

Nonprofit-Organisationen im Fokus des Fiskus?

- Ausgewählte Praxisbeispiele zum Gemeinnützigkeitsrecht

Dr. Gerhard Maus
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Confidaris AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Osnabrück

Agenda

- 1. Steuerliche Privilegierung gemeinwohlorientierten Handelns**
- 2. Rechtliche Grundlagen**
- 3. Steuerbegünstigte Zwecke**
- 4. Kernvoraussetzungen der Steuerbegünstigung**
- 5. Steuerlich relevante Tätigkeitsbereiche**
- 6. Ausgewählte Praxisbeispiele**

1. Steuerliche Privilegierung gemeinwohlorientierten Handelns

- **freiwilliges gemeinwohlbezogenes Handeln soll mit Hilfe des Steuerrechts angeregt und belohnt werden**
 - ⇒ Entlastung des Staates bei seinen Gemeinwohlaufgaben
- **Gründe:**
 - Aus bestimmten Gemeinwohlaufgaben (z.B. Religion) hält sich der Staat weitgehend heraus
 - "*Leverage-Effekt*" des gemeinwohlbezogenen Handelns ("Faktor Drei")
 - Bürger sind in vielen Bereichen "näher dran" (z.B. Sportvereine!)

2. Rechtliche Grundlagen

- **Abgabenordnung (AO)**
 - §§ 51-68 AO ("*steuerbegünstigte Zwecke*")
- **(nationale) Einzelsteuergesetze**
 - § 5 Abs. 1 Nr. 9 Körperschaftsteuergesetz (KStG)
 - § 3 Nr. 6 Gewerbesteuergesetz (GewStG)
 - §§ 4 Nrn. 16 ff., 12 Abs. 2 Nr. 8 Umsatzsteuergesetz (UStG)
 - §§ 3 Nrn. 26 und 26a, 10 b Einkommensteuergesetz (EStG)
 - § 13 Abs. 1 Nrn. 16 und 17 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG)

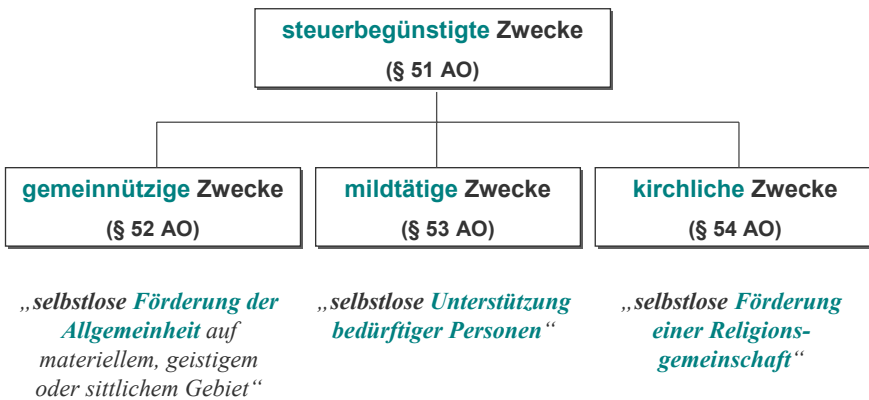
2. Rechtliche Grundlagen

- **Verwaltungsanweisungen**
 - Anwendungserlass zur Abgabenordnung (!)
 - Umsatzsteuerrichtlinien (insbes. Abschn. 96 ff.)
 - übrige Richtlinien zu den Einzelsteuergesetzen
 - OFD-Verfügungen, BMF-Schreiben
- **Rechtsprechung (der nationalen Gerichte)**
 - Finanzgerichte (FG)
 - Bundesfinanzhof (BFH)

2. Rechtliche Grundlagen

- **sekundäres Gemeinschaftsrecht**
 - Art. 132-134 Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie (Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem; MwStSystRL)
 - Entscheidungen des Europäischen Gerichtshofs (EUGH)

3. Steuerbegünstigte Zwecke



4. Kernvoraussetzungen der Steuerbegünstigung

4.1 Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

- ✓ steuerbegünstigte Körperschaft darf **nicht** in erster Linie **eigenwirtschaftliche** Zwecke verfolgen
- ✓ Mittelverwendung **nur** für **satzungsgemäße** Zwecke, d.h.
 - keine Gewinnausschüttungen an Mitglieder
 - (in ihrer Mitgliedseigenschaft) keine sonstigen Zuwendungen
 - keine Förderung von politischen Parteien
 - bei Ausscheiden nur Rückgewähr der Einlage
 - keine unverhältnismäßigen Aufwendungen
 - Vermögensbindung bei Auflösung
- ✓ **Gebot der zeitnahen Mittelverwendung**

4. Kernvoraussetzungen der Steuerbegünstigung

4.2 Ausschließlichkeit (§ 56 AO)

- ✓ ... liegt vor, wenn **nur** die steuerbegünstigten, satzungsgemäßen Zwecke verfolgt werden.

4.3 Unmittelbarkeit (§ 57 AO)

- ✓ ... bedeutet, dass die steuerbegünstigte Körperschaft ihre steuerbegünstigten Zwecke **selbst** verwirklichen muss.

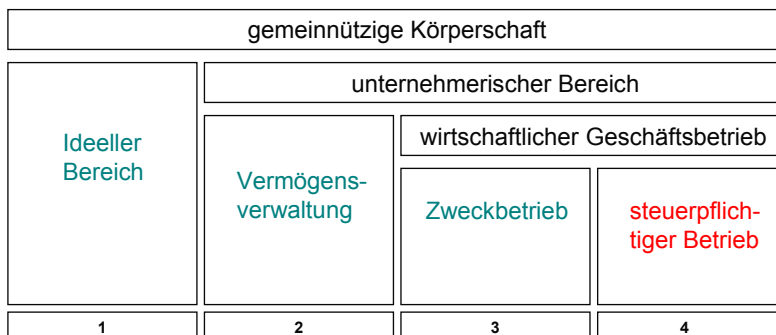
Ausnahmen:

- Inanspruchnahme von Hilfspersonen ist zulässig.
- Weitere Ausnahmen sind in § 58 AO genannt.

5. Steuerlich relevante Tätigkeitsbereiche

5.1 Überblick

Vier steuerlich relevante Bereiche ("Sphären") steuerbegünstigter Körperschaften:



5. Steuerlich relevante Tätigkeitsbereiche

5.2 Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3 AO)

... liegt vor, wenn *Vermögen genutzt* wird.

Bspw.

- Kapitalvermögen wird verzinslich angelegt.
- unbewegliches Vermögen (z.B. Mietwohngrundstück) wird vermietet oder verpachtet.

5. Steuerlich relevante Tätigkeitsbereiche

5.3 Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14 Sätze 1 und 2 AO)

Satz 1: ... ist eine ...

- *selbständige,*
- *nachhaltige Tätigkeit,*
- zur Erzielung von *Einnahmen* oder *anderen wirtschaftlichen Vorteilen,*
- die *über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht.*

Satz 2: Gewinnerzielungsabsicht ist *nicht* erforderlich.

5. Steuerlich relevante Tätigkeitsbereiche von

5.4 Zweckbetrieb (§ 65 AO)

... ist ein (steuerbegünstigter) wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, der

- ✓ dazu dient, die steuerbegünstigten Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen. (Nr. 1)
- ✓ Die Zwecke können nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden. (Nr. 2)
- ✓ Er tritt nur soweit in Wettbewerb zu nicht begünstigten Betrieben, wie es unvermeidbar ist. (Nr. 3)

5. Steuerlich relevante Tätigkeitsbereiche

5.5 Wohlfahrtspflege (§ 66 AO)

„... ist ein **Zweckbetrieb**, wenn sie in besonderem Maße den in § 53 AO genannten Personen dient.“

Im Klartext:

Es müssen zu **mind. 2/3 Personen** betreut werden, die **persönlich** oder **wirtschaftlich bedürftig** sind.

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.1 Ausgangsthese

Gemeinnützige Körperschaften erfahren derzeit feststellbar eine *zunehmend strengere Behandlung* durch die *Finanzverwaltung*, bei

- Veranlagungen *und*
- Betriebsprüfungen.

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.2 Zielrichtungen des Fiskus

1. Ordnungspolitischer Aspekt

Bei Verletzung relevanter Vorschriften droht die *Aberkennung der Gemeinnützigkeit*. ("Damoklesschwert")

Begründung:

- a. Schutz der übrigen *steuerbegünstigten Körperschaften*
- b. Schutz *nicht* steuerbegünstigter *gewerblicher Unternehmen* (Konkurrenzgedanke)

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.2 Zielrichtungen des Fiskus

2. Finanzpolitischer Gedanke

Generierung von zusätzlichen Einnahmen für den Fiskus.

Vorgehensweise:

- Die Finanzverwaltung **qualifiziert Erträge**, die bislang dem *ideellen Bereich*, dem Bereich der *Vermögensverwaltung* oder dem *Zweckbetriebsbereich* zuzurechnen waren, zunehmend als Erträge aus *steuerpflichtigem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb* um.
- Vice versa: **Aufwendungen** des steuerpflichtigen Bereiches

Folge: Erhöhung des Steueraufkommens sowohl für den Bereich der Ertragsteuern als auch für die Umsatzsteuer (19 % statt 7 % oder 0 %)!

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.3 Praxisbeispiel 1: "Altenhilfeeinrichtung"

Ausgangssituation:

Gemäß ihrer Satzung diene eine Altenhilfeeinrichtung „*gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken*“.

Problem:

Die Finanzverwaltung war der Auffassung, dass der Zweck "Altenhilfe" **nicht** unter die in der Satzung genannten "kirchlichen Zwecke" zu subsumieren gewesen sei und *drohte* daraufhin mit der *Aberkennung der Gemeinnützigkeit*.

Konsequenz:

Achten Sie schlichtweg peinlich genau auf korrekte Formulierungen in Ihren Satzungen bzw. Gesellschaftsverträgen.

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.3 Praxisbeispiel 2: "Wohlfahrtsverband"

Ausgangssituation:

Zu einem bestimmten Stichtag wies die Mittelverwendungsrechnung eines größeren Wohlfahrtsverband einen *Verwendungsrückstand* in Höhe von € ... aus.

Problem:

Die Finanzverwaltung sah darin bei der Überprüfung des *Gebots der zeitnahen Mittelverwendung* einen *Verstoß* gegen selbiges und drohte dem Verband daraufhin mit der *Aberkennung des steuerlichen Status der Gemeinnützigkeit*.

Lösung:

Schenken Sie dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung strikt Beachtung. Bedienen Sie sich nötigenfalls steuerlichen Rates.

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.3 Praxisbeispiel 3: "Qualifizierungsgesellschaft"

Ausgangssituation:

Eine gemeinnützige GmbH qualifiziert langzeitarbeitslose Personen mit dem Ziel der Wiedereingliederung in den sog. "1. Arbeitsmarkt" und bedient sich dabei des arbeitsmarktpolitischen Instruments nach § 16 Abs. 3 SGB II ("Arbeitsgelegenheiten").

Im Rahmen ihres Zweckbetriebs erbrachte die Gesellschaft im Jahr 2006 Handwerkerleistungen in einem notwendigerweise (!) *authentischen Arbeitsumfeld* und besteuerte ihre daraus resultierenden Ausgangsumsätze mit dem ermäßigten Steuersatz (7 %).

Die Qualifizierungsgesellschaft ist erwirtschaftet seit zwei Jahren Verluste.

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.3 Praxisbeispiel 3: "Qualifizierungsgesellschaft"

Problem:

Die Finanzverwaltung ordnete – auf bloßen Hinweis eines örtlichen Handwerksbetriebs – eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung an. Im Rahmen dieser Prüfung qualifizierte sie die Leistungen der Gesellschaft - als einem *wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb* zuzurechnend - um, was die Anwendung des vollen Steuersatzes (19 %) zur Folge hätte. Begründet wurde das Vorgehen damit, dass „die Gesellschaft den Umfang überschritten hat, der zur Erfüllung beruflicher Qualifizierungsmaßnahmen notwendig ist“, weswegen die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs (§ 65 AO) hier nicht mehr vorliegen würden. Außerdem verwies das Finanzamt auf § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG, wonach der Zweckbetrieb nicht in erster Linie Einnahmen aus der Ausführung von Umsätzen dienen dürfe, „die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden“.

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.3 Praxisbeispiel 3: "Qualifizierungsgesellschaft"

Argumentation der Gesellschaft im Verfahren:

- Erfolgreiche und arbeitsmarktnahe Qualifizierung kann in praxi **nur** in einem authentischen Umfeld, d.h. unter Marktbeteiligung der Gesellschaft erfolgen.
- die Gesellschaft erzielt **keine zusätzlichen Einnahmen** durch Ausführung von Umsätzen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden (**Indizien:** Verlustsituation, unterdurchschnittliche Produktivität der Beschäftigten, keine Werbung mit dem ermäßigten Steuersatz,...).

Im Ergebnis akzeptierte das Finanzamt die Argumentation der Gesellschaft.

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.3 Praxisbeispiel 4: "Krankenhaus"

Zu § 4 Nr. 16 Umsatzsteuergesetz bzw. Abschn. 100 UStR ("eng verbundene Umsätze")

- **Eingrenzung** des Katalogs der steuerbefreiten Umsätze
- **Ausdehnung** des Katalogs der steuerpflichtigen Umsätze

Bsp.: Mitarbeiterbeköstigung in der Krankenhauscafeteria

Hinweis: Die "eng verbundenen Umsätze" sind *gegenwärtig verstärkt Gegenstand der Betriebsprüfungen* durch die Finanzämter.

6. Ausgewählte Praxisbeispiele

6.3 Praxisbeispiel 5: "Personalgestellung zwischen zwei Gemeinnützigen Körperschaften"

Verein A überlässt Verein B eine Verwaltungskraft entgeltlich.

Vorgang ist dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen.

- Bei Abrechnung unter reiner Kostenerstattung liegt kein ertragsteuerliches Problem vor.
- Vorgang unterliegt der Umsatzsteuer (19 %).

Hinweis: Eine analoge Regelung wie für selbständige Untergliederungen einer politischen Partei (§ 4 Nr. 18a UStG) existiert für gemeinnützige Körperschaften leider nicht.

Herzlichen Dank für ihre Aufmerksamkeit !

Confidaris^{AC}

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT

Wirtschaftsprüfer Steuerberater
Dr. Gerhard Maus

- Vorstand -

Möserstraße 7
49074 Osnabrück

Telefon 05 41 – 3 38 32 17
Telefax 05 41 – 3 38 32 25

eMail mail@confidaris.de