

NON-PROFIT-ORGANISATIONEN



Mittelverwendung im Fokus der Finanzverwaltung

„Klarstellungen“ mit versteckten Verschärfungen
bisheriger Regelungen

In dieser Ausgabe lesen Sie:

- **Editorial** 2
- **Brennpunkt**
 - Mittelverwendung im Fokus der Finanzverwaltung
– Neue Grundsatzsammlung der Finanzverwaltung
zur Rücklagenbildung 2
- **Steuerrecht**
 - Keine Gemeinnützigkeit eines kommunalen Kinder-
gartens – BFH verweigert Steuerbefreiung 6
 - Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen
gemeinnütziger Körperschaften – BFH zum
Umsatzsteuersatz im Zusammenhang mit
steuerfreien Seminaren 7
- Gesetzliche Neuregelungen zur Gemeinnützigkeit
– Folgen für bestehende und für zukünftige
Engagements 7
- **Bilanzierung**
 - Aktuelles zur E-Bilanz bei NPO: Wer ist zu was
verpflichtet? 8
- **Zahlungsverkehr**
 - Neue Regelungen zum unbaren Zahlungsverkehr
– Einheitliche Europäische Regelungen durch
Einführung von SEPA 9
- **Kurz notiert**
 - Neue Muster für Spendenbescheinigungen 11
 - PKF-Stiftungsgespräche 12

EDITORIAL

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

mit dem Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung – und der Ausnahme in Form von zulässigen Rücklagenbildungen – ist ein gemeinnützigkeitsrechtlicher „Dauerbrenner“ wieder einmal in den Blickpunkt der Finanzverwaltung geraten. So hat sich die OFD Frankfurt/Main Anfang des Jahres in einer umfangreichen Verfügung zu diesem Thema zu Wort gemeldet. Was auf den ersten Blick wie eine „klarstellende“ Sammlung altbekannter Grundsätze aussieht, entpuppt sich bei genauerem Hinsehen insbesondere für bilanzierende gemeinnützige Körperschaften jedoch als eine Verschärfung der bisherigen Regelungen zum Nachweis der Rücklagenbildung – für uns der ausschlaggebende Grund, Sie in unserem Brennpunkt für diese Thematik zu sensibilisieren.

Auch aktuelle Rechtsprechung gibt Anlass zur Berichterstattung: So informieren wir Sie in den Beiträgen zur Steuerpflicht kommunaler Kindergärten und zu Besteuerungsfragen im Zusammenhang mit Seminarveranstaltungen über Einschnitte aufgrund neuer BFH-Rechtsprechung. Für die kommunalen und kirchlichen Kindergärten besteht jedoch eine Ausweichmöglichkeit (mehr dazu in den Gestaltungsempfehlungen auf S. 6).

Über die aktuellen Aktivitäten des Gesetzgebers informiert Sie unser Beitrag zum Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung der Gemeinnützigkeit. Weitere Inhalte dieser Ausgabe betreffen u.a. die mit der sog. E-Bilanz näher rückenden Herausforderungen, Neuerungen im europäischen Zahlungsverkehr und erneut geänderte Muster für Spendenbescheinigungen; ein Hinweis auf die bewährten PKF-Stiftungsgespräche rundet unsere Berichterstattung für dieses Jahr ab.

Eine informative Lektüre, schöne Festtage und viel Erfolg für 2013 wünscht Ihnen

das Team des PKF-Arbeitskreises NPO

BRENNPUNKT

Mittelverwendung im Fokus der Finanzverwaltung

Neue Grundsatzsammlung der Finanzverwaltung zur Rücklagenbildung

Gemeinnützige Körperschaften müssen ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Zeitnahe Verwendung bedeutet derzeit, dass die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr für steuerbegünstigte, satzungsmäßige Zwecke ausgegeben werden. Ausnahmen von der zeitnahen Mittelverwendung lässt der Gesetzgeber unter bestimmten Voraussetzungen in Form der Rücklagenbildung und Vermögenszuführung zu. Die OFD Frankfurt/Main hat sich in ihrer Verfügung vom 20.2.2012 detailliert dazu geäußert.

1. Allgemeine Voraussetzungen der Rücklagenbildung und der Vermögenszuführung

Die Möglichkeiten zur Rücklagenbildung bzw. Vermögenszuführung sind in § 58 Nrn. 6,7,11 und 12 AO geregelt. Bei Vorliegen der dort festgelegten Ausnahmetatbestände kann eine gemeinnützige Körperschaft von dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung abweichen. Eine Ermächtigung durch die Satzung der Körperschaft ist nicht erforderlich.

Die Rücklagenbildung ist gegenüber dem Finanzamt durch einen gesonderten Ausweis – ggf. getrennt nach dem jeweiligen Rechtsgrund – detailliert darzulegen:

- Bilanzierende Körperschaften müssen die Rücklagen in ihrer Bilanz offen ausweisen.
- Nicht bilanzierende Körperschaften haben diese in einer gesonderten Aufstellung nachzuweisen.

Hinweis: Die OFD verschärft damit die Nachweispflichten für bilanzierende NPO (mehr dazu nachfolgend unter Abschn. 6).

Hat die gemeinnützige Körperschaft trotz fehlender Voraussetzungen Mittel angesammelt, kann das Finanzamt eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Die

	Art	Grund	Höhe	Frist
Zweckgebundene Rücklagen	z. B. Rücklage für Projekte/Veranstaltungen (§ 58 Nr. 6 AO)	konkretes Vorhaben	abhängig von objektiven Kriterien des konkreten Falls	bis zu 6 Jahre
	z. B. Betriebsmittel-Rücklage (§ 58 Nr. 6 AO)	periodisch wiederkehrende Ausgaben	abhängig von Mittelbedarf und Einnahmen	bis zu 1 Jahr
	z. B. Rücklage für Steuern (§ 58 Nr. 6 AO)	Steuern außerhalb des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs	Höhe der Steuern	bis zur Klärung über Inanspruchnahme
	z. B. Wiederbeschaffungs-Rücklage (§ 58 Nr. 6 AO)	Wiederbeschaffungen	periodischer Anteil der Wiederbeschaffungskosten	bis zur Wiederbeschaffung
Freie Rücklagen	Freie Rücklage i.e.S. (§ 58 Nr. 7a AO)	Leistungserhaltung	Vermögensverwaltung: 1/3 des Überschusses der Einnahmen über die „Unkosten“ Ideeller Bereich: 10 % der Bruttoeinnahmen Zweckbetrieb/Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb: 10 % des Überschusses	unbegrenzt
	Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 58 Nr. 7b AO)	Erhaltung der prozentualen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft	Anteil am Kapitalerhöhungsbetrag	bis zur Kapitalerhöhung
Sonstige Rücklagen	Rücklagen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (§ 58 Nr. 6 AO)	wirtschaftliche Begründung	objektive Beurteilung im Einzelfall	angemessener Zeitraum
	Rücklagen in der Vermögensverwaltung (§ 58 Nr. 6 AO)	Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen	notwendige Höhe zur Erhaltung bzw. Wiederherstellung des ordnungsgemäßen Zustands	angemessener Zeitraum

Tab. 1: Möglichkeiten der Rücklagenbildung bei gemeinnützigen Körperschaften gemäß OFD-Verfügung

Frist darf 2 bis 3 Jahre nicht übersteigen. Eine Übersicht zu Grund, Höhe und Frist der einzelnen Rücklagenarten enthält die Tab. 1.

2. Rücklagen nach § 58 Nr. 6 AO

Eine Körperschaft kann, soweit es für die nachhaltige Erfüllung ihrer steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke erforderlich ist, Rücklagen bilden (zweckgebundene Rücklagen). Für die Rücklagenbildung muss ein bestimmtes Vorhaben unter konkreten Zeitvorstellungen geplant sein.

Sollte noch kein genauer Zeitpunkt für die Durchführung des Vorhabens feststehen, kann eine Rücklage nur gebil-

det werden, wenn die Durchführung glaubhaft und bei den finanziellen Verhältnissen der Körperschaft in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Dieser Zeitraum sollte sechs Jahre nicht überschreiten. Allgemeine Bestrebungen – wie z. B. das Ziel, die Leistungsfähigkeit der Körperschaft zu erhalten – rechtfertigen nicht den Ansatz einer zweckgebundenen Rücklage.

Zu den zweckgebundenen Rücklagen gehört auch die sog. Betriebsmittelrücklage. Diese Rücklage kann für periodisch wiederkehrende Ausgaben (wie z. B. Löhne, Gehälter, Mieten und verbindlich zugesagte Stipendien) in Höhe des Mittelbedarfs für eine angemessene Zeitspanne

gebildet werden. Die sachgerechte Höhe einer Betriebsmittelrücklage hängt von der Gesamtsituation der Körperschaft, hier insbesondere von der regelmäßigen Erzielung von Einnahmen, ab. Die Zeitspanne sollte höchstens ein Geschäftsjahr umfassen.

Unschädlich ist weiterhin die vorsorgliche Bildung einer Rücklage zur Bezahlung von Steuern außerhalb eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs.

Empfehlung: Die Bildung einer Rücklage zur Vorsorge für mögliche Steuerzahlungen sollte im Vorfeld mit Ihrem Ansprechpartner bei PKF abgestimmt werden.

Ebenso ist eine Wiederbeschaffungsrücklage für Grundstücke, Fahrzeuge und andere Wirtschaftsgüter, die für satzungsmäßige Zwecke eingesetzt werden, möglich. Voraussetzung ist, dass die Anschaffung des jeweiligen Wirtschaftsguts geplant und in einem angemessenen Zeitraum möglich ist. Die Rücklage ist ratierlich bis zur Höhe des zukünftigen Investitionsbedarfs zu bilden.

Für die Bildung einer Rücklage nach § 58 Nr. 6 AO können alle Mittel, die der zeitnahen Verwendungspflicht unterliegen (z.B. auch Spendenmittel und laufende Vermögenserträge), eingesetzt werden. Auf die Herkunft der Mittel kommt es nicht an. Die Rücklagenbildung ist auch für gleichzeitig nebeneinander geplante Vorhaben zulässig.

Die Voraussetzungen für die Rücklagenbildung sind in jedem Prüfungszeitraum erneut zu untersuchen. Falls die Voraussetzungen für die Rücklagenbildung weggefallen sind, ist die entsprechende Rücklage aufzulösen und die Mittel sind der zeitnahen Verwendung zuzuführen.

3. Rücklagen gem. § 58 Nr. 7 AO

3.1 Freie Rücklagen nach § 58 Nr. 7a AO

Eine gemeinnützige Körperschaft darf ein Drittel des Überschusses der Einnahmen über die „Unkosten“ aus der Vermögensverwaltung und darüber hinaus höchstens 10 % der sonstigen zeitnah zu verwendenden Mittel einer freien Rücklage zuführen.

Die Auslegung der Begriffe Einnahmen und „Unkosten“ aus der Vermögensverwaltung ist in Anlehnung an die allgemeinen einkommensteuerlichen Grundsätze zur Bestimmung der Einnahmen und Werbungskosten vorzunehmen. Als Einnahmen im Rahmen der Vermögensverwaltung kommen z.B. Zinserträge, Dividenden sowie Miet- und Pachteinnahmen in Frage. Für die Bemessung

der Rücklage sind die einzelnen Bereiche der Vermögensverwaltung zusammenzurechnen. Sind die Kosten höher als die Einnahmen (Unterdeckung), ist eine Rücklagenbildung in dem entsprechenden Jahr nicht zulässig. Die Unterdeckung ist auf die nachfolgenden Jahre vorzutragen, so dass erst nach Aus-

gleich der Unterdeckung eine freie Rücklagenbildung wieder möglich ist.

Die Rücklagenzuführungen aus den o.g., sonstigen zeitnah zu verwendenden Mitteln werden auf zwei Arten berechnet:

- Im Zweckbetrieb und steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb können bis zu 10 % der Überschüsse,
- im ideellen Bereich dagegen bis zu 10 % der Bruttoeinnahmen (wie z.B. der Spenden oder Mitgliedereinnahmen)

in die Rücklage eingestellt werden.

Können die Höchstbeträge (1/3 bzw. 10 %) nicht ausgeschöpft werden, ist eine Nachholung in späteren Jahren derzeit ausgeschlossen. Eine Frist zur Verwendung der freien Rücklage besteht nicht. Ebenso ist die Gesamthöhe der freien Rücklage unbegrenzt.

Die Mittel können im Rahmen der Vermögensverwaltung angelegt werden. Allerdings ist eine Verwendung im Rahmen eines steuerlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs gemeinnützigkeitsschädlich. Hiervon unberührt bleibt die Möglichkeit, die freien Rücklagen für die Errichtung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs einzusetzen. Dies gilt auch für die erstmalige Kapitalausstattung einer nicht steuerbefreiten Kapitalgesellschaft. Für gemeinnützige Stiftungen besteht die Möglichkeit, die Mittel aus der freien Rücklage ihrem Dotationskapital zuzuführen.

Die Voraussetzungen für die zweckgebundenen Rücklagen nach § 58 Nr. 6 AO sind in jedem Prüfungszeitraum erneut zu untersuchen.

3.2 Rücklagen zum Erwerb von Gesellschaftsrechten nach § 58 Nr. 7b AO

Zur Erhaltung der prozentualen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft kann eine gemeinnützige Körperschaft Mittel in die Rücklage einstellen. Hierunter fallen nicht der erstmalige Erwerb eines Anteils bzw. die Erhöhung der prozentualen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft. Die Rücklage darf nur gebildet werden, wenn sich die Kapitalerhöhung bereits konkret abzeichnet. Für die Bildung stehen sämtliche Mittel der Körperschaft zur Verfügung.

Die Höhe ist begrenzt auf den zu erwartenden Anteil am Kapitalerhöhungsbetrag. Die in die Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten eingestellten Mittel sind auf den Betrag der nach § 58 Nr. 7a AO im selben Jahr oder künftig zulässigen freien Rücklagen anzurechnen.

4. Sonstige Rücklagen

Im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dürfen Rücklagen gebildet werden, die nach kaufmännischer Beurteilung wirtschaftlich begründet sind (z. B. geplante Betriebsverlegung, Werkserneuerung oder Kapazitätsausweitung). Eine nahezu vollständige Zuführung des Gewinns zu der Rücklage ist aber nur dann unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn nachgewiesen wird, dass diese Mittelverwendung zur Sicherung der Existenz geboten war.

Im Rahmen der Vermögensverwaltung können Rücklagen zur Durchführung konkreter Reparatur- oder Erhaltungsmaßnahmen an Vermögensgegenständen gebildet werden. Voraussetzung ist, dass diese Maßnahmen geboten sind und in einem angemessenen Zeitraum durchgeführt werden können (wie z. B. die Erneuerung eines undichten Dachs).

5. Vermögenszuführung

5.1 Vermögenszuführungsregeln für alle Körperschaften nach § 58 Nr. 11 AO

Jede gemeinnützige Körperschaft kann Mittel ihrem Vermögen zuführen. § 58 Nr. 11 AO beinhaltet eine abschließende Aufzählung, in welchen Fällen diese Vermögenszuführung möglich ist:

- Zuwendungen von Todes wegen, wenn der Erblasser keine Verwendung für den laufenden Aufwand der Körperschaft vorgeschrieben hat.
- Zuwendungen, bei denen der Zuwendende ausdrücklich erklärt, dass sie zur Ausstattung der Körperschaft mit Vermögen oder zur Erhöhung des Vermögens bestimmt sind.
- Zuwendungen aufgrund eines Spendenaufrufs der Körperschaft, wenn aus dem Spendenaufruf ersichtlich ist, dass Beträge zur Aufstockung des Vermögens erbeten werden.
- Sachzuwendungen, die ihrer Natur nach zum Vermögen gehören.

5.2 Vermögenszuführung bei Stiftungen nach § 58 Nr. 12 AO

Eine gemeinnützige Stiftung kann im Jahr ihrer Errichtung und den zwei folgenden Kalenderjahren Überschüsse aus der Vermögensverwaltung und die Gewinne aus den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ganz oder teilweise ihrem Vermögen zuführen. Zur Berechnung des möglichen Rücklagenbetrags sind die positiven und negativen Ergebnisse aus der Vermögensverwaltung, aus den Zweckbetrieben und aus dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zunächst zu saldieren. Eine Zuführung zum Vermögen ist nur in Höhe eines nach der Saldierung verbleibenden positiven Betrags unschädlich.

6. Fazit

Der überwiegende Teil der OFD-Verfügung fasst die bisherige Verwaltungsmeinung zur Rücklagenbildung im gemeinnützigen Bereich lediglich zusammen.

Dies gilt explizit nicht für die Forderung nach Abbildung der steuerlichen Rücklagen in der Bilanz von bilanzierenden gemeinnützigen Körperschaften. Hier geht die OFD deutlich über die bisherige Verwaltungsauffassung hinaus. Sie steht damit auch im Widerspruch zu handelsrechtlichen Rechtauffassungen wie z. B. der des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW).

Empfehlung: Bilanzierende gemeinnützige Körperschaften sollten die Darstellung der Rücklagenbildung in der Rechnungslegung mit Ihrem Ansprechpartner bei PKF abstimmen.

STEUERRECHT

Keine Gemeinnützigkeit eines kommunalen Kindergartens

BFH verweigert Steuerbefreiung

Bereits seit Jahren streiten sich Kommunen und die Finanzverwaltung, ob Kindergärten in kommunaler Trägerschaft steuerfrei betrieben werden können. Nun hat der BFH zugunsten der Finanzverwaltung entschieden. Betroffen von dem Urteil sind aber nur Kindergärten, die als Betrieb gewerblicher Art (BgA) geführt werden.

1. Steuerpflicht kommunaler Kindergärten

In einem bis zum BFH gelangten Fall ging es um die Klage einer nordrhein-westfälischen Gemeinde, die einen Kindergarten betreibt. Die Eltern waren entsprechend der landesgesetzlichen Regelungen verpflichtet, einen Beitrag zu den Jahresbetriebskosten zu leisten. Das Finanzgericht hatte der Gemeinde noch Recht gegeben und den Standpunkt vertreten, dass der Betrieb eines Kindergartens eine hoheitliche Tätigkeit sei, so dass keine Steuerpflicht begründet werde.

Dem hat der BFH in seinem Urteil vom 12.7.2012 (Az.: I R 106/10) widersprochen. Er hat sich dabei auf die allgemein bekannte Definition eines Betriebs gewerblicher Art bezogen, wonach alle kommunalen Einrichtungen steuerpflichtig sind, die einer nachhaltigen wirtschaftlichen Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen dienen und nicht überwiegend die Ausübung hoheitlicher Gewalt darstellen.

Weder der in § 24 SGB VIII definierte sozialgesetzliche Auftrag der Kindertagesstätten noch das hoheitliche Beitrags-erhebungsverfahren änderten nach Auffassung des BFH etwas an dieser Beurteilung. Ausschlaggebend war für die Richter, dass die gemeindlichen Kindergärten in Konkurrenz zu privaten oder „freigemeinnützigen“ Kindergärten stehen. Dadurch sei eindeutig belegt, dass Kinderbetreuung nicht als Ausübung von Hoheitsgewalt anzusehen ist.

Leider hat der BFH nicht zu den weiteren Überlegungen Stellung genommen, die zu dieser Thematik in der steuer-

lichen Literatur angestellt werden. Dort wird allgemein angenommen, dass die Regeln über die steuerliche Gemeinnützigkeit auch für die BgA der Körperschaften des öffentlichen Rechts zur Anwendung kommen müssten; lediglich die theoretische Begründung ist unterschiedlich.

Hinweis: Insofern bleibt offen, ob ein Verfahren einer Gemeinde zur Anerkennung ihrer Kindergarten-BgA als gemeinnützig erfolgreich sein könnte. Ohne eine solche Anerkennung ist der Kindergarten grundsätzlich als BgA mit seinen etwaigen Gewinnen körperschaft- und gewerbesteuerpflichtig.

2. Welche Kindergärten sind betroffen?

Das Urteil des BFH bezieht sich ausdrücklich nur auf Kindergärten, die unmittelbar von einer Körperschaft des öffentlichen Rechts unterhalten werden. Dies sind Kindergärten in kommunaler Trägerschaft sowie Kindergärten in Trägerschaft der als Körperschaft des öffentlichen Rechts (KdöR) anerkannten Religionsgemeinschaften.

Nicht erfasst von dem Urteil sind Kindergärten, die von einer GmbH oder einem eingetragenen Verein (e.V.) betrieben werden, selbst wenn eine KdöR Gesellschafterin der GmbH oder Mitglied des e.V. ist.

3. Überführung in eigenständige Kapitalgesellschaft empfehlenswert ...

Zur Vermeidung von Diskussionen mit der Finanzverwaltung kann sich die Überführung der kommunalen und kirchlichen Kinderbetreuungseinrichtungen in eigenständige Kapitalgesellschaften empfehlen. Hier sind Lösungen unter Anwendung des Umwandlungs- und des Umwandlungssteuergesetzes denkbar, so dass eine Steuerbelastung durch die Übertragung vermieden werden kann.

4. ... und relativ leicht umsetzbar

Die Kinderbetreuungs-GmbH kann dann einen Antrag auf Anerkennung als steuerbefreite Körperschaft stellen. Der Betrieb von Kindergärten und anderen Einrichtungen zu Kinder- und Jugendbetreuungszwecken stellt für eine gemeinnützige GmbH einen steuerfreien Zweckbetrieb dar. Wegen § 68 Nr. 1 Buchst. b AO ist die Steuerfreiheit zwingend zu gewähren, und zwar insbesondere unabhängig von der konkreten Konkurrenzsituation mit nicht



Gründung einer Kinderbetreuungs-GmbH empfehlenswert.

gemeinnützigen Kinderbetreuungseinrichtungen. Der relative simple Schritt in eine eigenständige Gesellschaft bewirkt also, dass das o.g. Urteil des BFH ohne negative Auswirkungen für die kommunalen und kirchlichen Träger von gewinnerzielenden Kindergärten bleibt.

Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen gemeinnütziger Körperschaften

BFH zum Umsatzsteuersatz im Zusammenhang mit steuerfreien Seminaren

Auf Beherbergungs- und Verpflegungsleistungen, die eine gemeinnützige GmbH im Rahmen eines Zweckbetriebs erbringt, kann der ermäßigte Umsatzsteuersatz nicht angewendet werden. Das folgt aus einer kürzlich vom BFH gefällten Grundsatzentscheidung, mit der die Besteuerungspraxis Einschränkungen hinnehmen muss.

1. Änderung der Rechtslage im Überblick

Gemeinnützige Körperschaften, die Seminare steuerfrei veranstalten, können nach dem BFH-Urteil vom 8.3.2012 (Az.: V R 14/11) für die Beherbergung und Beköstigung von Seminarteilnehmern den ermäßigten Steuersatz von 7 % nicht in Anspruch nehmen. Bereits bisher waren gemeinnützige Seminarveranstalter gezwungen, eine einheitliche Teilnehmergebühr, die neben der eigentlichen Seminarleistung z.B. Mittagessen oder Übernachtungen mit Frühstück umfasst, aufzuteilen und den auf die Beköstigung und Beherbergung entfallenden Preisanteil zu versteuern.

Während gemeinnützige Seminarveranstalter bisher davon ausgingen, dass für sie nach der Sondervorschrift des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG der ermäßigte Steuersatz anwendbar war, entschied der BFH nunmehr, dass Beherbergung und Beköstigung dem Regelsteuersatz unterliegen.

2. Enge Auslegung aufgrund EU-Recht

Der BFH betont, dass § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG nicht dem Unionsrecht entspricht. Danach sind nur diejenigen Leistungen der gemeinnützigen Körperschaften ermäßigt zu besteuern, die für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit anfallen. Hierdurch kommt es zu einer engen Auslegung von § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG. Danach können gemeinnützige Körperschaften für die Leistungen ihrer sog. wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe den ermäßigten Steuersatz selbst dann nicht in Anspruch nehmen, wenn zugleich ein – ansonsten steuerlich privilegierter – Zweckbetrieb vorliegt. Anders ist dies nur, wenn es sich um Leistungen handelt, die für die Verwirklichung des Satzungszwecks unerlässlich sind oder die den Satzungszweck selbst verwirklichen.

3. Schwierigkeiten bei der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes

Gemeinnützige Körperschaften dürfen nach dem für das Streitjahr 2007 ergangenen Urteil den ermäßigten Steuersatz weder für die Beherbergung noch für die Beköstigung anwenden. Soweit gemeinnützige Seminaranbieter für spätere Besteuerungszeiträume ab 2010, ab denen die Neuregelung für den ermäßigten Steuersatz im Hotelgewerbe (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG) gilt, Leistungen erbringen, unterliegen diese drei gesonderten Regelungen:

- Die Seminarveranstaltung selbst ist steuerfrei,
- die Beherbergung ist mit 7 % und
- das Mittagessen im Rahmen einer Seminarveranstaltung ist mit 19 % zu versteuern.

Hinweis: Diesem BFH-Urteil kommt Grundsatzcharakter zu. Es führt gegenüber der bisherigen Besteuerungspraxis zu erheblichen Veränderungen hinsichtlich der Inanspruchnahme des begünstigten Umsatzsteuersatzes auf Leistungen, die im Rahmen eines sog. Zweckbetriebs erbracht werden.

Gesetzliche Neuregelungen zur Gemeinnützigkeit kurz vor der Verabschiedung

Folgen für bestehende und für zukünftige Engagements

Mit dem Gesetz zur Entbürokratisierung der Gemeinnützigkeit will der Gesetzgeber dem Bedürfnis nach mehr Rechtssicherheit und Flexibilität Rechnung tragen.

Neben einer Neugliederung der Regelungen zum Gemeinnützigkeitsrecht umfasst das geplante Gesetz (GemEntBG, BT-Drucks. 17/11316) insbesondere folgende Neuregelungen:

- Erleichterung der Zuführung ideeller Mittel in eine freie Rücklage (Nachholung innerhalb von 2 Jahren, § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO),
- Schaffung gesetzlicher Regelungen für eine Wiederbeschaffungsrücklage (§ 62 Abs. 1 Nr. 1 AO),
- Verlängerung der Frist für die Verwendung ideeller Mittel von 2 auf 3 Jahre (§ 62 Abs. 2 AO, § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO),
- Verbindliche Festlegung eines Zeitraums für die Rücklagenzuführung (innerhalb von 3 Jahren, § 62 Abs. 2 AO, § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO),
- Schaffung eines gesonderten Verfahrens zur Feststellung der Erfüllung der satzungsmäßigen Voraussetzungen einer gemeinnützigen Organisation (§ 60a AO),
- Erhöhung der steuerfreien Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit als Übungsleiter etc. von 2.100 € auf 2.400 € (§ 3 Nr. 26 Satz 1 EStG),
- Klarstellung der Abziehbarkeit von Zuwendungen von zusammenveranlagten Ehegatten in den Vermögensstock einer Stiftung in Höhe von 2 Mio. € (§ 10b Abs. 1a EStG),
- Beschränkung der Haftung von Organen und Vereinsmitgliedern, die lediglich eine Vergütung von bis zu 720 € erhalten, auf Vorsatz und grobe Fahrlässigkeit (§ 31a BGB),
- Klarstellungen durch gesetzliche Regelungen zur Verbrauchsstiftung (§ 80 Abs. 2 BGB, § 10b EStG),

- Zulässigkeit des Führens der Bezeichnung „gGmbH“ (§ 4 Satz 2 GmbHG).

Wir gehen derzeit von einer abschließenden Beratung des Gesetzes im 1. Quartal 2013 aus. Die Anwendung soll aber rückwirkend zum 1.1.2013 erfolgen. Über die endgültige Fassung des Gesetzes werden wir Sie auf dem Laufenden halten.

Empfehlung: Aufgrund des durch die Neuregelungen erweiterten Handlungsspielraums empfiehlt sich die Rücksprache mit Ihrem Ansprechpartner bei PKF, um zu überprüfen, wie ein bereits bestehendes Engagement im gemeinnützigen Bereich ausgeweitet oder umgestellt werden kann oder ob sich erstmals ein solches Engagement anbietet.

BILANZIERUNG

Aktuelles zur E-Bilanz

Wer ist zu was verpflichtet?

Auf die Verpflichtung (voll bzw. teilweise) steuerbefreiter Körperschaften zur elektronischen Übermittlung von sog. E-Bilanzen sind wir vor gut einem Jahr in der Ausgabe 2/2011 der PKF Themen NPO eingegangen. Was hat sich seitdem hinsichtlich der in § 5b EStG festgeschriebenen Übermittlungspflichten getan?

1. Grundvoraussetzung: Steuerbilanz

Für gemeinnützige Körperschaften besteht eine Pflicht zur Übermittlung einer E-Bilanz (gemeint ist neben der Bilanz auch die jeweils zugehörige Gewinn- und Verlustrechnung [GuV]) nur, wenn überhaupt eine Pflicht zur Erstellung einer Steuerbilanz besteht. Damit sind alle steuerbefreiten Körperschaften, die gar keinen ertragsteuerpflichtigen Bereich haben, von dem Thema E-Bilanz nicht berührt.

Steuerbegünstigte Körperschaften, die einen kleinen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb besitzen, weil sie mit dessen Besteuerungsgrundlagen unter den Grenzen des § 64 Abs. 3 AO bleiben, sind von den Ertragsteuern befreit. Der

Nachweis von Brutto-Einnahmen bis 35.000 € kann u.E. auch ohne Übermittlung einer E-Bilanz geführt werden.

Erst bei Überschreitung der Besteuerungsgrenzen des § 64 Abs. 3 AO muss der Gewinn für den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb in der Form einer Steuerbilanz ermittelt werden.

2. Gewinnermittlung

Bei der Anwendung der sog. Einnahmen-Überschussrechnung gem. § 4 Abs. 3 EStG besteht keine E-Bilanz-Pflicht, da gar keine Bilanz erstellt wird. Hiervon unberührt bleibt die Verpflichtung zur elektronischen Übermittlung der „Anlage EÜR“. Alle übrigen steuerbegünstigten Körperschaften fallen unter die Abgabepflicht des § 5b EStG, wenn sie:

- nach handels- oder steuerrechtlichen Vorschriften verpflichtet sind, eine Bilanz sowie eine GuV aufzustellen, oder
- eine entsprechende Satzungsvorgabe eine Bilanzierung vorschreibt oder
- die Körperschaft freiwillig bilanziert.

Richten sich die Buchführungspflichten von Kapitalgesellschaften abweichend von den handelsrechtlichen Bestimmungen nach

- der Verordnung über die Rechnungs- und Buchführungspflichten der Pflegeeinrichtungen (PBV) bzw.
- der Verordnung über die Rechnungs- und Buchführungspflichten von Krankenhäusern (KHBV),

ist bei der Erstellung der E-Bilanz eine spezielle Branchentaxonomie zu verwenden.

3. Handlungsbedarf: Die Zeit läuft ...

Bereits mit Schreiben vom 28.9.2011 hatte das BMF zur Anwendung des § 5b EStG abschließend Stellung genommen. Seitdem hat sich zwar keine Änderung ergeben, aber die verbliebene Zeit bis zur Erstanwendung der E-Bilanz-Vorschriften ist zusammengeschmolzen.

Die Übermittlung der E-Bilanz muss für steuerbefreite Körperschaften erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem

31.12.2014 beginnen, durch elektronische Datenfernübertragung erfolgen, also für das Wirtschaftsjahr 2015 erst im Wirtschaftsjahr 2016. In der Übergangszeit kann die Bilanz samt GuV weiterhin in Papierform abgegeben werden; eine Gliederung gemäß der Taxonomie ist dabei nicht erforderlich.

Die verbliebene Zeit bis zur Erstanwendung der E-Bilanz-Vorschriften ist zusammengeschmolzen.

Empfehlung: Die immer noch recht lange Vorbereitungszeit sollten Sie nutzen! Neben dem Erlernen völlig neuer Begrifflichkeiten hat unsere bisherige Beratungserfahrung gezeigt, dass viele Detailprobleme erst erkannt werden, wenn man sich intensiv mit der Materie beschäftigt.

Das betrifft beispielsweise

- die bilanzielle Herauslösung des steuerpflichtigen Bereichs aus einer bislang nur für das gesamte Unternehmen einheitlich erstellten Bilanz (z. B. durch die Aufgliederung einzelner Bilanzposten wie Anlagevermögen, Rückstellungen und Rücklagen),
- die Anpassungserfordernisse beim Kontenplan sowie
- die Schaffung der technischen Voraussetzungen für die elektronische Übermittlung.

Es ist deshalb anzuraten, für die anstehende Implementierung der Änderungsprozesse nun frühzeitig mit Ihrem PKF-Ansprechpartner in Kontakt zu treten und dessen Beratungserfahrungen zu nutzen.

ZAHLUNGSVERKEHR

Neue Regelungen zum unbaren Zahlungsverkehr

Einheitliche Europäische Regelungen durch Einführung von SEPA

Mit der Einführung von SEPA (Single Euro Payments Area) wird ein gemeinsamer europäischer Markt im unbaren Zahlungsverkehr geschaffen. Teilnehmer sind neben Deutschland alle 26 EU-Länder sowie Island, Liechtenstein, Monaco, Norwegen und die Schweiz.



Der Aufwand für die SEPA-Umstellung wird häufig unterschätzt.

1. Wer ist betroffen?

Für alle Kontoinhaber in der Europäischen Union (EU) – so auch für gemeinnützige Körperschaften – gelten ab spätestens 1.2.2014 (für Privatkunden ab 1.2.2016) neue einheitliche Verfahren und Standards für die Abwicklung von Euro-Zahlungen (SEPA-Überweisung und SEPA-Lastschrift). Zahlungsaufträge werden von diesem Zeitpunkt an nur noch mit der internationalen Kontonummer (IBAN) und Bankleitzahl (BIC) angenommen.

Empfehlung: Daher gilt es, sich bereits heute mit den künftigen SEPA-Anforderungen vertraut zu machen und den Umstellungsprozess einzuleiten, damit die Zeit nicht zu knapp wird.

2. Übergangsregelung

Zu beachten ist, dass der Entwurf eines SEPA-Begleitgesetzes – das allerdings primär Privatkunden betrifft – bereits seit längerem vorliegt (BT-Drucks. 17/10038 vom 19.6.2012). Das Inkrafttreten des Begleitgesetzes soll zum Januar 2013 erfolgen. Es regelt optionale Übergangsbestimmungen.

Hinweis: So soll z. B. die Nutzung des Elektronischen Lastschriftverfahrens (ELV) bis zum 1.2.2016 weiter möglich sein. Über die weitere Umsetzung werden wir Sie zeitnah informieren.

3. SEPA-Lastschriftmandat

Für Vereine und andere gemeinnützige Körperschaften besonders relevant ist, dass das bisherige Verfahren der Einzugsermächtigung (Einzug von Mitgliedsbeiträgen) durch das Verfahren der „SEPA-Basis-Lastschrift“ (SEPA-Core Direct Debit - SCDD) ersetzt wird. Grundsätzlich kann die bisherige Einzugsermächtigung automatisch als „SEPA-Lastschriftmandat“ übernommen werden (siehe aber den Abschn. 4 zum „unautorisierten“ Mandat). Merkmale des SEPA-Lastschriftmandats sind:

- Die Zahlung erfolgt ausschließlich beleglos.
- Bei der Zahlung müssen eine Gläubiger-Identifikationsnummer und die Mandatsreferenz angegeben werden.
- Die Zahlung ist künftig an einem bestimmten Tag fällig (Fälligkeitsdatum).
- Der Zahlungspflichtige (z. B. Mitglied des Vereins) ist vom Zahlungsempfänger (z. B. dem Verein) bestimmte

Tage vor Fälligkeit der Zahlung zu unterrichten (= Pre-Notifikation).

- Der Verein muss den anstehenden Zahlungsauftrag (= Lastschriftentzug des Vereins) an die Bank bestimmte Tage vor Fälligkeit bei der Bank vorlegen.
- Der Zahlungspflichtige (Vereinsmitglied) kann innerhalb von 8 Wochen nach Fälligkeit widersprechen; bei einem sog. unautorisiertem Mandat innerhalb von 13 Monaten.

4. Was ist ein unautorisiertes Mandat?

Für jeden bisherigen Lastschriftzahler sollte eine unterschriebene Einzugsermächtigung im Original vorliegen. Fehlende Einzugsermächtigungen sollten daher nachträglich schriftlich eingeholt werden.

5. SEPA-Überweisung

Elektronische SEPA-Zahlungen sind im XML-Format zu erstellen. Ab dem 1.2.2014 darf das DTA-Format nicht mehr verarbeitet werden. Bestehende Daueraufträge werden grundsätzlich automatisch auf SEPA umgestellt.

6. Handlungsbedarf

Für eine erfolgreiche Umstellung auf das neue Verfahren sind u.a. folgende Punkte zu bedenken:

- Evtl. Benennung eines SEPA-Beauftragten
- Angabe der IBAN und BIC auf Geschäftsbriefen und Formularen zusätzlich zur Kontonummer und Bankleitzahl
- Beantragung der „Gläubiger-Identifikationsnummer“ bei der Bundesbank (Beantragung = kostenfrei, s.u. <http://glaebiger-id.bundesbank.de>).
- Festlegung des Systems für die eindeutige Mandatsreferenz (z. B. MitgliedsnummerXXXX)
- Prüfung der Zahlungsverkehrs-Software und der Vereinsverwaltungs-Software auf „SEPA-Fähigkeit“
- Prüfung der Vereinssatzung auf Angaben zu Zahlungsart und Fälligkeit der Beiträge
- Festlegung eines Umstellungszeitpunkts auf SEPA (spätestens 1.2.2014)
- Information der Mitglieder über die SEPA-Umstellung per Brief (mind. 5 Tage vor erstem Beitragseinzug mittels SEPA)

- Bei Neumitgliedern: Ergänzung der Beitrittserklärung um IBAN und BIC sowie zusätzlich Vereinbarung eines „SEPA-Lastschriftmandats“ (per gesondertem Formular oder integriert in die Beitrittserklärung).
- Prüfung, ob je Mitglied unterschriebene Einzugsermächtigungen im Original vorliegen.

Hinweis: Die SEPA-Hotline der Deutschen Bundesbank ist unter Tel.: 069/9566-8877 erreichbar.

7. Vereinfachter Zuwendungsnachweis

Das Bundeskabinett hat per 10.10.2012 eine Mantelverordnung beschlossen. Damit wird u.a. der vereinfachte Zuwendungsnachweis beim steuerlichen Spendenabzug sowohl an das SEPA-Verfahren als auch an andere Online-Zahlungsservices angepasst (§ 50 Abs. 2 EStDV).

KURZ NOTIERT

Neue Muster für Spendenbescheinigungen

Für Zuwendungsbestätigungen sind mit BMF-Schreiben vom 30.8.2012 (Az.: IV C 4-S 2223/07/0018:005) neue Muster bekanntgegeben worden.

Die neuen Muster für Zuwendungsbestätigungen beinhalten im Vergleich zu den bisherigen (vgl. hierzu die Darstellung in den PKF Themen NPO I/2011) folgende Änderungen:

- Unter der Überschrift Hinweis wurde im ersten Absatz der Nebensatz „...die dem Fiskus durch einen etwaigen Abzug der Zuwendungen beim Zuwendenden entgeht...“ gestrichen.
- Für Sammelbescheinigungen wurden Musterformulare zur Verfügung gestellt.
- In den Zuwendungsbestätigungen von Stiftungen muss nun ausdrücklich erklärt werden, dass es sich nicht um eine Verbrauchsstiftung handelt.

Hinweis: Die Finanzverwaltung beanstandet es nicht, wenn die bisherigen Muster noch bis zum 31.12.2012 verwendet werden. Ab dem 1.1.2013 sind die neuen Formulare verbindlich; sie stehen als ausfüllbare Formulare im Formular-Management-System der Bundesfinanzverwaltung zur Verfügung (www.formulare-bfinv.de).

PKF-Stiftungsgespräche

Mittlerweile zum dritten Mal wurden im September 2012 wieder an verschiedenen PKF-Standorten unsere jährlichen Stiftungsgespräche gemeinsam mit der Zeitschrift „Die Stiftung“ durchgeführt. Nachdem sich die Vorträge

- in 2010 schwerpunktmäßig mit dem Erhalt des Stiftungsvermögens als „Jahrhundertaufgabe“ und
- in 2011 mit der Übertragung von Unternehmensbeteiligungen auf Stiftungen und der Machtstruktur zwischen Familienstiftung und Stiftungsunternehmen befasst haben, stand die Veranstaltungsreihe
- in 2012 unter dem Leitthema „Strategien für ein zukunftsfähiges Stiftungsengagement“.

Die Vorträge der PKF-Stiftungsspezialisten befassten sich mit selbstständigen Ewigkeitsstiftungen im Vergleich zu unselbstständigen Treuhandstiftungen sowie mit dem optimalen Zusammenspiel von Vermögensanlagen und Förderzusagen. Darüber hinaus berichtete der Vorstand einer seit vielen Jahren von PKF betreuten Stiftung lebhaft und anschaulich über Tücken, die in der täglichen Praxis auf einen Stiftungsvorstand zukommen können.

Hinweis: Wenn Sie an Informationen zu den Themen aus 2012 (oder auch aus 2011 und 2010) interessiert sind oder an zukünftigen Stiftungsgesprächen an einem unserer Standorte teilnehmen möchten, sprechen Sie uns gerne an; wir werden Ihnen dann entsprechende Informationen bzw. eine persönliche Einladung zukommen lassen.

Impressum

PKF OSNABRÜCK WMS TREUHAND GMBH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Rheiner Landstraße 195b | 49078 Osnabrück | Tel. +49 (0) 541 944 22-0 | Fax +49 (0) 541 944 22-44

www.pkf-osnabrueck.de

Die Inhalte der PKF* Themen Non-Profit-Organisationen 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 der PKF* Themen Non-Profit-Organisationen 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 OSNABRÜCK WMS TREUHAND 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 OSNABRÜCK WMS TREUHAND 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-osnabrueck.de einsehbar.