

# compact

aktuelle Informationen für Mandanten

ESC compact Spezial  
April 2012

## Stiftungen und gemeinnützige Organisationen

### **Vorwort**

RA StB Dr. Robert Schütz, RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M. ······Seite 2

### **Der neue Anwendungserlass zur Abgabenordnung**

RA StB Dr. Robert Schütz, RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M. ······Seite 4

### **Beteiligungen an gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaften**

RA StB Dr. Robert Schütz, RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M. ······Seite 7

### **Neue umsatzsteuerliche Sphäre ohne Zuordnungswahlrecht**

RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M. ······Seite 8

### **Details zum Abzug von Spenden als Sonderausgaben**

RA StB Tom Kemcke, StBin Nadine John von Zydowitz ······Seite 10

### **Finanzamt muss Konkurrenten Auskunft erteilen**

RA StB Tom Kemcke, StBin Nadine John von Zydowitz ······Seite 13

### **Folgen bei Verstößen gegen die gemeinnützige Vermögensbindung**

RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M. ······Seite 14

### **Steuerliche Einordnung der Zahlungen einer Familienstiftung an die Begünstigten**

RA StB Dr. Robert Schütz, RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M. ······Seite 16

### **Fundatio Europaea (FE) – Verordnungsentwurf über das Statut einer Europäischen Stiftung**

RA StB Dr. Robert Schütz, RAin Katharina Copony ······Seite 17

**Impressum** ······Seite 20

## Vorwort

Sehr geehrte Damen und Herren,

mit dieser neuen Ausgabe unseres ESC compact Spezial möchten wir Sie wieder über aktuelle Gerichtsentscheidungen, Verwaltungsverfügungen und Regelungsvorhaben informieren, die für Stiftungen und andere gemeinnützige Organisationen von Bedeutung sind.

Unter der Vielzahl der Neuerungen besonders hervorzuheben ist diesmal die neue und lange erwartete Aktualisierung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Bestimmungen des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung, den das Bundesfinanzministerium (BMF) im Januar 2012 veröffentlicht hat. Die wesentlichen Neuregelungen aus dem Anwendungserlass waren in Fachkreisen bereits vor Veröffentlichung bekannt und enthalten demgegenüber keine großen Überraschungen mehr. Insgesamt fällt die Bewertung des neuen Anwendungserlasses aus Praktikerperspektive allerdings eher verhalten aus. Zwar enthält der Anwendungserlass einige Klarstellungen und Erleichterungen für gemeinnützige Organisationen, ungeregt geblieben sind jedoch zentrale andere immer wieder mit der Finanzverwaltung zu diskutierende Punkte. Darüber hinaus ist es an einzelnen Stellen auch zu Regelungen gekommen, die bürokratischen Mehraufwand für gemeinnützige Organisationen verursachen. Einzelheiten dazu finden Sie im ersten Beitrag.

Erfreulich war aus Sicht gemeinnütziger Organisationen ein BFH-Urteil vom Mai 2011. Danach stellt die Beteiligung einer gemeinnützigen Organisation an einer gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaft keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar. Wie Sie dem zweiten Beitrag entnehmen können, wurden die Einkünfte aus entsprechenden Beteiligungen bisher dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeschrieben.

Wichtig für gemeinnützige Organisationen ist auch das Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 02.01.2012. Dieses stellt die Auswirkungen der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) und des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) betreffend die umsatzsteuerlichen Sphären von Körperschaften und die sich daraus ergebenden Möglichkeiten des Vorsteuerabzugs aus Sicht der Finanzverwaltung dar. Im Ergebnis schränkt das BMF den Vorsteuerabzug von gemischt-genutzten Gegenständen bei gemeinnützigen Organisationen deutlich ein. Näheres hierzu entnehmen Sie bitte dem dritten Beitrag.

Gleich zwei finanzgerichtliche Urteile aus dem Jahr 2010 befassen sich mit den Voraussetzungen des steuerrelevanten Spendenabzugs und sind Gegenstand des vierten Beitrags.

Das Urteil des Finanzgerichts Münster vom Dezember 2010 betrifft dagegen die Konkurrentenklage eines Wettbewerbers eines gemeinnützigen Vereins auf Auskunft hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Behandlung der Leistungen. Mit den Auswirkungen dieser Rechtsprechung für gemeinnützige Organisationen beschäftigt sich der fünfte Beitrag.

Weniger erfreulich schließlich ist der Sachverhalt, der der BFH-Entscheidung vom 12.10.2010 zugrundelag, in der es um die steuerlichen Folgen von Verstößen gegen die gemeinnützige Vermögensbindung geht. Ein auffälliger Missbrauch gemeinnütziger Strukturen hat dem BFH die Gelegenheit verschafft, die Voraussetzungen für den Verlust der Gemeinnützigkeit zu präzisieren, was der sechste Beitrag näher erörtert.

Die Einordnung der Einkünfte aus Zahlungen einer Familienstiftung an Familienangehörige war dagegen bereits mehrfach Gegenstand finanzgerichtlicher Rechtsprechung, und zwar mit unterschiedlichem Ergebnis. Mit Urteil vom November 2010 hat sich nun der BFH zu dieser Frage geäußert und die Meinungsdivergenzen zwischen den befassten Finanzgerichten geklärt. Unsere Einschätzung dieses Urteils können Sie im siebten Beitrag lesen.

Weiter ist auch auf EU-Ebene Neues zu berichten. Die europäische Kommission hat im Februar 2012 nach langer Vorarbeit den Entwurf einer Verordnung über das Statut einer europäischen Stiftung vorgelegt. Auch wenn sich noch nicht abzeichnet, inwiefern diese Initiative eine Chance auf Realisierung hat, ist dieser Entwurf gerade für Non-Profit-Organisationen mit grenzüberschreitenden Aktivitäten interessant, zumal die europäischen Stiftungen von denselben Steuervergünstigungen profitieren sollen, die die Mitgliedstaaten für inländische gemeinnützige Stiftungen vorsehen. Mehr dazu finden Sie im achten Beitrag.

Schließlich haben wir auch Neuigkeiten in eigener Sache im ESC-Team für Stiftungen und gemeinnützige Organisationen zu vermelden. Zunächst freut sich die Rechtsunterzeichnerin nach der Geburt ihres Sohnes Caspar ab März 2012 wieder als Rechtsanwältin und Steuerberaterin tätig zu sein. Außerdem ist es uns gelungen, Frau Rechtsanwältin Katharina Copony als neue Kollegin zu gewinnen. Frau Copony ist seit November 2011 bei uns tätig.

Wir hoffen, dass auch dieses ESC compact Spezial wieder einige für Sie interessante Aspekte beinhaltet. Ihre Anregungen zu Themen oder Verbesserungsvorschläge sind uns wie immer herzlich willkommen.

Für Fragen und weitergehende Erläuterungen der Inhalte dieses ESC compact Spezial stehen wir Ihnen jederzeit gern zur Verfügung.

Mit den besten Wünschen für eine schöne Frühlingszeit

ESCHE SCHÜMMANN COMMICHAU

Dr. Robert Schütz

Dr. Julia Runte

# Der neue Anwendungserlass zur Abgabenordnung

## Sieben wesentliche Aspekte



Dr. Robert Schütz



Dr. Julia Runte

Mit dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 17.01.2012 ist nun endlich der gemeinnützigkeitsrechtliche Teil des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO) aktualisiert worden. Der AEAO enthält Auslegungsregeln zu den gesetzlichen Bestimmungen aus der Perspektive der Finanzverwaltung. Die Änderungen treten grundsätzlich mit sofortiger Wirkung in Kraft. Aus der Vielzahl der neuen Regelungen besonders beachtenswert erscheinen die folgenden sieben Punkte:

### 1. Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland

Enthalten ist zunächst eine klarstellende Auslegungshilfe zu § 51 Abs. 2 AO. Danach ist es erforderlich, dass bei Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland die Verwirklichung dieser Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann. Dazu stellt die Finanzverwaltung nun im neuen Anwendungserlass klar, dass dies nicht erfordert, dass sich messbare Auswirkungen auf das Ansehen der Bundesrepublik Deutschland ergeben. Allerdings gilt dies so nur für inländische Körperschaften. Ausländische steuerbegünstigte Körperschaften können sich nicht auf eine Indizwirkung durch die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland berufen, so dass offen bleibt, wie diese den Nachweis der Förderung des Ansehens der Bundesrepublik Deutschland zu führen hätten, um in den Genuss derselben steuerlichen Privilegien wie inländische gemeinnützige Organisationen zu kommen. An den erhöhten Mitwirkungs- und Nachweispflichten, die grundsätzlich bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland gelten, ändert sich nichts.

### 2. Mildtätigkeit, wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit

Erstmalig sieht der neue AEAO bei der mildtätigen Förderung wirtschaftlich Hilfsbedürftiger vor, dass eine feste Grenze für Schonvermögen, das nicht zu Unterhaltungszwecken eingesetzt werden muss, eingeführt wird. Ein Vermögen mit einem gemeinen Wert von € 15.500 ist danach grundsätzlich für die mildtätige Förderung wirtschaftlich Hilfsbedürftiger unschädlich, d.h. es muss nicht vorrangig zu Unterhaltungszwecken eingesetzt werden. Auch bleibt ein angemessenes Hausgrundstück, das selbst bewohnt wird, für die Ermittlung dieses Schonvermögens außer Ansatz.

Für mildtätige Organisationen besteht nun ausdrücklich eine Verpflichtung, die Berechnungsgrundlagen für Einkünfte und Bezüge in Fällen wirtschaftlicher Hilfsbedürftigkeit vorzuhalten, ohne dass jedoch die genauen Anforderungen präzisiert werden.

### 3. Gemeinnützige Unternehmergesellschaft

Neu eingeführt wird eine ausdrückliche Regelung zur Unternehmergesellschaft („Mini-GmbH“). Diese ist verpflichtet, bis zum Erreichen von € 25.000 Stammkapital mindestens 25 % des Jahresüberschusses in eine gesetzliche Rücklage einzustellen. Erstmalig wird im Anwendungserlass klarstellend darauf hingewiesen, dass diese gesetzliche Verpflichtung, grundsätzlich nicht dazu führt, dass die Unternehmergesellschaft gegen das Gebot der zeitnahen Mittelverwendung verstößt. Insofern erkennt die Finanzverwaltung die Unternehmergesellschaft als zulässigen gemeinnützigen Rechtsträger an.

#### 4. Tätigkeitsvergütung für Vorstandsmitglieder

Im Anwendungserlass wird nun auch eine Regelung neu eingefügt, wonach Vorstandsmitglieder von Vereinen nur dann Tätigkeitsvergütungen beziehen dürfen, wenn eine entsprechende Satzungsregelung dies ausdrücklich vorsieht. Zu den Einzelheiten wird auf das entsprechende BMF-Schreiben vom 14.10.2009 verwiesen. Problematisch ist, dass diese Regelung ohne Übergangsfrist nun nach dem Anwendungserlass auch entsprechend auf Stiftungen anzuwenden sein soll, obwohl die rechtlichen Voraussetzungen unterschiedlich sind. Insoweit wird abzuwarten sein, wie die Finanzverwaltung mit entsprechenden Altsatzungen bei Stiftungen umgehen wird.

##### Exkurs:

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Bezügen ehrenamtlicher Vorstände gemeinnütziger Einrichtungen wurde zum 31.03.2012 ebenfalls konkretisiert. Die ehrenamtliche Tätigkeit ist gem. § 4 Nr. 26b) UStG von der Umsatzsteuer befreit, sofern das Entgelt nur aus Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht. Dieser Umsatzsteuerbefreiungstatbestand gilt neben der sogenannten Kleinunternehmerregelung. Dabei ist in der Vergangenheit jedoch unklar geblieben, was genau unter einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnisse zu verstehen ist. Das BMF regelt dazu nun mit separatem Schreiben, dass von einer angemessenen Entschädigung im Sinne der Umsatzsteuerbefreiungsvorschrift auch dann noch ausgegangen werden kann, wenn eine Entschädigung von bis zu € 50 pro Stunde gezahlt wird, sofern die Gesamtvergütung für sämtliche ehrenamtliche Tätigkeiten einen jährlichen Betrag von € 17.500 nicht überschreitet. Die Frist für die Anwendung dieser Regelung wurde vom BMF gerade erst bis zum 31.12.2012 verlängert.

#### 5. Wirtschaftliche Betätigung gemeinnütziger Organisationen

Die wesentlichste Neuerung des Anwendungserlasses in inhaltlicher Hinsicht dürfte die Aufgabe der sog. Geprägetheorie durch die Finanzverwaltung sein. Damit schwenkt nun auch die Finanzverwaltung auf die Linie der BFH-Rechtsprechung ein und hält vermögensverwaltende Tätigkeiten bzw. die Unterhaltung eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gemeinnützigkeitsrechtlich dann für unschädlich, wenn sie um des steuerbegünstigten Zweckes willen erfolgen, d.h. der Beschaffung von Mitteln zur Erfüllung der steuerbegünstigten Aufgaben dienen. Lediglich wenn es sich um einen von den steuerbegünstigten Zwecken losgelösten Zweck oder gar den Hauptzweck der Betätigung der Körperschaft handelt, soll dies künftig die Steuerbegünstigung ausschließen.

Unbestimmt bleibt, wie dies zukünftig geprüft werden soll. Jedenfalls lässt es die Finanzverwaltung nunmehr ausdrücklich zu, dass steuerbegünstigte Körperschaften, die sich im Rahmen ihrer tatsächlichen Geschäftsführung an die Vorgaben der Mittelverwendung für die satzungsgemäßen Zwecke halten, selbst dann als gemeinnützig anzuerkennen sind, wenn sie sich vollständig aus Mitteln eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs oder aus der Vermögensverwaltung finanzieren. Dadurch, dass also künftig das Gesamtbild für die Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke ausschlaggebend ist, verbreitert sich der Spielraum von Non-Profit-Organisationen für die Finanzierung ihrer steuerbegünstigten Zwecke.

#### 6. Wiederbeschaffungsrücklage

Als Teil der Ausführungen über die zweckgebundene Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO wird nun auch die Wiederbeschaffungsrücklage ausdrücklich im Anwendungserlass geregelt. Nicht mehr ohne weiteres zulässig ist danach eine pauschalierte Wiederbeschaffungsrück-

lage in Höhe des Betrags der Abschreibungen. Vielmehr ist nach dem neuen Anwendungserlass ein individualisierter Nachweis der Notwendigkeit der Wiederbeschaffungsrücklage für Grundstücke, Fahrzeuge usw. zu führen, d.h. Neuanschaffungen müssen tatsächlich konkret geplant sein.

Für bilanzierende gemeinnützige Körperschaften bedeutet dies, dass die Finanzverwaltung öfter als bisher die gemeinnützigkeitsrechtliche Zulässigkeit von Abschreibungen hinterfragt. Im Extremfall kann die Finanzverwaltung eine „Sonderrechnung“ verlangen, in der zunächst sämtliche Abschreibungen rückgängig gemacht und anschließend im Rahmen des gemeinnützigkeitsrechtlich Zulässigen Wiederbeschaffungsrücklagen nach § 58 Nr. 6 AO für einzelne Wirtschaftsgüter gebildet werden. Dabei wäre darzulegen, dass eine Neuanschaffung des einzelnen Wirtschaftsguts geplant und zudem in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Es bleibt abzuwarten, in welchen Fällen und in welchem Ausmaß die Finanzverwaltung diese Auffassung in der Praxis umsetzt.

## 7. Kooperation zwischen Gemeinnützigen, Outsourcing

Erleichtert wird im überarbeiteten Anwendungserlass die Kooperation mit gemeinnützigen Körperschaften als Hilfspersonen. Danach ist nunmehr die Einschaltung einer gemeinnützigen Körperschaft als Hilfsperson für die Gemeinnützigkeit dieser Körperschaft auch dann unschädlich, wenn die Auftraggeberin ihrerseits gemeinnützig ist. Voraussetzung ist lediglich, dass die gemeinnützige Hilfsperson ihren Beitrag im Rahmen der Kooperation selbständig und eigenverantwortlich leistet und dadurch zugleich ihre eigenen satzungsgemäßen, gemeinnützigen Zwecke verfolgt. Neben der Unterstützung der steuerbegünstigten Tätigkeit einer anderen Körperschaft kann also gleichzeitig auch der eigene steuerbegünstigte Satzungszweck gefördert werden.

Durch diese Neuregelung wird im Ergebnis auch das Outsourcing originär gemeinnütziger Tätigkeiten in eine gemeinnützige Tochtergesellschaft erleichtert.

### Fazit:

Durch die Änderungen hat das Bundesfinanzministerium die Verwaltungsrichtlinie in zahlreichen Punkten aktualisiert. Dabei enthält der Anwendungserlass weitere Neuregelungen, z.B. zur Verwendung der Mustersatzung sowie zu einzelnen Zweckbetrieben, insbesondere zur Auftragsforschung, zu Behindertenwerkstätten und Integrationsprojekten.

Auch wenn einige Punkte, die in der Praxis immer wieder zu Diskussionen mit der Finanzverwaltung führen, ungeregt geblieben sind, ist die mit der Neufassung verbundene Aktualisierung der Verwaltungsauffassung zum Gemeinnützigkeitsrecht insgesamt zu begrüßen und erleichtert in einigen zentralen Punkten die tägliche Arbeit gemeinnütziger Organisationen und ihrer Vertreter. An anderen Stellen entsteht dagegen bürokratischer Mehraufwand, so dass die Bewertung der Neuregelung aus Sicht von Non-Profit-Organisationen insgesamt eher neutral ausfallen dürfte.

#### Kontakt für weitere Infos:

**RA StB Dr. Robert Schütz**

Tel +49 (0)40 36805-321  
r.schuetz@esche.de

**RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M.**

Tel +49 (0)40 36805-177  
j.runte@esche.de

## Beteiligungen an gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaften

Mit Urteil vom 25.05.2011 (Az.: I R 60/10) hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass Beteiligungen gemeinnütziger Organisationen an einer gewerblich geprägten vermögensverwaltenden Personengesellschaft keinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellen. Bisher folgte die Finanzverwaltung der gesetzlichen Fiktion in § 15 Abs. 3 Ziffer 2 EStG, nach der Personengesellschaften, die keine gewerbliche Tätigkeit ausüben, bei denen ausschließlich Kapitalgesellschaften persönlich haftende Gesellschafter sind und nur diese bzw. Nichtgesellschafter zur Geschäftsführung befugt sind (gewerblich geprägte Personengesellschaft), gewerbliche Einkünfte erzielen.

### Sachverhalt

Die als Kommanditistin an drei gewerblich geprägten Personengesellschaften beteiligte Klägerin ist eine gemeinnützige Stiftung. Aus den Beteiligungen an den gewerblich geprägten Personengesellschaften, die tatsächlich ausschließlich vermögensverwaltende Tätigkeiten ausübten, erzielte die Stiftung Einkünfte in Höhe von mehr als € 3 Mio. im Streitjahr 2006. In den Gewinnfeststellungsbescheiden der Personengesellschaften waren die Einkünfte aufgrund der Fiktion des Gesetzgebers in § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG als gewerbliche Einkünfte qualifiziert worden. Danach erzielt eine Personengesellschaft ohne voll haftende natürliche Person wie z.B. eine GmbH & Co. KG auch dann automatisch gewerbliche Einkünfte, wenn sie tatsächlich nur vermögensverwaltende Tätigkeiten ausübt. Abweichend von der

Einordnung auf Ebene der Beteiligungsgesellschaften erklärte die Stiftung die Beteiligungserträge in ihrer Körperschaftsteuererklärung als steuerfreie Einkünfte aus Vermögensverwaltung.

### Entscheidung des BFH

Nachdem der Klage der Stiftung bereits in der Vorinstanz vom Hessischen Finanzgericht 2010 stattgegeben worden war, hat nun der BFH mit Urteil vom 25.05.2011 (I R 60/10) diese Entscheidung bestätigt und die Revision des Finanzamts abgewiesen. Einkünfte aus Beteiligungen gemeinnütziger Körperschaften an vermögensverwaltend tätigen Personengesellschaften, die ausschließlich aufgrund der Fiktion der gewerblichen Prägung in § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG gewerbliche Einkünfte erzielen, führen laut BFH nicht automatisch zu steuerpflichtigen Einnahmen aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb. Der einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellungsbescheid für die Personengesellschaft ist insoweit nicht bindend für die Qualifikation der Einkünfte bei der beteiligten gemeinnützigen Körperschaft. Vielmehr ist erst im Besteuerungsverfahren bei der gemeinnützigen Stiftung bzw. der gemeinnützigen Organisation zu entscheiden, ob die erzielten Einkünfte steuerfrei oder steuerpflichtig in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb angefallen sind. Handelt es sich dem Grunde nach um Einkünfte aus Vermögensverwaltung, können sie von der Stiftung der ertragsteuerfreien Sphäre der Vermögensverwaltung zugeordnet werden.



Dr. Robert Schütz



Dr. Julia Runte

**Fazit:**

Mit dieser Entscheidung hat der BFH unter teilweiser Abweichung von seiner bisherigen Rechtsprechung ein Urteil von erheblicher Bedeutung für die Praxis gesprochen. Die mit der Finanzverwaltung in der Vergangenheit zu debattierende Frage, wie die Einkünfte aus Beteiligungen an gewerblich geprägten Gesellschaften bei der Stiftung einzuordnen sind, dürfte damit in der Besteuerungspraxis gemeinnütziger Organisationen vom Tisch sein. Somit verbreitern sich aus Perspektive gemeinnütziger Organisationen durch dieses BFH-Urteil die Möglichkeiten der Vermögensanlage, da nunmehr auch Beteiligungen an vermögensverwaltenden, lediglich gewerblich geprägten Fonds nicht mehr zwingend zu Einkünften im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb führen, sondern regelmäßig steuerfrei im Bereich der Vermögensverwaltung vereinnahmt werden können. Gleiches dürfte auch für die Bündelung gewerblicher Aktivitäten aus unternehmerischen Beteiligungen einer Stiftung in einer ausschließlich vermögensverwaltenden Holding-Gesellschaft gelten.

Bislang nicht durch den BFH geklärt ist jedoch die Frage, ob auch die sog. Abfärberegelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG, nach der die Einnahmen einer teilweise gewerblich und teilweise vermögensverwaltend tätigen Personengesellschaft insgesamt als gewerbliche gelten, auch im Anwendungsbereich des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in § 14 AO für gemeinnützige Organisationen gilt. Aus der Begründung des BFH, wonach die Besteuerung wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe keine Besteuerung bloß gewerblich geprägter Einkünfte erfordert, weil die Gewinne aus wirtschaftlichem Geschäftsbetrieb nur aus Gründen der Wettbewerbsneutralität von der Steuerbefreiung ausgenommen werden, lässt sich insoweit kein Hinweis entnehmen.

**Kontakt für weitere Infos:****RA StB Dr. Robert Schütz**

Tel +49 (0)40 36805-321  
r.schuetz@esche.de

**RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M.**

Tel +49 (0)40 36805-177  
j.runte@esche.de

## Neue umsatzsteuerliche Sphäre ohne Zuordnungswahlrecht

### BMF-Schreiben präzisiert Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs für gemeinnützige Organisationen



Dr. Julia Runte

In Umsetzung der neueren Rechtsprechung des BFH und des EuGH hat das Bundesministerium der Finanzen mit Schreiben vom 02.01.2012 neue Grundsätze für den Vorsteuerabzug und die Vorsteuerberichtigung festgelegt, die in den Anwendungserlass zur Umsatzsteuer übernommen werden und ab April 2012 insbesondere für gemeinnützige Organisationen neue Grundsätze beinhalten. Im Ergebnis wird damit eine neue umsatzsteuerliche Sphäre bei gemeinnützigen Organisationen geschaffen, nämlich eine sog. nicht-wirtschaftliche im engeren Sinne, aber unternehmensnahe Sphäre.

Von dieser Änderung der Verwaltungsauffassung sind gerade auch gemeinnützige Organisationen betroffen, die entgegen verbreiteter Auffassung sehr wohl Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinn sein können. Zum unternehmerischen Bereich bei gemeinnützigen Körperschaften sind grundsätzlich die Sphären der Vermögensverwaltung und des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, einschließlich des Zweckbetriebs, zu rechnen. Dagegen gehörte der ideelle Bereich nach bisheriger Auffassung schlicht zum nicht-unternehmerischen Bereich. Das hatte zur Folge, dass die Verwendung von Gegenständen, die in Ausübung des bisher

bestehenden Wahlrechts eigentlich dem unternehmerischen Bereich zugeordnet waren und für die Vorsteuerabzug in Anspruch genommen wurde, im ideellen Bereich der steuerbegünstigten Körperschaft als unentgeltliche Wertabgabe Umsatzsteuer auslöste. Dadurch wurde diese Verwendung im Ergebnis wie ein Leistungsaustausch eines Unternehmers mit einem Verbraucher behandelt, um die Neutralität der Umsatzsteuer zu wahren.

Insbesondere in Fällen einer Verwendung von Gegenständen sowohl im unternehmerischen Bereich, also insbesondere im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und im Zweckbetrieb, und im ideellen Bereich ändert sich die umsatzsteuerliche Behandlung nun durch die neuen Regelungen des BMF-Schreibens. Während es bis dato bei gemeinnützigen Organisationen genau wie bei allen anderen Unternehmern nur zwei umsatzsteuerliche Sphären, nämlich die unternehmerische und die nicht-unternehmerische, gab, geht die Steuerverwaltung nun von einer weiteren, dritten Sphäre aus, der unternehmensnahen, nicht-wirtschaftlichen im engeren Sinne. Das bedeutet für gemeinnützige Organisationen, dass ihr ideeller Bereich nicht mehr schlicht als nicht-unternehmerisch angesehen wird, sondern nun als unternehmensnah, aber nicht-wirtschaftlich im engeren Sinne zu verstehen ist. Er gehört also einer neuen, dritten umsatzsteuerlichen Sphäre an.

Die Folgewirkungen zeigen sich insbesondere beim Vorsteuerabzug für gemischt-genutzte Gegenstände wie einen Pkw, der zum einen im ideellen Bereich z.B. für die unentgeltliche Beförderung von Senioren zu Ausflügen genutzt wird, zum anderen aber auch für die entgeltliche Belieferung von älteren Personen mit „Essen auf Rädern“. Für die Frage des Vorsteuerabzugs muss nun zunächst geprüft werden, ob eine direkte Zuordnung der fraglichen Eingangsumsätze zu bestimmten Ausgangsumsätzen möglich ist. Ist dies der Fall,

kommt es ausschließlich darauf an, ob diese Umsätze vorsteuerunschädlich sind. Ist keine direkte Zuordnung möglich, ändert sich das Vorgehen künftig. Während es bis dato so war, dass bei einer gemischten Verwendung angeschaffter Gegenstände durch einen Unternehmer sowohl für das Unternehmen als auch für den außerunternehmerischen Bereich bei einer Nutzung von mehr als 10 % für den unternehmerischen Bereich grundsätzlich ein Wahlrecht dahingehend bestand, den Vorsteuerabzug in Anspruch zu nehmen oder nicht, soll dies nun für die Fälle einer unternehmensnahen Verwendung nicht mehr gelten. Der Vorsteuerabzug kann dann vielmehr bei gemischt-genutzten Gegenständen nur noch für den unternehmerischen Teil geltend gemacht werden. Mit dem Wahlrecht entfällt im Gegenzug dann grundsätzlich auch die Verpflichtung, in Fällen einer außerunternehmerischen Verwendung dieses Gegenstands Umsatzsteuer auf die unentgeltliche Wertabgabe abzuführen. Etwas anderes gilt nur dann, wenn sich der Anteil der unternehmensnahen Nutzung gegenüber der Ausgangssituation erhöht. Verwendet also eine gemeinnützige Organisation einen angeschafften Gegenstand zwar zu mehr als 10 % im unternehmerischen Bereich, aber auch im ideellen Bereich und erzielt in dieser Sphäre keine Entgelte bzw. keine steuerpflichtigen Ausgangsumsätze, kann sie aus der Anschaffung dieses Gegenstands, soweit die ideelle Nutzung reicht, keine Vorsteuer geltend machen.

Bei der nicht-unternehmerischen Nutzung, die keinerlei Bezug zum Unternehmensgegenstand hat, z.B. für private Zwecke der Mitarbeiter, bleibt dagegen alles beim Alten. In diesem Bereich ist ein Vorsteuerabzug nur dann möglich, wenn eine entsprechende Zuordnungsentscheidung bei einer mehr als 10 %igen Nutzung für das Unternehmen getroffen worden ist. Im Ausgleich bleibt es weiter bei der Steuerpflichtigkeit unentgeltlicher Wertabgaben.

**Kontakt für weitere Infos:****RA StB Dr. Robert Schütz**Tel +49 (0)40 36805-321  
r.schuetz@esche.de**RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M.**Tel +49 (0)40 36805-177  
j.runte@esche.de**Fazit:**

Für gemeinnützige Organisationen ändert sich bei gemischt-genutzten Gegenständen, also ab April 2012 umsatzsteuerlich, dass diese Gegenstände nicht mehr, soweit sie im ideellen Bereich genutzt werden, über ein Wahlrecht zum Vorsteuerabzug und zur anschließenden Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe berechtigen. Vielmehr gilt nun, dass, soweit die Gegenstände im unternehmensnahen Bereich genutzt werden, ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist.

## Details zum Abzug von Spenden als Sonderausgaben



Tom Kemcke



Nadine John von Zydowitz

Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 AO können gem. § 10b Abs. 1 EStG im Rahmen der gesetzlich vorgesehenen Höchstgrenzen als Sonderausgaben bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens abgesetzt werden. Nach langjähriger Rechtsprechung des BFH muss die Ausgabe, um gem. § 10b Abs. 1 EStG abziehbar zu sein, unentgeltlich und freiwillig geleistet werden. Weitere Voraussetzung für den Spendenabzug ist gem. § 50 Abs. 1 EStDV das Vorliegen einer nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellten Zuwendungsbestätigung. In zwei Urteilen haben das Finanzgericht Münster (Urteil vom 13.12.2010, Az. 14 K 1789/ 08 E sowie 14 K 1792/08 E) und das Finanzgericht Köln (Urteil vom 14.07.2010, Az. 10 K 975/07) zu den Voraussetzungen des Spendenabzugs weiter Stellung genommen.

**Sachverhalte**

Das FG Münster hatte sich mit folgendem Sachverhalt zu befassen: Der Kläger leistete im Streitjahr 2003 eine Geldzuwendung an eine gGmbH sowie im Streitjahr 2004 an einen gemeinnützigen Verein. Die Zuwendungen setzte der Kläger jeweils als Spenden in seiner Einkommensteuererklärung an, nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck ausgestellte Zuwendungsbestätigungen lagen ihm vor. Im

Vorwege der Zuwendungen hatte der Kläger mit notariellem Kaufvertrag vom 22.12.2000 von der N-Organisation zu einem Preis von DM 80/qm ein Grundstück in der Stadt P erworben. Die N-Organisation war Hauptgesellschafter der gGmbH; die Kaufverhandlungen führte der Kläger mit Herrn T von der N-Organisation, der gleichzeitig Vorsitzender des Verwaltungsrats der gGmbH war. Der Kaufvertrag enthielt eine Rückübertragungsverpflichtung des Grundstücks für den Fall, dass dem Kläger keine Baugenehmigung für die geplante Wohnbebauung erteilt würde. Im Rahmen der Verkaufsverhandlung sowie bei einem späteren Treffen sprach Herr T den Kläger direkt auf die Möglichkeit einer Spende an die gGmbH für deren anstehende Projekte in der Stadt P an. Der Kläger sagte mündlich zu, spenden zu wollen.

Darüber hinaus erwarb der Kläger mit notariellem Vertrag vom 16.06.2003 ein Grundstück, das der gemeinnützige Verein gepachtet hatte, sowie mit Vertrag vom 07.11.2003 das darauf befindliche Vereinsheim inkl. Inventar und Brunnenbohrung auf dem Grundstück. Der Kläger erhielt im Folgenden ein Schreiben des Kassenwarts des Vereins vom 11.06.2004 mit dem Betreff „Abrechnung T-Heim in P“, in dem mit Verweis auf Abnahme und Schlüsselübergabe des Gebäudes eine Restsumme in Rechnung gestellt wurde. Die Restsumme spendete

der Kläger am 14.06.2004 und erhielt darüber eine Zuwendungsbestätigung.

Im Urteilsfall des FG Köln wurde dem Kläger, einem Steuerberater, im Jahr 2003 der Spendenabzug versagt, obwohl ihm eine Zuwendungsbestätigung datierend vom 17.12.2003 vorlag. Die Zuwendung tätigte der Kläger an einen Verein, dessen Empfangsbevollmächtigter er als Steuerberater war. Die Zuwendungsbestätigung des Vereins bezog sich auf den Freistellungsbescheid vom 14.07.2003 für die Jahre 1996-1998. Mit Bescheid vom 27.11.2003 wurde dem Verein für die Jahre 1999-2001 die Freistellung von der Körperschaftsteuer versagt, wodurch die Gemeinnützigkeit im steuerrechtlichen Sinne sowie die Berechtigung, Zuwendungsbestätigungen auszustellen, entfiel.

#### **Entscheidung des FG Münster**

Das FG Münster wies die Klage als unbegründet zurück und versagte den Spendenabzug, da die Zuwendungen des Klägers nicht unentgeltlich erfolgt waren. Nach der Rechtsprechung des BFH muss eine Spende um der Sache willen ohne Erwartung eines besonderen Vorteils geleistet werden. Diese Spendenmotivation fehlt, wenn die Zuwendung in unmittelbarem zeitlichem und wirtschaftlichem Zusammenhang mit einem gewährten Vorteil steht. Auch eine Aufteilung der Zuwendung in ein angemessenes Entgelt und eine darüber hinausgehende Spende ist nach der Rechtsprechung des BFH nicht möglich.

Nach diesen Grundsätzen war die durch den Kläger an den gemeinnützigen Verein geleistete Zahlung nicht als Spende anzuerkennen, da ein synallagmatisches Leistungsaustauschverhältnis vorlag: Aus der Abrechnung des Vereins ergab sich ein ausdrücklicher Zusammenhang der Zuwendung mit der Abnahme und Schlüsselübergabe für das Vereinsheim (direkter Leistungsaustausch).

Bei der Zuwendung an die gGmbH lag zwar kein direkter Leistungsaustausch vor, jedoch stand auch in diesem Fall die Zuwendung in ursächlichem Zusammenhang mit einem gewährten Vorteil, dem Grundstückskauf. Aus den Gesprächen vor Kaufabschluss, in denen vom Kläger eine Spende versprochen wurde, ergab sich bereits ein schädlicher Zusammenhang, insbesondere da gutachterlich nachgewiesen wurde, dass sich ein marktgerechter Kaufpreis für das Grundstück erst bei Addition des notariell vereinbarten Kaufpreises und der „Spende“ ergab. Die N-Organisation hätte am Markt einen deutlich höheren Preis als die vereinbarten DM 80/qm erzielen können. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang ist auch nicht aufgrund des Zeitablaufs entfallen. Vielmehr spricht die Vertragsgestaltung gerade für einen ursächlichen Zusammenhang, da die Zuwendung erfolgte, als tatsächlich feststand, dass die beantragte Baugenehmigung erteilt würde und die N-Organisation ihren vertraglichen Rückübertragungsanspruch somit nicht mehr würde geltend machen können. Weiteres Indiz für den Entgelt-Charakter der Zuwendung war laut Auffassung des FG Münster, dass der Kläger weder vor noch nach dem Streitjahr eine Spende in annähernd gleichem Umfang geleistet hatte, sowie die Tatsache, dass die Zuwendung ohne erkennbare eigene Motivation gerade an die von der N-Organisation genannte gGmbH geleistet wurde.

#### **Entscheidung des FG Köln**

Das FG Köln wies die Klage ebenfalls als unbegründet zurück und versagte den Spendenabzug. Das Veranlagungsfinanzamt des Spenders ist hinsichtlich der Frage, ob der Empfänger der Zuwendung als gemeinnützige Körperschaft von der Körperschaftsteuer befreit ist, an die steuerliche Beurteilung des für die Körperschaft zuständigen Finanzamts gebunden. Gemeinnützige Körperschaften sind erst ab dem Zeitpunkt, in dem ihnen ein Bescheid über die Zuerkennung der Gemeinnützigkeit

und Freistellung von der Körperschaftsteuer erteilt wird, mit Wirkung für die Zukunft berechtigt, Zuwendungsbestätigungen auszustellen. Da die Zuwendungsbestätigung materiell-rechtliche Voraussetzung des Spendenabzugs ist, können vor Zuerkennung der Gemeinnützigkeit ausgestellte Zuwendungsbestätigungen nicht zur Gewährung eines Spendenabzugs führen. Da die Gemeinnützigkeit des Vereins vorliegend mit Bescheid vom 27.11.2003 entfallen war, durfte am 17.12.2003 keine Zuwendungsbestätigung mehr ausgestellt werden. Der Kläger konnte sich für die Gewährung des Spendenabzugs auch nicht auf den Vertrauensschutz gem.

§ 10b Abs. 4 EStG hinsichtlich der Richtigkeit der Zuwendungsbestätigung berufen, da er als Empfangsbevollmächtigter des Vereins vom Wegfall der Gemeinnützigkeit wusste.

Auch das Rechtsbehelfsverfahren gegen den die Gemeinnützigkeit für das Jahr 2003 versagenden Bescheid ändert an der Beurteilung nichts, da das Veranlagungsfinanzamt bis zur erneuten Freistellung von der Körperschaftsteuer, die mit Bescheid vom 11.07.2006 erfolgte, bindend vom Wegfall der Gemeinnützigkeit auszugehen hatte. Der Bescheid vom 11.07.2006 entfaltete Wirkung nur für die Zukunft.

#### Fazit:

Die Urteile verdeutlichen die Tendenz der Finanzgerichte, hinsichtlich des Spendenabzugs eher restriktiv zu urteilen. Wichtiges Tatbestandsmerkmal einer Spende ist die Unentgeltlichkeit der Zahlung. Unentgeltlich ist eine Zahlung nach der dargestellten Rechtsprechung nur dann, wenn weder eine direkte Gegenleistung des Empfängers vorliegt, noch ein unmittelbarer und ursächlicher Zusammenhang mit einem gewährten Vorteil besteht. Weiterhin darf kein eigenes Interesse des Zahlenden vorliegen („Fremdnützigkeit“). Zwar stößt die restriktive Rechtsprechung auf Kritik, sie sollte jedoch in jedem Fall beachtet werden, um den Spendenabzug zu gewährleisten. Auch auf die Ordnungsmäßigkeit und Richtigkeit der ausgestellten Zuwendungsbestätigungen sollte sowohl seitens des Spenders als auch seitens der gemeinnützigen Organisationen wieder ein verstärktes Augenmerk gelegt werden.

#### Kontakt für weitere Infos:

**RA StB Tom Kemcke**  
Tel +49 (0)40 36805-158  
t.kemcke@esche.de

**StBin Nadine John von Zydowitz**  
Tel +49 (0)40 36805-316  
n.johnvonzydowitz@esche.de

## Finanzamt muss Konkurrenten Auskunft erteilen

Das FG Münster hat mit Urteil vom 07.12.2010 (Az.: 15 K 3614/07 U, Revision zugelassen, Az. VII R 9/11) zu den Voraussetzungen Stellung genommen, unter denen ein Unternehmen, dessen Leistungen im Wettbewerb zu denselben Leistungen eines gemeinnützigen Vereins oder eines hoheitlichen Anbieters stehen, vom Finanzamt eine Auskunft darüber verlangen kann, ob und mit welchem Steuersatz die Leistungen des Vereins oder hoheitlichen Anbieters umsatzsteuerlich erfasst worden sind.

### Sachverhalt

Die als GmbH organisierte Klägerin betreibt gewerbsmäßig den Transport von Blutkonserven, Blutproben, Organen und die Beförderung von Ärzteteams. Die Leistungen der GmbH unterliegen dem regulären Umsatzsteuersatz. Ein eingetragener, als gemeinnützig anerkannter Verein erbrachte im Zeitraum von 2004 bis 2005 ebenfalls Transport- und Beförderungsleistungen derselben Art. Der Klägerin war bekannt, dass der Verein zumindest teilweise in den Rechnungen über diese Leistungen den ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % gem. § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a Satz 1 UStG auswies. Die Klägerin ging davon aus, dass der Verein seine Leistungen ebenfalls dem regulären Steuersatz zu unterwerfen hatte, da der Verein mit seinen Leistungen in größerem Umfang mit der Klägerin im Wettbewerb stand, als bei einer Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar war, § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a) Satz 2 und 3 UStG. Das Auskunftsersuchen der Klägerin über die Besteuerung des Vereins wies das Finanzamt mit Hinweis auf das Steuergeheimnis gem. § 30 AO zurück.

### Entscheidung des FG Münster

Das FG Münster gab der Klage statt und verurteilte das Finanzamt, der Klägerin über die umsatzsteuerliche Behandlung der Transport- und Beförderungsleistungen des Vereins Auskunft zu geben. Steuerpflichtige haben einen verfassungsunmittelbaren Auskunftsanspruch hinsichtlich der Besteuerung eines Konkurrenten aus Art. 12 GG (Grundrecht auf Berufsfreiheit), wenn sie substantiiert und glaubhaft darlegen, dass sie durch eine aufgrund von Tatsachen zu vermutende oder eine nicht mit hinreichender Wahrscheinlichkeit auszuschließende unzutreffende Besteuerung eines Konkurrenten einen konkret belegbaren Wettbewerbsnachteil erleiden. Weiterhin muss der Antragsteller sich auf eine drittschützende steuerliche Norm berufen können. In Betracht kommen hierfür im Umsatzsteuerrecht § 4 UStG (Steuerbefreiung), § 12 UStG (anzuwendender Steuersatz) oder – im Verhältnis zu hoheitlichen Anbietern – § 2 Abs. 3 UStG (Betrieb gewerblicher Art).

Nach diesen Grundsätzen hatte die Klägerin einen Anspruch auf Erteilung der begehrten Auskunft: Sie konnte schlüssig darlegen, dass der Verein seine Leistungen auf demselben räumlich abgegrenzten Markt mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz abgerechnet hatte und damit in einen aus Sicht des Gemeinnützigkeitsrechts vermeidbaren Wettbewerb mit der Klägerin getreten war, weil die Leistungen des Vereins gleichermaßen von nicht steuerbegünstigten Unternehmen erbracht wurden. Der Wettbewerbsnachteil bestand konkret darin, dass die im Wesentlichen nicht zum Vorsteu-



Tom Kemcke



Nadine John von Zydowitz

erabzug berechtigten Leistungsempfänger eher den Unternehmer beauftragen würden, der seine Leistungen zum niedrigeren Steuersatz abrechnet, weil die Leistungsempfänger ihrerseits die Umsatzsteuer nicht auf ihre eigenen Kunden abwälzen können. Die Klägerin konnte sich für ihr Auskunftersuchen außerdem auf die drittschützende Wirkung der § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a) UStG i.V.m. §§ 65-68 AO berufen, die dem Schutz der mit den Zweck-

betrieben konkurrierenden, steuerlich nicht begünstigten Unternehmen dienen. Der Auskunftsanspruch ist beschränkt auf die Informationen, die für die Durchführung des Einspruchsverfahrens bzw. der Konkurrentenklage notwendig sind. Art und Weise der Besteuerung der wettbewerbsrelevanten Umsätze dürfen demnach mitgeteilt werden, nicht aber die Höhe der Umsätze und der festgesetzten Steuer.

#### Fazit:

Die Erteilung von Auskünften durch Finanzämter über die Besteuerung Dritter an deren Wettbewerber ist zulässig, wenn eine drittschützende Norm anwendbar ist. Der Auskunftsanspruch setzt voraus, dass der Antragsteller glaubhaft darlegt, durch die unzutreffende Besteuerung des Wettbewerbers einen konkret feststellbaren Wettbewerbsnachteil zu erleiden. Unter diesen Voraussetzungen steht der Auskunft durch das Finanzamt das Steuerergebnis gem. § 30 AO nicht entgegen, da die Auskunft der Durchführung eines Verfahrens in Steuersachen dient (§ 30 Abs. 4 Nr. 1 i.V.m. Abs. 2 Nr. 1 Buchst. a AO). Die vorgenannten Grundsätze gelten im Wettbewerb eines wirtschaftlichen Unternehmens mit einem hoheitlichen Anbieter, der nur im Rahmen eines Betriebs gewerblicher Art als umsatzsteuerlicher Unternehmer anzusehen ist, entsprechend.

#### Kontakt für weitere Infos:

**RA StB Tom Kemcke**  
Tel +49 (0)40 36805-158  
t.kemcke@esche.de

**StBin Nadine John von Zydowitz**  
Tel +49 (0)40 36805-316  
n.johnvonzydowitz@esche.de

## Folgen bei Verstößen gegen die gemeinnützige Vermögensbindung



Dr. Julia Runte

Die einschlägigen Regelungen der Abgabenordnung (AO) sehen für Fälle, in denen die Satzung einer gemeinnützigen Organisation gegen die gemeinnützige Vermögensbindung verstößt, eine scharfe Sanktion vor. Die Steuerbegünstigung kann nicht nur für das Jahr der Änderung der Satzung, sondern für die letzten zehn Kalenderjahre rückwirkend verloren gehen. Ein solcher Verlust der Gemeinnützigkeit über mehrere Jahre kann für die betroffene Organisation, insbesondere wenn Zweckbetriebe bestehen, die vom ermäßigten Umsatzsteuersatz profitieren, die Insolvenz bedeuten und auch beträchtliche Erbschaft- bzw. schen-

kungsteuerliche Belastungen nach sich ziehen. Im Herbst 2010 hatte der BFH sich mit einem besonders prägnanten Fall in diesem Bereich zu beschäftigen.

#### Sachverhalt

In dem der Entscheidung (BFH v. 12.10.2010, I R 59/09) zugrundeliegenden Sachverhalt verwendete eine Fachhochschule in der Rechtsform der gemeinnützigen GmbH ihre Gewinne tatsächlich nicht zugunsten der gemeinnützigen Zwecke, sondern schüttete sie überwiegend in Form verdeckter Gewinnausschüttungen an

ihre Gesellschafter aus. In den Jahren 1998 und 1999 geschah dies durch ein auffällig erhöhtes Geschäftsführergehalt für den Gesellschafter-Geschäftsführer sowie durch eine Abfindungszahlung. Dabei nahm das Finanzamt aufgrund der Schwere der Verstöße an, dass nicht nur für die fraglichen Kalenderjahre 1998 und 1999 die Gemeinnützigkeit wegen der Verstöße der tatsächlichen Geschäftsführung gegen die Vorschriften der AO zu entziehen sei, sondern auch für die davor liegenden Jahre 1996 und 1997. Grund für die rückwirkend erfolgende Aberkennung der Gemeinnützigkeit sei jedoch nicht eine Änderung der Satzung, sondern die tatsächliche Geschäftsführung, die eine außergewöhnlich schwere Vermögensschädigung verursacht habe.

### Entscheidung des BFH

Im Ergebnis hat sich der BFH mit seinem Urteil der Auffassung der Finanzverwaltung angeschlossen. Damit bestätigt der BFH gleichzeitig, dass auch ohne förmliche Satzungsänderung Verstöße gegen die tatsächliche Geschäftsführung bei gemeinnützigen Organisationen so gravierend sein können, dass sie nicht nur regelmäßig die Aberkennung der Gemeinnützigkeit im Jahr des Vorfalls, sondern auch eine rückwirkende Sanktionierung rechtfertigen. Dabei weist der BFH ausdrücklich darauf hin, dass eine Verletzung der Vermögensbindung im Einzelfall auch als Wegfall des bisherigen Zweckes gesehen werden kann, wie es der Wortlaut der einschlägigen Vorschrift der AO vorsieht.

### Fazit:

Die Entscheidung stellt klar, dass nicht nur vermögenswirksame Dispositionen bzw. Änderungen der Satzung weg von den gemeinnützigen Zwecken zu einem Verlust der Gemeinnützigkeit rückwirkend für bis zu zehn Jahre führen können. Daher muss die tatsächliche Geschäftsführung dauerhaft und auch in Detailfragen am steuerbegünstigten Satzungszweck ausgerichtet werden. Insbesondere die Angemessenheit vereinbarter Vergütungen mit geschäftsführenden Organmitgliedern oder ein etwaiges Entgelt für sonstige von diesen Personen erhaltene Sach- oder Dienstleistungen sollten immer wieder durch die gemeinnützige Organisation hinterfragt werden. Andernfalls können die Folgen rückwirkend über das Jahr des eigentlichen Verstoßes hinaus gravierend sein.

### Kontakt für weitere Infos:

**RA StB Dr. Robert Schütz**  
Tel +49 (0)40 36805-321  
r.schuetz@esche.de

**RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M.**  
Tel +49 (0)40 36805-177  
j.runte@esche.de

## Steuerliche Einordnung der Zahlungen einer Familienstiftung an die Begünstigten

**BFH klärt Meinungsverschiedenheiten zwischen den Finanzgerichten**



Dr. Robert Schütz



Dr. Julia Runte

Mit Urteil vom 03.11.2010 (R 98/09) hat sich der BFH zu der Frage geäußert, wie die Zahlungen einer Familienstiftung an ihre Begünstigten steuerlich einzuordnen sind. Strittig insbesondere auch unter den bereits mit dieser und ähnlichen Sachen befassten Finanzgerichten war, ob es sich bei den Zahlungen um Einkünfte aus Kapitalvermögen oder um sonstige Einkünfte handelt. Diese Einordnung ist u.a. für die Frage, ob Kapitalertragsteuer einbehalten ist, von Bedeutung.

### Sachverhalt

Dem konkreten Rechtsstreit lagen Zahlungen einer bereits 1895 errichteten Familienstiftung an ihre Begünstigten zugrunde. In den Jahren 2002 bis 2004 hatten Familienangehörige des Stifters in Erfüllung des Stiftungszwecks von der Stiftung Zahlungen in Höhe von insgesamt € 999.747,80 erhalten. Das Finanzamt behandelte diese Zuwendungen als Einkünfte aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG und unterwarf sie dem Kapitalertragsteuerabzug. Für die Kapitalertragsteuer nebst Solidaritätszuschlag nahm das Finanzamt die Stiftung als Haftende in Anspruch.

Daraufhin reichte die Stiftung Klage beim Finanzgericht Berlin-Brandenburg ein, das der Klage vollumfänglich stattgab. Auf Basis des geltenden Rechts seien nur Leistungen einer inländischen Stiftung Einkünfte aus Kapitalvermögen, die Gewinnausschüttungen im Sinne von § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, also den Ausschüttungen von Kapitalgesellschaften, wirtschaftlich vergleichbar seien. Um diese wirtschaftliche Vergleichbarkeit annehmen zu können, sei es aber nicht ausreichend, dass es sich um Leistungen aus Erträgen handele. Die Ausschüttung müsse vielmehr auf Basis einer vermö-

gensmäßigen Beteiligung erfolgen. An genau dieser vermögensmäßigen Beteiligung fehle es bei der mitgliederlosen Stiftung allerdings, da es sich ausschließlich um eine verselbständigte Vermögensmasse handele. Deswegen könnten der Sache nach Leistungen an Destinatäre nicht wirtschaftlich mit Gewinnausschüttungen vergleichbar sein. Da das Finanzgericht Berlin-Brandenburg die Revision zugelassen hatte, war nun der BFH mit dem Verfahren befasst.

### Entscheidung des BFH

Der BFH hat nun entgegen der Vorinstanz entschieden, dass es sich bei den Zahlungen an die Familienangehörigen doch um Einkünfte im Sinne von § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG handelt. Daher sei die Stiftung zum Kapitalertragsteuerabzug verpflichtet gewesen. Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg soll es dabei keine Rolle spielen, ob die Destinatäre vermögensmäßig an der Stiftung beteiligt sind. Der BFH argumentiert an dieser Stelle insbesondere mit dem Wortlaut der gesetzlichen Regelung und stellt auf eine rein wirtschaftliche Vergleichbarkeit der Zahlungen mit Gewinnausschüttungen ab. Voraussetzung ist allerdings, dass zumindest die Möglichkeit einer mittelbaren Einflussnahme der Leistungsempfänger, also der begünstigten Familienmitglieder auf das Ausschüttungsverhalten der Stiftung gegeben ist. Im entschiedenen Fall war nach der Stiftungssatzung mindestens ein Familienmitglied im Kuratorium vertreten, das über die Ausschüttung beschloss. Zudem konnten die Familienmitglieder Kuratoriumsmitglieder durch Beschluss abberufen. Ob auch für den Fall des Ausschlusses einer solchen Einflussnahme eine wirtschaftliche Vergleichbarkeit mit Gewinnausschüttungen anzunehmen ist, hat der BFH ausdrücklich offengelassen.

**Fazit:**

Damit ist die Frage, ob Zahlung einer Familienstiftung an ihre Destinatäre Einkünfte aus Kapitalvermögen darstellen, erstmalig höchstrichterlich entschieden. Diese Frage war zuvor kontrovers diskutiert worden. Insbesondere das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht und die überwiegende Auffassung im Schrifttum waren dabei von jeher von einer Anwendbarkeit von § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG ausgegangen.

Ergänzend sei noch darauf hingewiesen, dass die Behandlung der Zahlungen an Destinatäre von ausländischen Familienstiftungen (insbesondere in den Fällen, in denen § 15 des Gesetzes über die Besteuerung bei Auslandsbeziehungen (AstG) aufgrund der Neuregelung keine Anwendung mehr findet) zwischenzeitlich auch den Gesetzgeber auf den Plan gerufen hat. Mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2011 hat dieser § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG einen Satz 2 angefügt, nach welchem § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG auch bei Zahlungen von Familienstiftungen und vergleichbaren Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen anzuwenden ist, die weder Sitz noch Geschäftsleitung im Inland haben. Für die Beratungspraxis bedeutet das ein Mehr an Rechtssicherheit, da die Besteuerung der Zahlungen ausländischer Familienstiftungen nun häufiger auf Basis von § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG als Einkünfte aus Kapitalvermögen erfolgen dürfte.

**Kontakt für weitere Infos:**

**RA StB Dr. Robert Schütz**

Tel +49 (0)40 36805-321  
r.schuetz@esche.de

**RAin StBin Dr. Julia Runte, LL.M.**

Tel +49 (0)40 36805-177  
j.runte@esche.de

## Fundatio Europaea (FE) – Verordnungsentwurf über das Statut einer Europäischen Stiftung

Die EU-Kommission hat am 08.02.2012 einen Vorschlag für eine Verordnung über das Statut einer Europäischen Stiftung (Fundatio Europaea – „FE“) vorgelegt. Ziel des Vorschlags ist es, eine einheitliche europäische Rechtsform – eine Europäische Stiftung – zu schaffen. Die neue Rechtsform der Europäischen Stiftung soll neben den bereits bestehenden inländischen Stiftungsinstituten auf freiwilliger Basis bestehen. Hinter dem Vorschlag steht die Idee, Hindernisse zu beseitigen, mit denen Stiftungen bei ihrer Arbeit in anderen Mitgliedstaaten der Union konfrontiert werden. Die neue Rechtsform der Europäischen Stiftung soll ausschließlich für gemeinnützige Stiftungen geschaffen werden.

### Wesentliche Hauptmerkmale und Anforderungen an die Europäische Stiftung

Die Anforderungen an die Europäische Stiftung und ihre Hauptmerkmale sind in einem 55 Artikel umfassenden Statut festgelegt. Wesentliche Voraussetzungen für die Gründung einer Europäischen Stiftung sind, dass die Stiftung zum Zeitpunkt ihrer Registrierung in einem Mitgliedstaat ihre Gemeinnützigkeit und ihre grenzüberschreitende Tätigkeit nachweist und über ein Stiftungskapital von mindestens € 25.000 verfügt.

Der Verordnungsentwurf beinhaltet einen abschließenden Katalog von 19 gemeinnützi-



Dr. Robert Schütz



Katharina Copony

gen Zwecken. Eine Europäische Stiftung kann ausschließlich zur Verfolgung eines oder mehrerer dieser Zwecke gegründet werden. Im Wesentlichen entspricht der Zweckkatalog inhaltlich den steuerbegünstigten Zwecken im deutschen Steuerrecht. Nicht aufgeführt ist jedoch beispielsweise ein § 54 AO entsprechender Zweck der Verfolgung kirchlicher Zwecke.

Das Merkmal der grenzüberschreitenden Tätigkeit einer Europäischen Stiftung erfordert, dass die Stiftung zum Zeitpunkt ihrer Eintragung in mindestens zwei Mitgliedstaaten tätig sein oder in ihrer Satzung ein entsprechendes Ziel ausweisen muss.

Der Begriff des Vermögens, das zum Zeitpunkt der Eintragung € 25.000 betragen muss, umfasst alle materiellen und immateriellen Gegenstände, an denen zum Zwecke der Wertschöpfung Eigentum oder Kontrolle begründet werden kann.

Die Europäische Stiftung soll in allen Mitgliedstaaten als rechtsfähig anerkannt werden. Diese Eigenschaft soll sie mit ihrer Registrierung, d.h. der Eintragung in ein spezielles Register in einem Mitgliedstaat, erlangen. Der Name einer Europäischen Stiftung muss die Abkürzung „FE“ aufweisen. Vorgesehen ist weiterhin, dass die Haftung der Europäischen Stiftung auf ihr Vermögen beschränkt ist. Darüber hinaus soll eine Europäische Stiftung in allen Mitgliedstaaten uneingeschränkt handlungsfähig sein.

Der Entwurf der Verordnung sieht ebenfalls vor, dass eine Europäische Stiftung – sofern die Satzung keine Beschränkungen vorgibt – einer Handelstätigkeit oder sonstigen wirtschaftlichen Tätigkeit unter der Voraussetzung nachgehen kann, dass der Gewinn ausschließlich zur Verfolgung ihres gemeinnützigen Zwecks verwendet wird. Wirtschaftstätigkeiten, die

nicht im Zusammenhang mit dem gemeinnützigen Zweck der Europäischen Stiftung stehen, sollen höchstens im Umfang von 10 % des Jahresnettoumsatzes der Stiftung zulässig sein, und die Ergebnisse dieser zweckfremden Tätigkeiten müssen im Abschluss gesondert ausgewiesen werden.

Weiterhin ist vorgesehen, dass eine Europäische Stiftung innerhalb von sechs Monaten nach Ablauf des Geschäftsjahres der zuständigen nationalen Registerstelle einen jährlichen Tätigkeitsbericht sowie einen geprüften und testierten Jahresabschluss vorlegen muss.

Eine Besonderheit sieht der Entwurf der Verordnung für den Vorstand einer Europäischen Stiftung vor: Er soll aus mindestens drei bzw. einer ungeraden Anzahl an Mitgliedern bestehen, wobei der Stifter und ihm nahestehende Personen nicht die Stimmenmehrheit innehaben dürfen, um Interessenkonflikte zu vermeiden.

### **Gründung der Europäischen Stiftung**

Eine Europäische Stiftung soll durch Verfügung von Todes wegen, durch notarielle Urkunde oder durch schriftliche Erklärung einer natürlichen oder juristischen Person nach Maßgabe des anwendbaren einzelstaatlichen Rechts neu gegründet werden können. Ebenso soll sie durch die Umwandlung einer nach dem Recht eines Mitgliedstaats gegründeten gemeinnützigen Stiftung in eine Europäische Stiftung oder durch die grenzüberschreitende Verschmelzung mehrerer gemeinnütziger Stiftungen entstehen können.

### **Steuerliche Behandlung der Europäischen Stiftung**

Der bisherige Entwurf sieht vor, dass die Europäische Stiftung in ihrem Sitzmitgliedstaat dieselben Steuervorteile in Anspruch nehmen

kann, wie die inländischen gemeinnützigen Einrichtungen. Weiterhin soll eine steuerliche Gleichbehandlung auch für Spender erreicht werden, die der Europäischen Stiftung im Inland oder in anderen Mitgliedstaaten Zuwendungen zukommen lassen. Ein Nachweis derart, dass die Europäische Stiftung inländischen

gemeinnützigen Einrichtungen gleichgestellt ist, soll weder von der Stiftung selbst noch von ihren Spendern zu erbringen sein. Die Mitgliedstaaten sind verpflichtet, die Europäische Stiftung den nach nationalem Recht gegründeten gemeinnützigen Stiftungen gleichzustellen und als gleichwertig anzuerkennen.

### Fazit:

Gerade für größere und auch derzeit schon in der EU grenzüberschreitend tätige Stiftungen stellt die Europäische Stiftung ein alternatives Rechtsinstrument dar, das ein effizienteres und auch rechtssichereres Wirken innerhalb der EU ermöglichen könnte. Ob die Europäische Stiftung jedoch für jede gemeinnützige Einrichtung, die grenzüberschreitend in der EU tätig ist, das richtige Instrument ist, bleibt fraglich, da sie nicht ausschließlich Vorteile bietet. Zu nennen ist in diesem Zusammenhang beispielsweise die jährliche Vorlagepflicht eines geprüften Jahresabschlusses.

Nicht vorhersehbar ist derzeit, ob und wann die Verordnung über das Statut der Europäischen Stiftung tatsächlich in Kraft treten wird. Erforderlich wäre hierfür zum einen die Einstimmigkeit im Europäischen Rat und die Mehrheit im Europäischen Parlament. Zum anderen müsste der Ministerrat dem Vorschlag ebenfalls einstimmig folgen. Aufgrund der Mitspracherechte der verschiedenen europäischen Organe ist darüber hinaus auch nicht zu erwarten, dass die Verordnung in ihrer derzeitigen Fassung verbindlich wird, da sie voraussichtlich noch mehreren Änderungen unterliegen wird.

### Kontakt für weitere Infos:

**RA StB Dr. Robert Schütz**

Tel +49 (0)40 36805-321  
r.schuetz@esche.de

**RAin Katharina Copony**

Tel +49 (0)40 36805-131  
k.copony@esche.de

## Impressum

**Herausgeber** Esche Schümann Commichau  
Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer Steuerberater  
Partnerschaftsgesellschaft  
Herrengraben 31, 20459 Hamburg  
Telefon +49 (0)40 36805-0  
Telefax +49 (0)40 36805-333

**V.i.S.d.P.** Sara Andersch  
Telefax +49 (0)40 36805-333  
E-Mail [s.andersch@esche.de](mailto:s.andersch@esche.de)

**Redaktion** Sara Andersch

**Gestaltung** Meinig GmbH, Hamburg

### Rechtliche Hinweise

Die in ESC compact Spezial enthaltenen Informationen haben wir mit der gebotenen Sorgfalt zusammengestellt. Gleichwohl können wir für deren Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit keinerlei Haftung, gleich aus welchem Rechtsgrund, übernehmen. Die Lektüre von ESC compact Spezial ersetzt keine individuelle Beratung, so dass wir für Entscheidungen, die der Leser aufgrund dieser Informationen trifft, keine Verantwortung übernehmen. Der Nachdruck oder die Vervielfältigung ist nur mit schriftlicher Zustimmung der Herausgeber zulässig.

© April 2012

Sie möchten keine weiteren Ausgaben des ESC compact Spezial Stiftungen und gemeinnützige Organisationen zugeschickt bekommen? Eine E-Mail an [s.andersch@esche.de](mailto:s.andersch@esche.de) genügt und wir nehmen Sie unverzüglich aus dem Verteiler.