passive Werbeleistung an das Fitnessstudio, das mit dem Logo des Vereins werben darf. Diese passive Werbung in Eigenregie ist für den Vereinsvertrag steuerlich nicht relevant).

2. Wertbemessung bei Sachspenden

Oft wird nicht beachtet, dass bei Zuwendung einer Mehrzahl von Gegenständen, insbesondere aus dem Privatvermögen, diese einzeln bewertet werden müssen, jedenfalls dann, wenn es sich um unterschiedliche

Fortsetzung auf Seite 2

Gegenstände handelt. Eine Pauschalbewertung oder die Bildung von Preisgruppen, unabhängig von Zustand und Alter der Einzelgegenstände, ist nach Ansicht der Finanzverwaltung nicht zulässig. Der Zuwendungsbestätigung ist deshalb eine detaillierte Auflistung und Bewertung der einzelnen Gegenstände zugrunde zu legen und vorzuhalten.

Beispiel: Einer öffentlichen Hochschule wird eine Fachbüchersammlung gespendet, die einen geschätzten Gesamtwert von 10.000 € hat. Die Hochschule darf keine pauschale Zuwendungsbestätigung über eine Sachzuwendung in dieser Höhe ausstellen. Sie muss entweder für jedes einzelne Buch eine Zuwendungsbestätigung ausstellen, bei der die Wertermittlung im Einzelnen nachgewiesen werden kann, oder es ist eine Sammelzuwendungsbestätigung auszustellen, bei der als Nachweis eine Liste mit den Einzeltiteln und der Bewertung jedes einzelnen Buches vorgehalten wird.

Für die Wertfindung bei Sachen von geringem Wert kann eine Schätzung genügen, bei marktgängigen Artikeln können auch Vergleichsangebote, z. B. über die Internetplattform eBay, herangezogen werden. Ein Wertgutachten wird dagegen nur bei Gegenständen mit relativ hohem Wert, z. B. Immobilien oder Kunstwerken, erforderlich sein. Bei Fahrzeugen bietet sich die Schwacke-Liste als Bewertungsstandard an.

3. Zuwendung steuerverstrickter privater Sachspenden

Eine Besonderheit für Sachspenden aus dem Privatvermögen ist in § 10b Abs. 3 Satz 3 und Satz 4 EStG enthalten. Diese sind zwar grundsätzlich mit dem gemeinen Wert, also dem Verkehrs- oder Marktwert zu bewerten, neuwertige Gegenstände mit dem Kaufpreis. Dieser Wert darf jedoch nur dann zugrunde gelegt werden, wenn die Veräußerung des gespendeten Wirtschaftsguts im Zeitpunkt der Zuwendung keinen Besteuerungstatbestand erfüllen

würde. Anderenfalls dürfen nur die fortgeführten Anschaffungs- oder Herstellungskosten in der Zuwendungsbestätigung bescheinigt werden, es sei denn, eine Gewinnrealisierung (Versteuerung) hat stattgefunden. Praktische Bedeutung hat das insbesondere bei der Zuwendung von Immobilien, Beteiligungen an Kapitalgesellschaften sowie z. B. eines Wertpapierdepots. Bei der Zuwendung von Immobilien sind nur die fortgeführten Anschaffungs- und Herstellungskosten zu bescheinigen, wenn die Immobilie weniger als zehn Jahre im Eigentum des Spenders war und deshalb die Veräußerung steuerpflichtig wäre (§ 23 EStG). Für Kapitalgesellschaftsanteile gilt das bei Beteiligungen von 1% oder mehr, deren Veräußerung nach § 17 EStG steuerpflichtig wäre. Komplizierter ist die Zuwendung von Wertpapierdepots, die nach dem 1. 1. 2009 angeschafft worden sind, zu beurteilen:

Bis 31. 12. 2008 angeschaffte Wertpapiere waren nur steuerverstrickt, wenn sie innerhalb der Spekulationsfrist von einem Jahr veräußert wurden. Seit 1. 1. 2009 angeschaffte Wertpapiere unterliegen im Fall der Veräußerung stets der Abgeltungssteuer. Da bei unentgeltlicher Zuwendung keine Abgeltungssteuer anfällt, darf eine Zuwendungsbestätigung nur über die fortgeführten Anschaffungskosten erteilt werden. Das bringt für gemeinnützige Zuwendungsempfänger eine Pflicht zur Sachverhaltserforschung mit sich: Bei Wertpapierspenden aus dem Privatvermögen ist folglich immer zu fragen, ob die Veräußerung zum Zeitpunkt der Zuwendung einen Besteuerungstatbestand erfüllen würde. Der gemeine Wert kann dann nur angesetzt werden, wenn eine Gewinnrealisierung stattgefunden hat. Bei Zuwendung von Depots ist deshalb festzustellen, welche Wertpapiere vor bzw. nach dem 1. 1. 2009 angeschafft worden

sind und in welchem Umfang Verkäufe von vor dem 1. 1. 2009 angeschafften Wertpapieren stattgefunden haben. Das kann unter Umständen zu einem erheblichen Prüfungs- und Feststellungsaufwand führen.

Alternativ bietet es sich an, zu prüfen, ob nicht zuzuwendende Wertpapiere im Vorfeld noch durch den Spender verkauft werden können und ob an die gemeinnützige Institution nur eine Barzuwendung in Form einer Geldspende vorgenommen werden kann.

4. Verkauf von Sachspenden

Oftmals erhalten gemeinnützige Organisationen Zuwendungen von zum Verkauf bestimmten Sachen, z. B. Waren von örtlichen Einzelhändlern, die vom Empfänger nicht unmittelbar für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden können. Der Verkauf dieser Gegenstände findet grundsätzlich im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb statt. Eine Zuwendungsbestätigung könnte deshalb nicht ausgestellt werden. Nach der sogenannten Einlagetheorie findet dagegen zunächst eine (steuerbegünstigte) Spende in den gemeinnützigen Bereich statt, für die eine Sachzuwendungsbestätigung ausgestellt werden kann. Die gespendete Ware etc. wird dann in den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zum Teilwert eingelegt und der Verkaufserlös wird dort erzielt, anschließend aber dem gemeinnützigen Bereich wieder zur Verfügung gestellt, wo er zu steuerbegünstigten Zwecken Verwendung finden kann. Da es zu dieser Fallkonstellation keine belastbare Rechtsprechung gibt, sollte z. B. bei größeren Warenspenden und Ähnlichem vorab im Rahmen eines Antrags auf verbindliche Auskunft mit der Finanzverwaltung die spendenrechtliche Behandlung geklärt werden.

NEUER § 2b USTG FÜR JPÖR IM NON-PROFIT-BEREICH

Für juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPÖR) bringt der gerade beschlossene § 2b UStG einige beachtliche Änderungen, und zwar besonders für die Gebietskörperschaften (z. B. Kommunen oder deren Anstalten öffentlichen Rechts), aber in gewissem Umfang auch für andere jPÖR wie beispielsweise Kirchen, Hochschulen, Berufskammern und Sozialversicherungsträger. Abweichend vom derzeit geltenden Recht sollen bei jPÖR künftig unter anderem besteuert werden:

1. unternehmerische Tätigkeiten, die bisher nicht als Betrieb gewerblicher Art (BgA)

besteuert wurden, weil sie unter den Betragsgrenzen liegen, insbesondere 30.678 € Umsatz,

2. alle Tätigkeiten, die auf privatrechtlichen Verträgen beruhen,

3. Beistandsleistungen, sofern diese nicht nach § 2b Abs. 3 UStG freigestellt sind.

Künftig tritt bei einer jPÖR bereits bei einem **Umsatz von mehr als 17.500 €** im Jahr aus allen gleichartigen Tätigkeiten eine Umsatzsteuerbarkeit ein. Dagegen gilt die bisherige höhere Grenze von

30.678 € für jeden einzelnen Tätigkeitsbereich, also ggf. mehrmals für eine jPÖR.

■ Gebäudevermietungen aufgrund **privatrechtlicher Verträge** gegenüber Unternehmern gelten bisher in der Regel als Vermögensverwaltung, die nicht besteuert wird. Künftig sind diese Leistungen umsatzsteuerbar, grundsätzlich aber steuerfrei. Jedoch kann zur Umsatzsteuerpflicht optiert werden, um Vorsteuern erstattet zu bekommen. Die Erweiterung der Umsatzsteuerbarkeit kann hier also zugunsten der jPÖR wirken.

■ **Beistandsleistungen**, z. B. von kirchlichen jPöR untereinander, könnten nach der Neuregelung ebenfalls steuerpflichtig werden. Um die hier in der Regel ungünstigen Folgen zu vermeiden, wird beispielsweise bei kirchlichen Einrichtungen schon jetzt teilweise diskutiert, diese Leistungen aufgrund kirchlicher Gesetze unter die Ausnahmeregelung des § 2b Abs. 3 UStG zu subsumieren und so

die Freistellung von der Umsatzsteuer zu erreichen. Gegebenenfalls könnten dazu kirchenrechtliche Kooperationsnormen geschaffen werden.

Mit einem umfangreichen Schreiben des Bundesfinanzministeriums, das jedoch erst für Herbst 2016 erwartet wird, sollen die vielen offenen Fragen noch geklärt werden.

Die Neuregelung ist im Normalfall ab 1. 1. 2017 anzuwenden, es sei denn, die jPöR erklärt dem Finanzamt bis zum 31. 12. 2016 für sämtliche Umsätze einmalig, die bisherige Regelung weiter anzuwenden, längstens bis 31. 12. 2020. Die Erklärung kann zu jedem folgenden Jahr widerrufen werden.

STEUERFALLEN BEI KOOPERATIONEN GEMEINNÜTZIGER ORGANISATIONEN

Gemeinnützige Organisationen versuchen, dem Druck des Marktes folgend, ihre Effizienz zu verbessern und Kosten zu reduzieren, sodass sie vielfach untereinander kooperieren. Das geschieht z. B. bewusst als Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) oder durch vertragliche Vereinbarungen, was jedoch unbewusst zu einer GbR führen und so besteuert werden kann. Eine GbR kann, da es sich nicht um eine

Körperschaft handelt, **nicht gemeinnützig sein**. **Umsatzsteuerbefreiungen** kommen dann für die GbR nicht in Betracht, soweit diese die Gemeinnützigkeit voraussetzen (wie z. B. § 4 Nr. 22a UStG). Der ermäßigte Steuersatz von 7 % kann sich bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen ergeben. Im Fall eines Gewinns kann die GbR die **Gewerbesteuerbefreiung** (§ 3 Nr. 6 GewStG) mangels Gemeinnützigkeit **nicht** in Anspruch nehmen.

Verluste der GbR können bei den beteiligten Gesellschaftern unter Umständen die Gemeinnützigkeit gefährden. **Körperschaftsteuerlich** werden die Beteiligungserträge bei den Gesellschaftern entweder als Einkünfte aus einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb stammend besteuert oder in Sonderfällen einem Zweckbetrieb zugeordnet, sodass sie von der Körperschaftsteuer befreit sind (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG).

MINIMIERUNG VON HAFTUNGS- UND STEUERRISIKEN BEI VERMÖGENSANLAGEN

Unter Hinweis auf den Artikel in der Ausgabe Non Profit aktuell August 2015 (Seite 2) sprechen wir nachfolgend Möglichkeiten zur Haftungsminimierung für Leitungspersonen gemeinnütziger Körperschaften an, bei denen wiederum die Stiftung im Vordergrund steht. Die beschriebenen Optionen gelten aber auch für alle anderen gemeinnützigen Körperschaften.

Neben der Möglichkeit zur ausdrücklichen Regelung der Pflichten und Haftungsmaßstäbe in der Satzung und der Option, bei Entscheidungen von hoher wirtschaftlicher Bedeutung eine vorherige Weisung des Kuratoriums einzuholen, ist ausdrücklich der Abschluss einer D&O-Versicherung für den Vorstand zu empfehlen. Diese schützt sowohl den Vorstand als auch die Stiftung vor Vermögensschäden und sollte idealer-

weise bereits vom Stifter bedacht und auch in der Satzung ausdrücklich festgehalten werden.

Zu empfehlen ist zudem, auch die Mitglieder von weisungsbefugten Aufsichtsorganen durch eine D&O-Versicherung abzusichern, um eine möglichst weitreichende Haftungsminimierung zu erreichen.



NEWTICKER

Erweiterte Haftungsfreistellung für Vereinsvorstände möglich (OLG Nürnberg, Beschluss vom 13. 11. 2015, 12 W 1845/15)

§§ 31a und 31b BGB stellen Vorstandsmitglieder und andere Organmitglieder sowie beauftragte Ehrenamtler von der Haftung bei leicht fahrlässigem Handeln frei. Nach dem Urteil des OLG Nürnberg ist auch eine darüber hinausgehende Haftungsfreistellung für **grob** fahrlässiges Verhalten in der Vereinssatzung zum Vorteil der Vorstandsmitglieder möglich.

Wichtige Entscheidung zum Vorsteuerabzug bei öffentlichen Zuschüssen, EuGH vom 22. 10. 2015 – C-126/14 (Sveda)

Die Entscheidung ist für Einrichtungen, die öffentliche Zuschüsse erhalten, bemerkenswert. Der EuGH nahm für die Errichtung eines Freizeit- und Entdeckungswegs, für den die Einrichtung einen 90-prozentigen öffentlichen Zuschuss erhalten hatte, einen ausreichenden Zusammenhang von Investition und Unternehmenstätigkeit an. An keiner Stelle hat das Gericht dabei die Zuschüsse als schädlich für den Vorsteuerabzug eingestuft. Das Urteil könnte richtungsweisend in der immer noch andauernden Diskussion zur Versagung des Vorsteuerabzugs bei Zuschüssen sein.

BFH zur Umsatzsteuerbefreiung von privaten Pflegekräften, Urteil vom 18. 8. 2015 – V R 13/14

Nach diesem Urteil können auch ungelernete Pflegekräfte ihre Leistungen umsatzsteuerfrei gemäß Art. 132 Abs. 1g MwStSystRL abrechnen. Im deutschen Recht geht das nicht, weil eine Pflegekraft ohne Berufsabschluss nicht die Voraussetzungen des § 4 Nr. 16 UStG erfüllt. Die Pflegekräfte hatten in dem zu entscheidenden Fall ihre Leistungen über einen Verein abgerechnet, der Vereinbarungen mit zu pflegenden Personen und Kostenträgern geschlossen hatte.

VERMIETUNG VON SPORTANLAGEN: VORSICHT BEI GASTMITGLIEDSCHAFTEN

Wenn ein Sportverein Sportanlagen und/oder -geräte (z. B. Tennisplätze, Sporthallen usw. einschließlich der technischen Ausstattung) auf kurze Dauer an Mitglieder vermietet, fließen die Einnahmen in seinen steuerbegünstigten Zweckbetrieb. Das hat zwei steuerliche Vorteile:

- Bei dem Verein sind die Mieteinnahmen körperschaft- und gewerbsteuerfrei.
- Der Mieter muss nicht 19 %, sondern nur 7 % Mehrwertsteuer zahlen.

Dagegen tritt der Verein bei einer Vermietung auf kurze Dauer an Nichtmitglieder in größerem Umfang in Wettbewerb zu nicht begünstigten Vermietern (gewerbliche Tennisanlagen, Fitnessstudios usw.), als es bei Erfüllung seiner begünstigten Zwecke unvermeidbar ist; diese Art der Vermietung ist laut Anwendungserlass der Finanzverwaltung zur Abgabenordnung (AEAO) deshalb als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

Der spürbare Besteuerungsunterschied hat in der Vergangenheit viele Vereine auf die naheliegende Idee gebracht, Personen, die Anlagen oder Geräte mieten wollen, Sondermitgliedschaften mit sehr kurzen Austrittsfristen und einem Stimmrechtsausschluss anzubieten. Da die Vereine einen Teil der Steuerersparnisse an die Mieter weitergeben konnten, war das auch für die Nachfrager interessant.

Um solchen Gestaltungen einen Riegel vorzuschieben, hat die Finanzverwaltung 2015 durch eine Ergänzung des AEAO festgelegt, dass eine steuerbegünstigte Vermietung an Sondermitglieder nur noch möglich ist, wenn sich deren Mitgliedschaft nicht von einer Regelmitgliedschaft unterscheidet. Konkret fordert die Finanzverwaltung, dass

- die Mitgliedschaft nicht nur für einen kurzen Zeitraum (weniger als sechs Monate) eingegangen wird,
- die Mitglieder keine anderen Beiträge zahlen als Vollmitglieder und
- die Mitgliedsrechte (insbesondere das Stimmrecht) gegenüber Vollmitgliedern nicht eingeschränkt sind.

Befürchtet der Verein, mit der Umsetzung solcher Regelungen entweder die bisherigen Sondermitglieder zu verprellen oder ihnen ungewollt Mitwirkungsrechte zu verschaffen, besteht eine weitere Möglichkeit darin, die Mitgliedsrechte und -pflichten generell, also auch für die bisherigen Vollmitglieder anzupassen, um so eine Übereinstimmung der Bedingungen von Voll- und Sondermitgliedschaft zu erreichen. Denkbar wären folgende Satzungsänderungen:

- Streichung der Mitgliedschaftsbefristung und Einführung relativ kurzer Kündigungsfristen für alle Mitglieder (z. B. drei Monate bei gleichzeitiger Abkopplung vom Jahresende)
- Einführung einer Regelung, nach der das Stimmrecht erst ein halbes oder ganzes Jahr nach dem Beitritt zuwächst (damit wären Altmitglieder nicht tangiert)
- Erhebung der Mitgliedsbeiträge für kürzere als Jahreszeiträume oder anteilige Rückgewähr bei unterjährigem Austritt

Sprechen Sie uns an, wenn Sie im Hinblick auf die verschärfte Verwaltungsauffassung Gestaltungen planen, um bisherige Steuervorteile zu erhalten.



Winfried Straube
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

RSM Breidenbach und Partner PartG mbB ist ein unabhängiges Mitglied des RSM Netzwerks, einem Zusammenschluss unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften.

RSM International ist der Name eines Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften, in dem jede einzelne Gesellschaft als eigenständige unternehmerische Einheit operiert.

RSM International Limited ist ein in England und Wales registriertes Unternehmen (Nr. 4040598) mit Sitz in 11 Old Jewry, London EC2R 8DU. Die Nutzung der Marke RSM sowie sonstige gewerbliche Schutz- und Urheberrechte gehören der RSM International Association, einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts nach Artikel 60 et seq der Schweiz mit Sitz in Zug.

© RSM International Association, 2015

Impressum

Herausgeber

RSM Breidenbach und Partner PartG mbB
Friedrich-Engels-Allee 32
D-42103 Wuppertal
Telefon: +49 202 49374-0
www.rsm-breidenbach.de

V.i.S.d.P.

Winfried Straube
RSM Breidenbach und Partner PartG mbB
Friedrich-Engels-Allee 32
42103 Wuppertal

Konzeption und Realisation

valido marketing services GmbH

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

Den Newsletter „Non Profit aktuell“ finden Sie unter der Adresse www.rsm-breidenbach.de in der Rubrik „Aktuelle Themen“.