

Themen

Sozialwirtschaft und
Non-Profit-Unternehmen

Grenzen der Gemein- nützigkeit

Kapitalanlagen und politische
Aktivitäten aktuell im Fokus

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die nachfolgend ab S. 4 thematisierte Abwehr von Gestaltungsmissbrauch im Rahmen von Cum/Cum-Geschäften betrifft keineswegs nur diejenigen, die tatsächlich derartige Geschäfte getätigt haben. Denn als Folge solcher in der Gemeinnützigkeitspraxis wohl eher seltenen Gestaltungen wurden mit dem Jahressteuergesetz 2018 die Regelungen zum Kapitalertragsteuerabzug für gemeinnützige Organisationen generell verschärft, sodass es trotz Steuerbefreiung zu einem Abzug von Kapitalertragsteuer kommen kann. Wir präsentieren ihnen deshalb den Beitrag „Kapitalertragsteuerabzug trotz Steuerbefreiung bei Gemeinnützigkeit“ als Top-Thema dieser Ausgabe.

Es folgt ein Artikel, der die Grenzen der Gemeinnützigkeit bei politischen Aktivitäten von NPO aufzeigt, denn der BFH hat dem attac-Trägerverein kürzlich die Gemeinnützigkeit aberkannt. Das Urteil enthält über den entschiedenen Fall hinaus grundsätzliche Aspekte, die es zu beachten gilt, um die Aberkennung der Gemeinnützigkeit zu vermeiden. Aus steuerrechtlicher Sicht beschäftigt uns auch der Brexit, da die beschlossene Verschiebung nur für eine kurze Atempause reichen

wird. Hinsichtlich der Zusammenarbeit mit gemeinnützigen Organisationen in Großbritannien werden voraussichtlich die Grundsätze der Mittelverwendung und -weitergabe an ausländische Organisationen in Drittstaaten gelten.

„Entspannung“ ergibt sich für die Steuerpraxis von Zweckbetrieben der Wohlfahrtspflege, denen mit der neuen Anlage „Gem“ insgesamt gesehen keine zusätzlichen Deklarationspflichten aufgebürdet werden sollen. Das Gegenteil folgt aus einer FG-Entscheidung, nach der viele Spendenbescheinigungen über Aufwands-spenden und Sachspenden problematisch sein könnten. Hier besteht u.U. kurzfristig Handlungsbedarf aufgrund aktuell sehr eng gefasster formeller Voraussetzungen – steuerbegünstigte Einrichtungen müssen sich fragen, ob ihre Zuwendungsbescheinigungen den Anforderungen standhalten.

Eine informative Lektüre dieser und der weiteren Themen im Heft wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



TOP-Thema

Kapitalertragsteuerabzug trotz
Steuerbefreiung bei Gemeinnüt-
zigkeit

Inhalt

Kapitalertragsteuerabzug trotz Steuerbefreiung bei Gemeinnützigkeit – Systemwechsel trifft gemeinnützige Einrichtungen mit Erträgen aus bestimmten Wertpapieren über 20.000 € 4

Steuerrecht

Grenzen der Gemeinnützigkeit bei politischer Aktivität von NPO – BFH erkennt attac-Trägerverein die Gemeinnützigkeit ab 6

Internationale Zusammenarbeit gemeinnütziger Organisationen vor dem Hintergrund eines möglichen Brexit – Anwendung der Grundsätze der Mittelverwendung und -weitergabe 8

Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege: Keine zusätzlichen Deklarationspflichten – „Entspannung“ für die Steuerpraxis durch wohlfahrtspflegerische Gesamtsphäre?! 10

Spendenrecht

Viele Spendenbescheinigungen über Aufwands-spenden und Sachspenden problematisch – Handlungsbedarf aufgrund aktuell sehr eng gefasster formeller Voraussetzungen 11

Spendenabzug bei Schenkung unter Auflage – Prüfkriterien des BFH 13

Vereinsrecht

Organisatorische Leistungen eines Sportdachverbands – Zweckbetriebseigenschaft im Bereich des Amateursports gesetzlich geregelt 14

Kurz notiert

Unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Räumlichkeiten als Mittelbeschaffung 15
Was macht eigentlich die Stiftungsrechtsreform? 15

Kapitalertragsteuerabzug trotz Steuerbefreiung bei Gemeinnützigkeit

Systemwechsel trifft gemeinnützige Einrichtungen mit Erträgen aus bestimmten Wertpapieren über 20.000 €

Mit dem Jahressteuergesetz 2018 wurden die Regelungen zum Kapitalertragsteuerabzug für gemeinnützige Organisationen erneut verschärft. Durch Ergänzung der gesetzlichen Regelungen kann es trotz Steuerbefreiung zu einem Abzug von Kapitalertragsteuer kommen.

1. Kapitalertragsteuerabzug unter den Voraussetzungen des § 44a Abs. 10 EStG n.F.

Anlässlich der missbräuchlichen Gestaltungen im Rahmen von Cum/Cum-Geschäften hat die Finanzverwaltung die Befreiung vom Steuerabzug für gemeinnützige Körperschaften begrenzt (BMF-Schreiben vom 19.12.2017). Durch die Neuregelung soll verhindert werden, dass nicht steuerbegünstigte Anleger unter Zwischenschaltung gemeinnütziger Körperschaften Kapitalerträge unbelastet vom Steuerabzug vereinnahmen können. Im Rahmen des „Jahressteuergesetzes 2018“ (JStG 2018) wurden die Grundsätze des BMF-Schreibens in § 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG übernommen. Nach aktueller Fassung ist die auszahlende Stelle auch bei steuerbegünstigten Anlegern verpflichtet, einen Steuereinbehalt von 15% der Kapitalerträge vorzunehmen. Der Abzug von 15% entspricht dem inländischen Körperschaftsteuersatz und dem im Gesetz genannten Betrag von drei Fünfteln der Kapitalertragsteuer von 25%.

Um kleinere steuerbefreite Organisationen nicht zu belasten, betrifft der verpflichtende Steuerabzug nur Dividenden aus inländischen girosammelverwahrten Aktien oder Genussscheinen, soweit diese 20.000 € übersteigen. Vom Steuerabzug wird von vornherein auch abgesehen, wenn der Anleger die Wertpapiere seit mindestens einem Jahr im wirtschaftlichen Eigentum hält.

2. Erstattung der einbehaltenen Steuer bei Abschluss missbräuchlicher Gestaltung

Die in diesem Wege einbehaltenen Kapitalertragsteuern können auf Antrag erstattet werden. Die Voraussetzun-

gen hierfür sind im ebenfalls durch das „JStG 2018“ eingeführten § 44b Abs. 2 EStG dargelegt. Zweck ist es, steuerbefreiten Körperschaften die Kapitalertragsteuer in voller Höhe zu erstatten, soweit den Kapitalerträgen keine Cum/Cum-Gestaltungen zugrunde liegen.

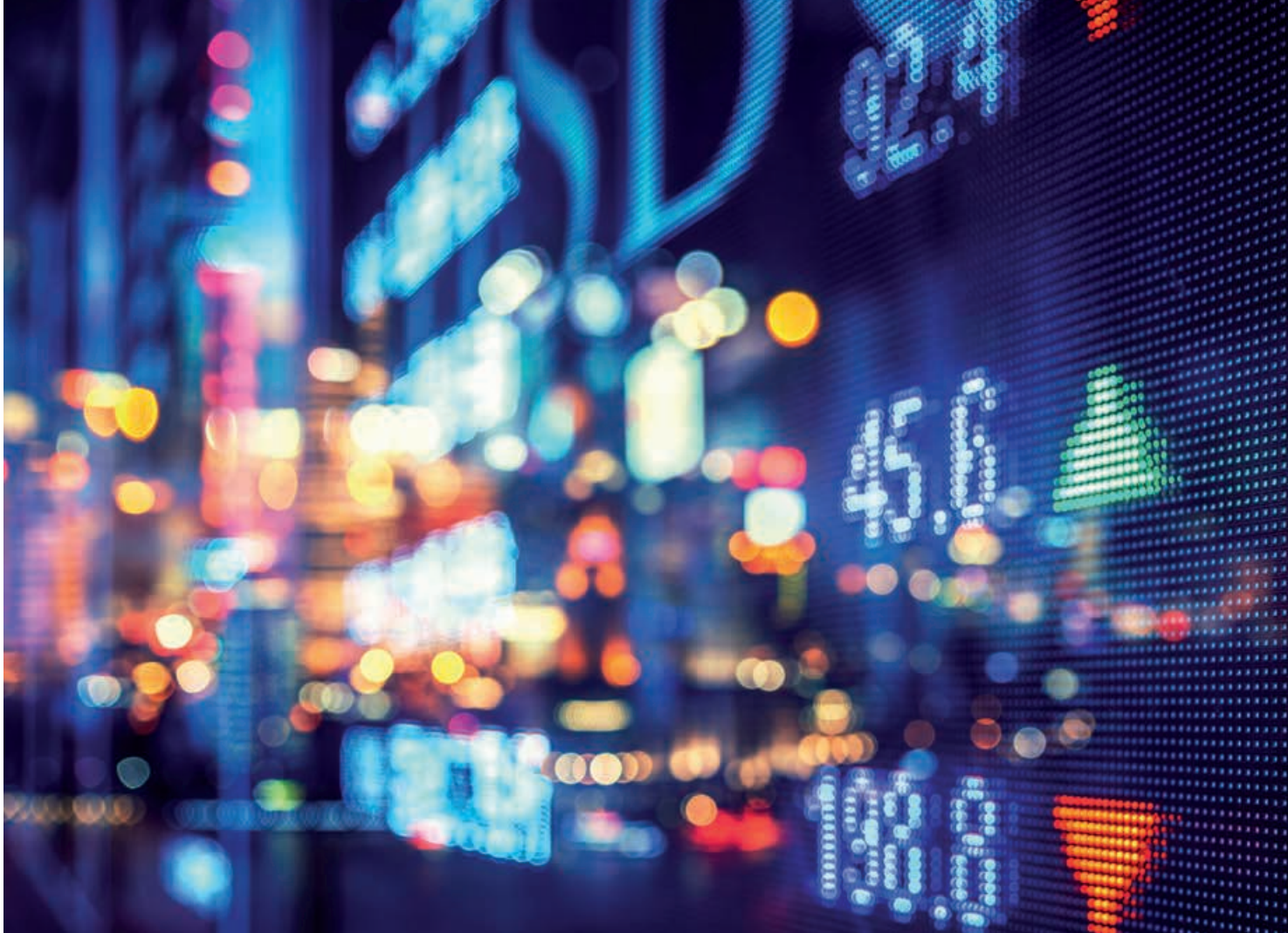
Die Voraussetzungen für die Erstattung sind dementsprechend durch Verweis auf § 36a EStG eingeflossen. Der Antragsteller muss nachweisen, dass

- » er während einer Mindesthaltedauer von 45 Tagen ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der Anteile oder Genussscheine war; die Mindesthaltedauer muss innerhalb eines Zeitraums von 45 Tagen vor und 45 Tagen nach der Fälligkeit der Kapitalerträge erreicht werden;
- » er während der Mindesthaltedauer ein hinreichendes Wertänderungsrisiko getragen hat; schädlich sind beispielsweise Kurssicherungsgeschäfte;
- » der Anteilseigner nicht verpflichtet war, die Kapitalerträge ganz oder überwiegend anderen Personen zu vergüten.

Die Erstattung erfolgt nur auf Antrag durch das für die Körperschaft zuständige Finanzamt.

3. Anwendungsregelungen

Der Kapitalertragsteuerabzug ist unter den genannten Voraussetzungen erstmals für nach dem 31.12.2018 zufließende Kapitalerträge anzuwenden. Die Finanzverwaltung hat jedoch eine Nichtbeanstandungsregel zugunsten der Verwahrer erlassen, wonach bis zum 31.12.2019 ein Steuerabzug von 15% auch vorgenommen werden kann, wenn die Kapitalerträge einen Betrag von 20.000 € nicht übersteigen (vgl. BMF-Schreiben 17.12.2018, BStBl. I 2018 S. 1399). Daher können im aktuellen Jahr auch Kapitalerträge unter 20.000 € vom Steuerabzug betroffen sein. Die betroffenen Anleger sind dann auf das Erstattungsverfahren angewiesen.



4. Gefährdung der Gemeinnützigkeit durch Cum/Cum-Geschäfte

Das FG Hessen hatte in 2018 zu beurteilen, ob die einer Körperschaft durch umfangreiche Wertpapiergeschäfte zugeflossenen Kapitalerträge tatsächlich steuerbefreit bleiben, da diese unmittelbar nach Gründung und Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erzielt worden waren.

Die Körperschaft hatte im Rahmen von Cum/Cum-Geschäften in erheblichem Umfang Wertpapiere kurz vor dem Dividendenstichtag erworben und nach Auszahlung der Dividende wieder an den bisherigen Anteilseigner verkauft. Der Erwerb der Wertpapiere wurde fremdfinanziert; in dem betreffenden Veranlagungsjahr wurden keine nennenswerten gemeinnützigen Aktivitäten durchgeführt.

Das FG Hessen versagte die Gemeinnützigkeit und begründete dies im Wesentlichen mit einem Verstoß gegen das Gebot der Ausschließlichkeit (§ 56 AO). Die getätigten Wertpapiergeschäfte und die hierfür notwendige Fremdfinanzierung erforderten besondere fachliche Kenntnisse der Geschäftsführung und nahmen einen großen Teil der personellen Ressourcen der Körperschaft in

Anspruch. Das FG führte weiter aus, dass Vermögensverwaltung regelmäßig durch den Einsatz eigenen Vermögens erfolgt und nicht durch kreditfinanzierten Aktienkauf. Insgesamt sei durch die getätigten Geschäfte der Umfang zum Gewerbebetrieb überschritten und die Verwirklichung des Satzungszwecks ganz erheblich in den Hintergrund getreten.

Hinweis: Die Revision gegen den Beschluss des FG Hessen (17.8.2018, Az.: 4 V 1131/17) ist zugelassen.

Fazit

Durch die Begrenzung der Befreiung des Kapitalertragsteuerabzugs sollen missbräuchliche Gestaltungen verhindert werden. Für die betroffenen Steuerpflichtigen führt dies zu einem erhöhten Verwaltungsaufwand und zu Liquiditätsnachteilen. Im Ergebnis führt die Neuregelung im Vergleich zur bisherigen Gesetzeslage zu einem Systemwechsel im Sinne der Umkehr der Beweislast.

Grenzen der Gemeinnützigkeit bei politischer Aktivität von NPO

BFH erkennt attac-Trägerverein die Gemeinnützigkeit ab

Die unmittelbare oder alleinige Verfolgung politischer Zwecke ist im Steuerrecht nicht gemeinnützig. Eine gemeinnützige Körperschaft darf sich zwar zur Förderung ihres steuerbegünstigten Satzungszwecks politisch betätigen, die Tagespolitik darf jedoch nicht in den Mittelpunkt der Betätigung rücken – so aktuell vom BFH mit einem Urteil vom 10.1.2019 entschieden. Es enthält über den entschiedenen Fall hinaus grundsätzliche Aspekte, die es zu beachten gilt, um die Aberkennung der Gemeinnützigkeit zu vermeiden.

1. Gesetzeslage zur Verfolgung gemeinnütziger Zwecke

Eine Körperschaft verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern. In § 52 Abs. 2 AO werden die Zwecke, die der Förderung der Allgemeinheit dienen, grundsätzlich abschließend aufgezählt. Zu diesen Zwecken gehören gem. § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO auch „die Förderung der Volksbildung“ und gem. § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO „die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens“.

2. Sachverhalt der BFH-Entscheidung

In der o.g. Entscheidung vom 10.1.2019 (Az.: V R 60/17) befasst sich der BFH mit der steuerlichen Gemeinnützigkeit des globalisierungskritischen Trägervereins „attac“ (Kläger). Der Verein verfolgt nach seiner Satzung folgende Ziele: „Förderung von Bildung, Wissenschaft und Forschung, die Förderung des Schutzes der Umwelt und des Gemeinwesens, der Demokratie und die Solidarität unter besonderer Berücksichtigung der ökonomischen und gesellschaftlichen Auswirkungen der Globalisierung“.

In den Streitjahren befasste sich der klagende Verein öffentlichkeitswirksam u.a. mit tagespolitischen Themen wie „Stuttgart 21“, der Bekämpfung von Steuerflucht, der Anti-Atom-Bewegung, dem europaweiten Sozialabbau und der „30-Stunden-Woche“. Dabei vertrat er eigene politische Auffassungen, machte Gestaltungsvorschläge und führte Unterschriftensammlungen durch.

3. Grenzen der Gemeinnützigkeit bei politischer Betätigung

Der BFH sieht durch die Aktivitäten des attac-Trägervereins die Grenzen der Gemeinnützigkeit überschritten, da es diesem im Schwerpunkt nicht um die Vermittlung von Bildungsinhalten, sondern um die öffentlichkeitswirksame Darstellung und Durchsetzung eigener Vorstellungen zu tagespolitischen Themen und damit um die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung geht. Die Förderung der Allgemeinheit umfasse nicht die Verfolgung politischer Zwecke. Mit § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO sei daher nicht vereinbar, wenn die Vereinigung mit ihrer tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich oder überwiegend einen politischen Zweck verfolgt.

Anders als eine auch nur geringfügige unmittelbare politische Betätigung steht die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung zur Verfolgung der in § 52 Abs. 2 AO genannten Zwecke der Gemeinnützigkeit nicht per se entgegen. Die Körperschaft darf auch im Rahmen ihres steuerbegünstigten Satzungszwecks zu tagespolitischen Themen gelegentlich Stellung nehmen, solange die Tagespolitik neben der Förderung des satzungsmäßigen Zwecks nicht in den Vordergrund tritt. Darüber hinaus muss sie sich aber in jedem Fall bei ihrer Betätigung „parteipolitisch neutral“ verhalten.

Die Betätigungen von attac sind nach Überzeugung des BFH auch nicht von der sog. Förderung der Volksbildung i.S. des § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO gedeckt. Die politische Bildung als Teil der Volksbildung vollzieht sich dem gesetzgeberischen Willen nach in „geistiger Offenheit“. Sie ist nicht förderbar, wenn sie eingesetzt wird, um eigene politische Ansichten zu verbreiten.

Hinweis: Zu unterscheiden ist insofern zwischen der offenen politischen Diskussion einerseits und der Beeinflussung der Politik im Sinne eigener Auffassungen auf der anderen Seite. Im Rahmen einer objektiven neutralen Würdigung kann eine gemeinnützige Körperschaft aber auch an tagespolitische Ereignisse zur Förderung ihres Satzungszwecks anknüpfen.



Die Grenze der Förderfähigkeit ist aber dann überschritten, wenn so entwickelte Lösungsansätze mittels weiterer Maßnahmen (wie Unterschriftensammlungen) durchgesetzt werden sollen. Geht es vorrangig um die Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die Gestaltung der öffentlichen Meinung zur Durchsetzung der eigenen Auffassung, nicht aber um die Vermittlung von Kenntnissen oder Fähigkeiten bei „auszubildenden“ Personen, fehlt der erforderliche Bildungscharakter.

Ergebnis: Demnach berechtigt die Förderung der politischen Bildung nicht dazu, zu konkreten Handlungen aufzurufen und Forderungen zu tagespolitischen Fragen zu erheben.

4. Schlussfolgerungen für gemeinnützige Körperschaften

Im Wesentlichen führt der BFH in seiner Entscheidung die eigene ständige Rechtsprechung fort und macht die Grenzen der politischen Betätigung im Rahmen der Gemeinnützigkeit von Körperschaften deutlich. Kernaussage der Entscheidung ist, dass die „allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens“ und die „Förderung der Volksbildung“ objektiv neutral und in „geistiger Offenheit“ zu erfolgen haben. Äußerungen zu tagespolitischen Themen sprechen aber nicht grundsätzlich gegen die Gemeinnützigkeit, sofern sie nicht im Mittelpunkt der Betätigung stehen und im Rahmen der Förderung des satzungsmäßigen Zwecks erfolgen.

Damit legt der BFH die Begriffe „Förderung des demokratischen Staatswesens“ und „Förderung der Volksbildung“

wesentlich enger aus als das vorinstanzlich mit dem Streitfall befasste Hessische FG und orientiert sich dabei stark an den gesetzgeberischen Grundentscheidungen.

Hinweis: Für betroffene Vereine, die an der Grenze zwischen politischer Bildung und tagespolitischer Aktivität operieren, wäre ein Verlust der Gemeinnützigkeit insbesondere für die Finanzierung des Vereins durch Spenden problematisch. Eine Spendenbescheinigung, die nach § 10b Abs. 1 EStG für die Abziehbarkeit der Zuwendung als Sonderausgaben erforderlich ist, darf nur von gemeinnützigen Körperschaften ausgestellt werden. Der Verlust der Gemeinnützigkeit bewirkt damit, dass Spenden an gemeinwohlorientierte Vereine, die die vom BFH gezogenen engen Grenzen überschreiten, effektiv „teurer“ werden.

Fazit und Ausblick

Man darf natürlich nicht außer Betracht lassen, dass die Grenze zwischen Tagespolitik und Förderung des demokratischen Staatswesens sehr schmal ist. Die Entscheidung darf nicht dazu verführen, unliebsame abweichende Meinungen durch Entzug der Möglichkeit, Spenden zu sammeln, zu unterdrücken. Insoweit ist zu erwarten, dass die Diskussion um dieses Thema auch mit dem Urteil des BFH noch nicht abgeschlossen ist, sondern vermutlich erst am Anfang steht.



Internationale Zusammenarbeit gemeinnütziger Organisationen vor dem Hintergrund eines möglichen Brexit

Anwendung der Grundsätze der Mittelverwendung und -weitergabe

Sollte Großbritannien den Austritt aus der Europäischen Union vollziehen, wird – abhängig von den noch zu treffenden Vereinbarungen – Großbritannien möglicherweise zum Drittstaat. Im Folgenden sollen daher die Grundsätze der Mittelverwendung im Ausland und die Mittelweitergabe an ausländische Organisationen betrachtet werden.

1. Einführung

Grundsätzlich können alle steuerbegünstigten Zwecke auch im Ausland verwirklicht werden. Dennoch gibt es in den nationalen Bestimmungen Grenzen, die es auch im Gemeinnützigkeitsrecht zu beachten gilt. Die Zweckverwirklichung im Ausland kann dabei unmittelbar durch die Körperschaft selbst oder durch Mittelweitergabe

erfolgen. Bei sämtlichen Auslandsverhalten treffen die inländischen Organisationen erhöhte Nachweispflichten.

2. Unmittelbare Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland

Verwirklicht eine steuerbegünstigte Körperschaft ihre gemeinnützigen Zwecke im Ausland, greift der sog. strukturelle Inlandsbezug (§ 51 Abs. 2 AO). Die Steuervergünstigung setzt voraus, dass natürliche Personen, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland haben, gefördert werden. Alternativ wird die Steuerbegünstigung auch gewährt, wenn die gemeinnützige Tätigkeit im Ausland dazu beitragen kann, das Ansehen der Bundesrepublik Deutschland zu fördern. Dem Inlands-

bezug liegt der Gedanke des Gegenleistungsverhältnisses zugrunde, in dem die Tätigkeit der Organisation den Staat in seinen Aufgaben entlastet und im Gegenzug die Steuerbefreiung gewährt wird.

Bei der Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland durch eine inländische Körperschaft unterstellt die Finanzverwaltung, dass die Körperschaft diesen Beitrag zum Ansehen Deutschlands leistet (OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 5.9.2013).

Dennoch werden an den Nachweis der Mittelverwendung im Ausland unter Verweis auf § 90 Abs. 2 AO höhere Anforderungen gestellt (erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten). Als Nachweis können ausführliche Tätigkeitsbeschreibungen, Projektberichte, Gutachten und Bestätigungen ausländischer Behörden dienen. Die Unterlagen müssen auf Anforderung ins Deutsche übersetzt werden. Die Abrechnungs- und Buchführungsunterlagen sind im Inland aufzubewahren.

Hinweis: Der strukturelle Inlandsbezug bei der Zweckverwirklichung im Ausland gilt sowohl in EU/EWR-Staaten als auch in Drittstaaten.

3. Beschaffung von Mitteln für Organisationen im Ausland

Besteht die Tätigkeit einer Körperschaft in der Beschaffung von Mitteln für andere Organisationen, handelt es sich um sog. Förderkörperschaften (§ 58 Nr. 1 AO). Die Mittelbeschaffung muss stets als Satzungszweck festgelegt sein, ebenso der zu fördernde Zweck.

Bei Empfängern im Ausland muss deren Rechtsform einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des im Inland geltenden Körperschaftsteuergesetzes entsprechen. Die Finanzverwaltung verlangt daher, dass die Empfängerkörperschaft im Ausland in der Satzung konkret bezeichnet wird.

Die Empfängerkörperschaft im Ausland muss im Inland nicht als gemeinnützig anerkannt sein. Es gelten jedoch die o.g. erhöhten Mitwirkungspflichten durch einen qualifizierten Verwendungsnachweis. Die Förderkörperschaft muss den Nachweis führen, dass der ausländische Empfänger eine Tätigkeit entfaltet, die in Deutschland als gemeinnützig anerkannt wäre.

Hinweis: Da der Wortlaut des § 58 Nr. 1 AO nicht zwischen inländischen und ausländischen Empfängern unterscheidet, können sowohl EU/EWR- als auch Drittstaatengesellschaften gefördert werden.

4. Weitergabe von Mitteln an ausländische Körperschaften

Eine weitere Form der internationalen Zusammenarbeit ist die Mittelweitergabe an ausländische Körperschaften i.S. des § 58 Nr. 2 AO. Der Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) grenzt hier den Empfängerkreis ausländischer Organisationen auf Körperschaften in der EU/EWR ein. Aufgrund der innerhalb der EU geltenden Kapitalverkehrsfreiheit besteht ein Gleichstellungsgebot von EU/EWR-Körperschaften mit inländischen steuerbegünstigten Körperschaften, soweit diese materiell die Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit erfüllen.

Gemeinnützige Körperschaften aus Drittländern können sich daher nicht auf die Begünstigung berufen und entfallen folglich als Empfänger bei der Weitergabe von Mitteln i.S. des § 58 Nr. 2 AO. Für juristische Personen des öffentlichen Rechts (z.B. staatliche Universitäten) könnte diese Einschränkung nicht gelten. Diese Auffassung ist jedoch umstritten, so dass sich eine Abstimmung mit der zuständigen Finanzbehörde empfiehlt.

Die Mittelweitergabe ist auch ohne entsprechende Satzungsbestimmung möglich. Auch müssen sich die Zwecke der gebenden und empfangenden Körperschaft nicht decken. Die Beschränkung der Höhe nach gilt auch bei der Mittelweitergabe an EU/EWR-Körperschaften. Zulässig ist die teilweise Weitergabe von Mitteln. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist teilweise mit nicht überwiegend gleichzusetzen, so dass maximal die Weitergabe der Hälfte der eigenen Mittel unschädlich ist.

Hinweis: Da es sich auch hier um grenzüberschreitende Sachverhalte handelt, gelten die erhöhten Mitwirkungspflichten entsprechend.

Fazit und Ausblick

Im Rahmen der internationalen Zusammenarbeit gemeinnütziger Organisationen sind erhöhte Mitwirkungs- und Nachweispflichten zu beachten. Sollte Großbritannien aus der EU austreten und demzufolge als Drittstaat gelten, sind Mittelweitergaben im Rahmen des § 58 Nr. 2 AO nach geltendem Recht ausgeschlossen. Ob ggf. noch zu schließende Abkommen zwischen der EU und Großbritannien Erleichterungen ermöglichen, bleibt abzuwarten.



Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege: Keine zusätzlichen Deklarationspflichten

„Entspannung“ für die Steuerpraxis durch wohlfahrtspflegerische Gesamtsphäre?!

Voraussetzung für einen ertragsteuerlich befreiten Zweckbetrieb der Wohlfahrtspflege i.S. des § 66 AO ist, dass die planmäßige, zum Wohl der Allgemeinheit ausgeübte Sorge für notleidende und gefährdete Mitmenschen nicht des Erwerbs wegen ausgeübt wird. Befürchtungen zusätzlicher Deklarationspflichten im Rahmen der neuen „Anlage Gem“ haben sich nicht bestätigt.

1. Entwicklung der Rechtslage mit Risikopotential

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 die Definition des Begriffsmerkmals „nicht des Erwerbs wegen“ im Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) erheblich verschärft, so dass in großen Teilen der Sozialwirtschaft ein großes Risikopotential mit massiven Auswirkungen auf die Tätigkeitsfelder der Wohlfahrtspflege identifiziert worden ist.

Darauffin hat die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 6.12.2017 den AEAO erneut angepasst und u.a. durch die Einführung der sog. „wohlfahrtspflegerischen Gesamt-

sphäre“ die Möglichkeit des Mitteltransfers innerhalb dieser Sphäre eröffnet. Durch diese Anpassung sollten nach Aussage der Finanzverwaltung die Auswirkungen für die Sozialwirtschaft „entschärft“ werden.

Der verwaltungsseitig eingeführte neue Begriff der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre musste nunmehr aber auch in der Steuerdeklaration Berücksichtigung finden. Dazu hat die Finanzverwaltung für Veranlagungszeiträume ab 2017 eine neue „Anlage Gem“ eingeführt, die in den Zeilen 30 ff. Angaben zum Finanzierungsbedarf dieser Sphäre für den Veranlagungszeitraum selbst und die beiden Vorjahre verlangt.

Hinweis: Zur wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre gehören neben den Wohlfahrtspflegeeinrichtungen i.S. des § 66 AO auch

- » sog. Katalogzweckbetriebe i.S. des § 68 AO, soweit diese auch die Voraussetzungen des § 66 AO erfüllen,
- » Zweckbetriebe i.S. des § 67 AO sowie
- » ideelle Tätigkeiten, für die die Voraussetzungen des § 66 AO vorlägen, wenn sie entgeltlich ausgeführt würden.

Der Steuerpraktiker stand nunmehr spätestens beim Ausfüllen der „Anlage Gem“ vor der Frage, ob durch die vermeintliche „Entschärfung“ der Problematik um die Zweckbetriebe der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO nunmehr eine Verschärfung der Deklarationspflichten für alle Zweckbetriebe der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre – also auch z.B. für die darin eingeschlossenen Katalogzweckbetriebe i.S. des § 68 AO – eingetreten ist, unabhängig davon, ob überhaupt ein Zweckbetrieb i.S. des § 66 AO vorliegt.

2. Keine Verschärfung der Deklarationspflichten

Zu den vorstehend skizzierten Entwicklungen hatten wir uns bereits in den letzten Themenheften, letztmalig im The-

menheft 09/2018, S. 7 ff. ausführlich geäußert und waren zu dem Schluss gekommen, dass das nicht gemeint sein kann (vgl. u.a. Abb. 2 auf S. 8 des Themenhefts 09/2018). Im Rahmen eines einschlägigen Branchentreffens im Frühjahr dieses Jahres wurde unsere Einschätzung von führenden Vertretern der Finanzverwaltung bestätigt.

Hinweis

Inwieweit auch in jedem Einzelfall diese generelle Linie von den Finanzämtern einheitlich gehandhabt wird, bleibt allerdings nach wie vor abzuwarten.

SPENDENRECHT

Viele Spendenbescheinigungen über Aufwands-spenden und Sachspenden problematisch

Handlungsbedarf aufgrund aktuell sehr eng gefasster formeller Voraussetzungen

Wer zugunsten von steuerbegünstigten Körperschaften auf eine vereinbarte Vergütung oder Aufwandsersatz verzichtet, soll oft über eine entsprechende Bescheinigung die Möglichkeit erhalten, zumindest eine Spende als Sonderausgaben bei seiner Steuererklärung geltend machen zu können. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hat kürzlich aber die formellen Voraussetzungen zusammenfassend so eng formuliert, dass viele steuerbegünstigte Einrichtungen sich fragen müssen, ob ihre Zuwendungsbescheinigungen den Anforderungen standhalten.

1. Aufwandsspenden im Fokus der Finanzverwaltung

Den sog. Aufwandsspenden, bei denen der Spender ausdrücklich erklärt, auf einen ihm zustehenden Aufwandsersatzanspruch zu verzichten, begegnen Gesetzgeber, Finanzverwaltung und Finanzgerichte seit jeher mit Misstrauen. Zum Teil gilt dies auch für Sachspenden. Immer wieder wird auf eine Missbrauchsanfälligkeit wegen potentiell gleich gelagerter Interessen von Spender und Empfänger hingewiesen.

Die Finanzverwaltung hat in verschiedenen Anwendungsschreiben die Voraussetzungen zusammengefasst, unter denen sie Aufwandsspenden anerkennt (vgl. derzeit ins-

besondere BMF-Schreiben vom 25.11.2014, Az.: IV C 4-S 2223/07/0010:005, aktualisiert durch BMF-Schreiben vom 24.8.2016, Az.: IV C 4-S 2223/07/0010:007). Dort wird beispielsweise darauf hingewiesen, eine tatsächliche Vermutung spreche dafür, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer unentgeltlich und ohne Aufwandsersatzanspruch erbracht würden. Diese Vermutung sei allerdings widerlegbar. Hingewiesen wird auch darauf, dass der Zuwendungsempfänger die zutreffende Höhe des Ersatzanspruchs, auf den verzichtet und über den eine Zuwendungsbestätigung erteilt werde, durch geeignete Unterlagen im Einzelnen belegen können müsse. Spezielle Ausführungen beispielsweise zu einem Verzicht auf Fahrtkosten enthalten diese Schreiben allerdings nicht.

2. Enge Voraussetzungen gem. FG-Urteil

In einem rechtskräftigen Urteil vom 28.11.2018 hat nun das FG Berlin-Brandenburg (Az.: 7 K 7258/16) die bisher schon geltenden Voraussetzungen für die Anerkennung von sog. Aufwandsspenden und von Sachspenden noch einmal zusammengefasst und so eng formuliert, dass viele Zuwendungsbestätigungen (Spendenbescheinigungen) – insbesondere im Zusammenhang mit Fahrtkosten – falsch oder zumindest problematisch sein dürften.



Daraus resultiert z.B. bei anstehenden Betriebsprüfungen zumindest ein gewisses Drohpotential der Finanzverwaltung. Im Einzelnen sind insbesondere die folgenden drei Aspekte von großer Bedeutung:

(1) Verzicht auf Fahrtkostenansatz: Kurz zusammengefasst hat das FG im Hinblick auf den Verzicht auf Fahrtkosten u.a. ausdrücklich darauf hingewiesen, dass

- » nicht die für Dienstreisen geltenden Pauschalbeträge bescheinigt werden dürfen, sondern nur die Kosten für Treibstoff, sowie dass
- » sich für jede einzelne Fahrt aus der Spendenbescheinigung ergeben muss, dass sie zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke erforderlich war und in welcher Eigenschaft und für welchen Anlass (Zeit und Ort) der „Spender“ tätig war.

(2) Angaben zu Sachspenden: Bei Sachspenden (im dortigen Fall ging es in erster Linie um Briefmarken, Tageszeitungen und Nachrichtenmagazine) seien die zugewendeten Gegenstände in der Spendenbescheinigung selbst genau zu bezeichnen. Es genüge nicht, wenn beispielsweise der Spender bei dessen Steuererklärung eine Spendenbescheinigung ohne diese Angaben vorlege, und zwar auch dann, wenn zusätzlich noch Belege über Briefmarken, Zeitungen und Zeitschriften vorgelegt würden.

(3) Kriterium der Freiwilligkeit: Das FG Berlin-Brandenburg sieht außerdem die weit verbreitete Praxis, dass „Spender“ mehr oder weniger nachdrücklich zum Verzicht auf die Geltendmachung von Aufwendungsersatz-

ansprüchen gedrängt werden, sehr kritisch. Spenden müssen freiwillig erfolgen (vgl. zum Freiwilligkeitskriterium auch den Beitrag auf S. 13 in diesem Heft zu Spenden in Form von Schenkungen unter Auflagen, in dem die Folgen aus einem BFH-Urteil vom 15.1.2019 analysiert werden). An der Freiwilligkeit kann es z.B. fehlen, wenn nachweisbar ausdrücklich und nachhaltig schriftlich zum Verzicht aufgefordert wird. Problematisch sind auch Fälle, in denen faktisch ein Verzichtszwang besteht, weil man anderenfalls mehr oder weniger „am Pranger“ steht.

Beispiele: Im Streitfall war problematisch, dass in dem Formular, mit dem im Prinzip der Ersatz von Aufwendungen beantragt werden konnte, u.a. ein vorgedruckter Vermerk enthalten war, in dem es heißt: „Jeder ist eindringlich gehalten, den persönlich möglichen Betrag als Spende zur Verfügung zu stellen“. Beigefügt war dort außerdem bereits eine vorausgefüllte „Spendenerklärung“, in der es heißt: „hiermit erkläre ich ... dass ich den Betrag ... als Spende zur Verfügung gestellt habe“.

Empfehlung

Steuerbegünstigte Einrichtungen, die Zuwendungsbestätigungen für Aufwands- oder Sachspenden erteilen, sollten diese daraufhin hinterfragen, ob sie den vorbeschriebenen Anforderungen des FG Berlin-Brandenburg standhalten.

Spendenabzug bei Schenkung unter Auflage

Prüfkriterien des BFH

Ein wesentliches Merkmal einer Spende ist ihre **Freiwilligkeit**. Die Reichweite der Freiwilligkeit einer Spende hat der BFH nun in einem aktuell veröffentlichten Urteil definiert und zudem mit der **Unentgeltlichkeit** und der **wirtschaftlichen Belastung** zwei weitere Prüfkriterien ausgelegt.

1. Sachverhalt: Schenkung mit (teilweiser) Spendenauflage

Der Sachverhalt, über den der BFH zu entscheiden hatte, ist sehr typisch und lautet kurz zusammengefasst: Die Klägerin hat von ihrem Ehemann eine Schenkung unter der Auflage erhalten, einen Teilbetrag der Schenkung genau definierten gemeinnützigen Einrichtungen zur Verfügung zu stellen. Das Finanzamt bezweifelte die Freiwilligkeit der Schenkung und verweigerte den Spendenabzug.

2. Drei Prüfkriterien des BFH

Der BFH hat zu diesem Sachverhalt in seinem Urteil vom 15.1.2019 (Az.: X R 6/17) insbesondere Aussagen zu drei Prüfkriterien getroffen:

(1) Freiwilligkeit: Eine Spende muss freiwillig erfolgen. Für die Freiwilligkeit ist es aber ausreichend, wenn eine rechtliche Verpflichtung freiwillig begründet bzw. eingegangen worden ist. Wenn also in einem Schenkungsvertrag freiwillig eine Verpflichtung eingegangen wurde, einen Teil der Schenkung als Spende weiterzuleiten, dann ist dies für die Freiwilligkeit einer Spende nicht schädlich.

(2) Unentgeltlichkeit: Ferner muss eine Spende unentgeltlich erfolgen. Das Finanzamt war der Auffassung, dass die Übernahme der Spende als Auflage im Schenkungsvertrag dazu führt, dass die Spende Gegenleistung für die Schenkung und damit nicht mehr unentgeltlich erfolgt ist. Der BFH tritt dem mit der Überlegung entgegen, dass

das Recht, einen Teilbetrag der Schenkung behalten zu dürfen, nicht ursächlich mit der Weiterleitungsverpflichtung als Auflage im Schenkungsvertrag zusammenhängt.

(3) Wirtschaftliche Belastung: Zudem stellt der BFH Überlegungen an, wonach der Beschenkte, der einen Geldbetrag unter der Auflage erhält, diesen zu spenden, von dieser Spende nicht wirtschaftlich belastet sei. Im konkreten Fall hat der BFH aber die Wirkung der Zusammenveranlagung von Ehegatten auf das Recht zum Spendenabzug übertragen. Das bedeutet im Ergebnis, dass die wirtschaftliche Belastung des Schenkers mit der Spende über die Rechtsgedanken der Zusammenveranlagung auf die beschenkte Ehefrau ausstrahlt, so dass im Ergebnis der Spendenabzug gewährt werden konnte.

3. Folgerungen für die Spendenpraxis

Der BFH kommt in diesem konkreten Fall zu dem Ergebnis, dass der Spendenabzug zu gewähren ist. Wegen des Verweises auf die Wirkungen der Zusammenveranlagung ist es aber nicht sicher, dass eine entsprechende Entscheidung ergangen wäre, wenn die Ehegatten nicht zusammenveranlagt worden wären.

Hinweis: Genauso schwierig sind wohl Schenkungen unter Auflage zwischen Personen zu beurteilen, die nicht Ehegatten sind.

Für testamentarisch angeordnete Spenden, die nach aktueller Auffassung nicht freiwillig erfolgen, ändert sich aufgrund der Argumentation des BFH im konkreten Fall nichts: Da die Auflage im Testament nicht freiwillig eingegangen wurde, sondern tatsächlich im Wortsinn dem Begünstigten auferlegt wird, gehen wir davon aus, dass diese BFH-Entscheidung an der Beurteilung einer testamentarisch angeordneten Spende nichts ändert und eine solche weiterhin nicht abzugsfähig ist.



Empfehlung

Auch wenn das Urteil im Einzelfall also recht positiv ausgefallen ist, darf darüber nicht übersehen werden, dass der BFH der Abzugsfähigkeit von Spenden, die in Erfüllung einer Auflage gewährt werden, weiterhin enge Grenzen setzt.

VEREINSRECHT

Organisatorische Leistungen eines Sportdachverbands

Zweckbetriebseigenschaft im Bereich des Amateursports gesetzlich geregelt

Einnahmen eines Sportvereins aus sog. Sportlichen Veranstaltungen können bei Nichtüberschreitung der Grenze von 45.000 € dem Bereich des Zweckbetriebs zugeordnet werden; sie sind auch darüber hinaus dem Zweckbetrieb zuzuordnen, wenn ausschließlich Amateure an den Veranstaltungen teilnehmen (§ 67a AO). Auf ein dazu ergangenes BFH-Urteil aus 2015 haben nun die Finanzverwaltung und der Gesetzgeber mit Klarstellungen reagiert.

1. BFH-Entscheidung stellt Leistungspraxis in Frage

In seinem Urteil vom 24.6.2015 (Az.: I R 13/13) hat der BFH entschieden, dass die organisatorischen Leistungen eines Sportdachverbands nicht zum Bereich der sportlichen Veranstaltungen i.S. des § 67a AO gehören. Dies hat die von vielen Verbänden praktizierte Einordnung ihrer Leistungen gegenüber den Mitgliedsvereinen in Frage gestellt.

2. Regelung der Finanzverwaltung für Veranlagungszeiträume bis 2020

Zu dem vorgenannten Urteil haben die KSt/GewSt-Referatsleiter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder beschlossen, dass es für Veranlagungszeiträume bis 2020 nicht beanstandet wird, wenn Sportdachverbände ihre organisatorischen Dienstleistungen für den Bereich des Amateursports einem Zweckbetrieb nach § 67a AO zuordnen (vgl. z.B. FinMin Schleswig-Holstein, Erlass vom 11.10.2018, Az.: VI 308-S0170-147).

3. Gesetzliche Neuregelung ab 2021

Dieser Tenor wurde dann mit Wirkung zum 1.1.2021 auch gesetzlich verankert. Mit Art. 12 i.V. mit Art. 20 Abs. 4 des Gesetzes zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung



weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11.12.2018 (BGBl I 2018 S. 2338) wurde § 67a AO durch einen neuen Absatz 4 mit folgendem Wortlaut ergänzt:

„(4) Organisatorische Leistungen eines Sportdachverbandes zur Durchführung von sportlichen Veranstaltungen sind ein Zweckbetrieb, wenn an der sportlichen Veranstaltung überwiegend Sportler teilnehmen, die keine Lizenzsportler sind. Alle sportlichen Veranstaltungen einer Saison einer Liga gelten als sportliche Veranstaltung i.S. des Satzes 1. Abs. 1 Satz 2 gilt entsprechend.“

Empfehlung

Entsprechend engagierte Vereine können hinsichtlich der Einordnung ihrer Leistungen also grundsätzlich aufatmen. Sollte die Haltung der Finanzverwaltung dennoch im Einzelfall Gesprächsbedarf aufwerfen, sprechen Sie uns gerne an.

KURZ NOTIERT

Unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Räumlichkeiten als Mittelbeschaffung

Die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Räumlichkeiten ist eine von der Finanzverwaltung anerkannte Mittelbeschaffungstätigkeit i.S. des § 58 Nr. 1 AO. Dies wurde gem. Angaben der OFD Frankfurt/M. durch koordinierten Ländererlass vom 6.2.2018 bestätigt.

Hinweis: Der Erlass ist zu den sog. Bürger- und Dorfgemeinschaftshausvereinen ergangen.



Was macht eigentlich die Stiftungsrechtsreform?

Bereits mehrfach haben wir in der Vergangenheit über den aktuellen Stand der Überlegungen zur Reform des Stiftungsrechts berichtet. Ernsthaft begonnen wurden die Überlegungen mit der Einsetzung der Bund-Länder-Arbeitsgruppe im Sommer 2015.

Nachdem die Innenministerkonferenz im Juni 2018 beschlossen hat, auf der Basis des ersten Entwurfs der Bund-Länder-Arbeitsgruppe einen förmlichen Gesetzentwurf in Auftrag zu geben (s. dazu u. https://www.innenministerkonferenz.de/IMK/DE/termine/to-beschlu-esse/20180608_06.html?nn=4812328), hat sich nur noch wenig getan.

Im Rahmen einer Fachveranstaltung im Februar 2019 berichtete ein Mitglied der Arbeitsgruppe darüber, dass sich nach wie vor noch nicht sicher absehen lasse, wann das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz den Referentenentwurf vorlegen werde. Ebenso wenig lasse sich absehen, wann die angekündigte Machbarkeitsstudie zur Einführung eines Stiftungsregisters ausgeschrieben werde.

Fazit: Alles in allem werden sich die Betroffenen also nach wie vor in Geduld fassen und abwarten müssen, ob, wann und wie das bundeseinheitliche Stiftungsrecht reformiert werden wird.

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.