



Tax Compliance

Wirkungsvolle Management-Systeme schützen und nützen

» EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die zunehmende Diskussion um Fragen der Tax Compliance hat spätestens jetzt auch die Unternehmen im NPO-Bereich erfasst. Das Ergebnis unserer in dem Brennpunkt-Beitrag enthaltenen Analyse sollte Sie ermutigen, auch im eigenen Verantwortungsbereich ein entsprechendes Tax-CMS einzurichten bzw. auszubauen. Denn es zeigt sich, dass ein solches Tax-CMS – wenn es sich an den individuellen Notwendigkeiten jeder einzelnen NPO orientiert – eine große Hilfe bei der Vermeidung von Fehlern darstellt. Sowohl bei großen als auch bei kleinen NPO kann ein anforderungsgerecht eingereichtes Tax-CMS zudem über die Vermeidung von Steuerstraftaten hinaus sehr positive Wirkungen entfalten.

Nicht wenige werden insoweit Neuland betreten müssen. Auf weitgehend gewohntem Terrain bewegt sich hingegen der nachfolgende Beitrag, der die aktuelle Verwaltungsauffassung zur Behandlung der Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege (§ 66 AO) für die Steuerdeklaration skizziert. Allerdings gibt – wie so oft – die Finanzverwaltung nicht nur Antworten auf offene Fragen zur praktischen Handhabung, sondern wirft auch wiederum neue Fragen auf. Deshalb besteht nach wie vor Handlungsbedarf: Was im Einzelnen zu tun ist, kann nur individuell beurteilt werden. Als Leitfaden kann dabei ein grafisch auf S. 9 dargestelltes Prüfschema unterstützen.

Ein weiteres zentrales Thema ist in diesem Heft die Sozialversicherungspflicht. Sie finden dazu sowohl ab S. 17 Hinweise zur Anwendung maßgeblicher Prüfkriterien bezüglich der Vorstandsmitglieder einer gemeinnützigen Stiftung als auch zuvor ab S. 10 zur Künstlersozialabgabepflicht: Die hierzu ergangene neue BSG-Rechtsprechung sollten vor allem Vereine und Kammern beachten.

Ein Blick in die Zukunft empfiehlt sich für Stifter und Stiftungen. Veranlassung geben dazu aktuelle Überlegungen zu einem neuen Bundesstiftungszivilrecht: Ab S. 15 ist nachzulesen, dass das, was noch Zukunftsmusik zu sein scheint, bereits jetzt mancherorts nützliche Impulse für Gestaltungen auslösen könnte.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen
Ihr Team von PKF

» INHALT

In dieser Ausgabe lesen Sie:

» BRENNPUNKT

- » Tax Compliance im Dritten Sektor – Besondere Einsatzbedingungen und Anforderungen bei Non-Profit-Organisationen **S. 3**

» STEUERRECHT

- » Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege und wohlfahrtspflegerische Gesamtsphäre – Neue Formulare für die Gemeinnützigkeitserklärung ab VZ 2017 **S. 7**
- » Künstlersozialabgabepflicht von Non-Profit-Organisationen – Neue BSG-Rechtsprechung betrifft Vereine und Kammern **S. 10**
- » Umsatzsteuer auf Zuschüsse? – Leistungsaustausch auf dem FG-Prüfstand **S. 12**

» SPENDENRECHT

- » Sonderausgabenabzug für Zuwendungen an eine in der EU belegene Einrichtung – Nachweisanforderungen bei Auslandsspenden **S. 13**

» STIFTUNGSRECHT

- » Aktuelle Überlegungen zu einem neuen Bundesstiftungszivilrecht – Mögliche Weichenstellungen von Stiftern und Stiftungen im Hinblick auf Stiftungserrichtungen **S. 15**
- » Sozialversicherungspflicht der Vorstandsmitglieder einer gemeinnützigen Stiftung – Anwendung maßgeblicher Prüfkriterien **S. 17**

» KURZ NOTIERT

- » EuGH-Vorlage zu steuerfreien Leistungen von Sportvereinen **S. 19**
- » Einnahmen aus Messeständen bei Kongressen: Pauschale Gewinnermittlung? **S. 20**
- » Anhebung der Steuerfreigrenze von 35.000 € für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe? **S. 20**

» BRENNPUNKT

Tax Compliance im Dritten Sektor

Besondere Einsatzbedingungen und Anforderungen bei Non-Profit-Organisationen

Die Einrichtung von steuerlichen Compliance-Management-Systemen (Tax-CMS) ist derzeit in aller Munde. Ausgelöst von der neu eingefügten Nr. 2.6 zu § 153 AEAO (Abgrenzung der Berichtigung von Irrtümern gegenüber einer strafbefreienden Selbstanzeige) stellt sich die Frage, inwieweit auch eine Non-Profit-Organisation ein Tax-CMS sinnvoll nutzen kann.

1. Aufgaben und Nutzen eines Tax-CMS

1.1 Aufgaben

Zu den Aufgaben des geschäftsführenden Gremiums einer NPO – also der Vorstände von Stiftungen und eingetragenen Vereinen genauso wie den Geschäftsführern einer gemeinnützigen GmbH – gehört es, für die Einhaltung aller (steuer-)gesetzlichen Vorgaben durch die Körperschaft Sorge zu tragen. Die Nichteinhaltung von Gesetzen kann zur persönlichen Haftung und ggf. – wie im Falle von Steuerhinterziehung – auch zur Strafbarkeit von Organen gemeinnütziger Körperschaften führen. Um dies zu vermeiden, besteht folglich ein hoher Bedarf daran, organisatorische Vorkehrungen zu treffen, die die Einhaltung aller relevanten Gesetze und sonstigen Vorschriften sicherstellen.

» **Hinweis:** Selbst wenn der Vorstand beispielsweise die Erstellung der Steuererklärung der Körperschaft auf eine Steuerabteilung ausgelagert hat, so kann ihn dennoch ein sog. Organisationsverschulden treffen, wenn die Körperschaft falsche Steuererklärungen abgibt. Hier ist zu bedenken, dass bei weiterer Verbreitung von Tax-CMS in Unternehmen schon der Verzicht auf ein solches als haftungsauslösendes Organisationsverschulden angesehen werden könnte.

Aufgabe des Tax-CMS ist es, durch organisatorische Maßnahmen die Einhaltung von Gesetzen sicherzustellen. Die Finanzverwaltung erkennt nunmehr aufgrund von Nr. 2.6 zu § 153 AEAO an, dass das Vorhandensein eines Tax-CMS grundsätzlich ein Indiz für einen Arbeitsfehler und gegen vorsätzliches oder leichtfertiges Verhalten sein kann.

1.2 Nutzenaspekte

Der erste und wesentliche Nutzen eines Tax-CMS liegt also darin begründet, dass es die Haftung und strafrechtliche Verantwortung der Organe für Fehler, die im Namen der Gesellschaft passieren, zu vermeiden hilft.

Ein weiterer Nutzen liegt in der Unterstützung der Organe der Körperschaft, die neben der straf- und haftungsrechtlichen Dimension durchaus ein Interesse daran haben, durch klare Abläufe zu einer „Good Governance“ zu kommen, die ja kein Selbstzweck ist, sondern auch dem Unternehmen insgesamt dient.

» **Empfehlung:** Die Abläufe im Unternehmen werden für seine Geschäftsführung transparenter; dadurch ist es einfacher, Fehlsteuerungen zu verhindern und unabhängig von Gesetzesverstößen aktiv zu Verbesserungen zu gelangen.

Tax-CMS helfen, die Haftung und strafrechtliche Verantwortung der Organe für Fehler, die im Namen der Gesellschaft passieren, zu vermeiden.

2. Anforderungen an ein Tax-CMS

Das Tax-CMS soll sicherstellen, dass die Körperschaft ihre steuerlichen Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten erfüllt und dass auf dieser Basis korrekte Steuererklärungen fristgerecht abgegeben werden.



2.1 Steuerliche Pflichten trotz Steuerbefreiung

Zwar sind gemeinnützige Körperschaften nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer und nach § 3 Nr. 6 GewStG von der Gewerbesteuer befreit. Gleichwohl bewirkt dies nicht, dass die betroffenen Körperschaften keine steuerlichen Pflichten zu erfüllen haben:

- So gibt es für gemeinnützige Einrichtungen keine generellen Ausnahmen bei der Umsatzsteuer.
- Wenn Arbeitnehmer beschäftigt werden, sind Lohnsteueranmeldungen abzugeben.
- Bei Überschreiten der Freigrenze von 35.000 € sind auch steuerpflichtige wirtschaft-

liche Geschäftsbetriebe nicht von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit.

- Mit der Erstellung einer Mittelverwendungsrechnung wird steuerbefreiten Körperschaften sogar eine eigenständige steuerliche Pflicht auferlegt.
- Schließlich ist alle drei Jahre (bei gemeinnützigen GmbH ggf. auch jährlich) die Erklärung zur Steuerbefreiung gemeinnütziger Körperschaften (Gem 1A) abzugeben (vgl. dazu den Beitrag in diesem Heft ab S. 7). Auch hierbei handelt es sich um eine Steuererklärung, so dass falsche Angaben in dieser Erklärung haftungs- und strafrechtliche Konsequenzen nach sich ziehen können.

Es zeigt sich hiermit also schon mehr als deutlich die Notwendigkeit auch für NPO, sich über die Frage der Einhaltung dieser steuerlichen Pflichten Gedanken zu machen und entsprechende Vorkehrungen zu treffen.

2.2 Einführung und Umsetzung eines Tax-CMS

Die Einführung eines Tax-CMS erfordert zunächst die Analyse und Aufnahme des Ist-Zustands sowie die Festlegung der Ziele, die mit dem System erreicht werden sollen. Details hierzu wurden für das von PKF Deutschland entwickelte Tax-CMS-Modell bereits in den letzten Monaten im Rahmen einer Beitragsreihe in den PKF-Nachrichten dargestellt, die seit Mai 2018 läuft (einsehbar unter www.pkf.de, insbesondere zu Teil B siehe https://www.pkf.de/media/public/db/media/1/2018/01/100293/pkf18-nachrichten_06-18_web_d.pdf). Die dort beschriebene Vorgehensweise gilt im Grundsatz auch für NPO.

3. Besonderheiten des Tax-CMS bei NPO

Bei NPO stellen sich darüber hinaus – wie oben bereits angesprochen – besondere Herausforderungen für ein Tax-CMS. Insbesondere treten bei NPO anstelle oder ggf. neben der/die klassischen steuerlichen Deklarationspflichten i.d.R.



Es ist Aufgabe der Geschäftsführer und Vorstände, die Einhaltung steuerlicher Pflichten sicherzustellen

Fragen zur Abgrenzung zwischen steuerfreiem und steuerpflichtigem Bereich.

3.1 Zuordnung von Einnahmen und Ausgaben zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb

Einer der wesentlichen Schwerpunkte für die Erfüllung steuerlicher Pflichten durch NPO ist die Gewinnermittlung im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Hierfür ist es erforderlich, bei sämtlichen Einnahmen und Ausgaben eine Abgrenzung vorzunehmen, ob sie dem steuerpflichtigen oder dem steuerfreien Bereich zuzuordnen sind. Das Tax-CMS kann zwar an dieser Stelle die materielle Würdigung selbst nicht vornehmen. Wichtige Aufgabe des Tax-CMS ist es aber, im Rechnungswesen der Körperschaft Abläufe zu schaffen, die zu einer zutreffenden Qualifikation von Einnahmen und Ausgaben führen.

Ferner kann das Tax-CMS dazu dienen, das Überschreiten der Steuerfreigrenze von 35.000 € für Einnahmen aus steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben (§ 64 Abs. 3 AO) zu überwachen und bei einer Überschreitung für

die Abgabe einer Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung zu sorgen.

3.2 Umsatzsteuer/Vorsteuerabzug

Die größten Schwierigkeiten in NPO bereiten erfahrungsgemäß die umsatzsteuerlichen Pflichten, wobei Fehler in diesem Bereich im Regelfall sehr gravierende Folgen haben. Entsprechend der Systematik des Umsatzsteuerrechts muss sich ein Tax-CMS im Bereich der umsatzsteuerlichen Pflichten u.a. mit folgenden Fragestellungen befassen:

(1) Liegt ein **umsatzsteuerbarer Vorgang** vor oder handelt es sich bei der Einnahme um einen Zuschuss, einen Mitgliedsbeitrag oder um eine sonstige nicht umsatzsteuerbare Leistung?

Dieser Fragenkreis ist typischerweise in zwei Fallkonstellationen relevant: Beinhaltet der Mitgliedsbeitrag auch einen Gegenleistungsbestandteil für eine Leistung, die die NPO an ihre Mitglieder erbringt? Ist die zutreffende umsatzsteuerliche Behandlung von Zuschüssen gewährleistet?

(2) Liegt eventuell eine **Umsatzsteuerbefreiung** vor? Hier gibt es in § 4 UStG eine Vielzahl von Regelungen, die typischerweise für Leistungen anwendbar sind, die von NPO erbracht werden. Ferner können sich Umsatzsteuerbefreiungen im Einzelfall auch aus der unmittelbaren Anwendung der EU-MwStsystem-Richtlinie ergeben.

(3) Welcher **Steuersatz** ist anwendbar? Grundsätzlich gilt, dass für Einnahmen im Zweckbetrieb und aus der Vermögensverwaltung 7% Umsatzsteuer in Rechnung zu stellen sind, für Leistungen in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb 19%.

(4) Bei **Eingangsrechnungen mit Umsatzsteuerausweis** ist zu untersuchen, ob die Vorsteuer abgezogen werden kann. Dies richtet sich nach der Zuordnung der bezogenen Leistung zu einer umsatzsteuerpflichtigen Leistung der NPO.

» **Empfehlung:** In allen vorgenannten Fragestellungen kann das Tax-CMS einen Rahmen für die systematische Einordnung und Prüfungsansätze bieten. Es kann aber nicht die tatsächliche Einordnung der Geschäftsvorfälle in jedem Einzelfall vorgeben.

3.3 Mittelverwendungsrechnung

Im Rahmen der Erstellung der Mittelverwendungsrechnung ist darauf zu achten, dass die Überleitung von der Gewinnermittlung zutreffend erfolgt. Dies ist deswegen von erheblicher Bedeutung im Rahmen des Compliance Managements, weil sich bei Mittelfehlerverwendungen erhebliche Haftungsfolgen für die Körperschaft und deren Organe ergeben können. Auch hier ist es Aufgabe des Tax-CMS, interne Abläufe aufzuzeigen, die eine zutreffende Überleitung von der Gewinnermittlung in die Mittelverwendungsrechnung gewährleisten.

4. Notwendiger Umfang des Tax-CMS

Es bleibt die Frage, für wen ein Tax-CMS Sinn macht bzw. für welche Körperschaften es vielleicht sogar schon zwingend erforderlich ist.

Die Erfahrung lehrt, dass gerade kleinere, weniger professionell geführte Körperschaften vielfach Probleme mit Buchführungs- und grundsätzlichen Steuerthemen (wie beispielsweise der Erstellung einer Mittelverwendungsrechnung) haben. Größere Einheiten hingegen haben oftmals Schwierigkeiten bei der Abgrenzung und Zuordnung von Einnahmen und Aufwendungen zu den steuerlichen Bereichen der Gemeinnützigkeit, dies insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer.

Wir empfehlen deswegen, die möglichen Fehlerquellen bei der Erstellung der steuerlichen Gewinnermittlung und im Rahmen der Buchhaltung sowie bei der Umsatzsteuer zu identifizieren. Hier ist insbesondere der Informationsfluss für alle an der Bearbeitung von Steuerthemen beteiligten Personen zu gewährleisten. Das darauf aufbauende System zur Fehlererkennung und -vermeidung kann dann den individuellen Erfordernissen jeder einzelnen Körperschaft angepasst werden.

» **Hinweis:** Soweit ein Steuerberater eingebunden ist, müssen jedenfalls die ordnungsgemäße Erfassung der steuerlich relevanten Belege sowie die Weitergabe aller Informationen an den Steuerberater sichergestellt sein. Auch die Aufbewahrung dieser Unterlagen für die Dauer der steuerlichen Aufbewahrungspflichten ist Bestandteil des Tax-CMS.

5. Fazit

Im Ergebnis ist festzuhalten, dass ein Tax-CMS, das sich an den individuellen Notwendigkeiten jeder einzelnen NPO orientiert, eine große Hilfe bei der Vermeidung von Fehlern darstellt. Allerdings darf das Kontrollsystem natürlich nicht an den tatsächlichen Erfordernissen vorbeiziehen oder im Hinblick auf den Umfang der Risiken unangemessen sein. Ein anforderungsgerecht eingerichtetes Tax-CMS kann sowohl bei großen und ebenso bei kleinen NPO auch über die Vermeidung von Steuerstraftaten hinaus sehr positive Wirkungen entfalten.

Ein anforderungsgerechtes Tax-CMS kann sowohl bei großen und ebenso bei kleinen NPO auch über die Vermeidung von Steuerstraftaten hinaus sehr positive Wirkungen entfalten.

» **STEUERRECHT**

Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege und wohlfahrtspflegerische Gesamtsphäre

Neue Formulare für die Gemeinnützigkeitserklärung ab Veranlagungszeitraum 2017

Für den Veranlagungszeitraum 2017 hat die Finanzverwaltung den Formularsatz für die Körperschaftsteuererklärung überarbeitet. Gemeinnützige Körperschaften haben nunmehr eine Erklärung als Körperschaft (Formular „KSt 1“) sowie die „Anlage Gem“ einzureichen. Mit der neu gefassten Anlage Gem setzt die Finanzverwaltung u.a. die neue Verwaltungsauffassung zur Behandlung der Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege (§ 66 AO) für die Steuerdeklaration um. Diese Umsetzung gibt allerdings nicht nur Antworten auf offene Fragen zur praktischen Handhabung, sondern wirft auch wiederum neue Fragen auf.

1. Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege: Was bisher geschah

1.1 Änderung des AEAO mit BMF-Schreiben vom 26.1.2016

Nach der Definition des § 66 Abs. 2 AO ist Wohlfahrtspflege die planmäßige, zum Wohl der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen. Voraussetzung für einen Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege i.S. von § 66 Abs. 1 AO ist somit u.a., dass der Betrieb „nicht des Erwerbs wegen“ betrieben wird.

Auf der Grundlage des sog. Rettungsdiensturteils des BFH vom 17.11.2013 (Az.: I R 17/12) hatte die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 26.1.2016 den Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) dahingehend geändert, dass das Kriterium „nicht des Erwerbs wegen“ bereits

dann nicht mehr gegeben ist, wenn durch Überschüsse aus einem Zweckbetrieb nach § 66 AO andere Zweckbetriebe nach den §§ 65, 67, 67a und 68 AO oder der ideelle Bereich finanziert werden.

» **Hinweis:** Wir haben die Auswirkungen dieser Sichtweise und ihre negativen Folgen für die Wohlfahrtspflege insgesamt in unserem NPO-Themenheft Oktober 2016 ausführlich dargelegt (s. zum Abruf unter www.pkf.de/publikationen).

1.2 Entschärfung mit BMF-Schreiben vom 6.12.2017

Mit Schreiben vom 6.12.2017 wurden die Regelungen im AEAO zu § 66 AO in Teilen entschärft und insbesondere der Begriff der sog. „wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre“ eingeführt. Auch darüber hatten wir im NPO-Themenheft März 2018 ausführlich informiert (s. zum Abruf unter www.pkf.de/publikationen).

Zur wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre gehören neben den (originären) Zweckbetrieben der Wohlfahrtspflege i.S. des § 66 AO auch folgende Zweckbetriebe:

- Zweckbetriebe i.S. des § 68 AO, soweit diese auch die Voraussetzungen des § 66 AO erfüllen; dazu zählen i.d.R. stationäre Pflegeeinrichtungen der Alten-, Jugend oder Behindertenhilfe;
- Zweckbetriebe i.S. des 67 AO (Krankenhäuser);
- ideelle Tätigkeiten, für die die Voraussetzungen des § 66 AO vorlägen, wenn sie entgeltlich wären.

Die Erleichterung besteht insbesondere darin, dass nun nicht mehr auf einzelne Zweckbe-

Eine Erleichterung besteht insbesondere darin, dass nicht mehr auf einzelne Zweckbetriebe abgestellt wird.

triebe abgestellt wird, sondern das Ergebnis der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre darauf hin zu überprüfen ist, ob Gewinne erwirtschaftet werden, die den konkreten Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre übersteigen. Die Zweckbetriebseigenschaft ist erst dann gefährdet, wenn die in diesem Sinne schädlichen Gewinne jeweils in drei aufeinanderfolgenden Veranlagungszeiträumen erwirtschaftet werden.

» **Hinweis:** Zu den weiteren Einzelheiten der Regelungen verweisen wir auf unseren Beitrag im Themenheft NPO mit Stand März 2018 (s. zum Abruf unter www.pkf.de/publikationen).

2. Umsetzung in den Steuererklärungsformularen ab Veranlagungszeitraum 2017

Zur Umsetzung dieser Neuregelungen hat die Finanzverwaltung nach Auslaufen der Nichtbeanstandungsregelung bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2016 nunmehr in der neu geschaffenen „Anlage Gem“ ab Veranlagungszeitraum 2017 in den Zeilen 30 bis 37 die in Abb. 1 gezeigten Erklärungspflichten vorgesehen.

Soweit Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege gem. § 66 AO unterhalten werden und eine Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum

2017 abzugeben ist, sind somit in der „Anlage Gem“ Angaben der tatsächlichen Ergebnisse und der konkreten Finanzierungsbedarfe der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre für die Kalenderjahre 2017, 2016 und 2015 vorgesehen.

3. Fragestellungen im Einzelnen

So eindeutig die in der neuen „Anlage Gem“ geforderten Angaben auch auf den ersten Blick erscheinen, es stellen sich doch zumindest zwei nachfolgend dargestellte Grundsatzfragen in der praktischen Handhabung.

3.1 Anwendungsbegrenzung mit Unsicherheitsfaktor

Die Überschrift im Formularsatz für die Zeilen 30 bis 37 heißt: „Nur für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege“. Aus dem Wortlaut und aus der vorstehend skizzierten Entwicklung der Verwaltungsauffassung kann das u.E. nur heißen, dass eine Bearbeitung der Zeilen nur erforderlich ist, wenn Zweckbetriebe i.S. von § 66 AO unterhalten werden. Wenn also ausschließlich Zweckbetriebe aus dem Katalog des 68 AO (z.B. eine stationäre Pflegeeinrichtung i.S. von § 68 AO) oder ein Krankenhaus gem. § 67 AO betrieben werden, dürften sich keine Angabepflichten ergeben, auch wenn diese Zweckbetriebe zur „wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre“ gehören.

Die Zweckbetriebs-
eigenschaft ist erst
dann gefährdet,
wenn in drei auf-
einanderfolgenden
Wirtschaftsjahren
Gewinne erzielt
werden.

| Nur für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege ① | | |
|---|---|------------------------------|
| 30 | Wir erklären, dass mindestens zwei Drittel der Leistungen der Einrichtung hilfebedürftigen Personen (§ 53 Nr. 1 und 2 AO) zugute kommen. Von der Hilfebedürftigkeit haben wir uns überzeugt. Aufzeichnungen darüber liegen vor. | 1 = ja 2 = nein |
| 31 | Wir erklären, dass der Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege nicht des Erwerbs wegen unterhalten wird. Aufzeichnungen darüber liegen vor. ② | 30.201 1 = ja 2 = nein |
| Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre ③ | | |
| Finanzierungsbedarf des Kalenderjahres | | EUR |
| 32 | Tatsächliches Ergebnis der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre | 30.201 |
| 33 | Konkreter Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre | 30.202 |
| Finanzierungsbedarf des vorangegangenen Kalenderjahres | | |
| 34 | Tatsächliches Ergebnis der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre | 30.203 |
| 35 | Konkreter Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre | 30.204 |
| Finanzierungsbedarf des zweiten vorangegangenen Kalenderjahres | | |
| 36 | Tatsächliches Ergebnis der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre | 30.205 |
| 37 | Konkreter Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre | 30.206 |

Abb. 1 : Anlage Gem zur Körperschaftsteuererklärung 2017 (Ausschnitt)

» **Hinweis:** Sollte die Finanzverwaltung dies anders interpretieren, wäre für Körperschaften, die ausschließlich Katalogzweckbetriebe der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre betreiben, mit dem BMF-Schreiben vom 6.12.2017 keine Erleichterung, sondern eine zusätzliche Erschwernis – zumindest der Deklarationspflichten – verbunden.

3.2 Ausstrahlung auf 2016/2015

Aufgrund der Betrachtung eines Drei-Jahres-Zeitraums wird ggf. bereits für die Steuererklärung 2017 – zumindest wenn in 2017 in der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre Gewinne erzielt werden, die über den konkreten Finanzierungsbedarf hinaus gehen – trotz der Nichtbeanstandungsregelung bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2016 die Darstellung von Ergebnis und Finanzierungsbedarf dieser Sphäre auch für die Kalenderjahre 2016 und 2015 erforderlich.

Finanzverwaltung nach den bis Veranlagungszeitraum 2016 geltenden Nichtbeanstandungsregelungen und der „Entschärfung“ der Regelungen durch das BMF-Schreiben vom 6.12.2017 weitere Vereinfachungen bzw. Erleichterungen im Zusammenhang mit den Zweckbetrieben

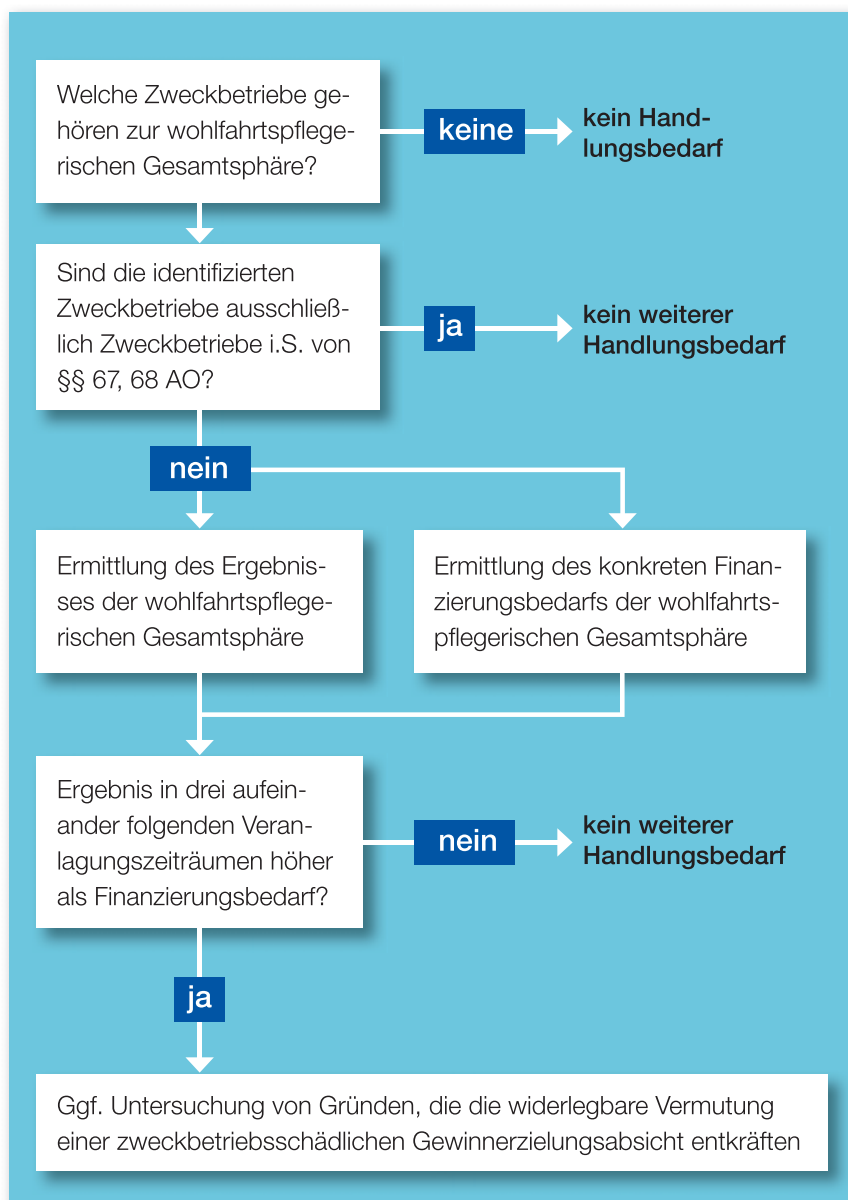


Abb. 2: Prüfschema zur Aufdeckung des Handlungsbedarfs

» **Empfehlung:** Die praktische Umsetzung und die dafür notwendige Aufarbeitung des Zahlenwerks sollten betroffene gemeinnützige Körperschaften im Einzelnen mit dem steuerlichen Berater abstimmen.

4. Genereller Handlungsbedarf

Da nicht davon auszugehen ist, dass von der

der Wohlfahrtspflege zu erwarten sind, besteht nach wie vor Handlungsbedarf.

Was im Einzelnen zu tun ist, kann nur individuell beurteilt werden. Als Leitfaden kann das in Abb. 2 dargestellte Prüfschema dienen.

Weitere Vereinfachungen bzw. Erleichterungen der Finanzverwaltung sind nicht zu erwarten.

Auch Organisationen ohne Gewinnstreben können der Künstlersozialabgabepflicht unterliegen.



Nur gelegentliche Künstler-Einsätze sind ausgenommen

Künstlersozialabgabepflicht von Non-Profit-Organisationen

Neue BSG-Rechtsprechung betrifft Vereine und Kammern

Auch Organisationen ohne Gewinnstreben können der Künstlersozialabgabepflicht unterliegen. In den Fällen eines gemeinnützigen Vereins und einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft hatte das Bundessozialgericht (BSG) über das Vorliegen der Abgabepflicht von Künstlersozialabgabe zu entscheiden.

In diesen Verfahren ging es

- zum einen um die Pflicht zur Abgabe von Künstlersozialabgabe bei der Beschäftigung von Künstlern im Rahmen des Christopher-Street-Day-Abendprogramms und
- zum anderen um die Frage, ob Zahlungen an Redakteure eines Ärzteblatts Künstlersozialabgabe auslösen.

1. Gesetzlicher Rahmen

Gem. § 24 Absatz 1 Satz 2 Künstlersozialversicherungsgesetz (KSVG) sind – neben den in Satz 1 unter den Nrn. 1 bis 9 explizit aufgeführten Unternehmen wie Verlage, Theater, Galerien, Werbung für Dritte sowie Aus- und Fortbildungseinrichtungen – allgemein Unternehmen zur Künstlersozialabgabe verpflichtet, die für Zwecke ihres eigenen Unternehmens Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit betreiben und dabei nicht nur gelegentlich Aufträge für künstlerische oder publizistische Tätigkeiten erteilen.

Eine gelegentliche Beauftragung liegt lt. Abs. 2 dieser Vorschrift dann vor, wenn nicht mehr als drei Veranstaltungen im Kalenderjahr durchgeführt werden, in denen künstlerische oder publizistische Werke aufgeführt oder dargeboten werden.

Gem. § 24 Absatz 3 KSVG liegt eine gelegentliche Beauftragung stets vor, wenn die Summe der Entgelte für Aufträge i.S. von Abs. 1 Satz 2 oder Abs. 2 je Kalenderjahr den Betrag von 450 € nicht übersteigt.

2. Rechtsprechung des BSG

2.1 Keine Künstlersozialabgabepflicht beim CSD-Abendprogramm

Der Veranstalter des Berliner Christopher-Street-Day (CSD, ein gemeinnütziger eingetragener Verein) muss keine Künstlersozialabgabe entrichten für Künstler, die im Anschluss an die politische Demonstration im Rahmen des Abendprogramms des CSD auftreten. Dies entschied das BSG mit Urteil vom 28.9.2017 (Az.: B-3-KS 2/16 R). Die beklagte Deutsche Rentenversicherung Bund hatte hingegen im Rahmen einer Betriebsprüfung die Abgabepflicht des CSD-Trägervereins festgestellt, da einige der auftretenden Künstler Honorare erhielten, und von dem Verein Künstlersozialabgabe erhoben. Mit seiner Klage ist der CSD-Trägerverein in den Vorinstanzen und nun auch in letzter Instanz erfolgreich gewesen.

Nach Ansicht des BSG erfüllt der Verein nicht die Voraussetzungen des § 24 KSVG. So sei er kein „professioneller Kunstvermarkter“. Im Vordergrund seiner gemeinnützigen Vereinstätigkeit stünden der Abbau von Vorurteilen gegenüber sexuellen Minderheiten und die Bekämpfung von Diskriminierungen, die sich gegen diese Menschen richten. Der Verwirklichung dieser Ziele diene die jährliche CSD-Veranstaltung, die von einem künstlerischen Abendprogramm lediglich flankiert werde. Insoweit bezwecke der Verein im Wesentlichen keine „Werbung oder Öffentlichkeitsarbeit für Dritte“.

Darüber hinaus sei im vorliegenden Fall keine Nachhaltigkeit der Unternehmenstätigkeit gegeben, da eine nur einmal pro Jahr für wenige Stunden erfolgte entgeltliche Beauftragung nur eine gelegentliche Vergabe von Aufträgen darstelle.

2.2 Abgabepflicht einer Ärztekammer für die Herausgabe eines Ärzteblatts

Ferner hat das BSG mit Urteil vom 28.9.2017 (Az.: B 3 KS 3/15) bestätigt, dass an die Redakteure des Ärzteblatts von der Ärztekammer gezahlte Aufwandsentschädigungen der Künstlersozialabgabe unterliegen, die sie für ihre Beiträge in dem u.a. im Internet monatlich erscheinenden Medium erhalten.

Die Ärztekammer betreibe mit der Herausgabe des Ärzteblatts Öffentlichkeitsarbeit für ihr eigenes Unternehmen. Nicht erforderlich sei eine Gewinnerzielungsabsicht, da die Herausgabe des Ärzteblatts zu den gesetzlichen Aufgaben der Landesärztekammer gehöre. Die nicht bei der Ärztekammer angestellten Redaktionsmitglieder würden – ungeachtet ihres Berufs als Ärzte – als selbständige Publizisten i.S. des KSVG tätig.

3. Hinweise zur Anwendung der BSG-Rechtsprechung im NPO-Bereich

Seit dem 1.1.2015 erfolgt die Prüfung der ordnungsgemäßen Erfüllung der Meldepflichten und der rechtzeitigen Entrichtung der Künstlersozialabgabe durch die Träger der Rentenversicherung. Dies geschieht regelmäßig im Rahmen der laufenden Sozialversicherungsprüfung. NPO, die Arbeitnehmer beschäftigen, geraten somit schneller in den Fokus der Künstlersozialkasse. Wie die jüngste Rechtsprechung des BSG zeigt, ist das KSVG in einigen Punkten noch auslegungsbedürftig.

Das Urteil zur Abgabepflicht beim CSD-Abendprogramm ist zu begrüßen, da es klarstellt, dass z.B. die Beauftragung von Künstlern anlässlich von einmal jährlich stattfindenden Vereinsfesten nicht der Künstlersozialabgabe unterliegt.

Die Zahlung an Redakteure einer Vereinszeitschrift kann – wie das o.g. Urteil des BSG zeigt – Künstlersozialabgabe auslösen. Aufwandsentschädigungen, auf die der Übungsleiter-Pauschbetrag anzuwenden ist, bleiben jedoch von der Künstlersozialabgabe verschont.

NPO, die Arbeitnehmer beschäftigen, geraten nun schneller in den Fokus der Künstlersozialkasse.

Umsatzsteuer auf Zuschüsse?

Leistungsaustausch auf dem FG-Prüfstand

Die an einen Dachverband der freien Jugendhilfe von Jugendwerken gezahlten Verwaltungs- und Personalkostenzuschüsse stellen echte Zuschüsse dar und lösen daher keine Umsatzsteuer aus. Dies hat das Finanzgericht Düsseldorf mit Urteil vom 22.11.2017 rechtskräftig entschieden.

1. Sachverhalt: Beiträge an Jugendwerke

Der Dachverband der freien Jugendhilfe führt u.a. die Zentralstellenarbeit für das Deutsch-Französische und das Deutsch-Polnische Jugendwerk durch und vereinnahmt in diesem Zusammenhang Verwaltungs- und Personalkostenbeiträge. Beide Jugendwerke erhalten ihre Mittel von der Bundesrepublik Deutschland.

Das Finanzamt sah die Verwaltungs- und Personalkostenzuschüsse als umsatzsteuerpflichtig an, da die erfolgten Zahlungen unmittelbar an die von dem Dachverband erbrachten Leistungen anknüpfen (Leistungsaustausch). Auch eine Nebenleistung zu einer umsatzsteuerfreien Hauptleistung lag nach Ansicht des Finanzamts nicht vor.



Umsatzsteuerliche Grenzfragen der Jugendförderung

2. Entscheidung des FG Düsseldorf

Demgegenüber hat das FG Düsseldorf in seinem Urteil vom 22.11.2017 (Az.: 5-K-3337/14-U) die o.g. Zahlungen als echte Zuschüsse gesehen und einen umsatzsteuerpflichtigen Leistungsaustausch somit verneint. Hierbei haben die FG-Richter nach ständiger Rechtsprechung des EuGH und des BFH als gemeinschaftsrechtlich geklärt anzusehende Grundsätze wie folgt herausgearbeitet:

- (1) Es muss ein unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und erhaltenem Gegenwert bestehen.
- (2) Dieser unmittelbare Zusammenhang muss sich aus einem zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger bestehenden Rechtsverhältnis ergeben, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden.

fänger bestehenden Rechtsverhältnis ergeben, in dessen Rahmen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden.

- (3) Der Leistungsempfänger muss einen Vorteil erhalten, der zu einem Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts führt. Bei Zahlungen aus öffentlichen Kassen kann es an einem Leistungsaustausch fehlen, wenn die Zahlung lediglich der Förderung der Tätigkeit des Empfängers allgemein dient und nicht der Gegenwert für eine Leistung des Zahlungsempfängers an den Geldgeber ist.

Nach diesen Grundsätzen sieht das Finanzgericht im Streitfall aus zwei Gründen keinen unmittelbaren Zusammenhang zwischen den erfolgten Zahlungen und den erbrachten Leistungen:

- Die Zuschüsse werden nur im Rahmen eines reglementierten Bewilligungsverfahrens gezahlt. Nicht verwendete Mittel oder aufgrund falscher Angaben bewilligte Mittel sind zurückzuzahlen. Die Zahlungen erfolgen nur aufgrund von haushaltsrechtlichen Vorschriften.
- Auch erhielten die Jugendwerke keine Vorteile von dem Dachverband, die zu einem Verbrauch im Sinne des gemeinsamen Mehrwertsteuerrechts geführt haben. Die Zahlungen an den Dachverband dienten lediglich der Förderung dessen allgemeiner Tätigkeiten. Sie erfolgten nicht im überwiegenden Interesse der Jugendwerke.

Entgegen der Auffassung des Finanzamts bejaht das FG für den Fall, dass ein Leistungsaustausch vorliegt, die Steuerfreiheit der Zahlungen an den Dachverband als steuerfreie Nebenleistungen zu den ausgeübten steuerbefreiten Leistungen der Jugendhilfe.

3. Fazit

Wieder einmal mehr wird deutlich, wie komplex die Beurteilung der Frage des Vorliegens von Leistungsaustausch ist. Sollte ein Leistungsaustausch gegeben sein, ist zu prüfen, ob eine Umsatzsteuerbefreiung einschlägig ist.

» SPENDENRECHT



Kirchenbau in Rumänien mit deutscher Steuerbegünstigung

Wer Einrichtungen in der EU unterstützen will, muss auch den „Inlandsbezug“ seiner Unterstützung nachweisen.

Sonderausgabenabzug für Zuwendungen an eine in der EU belegene Einrichtung

Nachweisanforderungen bei Auslands-spenden

Bei der Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland steht für Spender, die den Sonderausgabenabzug nach deutschem Recht in Anspruch nehmen wollen, neben dem indirekten Weg über eine steuerbegünstigte deutsche Einrichtung auch die Möglichkeit einer direkten Zuwendung offen. Mit dem dann zu führenden Nachweis des Inlandsbezugs hat sich der BFH kürzlich befasst.

1. Sonderausgabenabzug bei Auslands-spenden

Wer steuerbegünstigte Zwecke im Ausland fördern und den Sonderausgabenabzug nach deutschem Recht in Anspruch nehmen will, dem stehen dazu prinzipiell zwei Wege offen:

(1) Der steuerlich einfache und sichere Weg führt über eine Zuwendung an eine deutsche steuerbegünstigte Einrichtung verbunden mit der Auflage (oder informellen Abrede), dass die Spende einem vom Spender vorgegebenen Projekt oder

einer natürlichen Person zukommt (Zweckbindung). Der steuerlichen Klarheit und Sicherheit stehen zuweilen Schwierigkeiten im Tatsächlichen gegenüber. Je nachdem, was oder wen der Spender im Ausland fördern möchte, kann es schwierig sein, eine Organisation zu finden, die dies unterstützt.

(2) Auf der Grundlage einer vorangegangenen Rechtsprechung des EuGH besteht seit einigen Jahren gesetzlich die Möglichkeit zu direkten Auslandsspenden, wenn bestimmte Vorgaben eingehalten werden. Eine dieser Vorgaben ist bei Zuwendungen an ausländische Körperschaften ein sog. Inlandsbezug. Die Tätigkeit des ausländischen Zuwendungsempfängers muss neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland beitragen können (§ 10b Abs. 1 Satz 6 EStG). Wann genau dieses unbestimmte Tatbestandsmerkmal vorliegt, ist teilweise unklar.

2. Neue BFH-Entscheidung zur Auslandsspende eines Steuerinländers

Mit einer Entscheidung vom 22.3.2018 (Az.: X R 5/16) hat der BFH zumindest etwas mehr Klarheit geschaffen. Danach darf eine Spende eines Steuerinländers an eine im EU-/EWR-Ausland belegene Einrichtung (die die Voraussetzungen der §§ 51, 52 AO erfüllt oder juristische Person des öffentlichen Rechts ist) nicht anders behandelt werden als eine Spende an eine inländische gemeinnützige Körperschaft, die ihre Mittel einer im Ausland ansässigen Einrichtung zur Erfüllung eines bestimmten gemeinnützigen Zwecks überlässt.

Im konkreten Fall hatte eine Steuerpflichtige einer rumänischen Kirchengemeinde insgesamt 15 T€ zur Verfügung gestellt, um eine dortige Kirche fertigzustellen. Der BFH bestätigte insoweit die Vorentscheidung des FG Köln vom

20.1.2016 (Az.: 9 K 3177/14) und ließ es für den Inlandsbezug ausreichen, dass

- der Name der Spenderin im Kirchenaltar eingraviert worden war,
- die Spenderin während der Messen in den Fürbitten namentlich genannt wurde und
- persönlich zur Einweihung der Kirche eingeladen worden war.

Das Gericht stellte unter ausführlicher Würdigung der Entstehungsgeschichte des § 10b Abs. 1 EStG in seiner heutigen Fassung klar, dass für den Inlandsbezug eine mögliche Ansehensverbesserung ausreiche. Es bedürfe keiner spürbaren oder messbaren Auswirkung. Die mögliche Ansehensförderung müsse keinen besonderen Umfang oder gar eine besondere Steigerung des Ansehens erreichen. Außerdem sei der mögliche Ansehensbeitrag nicht als eigenständiger Nebenzweck anzusehen.

3. Fazit

Obwohl die Entscheidung in diesem Punkt einen Beitrag zur Klärung geleistet hat, bleiben bei unmittelbaren Zuwendungen an ausländische Einrichtungen Unsicherheiten im Hinblick auf den Sonderausgabenabzug bestehen. Auch im konkreten Fall ist die Entscheidung – aus anderen Gründen – an das FG zurückverwiesen worden.

» **Empfehlung:** Vor diesem Hintergrund wird es aus rein steuerlicher Sicht weiterhin einfacher und sicherer sein, inländische Einrichtungen einzubeziehen und Zuwendungen ins Ausland auf indirektem Wege vorzunehmen. Der Aufwand, eine mitwirkungswillige Einrichtung zu finden, dürfte insgesamt geringer sein als der Aufwand, sämtliche Voraussetzungen für eine unmittelbare Auslandszuwendung zu erfüllen.

Aus rein steuerlicher Sicht dürfte es einfacher und sicherer sein, im Ausland verfolgte Zwecke über eine inländische Einrichtung zu fördern.

» STIFTUNGSRECHT

Aktuelle Überlegungen zu einem neuen Bundesstiftungszivilrecht

Mögliche Weichenstellungen von Stiftern und Stiftungen im Hinblick auf Stiftungserrichtungen

Auf dem langen Weg zur Reform des Stiftungsrechts ist ein weiterer Schritt getan. Die Innenministerkonferenz hat das Justizministerium im Juni 2018 ersucht, einen Gesetzentwurf zu erarbeiten. Grundlage dafür war eine nunmehr offiziell vorliegende Diskussionsgrundlage der 2014 eingesetzten Bund-Länder-Arbeitsgruppe aus Februar 2018. Bereits im jetzigen Verfahrensstand sollte man über einige Handlungsoptionen nachdenken.

1. Neuregelung des Stiftungszivilrechts

1.1 Kurzüberblick zum bisherigen Diskussionsentwurf

Bisher war das bundeseinheitliche Stiftungszivilrecht in gerade einmal acht Paragraphen zuzüglich einiger Verweisungen im BGB geregelt. Der Diskussionsentwurf enthält unter gleichzeitiger Streichung einiger Verweisungen eine Neustrukturierung und Ausweitung auf 30 Paragraphen(!). Mit Inkrafttreten des geänderten Bundesrechts sollen die bisher in den Landesstiftungsgesetzen unterschiedlich ausgestalteten Regeln des Stiftungszivilrechts entfallen. Landesspezifisch sollen zukünftig im Wesentlichen nur öffentlich-

rechtliche Verfahrens- und Zuständigkeitsregeln gelten.

Ausgangspunkt des neuen Stiftungszivilrechts ist eine gesetzliche Definition der prägenden Strukturmerkmale einer Stiftung: § 80 Abs. 1 Satz 1 BGB-neu bezeichnet die Stiftung als eine „mit einem Vermögen zur dauernden und nachhaltigen Erfüllung eines vom Stifter vorgegebenen Zwecks ausgestattete, mitgliederlose juristische Person“. Die Regelungen zu den Stiftungsorganen erfolgen nicht mehr durch Verweisungen auf das Vereinsrecht, sondern überwiegend originär in den Bestimmungen zum Stiftungsrecht (§§ 84-84c BGB-neu). Die Geltung der „business-judgement-rule“ wird gesetzlich festgeschrieben (§ 84a Abs. 2 BGB-neu). Das Stiftungsvermögen wird als Grundstockvermögen und sonstiges Vermögen definiert. Surrogate für weggefallenes Grundstockvermögen werden ausdrücklich wieder dem Grundstockvermögen zugeordnet. Die bereits bisher bestehende Möglichkeit zur Errichtung von Teilverbrauchsstiftungen wird gesetzlich festgeschrieben (§ 83c BGB-neu).

Satzungsänderungen sollen zukünftig ausschließlich nach Bundesrecht erfolgen, das insbesondere auch die Möglichkeit zur Sat-

Zukünftig werden Satzungsänderungen nach Bundesrecht einheitlich erfolgen, landesrechtliche Besonderheiten gehören dann der Vergangenheit an.



Neue Namenszusätze sollen zwingend vorgeschrieben werden

zungsänderung durch Organe und deren Voraussetzungen enthält (§ 85f BGB-neu). Grundlegende Öffnungen, beispielsweise zur Berücksichtigung des jeweils aktuellen Stifterwillens, wie sie von einigen Praxisvertretern gefordert werden, enthält der Diskussionsentwurf jedoch nicht. Erstmals detailliert und relativ umfänglich geregelt sind die Möglichkeiten zur Zulegung und Zusammenlegung von Stiftungen einschließlich des Verfahrens (§§ 86-86h BGB-neu). Orientierungsmaßstab sind die Regeln des Umwandlungsgesetzes zur Verschmelzung – allerdings verbunden mit besonderen Zulässigkeitsvoraussetzungen, insbesondere einer so wesentlichen Änderung der Verhältnisse, dass eine Satzungsänderung nicht ausreicht.

1.2 Anwendungsbereich und Bewertung

Wenn die Neufassung umgesetzt wird und in Kraft tritt, soll sie für alle bestehenden Stiftungen gelten. Insbesondere sollen unter Gewährung einer Übergangsfrist alle Stiftungen verpflichtet sein, die neuen zwingenden Namenszusätze „rechtsfähige Stiftung des bürgerlichen Rechts“ oder „rechtsfähige Verbrauchsstiftung des bürgerlichen Rechts“ bzw. die Abkürzungen SbR oder VsdR (§ 83a i.V. mit EGBGB-neu) zu verwenden. Keine Vorschläge enthält der Diskussionsentwurf für ein mit öffentlichem Glauben versehenes Stiftungsregister, das zwar für wünschenswert, aber erst nach weiteren Untersuchungen für umsetzbar gehalten wird.

» **Zwischenfazit:** Insgesamt dürfte der Diskussionsentwurf eine gute erste Grundlage für das Gesetzgebungsverfahren darstellen. In diversen Teilbereichen sind aber noch erhebliche Diskussionen und Veränderungen des endgültigen Gesetzestextes zu erwarten.

2. Handlungsoptionen schon vor Bekanntgabe des eigentlichen Gesetzentwurfs?

Sowohl für neu zu errichtende als auch für bestehende Stiftungen ergibt sich aber bereits aus dem Diskussionsentwurf in zumindest dreierlei Hinsicht Anlass, über Reaktionen nachzudenken.

(1) Genehmigungsprocedere: Wenn der bisherige Vorschlag umgesetzt wird, ist zukünftig jede Änderung der Stiftungssatzung von einer Genehmigung der Stiftungsbehörde abhängig (vgl. § 85a Abs. 1 BGB-neu). Die Unterscheidung zwischen Zweckänderungen, Änderungen von die Stiftung prägenden Bestimmungen und sonstigen Änderungen in § 85 Abs. 1 - 3 BGB-neu betrifft nur die Voraussetzungen der Genehmigung. Bis dato verhalten sich die Landesstiftungsgesetze zur Frage der Genehmigung unterschiedlich:

- Nach § 5 Abs. 1 StiftG NRW müssen Satzungsänderungen, die den Stiftungszweck und die Organisation der Stiftung nicht wesentlich verändern, lediglich der Stiftungsbehörde angezeigt werden.
- Nach § 7 Abs. 3 Satz 3 StiftG Niedersachsen und § 7 Abs. 3 Satz 1 StiftG HH bedürfen sie einer Genehmigung.

Im Einzelfall könnten also Stiftungsorgane z.B. in NRW darüber nachdenken, ob sie vor Verabschiedung eines einheitlichen Stiftungszivilrechts einfache Satzungsänderungen beschließen und sich auf eine Unterrichtung der Stiftungsbehörde beschränken.

(2) Antizipation der BJR: Stifter, deren Stiftung noch vor Inkrafttreten des neuen Stiftungszivilrechts Rechtsfähigkeit erlangen und ihre Tätigkeit aufnehmen sollen, könnten z.B. überlegen, ob sie sich bereits an den voraussichtlichen Regelungen zum Erhalt und zur Verwaltung des Stiftungsvermögens orientieren und von Anfang an die Geltung der Business Judgement Rule (BJR) vorsehen.

(3) Öffnungsklausel: Nachdenken kann man auch über eine Öffnungsklausel z.B. dahingehend, dass etwaige Lockerungen, die das endgültige Gesetz vorsieht, grundsätzlich übernommen werden und Verschärfungen nur dann gelten sollen, wenn dies zwingend gesetzlich erforderlich ist. Wenn dies dem Stifterwillen entspricht, kann man es aber auch genau umgekehrt vorsehen.

Ein Stiftungsregister wird es vorerst nicht geben.



Beitragspflichten bewirken Leistungsansprüche

Sozialversicherungspflicht der Vorstandsmitglieder einer gemeinnützigen Stiftung

Anwendung maßgeblicher Prüfkriterien

Entgeltlich tätige Vorstände gemeinnütziger Stiftungen können mit ihrer Vergütung sozialversicherungspflichtig und -berechtigt sein. Neben der Beitragspflicht entstehen dadurch auch Leistungsansprüche, so dass die Mitgliedschaft – insbesondere im internationalen Vergleich – nicht unbedingt nachteilig sein muss.

1. Keine Gleichstellung mit Vorstandsmitgliedern einer Aktiengesellschaft

Für Mitglieder eines Stiftungsvorstands gibt es keine gesetzliche Regelung über deren sozialversicherungsrechtlichen Status. Anders als bei Mitgliedern des Vorstands einer Aktiengesellschaft (AG) gibt es insbesondere keine Ausnahme von der Versicherungspflicht. Die Ausnahmen für AG-Vorstandsmitglieder und deren

Stellvertreter finden nach gefestigter Rechtsprechung keine analoge Anwendung.

» **Hintergrund:** Die Frage, ob ein Mitglied des Vorstands der Sozialversicherung unterliegt, ist für die Beurteilung von Bedeutung, ob und ggf. inwieweit für ihn Beiträge zu den Arbeitslosen-, Kranken- und Pflegeversicherungen einzubehalten und abzuführen sind. Versicherungspflichtig sind grundsätzlich alle Vorstände, die – anders als Selbständige – aufgrund eines Beschäftigungsverhältnisses tätig werden. Die Abgrenzung erfolgt bei Stiftungsvorständen anhand der allgemeingültigen Regel, wonach „abhängig Beschäftigte“ der Versicherungspflicht unterliegen.

» **Hinweis:** Ehrenamtliche Vorstandsmitglieder sind weder selbständig noch als Arbeitnehmer tätig, selbst wenn sie Auslagenersatz

Ehrenamtlich tätige Vorstände können grundsätzlich nicht sozialversicherungs-pflichtig werden.

(Reisekosten, Fahrtkosten, etc.) erhalten. Im Übrigen richtet sich die Sozialversicherungspflicht des Ehrenamts danach, ob bei einer Aufwandsentschädigung eine Beschäftigung im Sinne des Sozialversicherungsrechts vorliegt.

2. Kriterien einer unselbständigen Tätigkeit

Das Vorstandsmitglied einer Stiftung ist sozialversicherungspflichtig- und berechtigt, wenn es eine unselbständige Tätigkeit ausübt. Anhaltspunkte hierfür sind

- eine weisungsgebundene Tätigkeit und
- eine Eingliederung in die Arbeitsorganisation der Stiftung.

Die Abgrenzung von selbstständiger und nicht-selbstständiger Beschäftigung hängt dabei allerdings vom Gesamtbild der Tätigkeit und der beruflichen Stellung ab. Die vom Gesetzgeber selbst benannten Hauptkriterien stellen insofern ausdrücklich lediglich „Anhaltspunkte“ dar, aus deren Vorhandensein oder Fehlen nicht zwingend eine bestimmte Wertung abgeleitet werden kann

2.1 Weisungsgebundenheit bei kontrollierendem Stiftungsorgan

Auch wenn die Tätigkeit des Vorstandsmitglieds von einem hohen Maß an Eigenverantwortung geprägt ist, kann es dennoch weisungsgebunden sein.

» **Hinweis:** Verfügt die Stiftung neben dem Vorstand über ein weiteres Organ (wie z.B. einen Beirat oder ein Kuratorium), das den Vorstand sachgerecht kontrollieren soll, so ist dies ein wichtiges Indiz für die Weisungsgebundenheit der Vorstandsmitglieder und deren Eingliederung in die Arbeitsorganisation.

Bei Vorliegen eines weiteren Stiftungsorgans ist insbesondere von Bedeutung, inwieweit dieses Organ Einfluss auf die Geschäftsführung nehmen kann bzw. nimmt.

Nach Satzung und Dienstvertrag hat das zweite Organ häufig eine Kontrollfunktion verbunden

mit der rechtlichen Möglichkeit, sich die Führung der Geschäfte vorzubehalten oder den Vorstand abuberufen. Dies führt faktisch dazu, dass der Vorstand insoweit nicht mehr frei entscheiden kann. Dasselbe gilt, wenn das andere Organ den Vorstand abberufen kann, wenn es mit seiner Tätigkeit nicht einverstanden ist.

Ausschlaggebend sind die satzungsmäßigen Rechte und Zuständigkeiten, die dem kontrollierenden Organ eingeräumt sind. Insbesondere zählen dazu:

- Berufung und Abberufung der Vorstandsmitglieder;
- Abschluss, Änderung und Kündigung der Anstellungsverträge der Vorstandsmitglieder;
- Entlastung des Vorstands;
- Verabschiedung der Geschäftsordnung des Vorstands;
- Zustimmungspflicht für wesentliche Geschäfte;
- Genehmigung von Nebentätigkeiten der Vorstandsmitglieder, etc.

In Fällen von Familiengesellschaften hat die Rechtsprechung früher die Auffassung vertreten, dass in Ausnahmefällen aufgrund besonderer Umstände trotz der Einflussnahmemöglichkeiten das Vorliegen eines abhängigen Beschäftigungsverhältnisses ausgeschlossen sein könne. Eine rechtlich bestehende Abhängigkeit könne durch die tatsächlichen Verhältnisse so überlagert sein, dass eine Beschäftigung im sozialversicherungsrechtlichen Sinne ausscheide, z.B. wenn die Führungskraft Kopf und Seele des Unternehmens ist.

Das Bundessozialgericht (vgl. Entscheidungen vom 11.11.2015, Az.: B 12 R 2/14 R, B 12 KR 13/14 R und B 12 KR 10/14 R) nimmt nunmehr unter Aufgabe der früheren Rechtsprechung den Standpunkt ein, dass der Grundsatz der Vorhersehbarkeit beitragsrechtlicher Tatbestände der Anerkennung der bisherigen, auf rein faktisches Verhalten gegründeten Ausnahme bei der Statuszuordnung entgegensteht. Eine „Schönwetter-Selbstständigkeit“, die sich ausschließ-

Anhaltspunkte sind eine weisungsgebundene Tätigkeit und die Eingliederung in die Arbeitsorganisation der Stiftung.

lich daraus ableitet, wird nicht mehr anerkannt. Konsequenterweise stellt das BSG jetzt bei der Feststellung des sozialversicherungsrechtlichen Status maßgeblich auf die rechtlichen Einflussmöglichkeiten der Führungskraft ab.

2.3 Eingliederung bei operativer Tätigkeit des Vorstands

Im Falle einer rein repräsentativen Funktion des Vorstandsmitglieds wird man nicht von Eingliederung in die Arbeitsorganisation ausgehen können – anders aber, wenn ihm die Erledigung laufender Geschäfte wie bei einem leitenden Angestellten übertragen worden ist. Eine Eingliederung kann beispielweise durch die Aufgabenverteilung in der Geschäftsordnung für den Vorstand erfolgt sein.

» **Hinweis:** Indiz für die Sozialversicherungspflicht ist eine Geschäftsordnung, nach der der Vorstand für die operative Tätigkeit mitverantwortlich ist.

3. Rechtsfolgen bei Fehleinschätzung

Verkennt die Stiftung das Bestehen einer sozial-

versicherungspflichtigen Beschäftigung, so kann dies erhebliche finanzielle Belastungen nach sich ziehen: Die Stiftung hat zwar gegen den Beschäftigten einen Anspruch auf den Teil des Gesamtsozialversicherungsbeitrags, der von diesem zu tragen ist, sie darf den Anspruch aber nur durch Abzug von der Vergütung geltend machen. Ist der Abzug unterblieben, so darf der Abzug des Beitrags grundsätzlich nur bei den drei nächsten Lohn- oder Gehaltszahlungen nachgeholt werden (vgl. § 28g Satz 3 SGB IV). Dies kann dazu führen, dass die Stiftung sowohl für die Arbeitgeber- als auch für die Arbeitnehmerbeiträge aufkommen muss – insbesondere dann, wenn das Dienstverhältnis zwischenzeitlich beendet worden ist.

» **Empfehlung:** Besteht Unsicherheit darüber, ob die Stiftungsvorstände sozialversicherungspflichtig sind oder nicht, kann die Stiftung die Durchführung eines Statusfeststellungsverfahrens veranlassen (vgl. § 7a SGB IV). Im Rahmen dieses Verfahrens stellt die Deutsche Rentenversicherung verbindlich fest, ob Sozialversicherungspflicht besteht.

Verkennt die Stiftung das Bestehen einer sozialversicherungspflichtigen Beschäftigung, so kann dies erhebliche finanzielle Belastungen nach sich ziehen.

» KURZ NOTIERT

EuGH-Vorlage zu steuerfreien Leistungen von Sportvereinen

Da beim BFH hinsichtlich der Umsatzsteuerfreiheit von Leistungen, die Sportvereine gegen gesondertes Entgelt erbringen, Zweifel aufgekommen sind, hat er mit Beschluss vom 21.6.2018 (Az.: V R 20/17) ein Vorabentscheidungsersuchen an den EuGH gerichtet.

Im Streitfall erbrachte der Kläger (ein Golfverein) verschiedene Leistungen gegen gesondert vereinbarte Entgelte. Während das Finanzamt diese Leistungen als steuerpflichtig einstufte, bejahte in der Vorinstanz das Finanzgericht

eine Steuerfreiheit, die sich aus dem Unionsrecht (Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL) ergebe.

Der BFH, der bislang eine unmittelbare Berufung auf das Unionsrecht bejaht hat, zweifelt aufgrund neuerer Rechtsprechung des EuGH nun an der unmittelbaren Wirkung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie. Sollte der EuGH eine unmittelbare Wirkung von Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL verneinen, käme es zu einer Rechtsprechungsänderung des BFH.

» **Hinweis:** In dem nun beim EuGH anhängigen Verfahren ist nicht streitig, ob Sportver-

eine, die von ihren Mitgliedern Mitgliedsbeiträge erheben, auch insoweit steuerpflichtige Leistungen erbringen.

Einnahmen aus Messeständen bei Kongressen: Pauschale Gewinnermittlung?

In unserem letzten Heft NPO 01/18 hatten wir auf zwei beim BFH anhängige Verfahren hingewiesen, in denen es um die Frage geht, ob Einnahmen aus der Überlassung von Ausstellungsflächen anlässlich von Kongressen gemeinnütziger Vereine unter die pauschale Besteuerung nach § 64 Abs. 6 Nr. 1 AO fallen. Nachdem ein Verfahren mit Beschluss vom 11.4.2018 als unzulässig erledigt wurde, ist nun noch das Verfahren unter dem Az. V R 70/17 beim BFH anhängig (Vorinstanz FG Düsseldorf, Az. 6 K 2010/16 K,G). Wir wer-

den Sie über den weiteren Verfahrensgang auf dem Laufenden halten.

Anhebung der Steuerfreigrenze von 35.000 € für steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe?

Kurz vor Redaktionsschluss dieses Hefts erreicht uns der Hinweis, dass der Bundesrat plant, die Freigrenze von 35.000 € für die Steuerpflicht wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe um 10.000 € auf 45.000 € anzuheben. Eine Beratung hierzu hat am 6.9.2018 stattgefunden. Wir werden Sie über die aktuelle Entwicklung im Newsbereich auf unserer Homepage (www.pkf-news.de) laufend informiert halten.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 |

www.pkf.de

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dieser PKF* Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.