

NON-PROFIT-ORGANISATION UND KOMMUNE

VEREIN · STIFTUNG · KOMMUNALE UND GEMEINNÜTZIGE UNTERNEHMEN

INHALT



- Reform des Gemeinnützigkeitsrechts
- Tafel Spenden und Umsatzsteuer
- Lotterie und Tombola
- Vordruck zu Sammelbescheinigungen
- Auslandsspenden erschwert
- Vermietung von Sportanlagen umsatzsteuerfrei
- E-Bilanz – auch für Non-Profit- und kommunale Unternehmen
- Blockheizkraftwerke in gemeinnützigen Körperschaften
- Kommunaler Kindergarten als Betrieb gewerblicher Art
- Kindergärten sind Unternehmen
- Umsatzsteuer auf Essen in der Schule

■ Reform des Gemeinnützigkeitsrechts

Das Bundesfinanzministerium hat den Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts (Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz – GEG) veröffentlicht. Vorgesehen ist u. a. eine Erhöhung der Übungsleiterpauschale sowie der Ehrenamtspauschale. Folgende Änderungen in der Abgabenordnung sind geplant:

- Erleichterungen für die Zuführung ideeller Mittel in die freie, nicht zweckgebundene Rücklage
- Gesetzliche Regelung einer Wiederbeschaffungsrücklage
- Verlängerung der Frist für die Verwendung ideeller Mittel
- Festlegung des Zeitraums für die Rücklagenzuführung
- Verlängerung der Frist für Vermögenszuführungen aus Erträgen bei neu gegründeten Stiftungen
- Festlegung des Zeitraums für das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen
- Gesonderte Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen

Es wird sich zeigen, was von den geplanten Verbesserungen tatsächlich ins Gesetz übernommen wird.

■ Tafel Spenden und Umsatzsteuer

Spenden und darauf noch Umsatzsteuer zahlen? Ja, so sieht es das derzeitige Umsatzsteuerrecht für Sachspenden vor: „Unentgeltliche Wertabgaben von Gegenständen werden Lieferungen gegen Entgelt gleichgestellt“. Damit ist auf den Sachwert der Spende Umsatzsteuer zu zahlen.

Diese Regelung hat das Finanzamt Hoyerswerda herangezogen, um von einem Bäcker für die von ihm an die Tafelläden gespendeten Backwaren Umsatzsteuer von jährlich 1.000 EUR nachzufordern. Dagegen hat sich der Bäcker gewehrt, zumal von den meisten Finanzämtern der entsprechende Paragraph bei Lebensmittelspenden nicht angewendet wurde.

Die Entscheidung des Finanzamts hat die Tafelläden sehr getroffen, denn das Spendenaufkommen ging zurück. Wenn Unternehmer auf die Abgabe von für sie unverkäuflicher Waren Steuern zahlen müssen, auf deren Entsorgung jedoch nicht, überlegt sich jeder Spender aus wirtschaftlichen Gründen die Abgabe als Spende zweimal.

Das Bundesfinanzministerium hat auf den Proteststurm reagiert und liefert eine pragmatische Lösung: Der Wert von gespendeten Backwaren wird auf Null EUR herabgesetzt, wenn deren Haltbarkeit abläuft. Damit entfällt die Umsatzsteuer.

Ob diese Regelung nur für Sachspenden mit Verfallsdatum gelten wird oder auch für andere unverkäufliche Dinge, zum Beispiel Textilien, wird sich hoffentlich im weiteren Verlauf der Diskussion noch klären.

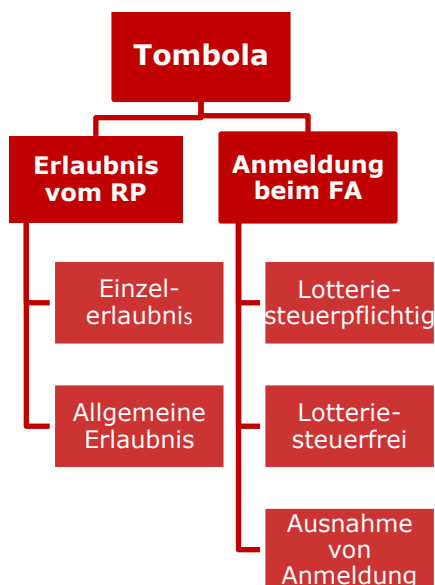
■ Lotterie und Tombola

Zum „Fundraising“, der Beschaffung aller benötigten Ressourcen für eine Organisation, zählt auch die Durchführung einer Tombola oder Lotterie. Damit begründet ein gemeinnütziges Unternehmen grundsätzlich einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (Mittelbeschaffungsbetrieb). Die Lottereeinnahmen sind somit im Rahmen der 35.000-Euro-Umsatzgrenze zu berücksichtigen, so dass Gewinne in den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben – nach Abzug des Freibetrags von 5.000 EUR – der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegen, wenn diese Umsatzgrenze überschritten wird.

Nur in folgenden Ausnahmefällen können Lotterien als steuerfreie Zweckbetriebe behandelt werden:

- die zuständige Behörde hat die Lotterie genehmigt,
- der Reinertrag wird unmittelbar und ausschließlich zur Förderung mildtätiger, kirchlicher oder gemeinnütziger Zwecke verwendet.

Rechtzeitig vor Veranstaltung einer Lotterie oder Tombola sind also eine Erlaubnis einzuholen – sofern dies erforderlich ist - und beim Finanzamt die Lotteriesteuer anzumelden. In Baden-Württemberg ist das Regierungspräsidium (RP) Karlsruhe für die Erlaubnis und das Finanzamt Karlsruhe-Durlach für die Steueranmeldung zuständig.



Weitere Einzelheiten zur Erlaubnis und zur Lotteriesteuer finden Sie in einem früheren NPO-Newsletter.

(Link: <http://www.deu.auren.com/de/publica/actualidad.mvc/noticia?pagina=1>).

Die Erlaubnis entscheidet demnach über die steuerliche Einordnung der Lottereerlöse: mit Erlaubnis gehören diese in den steuerfreien

Zweckbetrieb, ohne Erlaubnis zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

Werden Sachspenden für eine Lotterie, die als steuerfreier Zweckbetrieb beurteilt wird, zugewendet, kann der Spender diese im Rahmen der Höchstbeträge steuerlich abziehen. Daher hat der Spendenempfänger dafür eine Zuwendungsbestätigung auszustellen.

Erfüllt die durchgeführte Lotterie oder Tombola nicht die Voraussetzungen für einen Zweckbetrieb, weil sie zum Beispiel nicht erlaubnisfähig ist, kommt es auf die Frage an, wie der Reinerlös verwendet wird. Falls der Überschuss für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet wird, sind die gespendeten Geld- oder Sachpreise im Ergebnis dem „guten Zweck“ zugeführt worden (finaler Spendenbegriff). Dann ist auch ein Spendenabzug möglich. Ist die Lotterie jedoch Bestandteil einer geselligen Veranstaltung, also innerhalb eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, gehen die gespendeten Geld- und Sachpreise in den Gesamtüberschuss dieser Veranstaltung ein. Ein Spendenabzug ist dann ausgeschlossen.

Auch umsatzsteuerlich ist bei Lotterien oder Ausspielungen eine Besonderheit zu beachten. Unterliegt die Lotterie der Lotteriesteuer, fällt dafür keine Umsatzsteuer an. Ist die Lotterie jedoch von der Lotteriesteuer befreit, sind die Umsätze umsatzsteuerpflichtig: mit 7 % Umsatzsteuer, wenn die Lotterie oder Tombola im Rahmen eines Zweckbetriebs veranstaltet wird und mit 19 % Umsatzsteuer im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs. Für die Unternehmer, die für die Tombola Gutscheinspenden, z. B. Warengutscheine, geben, kann die gemeinnützige Organisation Zuwendungsbestätigungen ausstellen, wenn die Spende für deren steuerbegünstigten Zweck verwendet wird. Bei Gutscheinspenden liegt steuerlich aber nicht bereits im Zeitpunkt der Ausgabe des Gutscheins eine Spende vor, sondern erst dann, wenn der Gutschein tatsächlich eingelöst wird. Denn erst zu diesem Zeitpunkt kann eine Wertabgabe aus dem Vermögen des Spenders und damit bei ihm eine endgültige wirtschaftliche Belastung angenommen werden.

Praktisch bedeutet dies, dass die spendenempfangende Organisation erst dann eine Zuwendungsbestätigung ausstellen darf, wenn der Unternehmer nachweist, dass der Gutschein eingelöst wurde. Dies kann so organisiert werden, dass die Gutscheine vor der Verlosung mit einem Stempel der gemeinnützigen Institution versehen werden, so dass der Unternehmer bei Einlösung die Herkunft des Gutscheins erkennt und die spendenempfangende Organisation um die Zuwendungsbestätigung bittet. Durch das Datum der Einlösung des Gutscheins ist auch das Datum in der Zuwendungsbestätigung vorgegeben.

Nur wenn auf dem Gutschein ein genau bezeichnetes Wirtschaftsgut ausgegeben wurde, handelt es sich um eine Sachspende. In allen übrigen Fällen, also bei Wertgutscheinen oder bei Gutscheinen, bei denen der Inhaber aus einem Sortiment auswählen darf, handelt es sich um Geldspenden.

■ Vordruck zu Sammelbescheinigungen

Am 30.08.2012 hat das Bundesfinanzministerium (BMF) sein Schreiben zu den Mustern für Zuwendungsbestätigungen neu herausgegeben. Erstmals ist ein Vordruck für Sammelbestätigungen über Geldzuwendungen/Mitgliedsbeiträge aufgeführt.

Werden im Laufe eines Jahres mehrere Spenden oder Beitragszahlungen geleistet, können auch Sammelbestätigungen ausgestellt werden. Dabei erfolgt die Bestätigung mehrerer Zuwendungen in einer einzigen förmlichen Zuwendungsbestätigung. Folgendes ist zu beachten:

- Anstelle des Wortes „Bestätigung“ ist das Wort „Sammelbestätigung“ zu verwenden.
- In dieser Sammelbestätigung ist die Gesamtsumme zu nennen.
- Folgender Satz muss auf der Sammelbestätigung ergänzt werden: „Es wird bestätigt, dass über die in der Gesamtsumme enthaltenen Zuwendungen keine weiteren Bestätigungen, weder formelle Zuwendungsbestätigungen noch Beitragsquittungen oder ähnliches ausgestellt wurden und werden.“
- In der Sammelbestätigung ist anzugeben, über welchen Zeitraum sich diese erstreckt. Sie kann auch nur für einen Teil des Kalenderjahrs ausgestellt werden.
- Auf der Rückseite der Sammelbestätigung oder in der dazugehörigen Anlage muss jede einzelne Zuwendung mit Datum, Betrag und Art (Mitgliedsbeitrag, Geldspende) aufgelistet werden. Diese Auflistung muss ebenfalls eine Gesamtsumme enthalten, die der Summe der Sammelbestätigung entspricht, und als „Anlage zur Sammelbestätigung vom ... (Datum)“ gekennzeichnet sein.
- Zu jeder einzelnen in der Sammelbestätigung enthaltenen Geldspende ist anzugeben, ob es sich hierbei um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht. Handelt es sich um direkte Geldspenden oder um Aufwandsspenden, sind die entsprechenden Angaben dazu entweder auf der Rückseite der Sammelbestätigung oder in der Anlage zu machen.

Einen Link zum BMF-Schreiben mit weiteren Bestimmungen zu den Formalien von Zuwendungsbestätigungen und ausfüllbaren Formularen finden Sie auch unter <http://www.mariontriess.de/?p=1620>.

■ Auslandsspenden erschwert

In einem langen Verfahrensgang, der bis zum Europäischen Gerichtshof ging, hat jetzt das Finanzgericht (FG) Münster im zweiten Rechtszug am 08.03.2012 die Abzugsfähigkeit von Spenden im Ausland versagt, weil die notwendigen Anforderungen an die gemeinnützige Einrichtung nicht erfüllt seien. Damit sind die Hürden für Auslandsspenden ziemlich hoch. Wie kam es dazu?

Das FG Münster hatte zunächst mit Urteil vom 28.10.2005 den Spendenabzug für Auslandsspenden versagt, mit der Begründung, dass der Spendenempfänger Inländer sein müsse. Der Bundesfinanzhof (BFH) setzte im Revisionsverfahren das Urteil aus und rief den Europäischen Gerichtshof (EuGH) an. Der entschied, dass Spenden an Organisationen im EU-Ausland in Deutschland abzugsfähig sein müssen. Der steuerliche Abzug setze aber voraus, dass die ausländische Körperschaft nach deutschem Verständnis - nicht nur nach den Regelungen des jeweiligen Landes - gemeinnützig ist und der Spender das dem Finanzamt gegenüber nachweist (EuGH-Urteil vom 27.01.2009).



Mittlerweile hat der Gesetzgeber die Vorgabe des EuGH in der Neufassung des § 10b Einkommensteuergesetz umgesetzt.

Im zweiten Rechtszug hat das FG Münster nun geprüft, ob der Spendenempfänger nach nationalem Recht die Anforderungen an eine gemeinnützige Einrichtung erfüllt.

Es kam zu dem Ergebnis, dass dies nicht der Fall sei. Zugleich liefert es detaillierte Vorgaben zu den Anforderungen an Auslandsspenden.

Die ausländische Einrichtung muss, selbst wenn sie in ihrem Herkunftsland gemeinnützig ist, auch in Deutschland als gemeinnützig anerkannt werden können. Die ausländische Organisation muss also - unabhängig von der jeweiligen Begrifflichkeit - körperschaftlich verfasst sein.

Aus dem deutschen Gemeinnützigkeitsrecht ergeben sich zudem eine Reihe von Anforderungen an die Satzung, die sog. formelle Satzungsmäßigkeit, den Satzungszweck und die Vorgaben aus dem Gebot der Selbstlosigkeit:

- Die Mittel der Körperschaft dürfen nur für die satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden.

- Die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als ihre Einlage zurück-erhalten.
- Die Körperschaft darf keine Person durch Ausgaben, die dem Zweck der Körperschaft fremd sind, oder durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen begünstigen.
- Bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft oder bei Wegfall ihres bisherigen Zwecks muss das Vermögen der Körperschaft für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden (Grundsatz der Vermögensbindung).
- Die Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden.

Auch beim Spendennachweis (Zuwendungsbestätigung) gelten nach Auffassung des FG Münster die deutschen Vorgaben. Die Spendenbescheinigung muss eine Bestätigung enthalten, dass die Zuwendung nur zur Förderung begünstigter Zwecke verwendet wird. Bei Sachzuwendungen muss die Spendenbescheinigung die „genaue Bezeichnung ... mit Alter, Zustand, Kaufpreis usw.“ enthalten und „geeignete Unterlagen, die zur Wertermittlung gedient haben, z. B. Rechnung, Gutachten“ aufführen.

Bei ausländischen Spendenempfängern muss nachgewiesen werden, dass sie die Voraussetzungen für den Spendenabzug erfüllen, unabhängig davon, wie sie im Mutterland behandelt werden. Hinzu kommt, dass sich der Text der Spendenbescheinigung an der deutschen Vorgabe orientieren muss. Damit bestehen für Auslandsspenden Hürden, die meist dazu führen werden, dass der Spendenabzug mit unangemessenem Aufwand verbunden ist.

■ Vermietung von Sportanlagen nach EU-Recht umsatzsteuerfrei

Die Vermietung von Sportanlagen ist keine sportliche Veranstaltung nach § 4 Nr. 22b Umsatzsteuergesetz (UStG) und deswegen nach deutschem Recht nicht umsatzsteuerbefreit. Nach Gemeinschaftsrecht ist aber eine Steuerbefreiung möglich.

In dem BFH-Urteil vom 18.08.2011 ging es um eine gemeinnützige GmbH, die eine Eissporthalle betrieb. Gegen Eintrittsgeld nutzen Einzelpersonen, Schulklassen und Mitglieder von Sportvereinen die Halle.

Der BFH stellte zunächst klar, dass die Vermietung der Eislauhalle keine „sportliche Veranstaltung“ ist. Unter „sportlicher Veranstaltung“ ist eine organisatorische Maßnahme eines Sportvereins zu verstehen, die es aktiven Sportlern ermöglicht, Sport zu treiben.

Eine Hallenvermietung ist keine „sportliche Veranstaltung“, weil die Vermietung von Sportstätten lediglich die Voraussetzung für sportliche Veranstaltungen schafft. Damit ist keine Umsatzsteuerbefreiung für die Vermietung von Sportanlagen möglich. Das ist die bisher herrschende Rechtsauffassung.



Der anzuwendende Steuersatz beträgt 19 %. Nur bei der Vermietung von Sportanlagen an Mitglieder des Vereins geht die Finanzverwaltung von einem Zweckbetrieb aus, für den der ermäßigte Steuersatz (7 %) gilt. Das hat der BFH bestätigt: Mit dem Betrieb der Eislauhalle tritt die GmbH zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlichen Art in größerem Umfang in Wettbewerb, als es bei der Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist. Damit erfüllt sie nicht die Anforderungen an einen Zweckbetrieb nach § 65 Nr. 3 Abgabenordnung.

Die Umsätze sind aber nach Artikel 132 Abs. 1m der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) befreit. Bei der Überlassung der Eislauhalle an Sportler handelt es sich um „bestimmte in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistungen, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben“. Gemeinnützige Körperschaften gelten dabei uneingeschränkt als „Einrichtungen ohne Gewinnstreben“.

Fazit: Der Fall lässt sich allgemein auf die entgeltliche Überlassung von Sportanlagen und Sportgeräten anwenden. Von Bedeutung ist er vor allem, wenn ein Verein seine Sportlagen in nennenswertem Umfang Nichtmitgliedern überlässt.

Ein gemeinnütziger Sportverein kann sich also auf die MwStSystRL berufen, wenn er die Umsätze aus der Vermietung von Sportanlagen nicht nur an Mitglieder - von der Umsatzsteuer befreien will. Damit entfällt aber auch der Vorsteuerabzug bei den Bau- und Betriebskosten der Anlagen.

■ E-Bilanz – auch für Non-Profit- und kommunale Unternehmen

Ab 01.01.2013 müssen buchführungspflichtige Unternehmen sowie Steuerpflichtige, die freiwillig Bücher in Form eines Betriebsvermögensvergleichs führen, die Vorgaben der E-Bilanz in ihrer Buchhaltung berücksichtigen. Die Finanzverwaltung verlangt dann die Übermittlung der Bilanz sowie der Gewinn- und Verlustrechnung online nach einem bestimmten Schema (Taxonomie) und in einem festgelegten Format (XBRL). Dies gilt grundsätzlich für alle Rechtsformen und Größenklassen.

Nach dem Gesetz sind E-Bilanzen verpflichtend für Wirtschaftsjahre zu übermitteln, die nach dem 31.12.2011 beginnen. Für 2012 gilt jedoch eine „Nichtbeanstandungsregelung“, so dass für das laufende Jahr der Abschluss noch wie gewohnt in Papierform eingereicht werden darf.

Nicht steuerpflichtige Eigenbetriebe und Betriebe gewerblicher Art müssen ihre E-Bilanz erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, elektronisch einreichen – also den Jahresabschluss 2015. Dies gilt für juristische Personen des öffentlichen Rechts, die einen Betrieb gewerblicher Art (BgA) haben und für diesen einen Betriebsvermögensvergleich machen, und für Eigenbetriebe, die neben dem BgA noch hoheitliche Aufgaben erfüllen. Soweit Eigenbetriebe ausschließlich hoheitliche Tätigkeiten erbringen, sind sie nicht steuerpflichtig und somit auch nicht zur Abgabe einer E-Bilanz verpflichtet. Das gilt auch dann, wenn sie – freiwillig oder verpflichtend – einen Jahresabschluss erstellen.

Kommunale Unternehmen in privater Rechtsform, in der Regel als GmbH oder AG geführt, müssen eine E-Bilanz erstellen, soweit die Gewinnermittlung im Wege des Betriebsvermögensvergleichs erfolgt. Für diese Unternehmen gilt die erweiterte Übergangsregelung nicht – sie müssen ihren Jahresabschluss erstmals für das Jahr 2013 elektronisch übermitteln.

Steuerbegünstigte Körperschaften (NPO) sind von den Regelungen der E-Bilanz nicht betroffen, wenn sie

- keinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (wiG) unterhalten,
- zwar einen wiG unterhalten, dessen Brutto-Einnahmen aber unter 35.000 EUR liegen,
- einen wiG unterhalten, mit Einnahmen von über 35.000 EUR, aber weder eine handels- noch eine steuerrechtliche Buchführungspflicht besteht und auch nicht freiwillig bilanziert wird und das Finanzamt auch nicht zur Bilanzierung aufgefordert hat.

Falls die steuerbegünstigte Organisation freiwillig bilanziert und für einen Teil ihrer Einkünfte der Steuerpflicht unterliegt, ist elektronisch an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Derzeit ist allerdings der Umfang der zu übermittelnden Daten noch unklar. Auch für diese Unternehmen gilt die erweiterte Übergangsfrist, so dass erstmals der Jahresabschluss 2015 elektronisch übermittelt werden muss.

Für die Übermittlung hat die Finanzverwaltung verschiedene Datenschemata festgelegt. Das allgemein gültige Schema heißt „Kerntaxonomie“. Ergänzungstaxonomien mit besonderen Formblättern gibt es zum Beispiel für (länder-spezifische) Eigenbetriebsverordnungen, kommunale Unternehmen der Wohnungswirtschaft, kommunale Verkehrsunternehmen, Krankenhäuser und Pflegeeinrichtungen.

Da diese Formvorschriften und die notwendige Aufgliederung von Informationen für die Finanzverwaltung erhebliche Auswirkungen auf den Kontenplan und das Buchungsverhalten haben, sollte rechtzeitig geklärt werden, ob das vorhandene Programm für das Rechnungswesen diese Anforderungen erfüllen kann. Nur wenn frühzeitig sichergestellt ist, dass der amtlich vorgeschriebene Datensatz durch ein ausreichend differenziertes Kontenangebot abgebildet werden kann, erspart man sich später umfangreiche Nacharbeiten.

Falls Sie es wünschen, prüfen wir gerne Ihre Rechnungswesen-Software auf notwendig werdende Anpassungsmaßnahmen.

■ Blockheizkraftwerke in gemeinnützigen Körperschaften

Blockheizkraftwerke (BHKW) sind nicht nur für gewerbliche Unternehmen interessant. Auch in gemeinnützigen Einrichtungen, z. B. Krankenhäusern und Pflegeheimen, ist die Senkung der Energiekosten ein wichtiges Thema. Soweit der mit einem BHKW erzeugte Strom nicht selbst genutzt wird, erfolgt eine Einspeisung in das öffentliche Stromnetz. Damit wird die Non-Profit-Organisation Unternehmer, so dass die steuerlichen Besonderheiten des Gemeinnützigkeitsrechts zu beachten sind.

Bei der Umsatzsteuer stellt sich die Frage nach der Unternehmereigenschaft des BHKW-Betreibers. Umsatzsteuerlicher Unternehmer ist, wer erzeugten Strom in das öffentliche Netz einspeist. Dabei wird von der Finanzverwaltung unterstellt, dass der gesamte erzeugte Strom in das öffentliche Netz eingespeist wird und der selbst verbrauchte Teil als Rücklieferung angesehen wird (Tauschgeschäft).

Der Anlagenbetreiber erhält vom Stromnetzbetreiber eine Vergütung für die Stromlieferung einschließlich Kraft-Wärme-Kopplung-Zuschlag (KWK-Zuschlag) und vermiedene Netznutzungsentgelte zuzüglich Umsatzsteuer.

Für die fingierte Rücklieferung berechnet der Stromnetzbetreiber den üblichen Strompreis zuzüglich vermiedene Netznutzungsentgelte und Umsatzsteuer, aber ohne KWK-Zuschlag.

Da die Finanzverwaltung für Umsatzsteuerzwecke die Gesamtlieferung fingiert, dürfte der Vorsteuerabzug aus den Anschaffungs- und Herstellungskosten des BHKW grundsätzlich gegeben sein. Vorsteuerauschlüsse sind jedoch zu beachten, z. B. bei Stromlieferung an Mieter im Rahmen einer umsatzsteuerfreien Vermietung. Für die Vorsteuer aus der Rücklieferung ist zu prüfen, ob die Verwendung dieses Stroms im umsatzsteuerrelevanten Bereich erfolgt oder nicht. Dem entsprechend kann die Vorsteuer ganz, anteilig oder gar nicht geltend gemacht werden.

Für die Ertragsteuern spielt die nur für Umsatzsteuerzwecke vorgenommene Aufteilung der erzeugten Strommenge in Hin- und Rücklieferung keine Rolle. Ob ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (wiG) vorliegt, bestimmt sich allein nach der tatsächlichen Einspeisung bzw. Abgabe von Strom an Dritte.



Wird mehr Strom erzeugt als selbst verbraucht, ist eine Einspeisung bzw. Abgabe an Dritte unumgänglich, so dass ein steuerpflichtiger wiG begründet wird.

Um das Entstehen eines steuerpflichtigen wiG zu vermeiden, sollte die Maximalleistung des BHKW an der Grundlast, dem Mindestbedarf, der gemeinnützigen Einrichtung ausgerichtet sein. Dann wird zu jedem Zeitpunkt, an dem mehr Strom als die Grundlast benötigt wird, aus dem öffentlichen Netz zugekauft – und so gut wie nie eingespeist. Ob dies jedoch noch dem Ziel der Energiekosten-Optimierung entspricht, sei dahingestellt.

Ein weiteres Thema bei der Gemeinnützigkeit ist die Mittelverwendung. Da der Betrieb eines BHKW kein gemeinnütziger Satzungszweck sein kann, dürfen für den Bau eines BHKW grundsätzlich nur Mittel verwendet werden, die keiner Zweckbindung unterliegen. In Betracht kommt die freie Rücklage, aber auch die Aufnahme von Darlehen. Wenn das BHKW dem Zweckbetrieb zuzuordnen ist, gelten diese Beschränkungen jedoch nicht. In diesem Fall können auch zeitnah zu verwendende Mittel eingesetzt werden.

■ Kommunalen Kindergarten als Betrieb gewerblicher Art (BgA)

Betreibt eine Gemeinde eine Kindertagesstätte („Kita“), um dadurch den sozialgesetzlichen Anspruch von Kindern ab dem vollendeten dritten Lebensjahr auf Förderung in Tageseinrichtungen zu erfüllen, dann handelt es sich hierbei regelmäßig um einen sogenannten Betrieb gewerblicher Art (BgA), der der Körperschaftsteuer unterfällt. Dies hat der BFH in seinem Urteil vom 12.7.2012 entschieden.

Die Klägerin - eine kreisfreie Stadt - unterhält mehrere Kindergärten. Die von den Eltern, entsprechend ihrer wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit, zu zahlenden Beiträge zu den Jahresbetriebskosten setzte die Klägerin durch Verwaltungsakt fest - sie flossen in den kommunalen Haushalt. Das Finanzamt ging davon aus, dass es sich bei den Kindergärten um einen BgA handelt. Es schätzte den Steuerbilanzgewinn und setzte dementsprechend Körperschaftsteuer fest. Die hiergegen gerichtete Klage hatte in erster Instanz Erfolg. Der BFH dagegen hob das Urteil auf und wies die Sache an das Finanzgericht (FG) zurück.

Hierzu führten die Richter weiter aus: Sofern sich eine Körperschaft am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt und eine Tätigkeit ausübt, die sich von der Tätigkeit privater gewerblicher Unternehmen nicht wesentlich unterscheidet, ist sie kein Hoheitsbetrieb. Denn dann steht sie im Wettbewerb mit privaten Unternehmen und darf ihnen gegenüber nicht bevorzugt behandelt werden. Nach diesen Grundsätzen hat das FG der ersten Instanz den Betrieb der Kindergärten zu Unrecht als Hoheitsbetrieb beurteilt. Denn der Betrieb von Kindergärten ist juristischen Personen des öffentlichen Rechts nicht vorbehalten, sondern diese stehen damit im Wettbewerb mit privaten Anbietern. Hieran ändert auch der sich aus § 24 SGB VIII ergebende sozialgesetzliche Auftrag, wonach die Länder für ein bedarfsgerechtes Angebot an Ganztagsplätzen in der Kindertagespflege zu sorgen haben, nichts. Denn geregelt ist weder in welcher Weise noch durch wen diese Aufgabe erfüllt werden soll. Hierfür kommen öffentliche, kirchliche oder freigemeinnützige Leistungsträger, aber auch - wie sich gerade aus dem Tagesbetreuungsbaugesetz vom 27.12.2004 und konkret aus § 74a SGB VIII ergibt - auch privat-gewerbliche Anbieter in Betracht.

Im Streitfall ging es um die „Kitas“ einer Stadt in Nordrhein-Westfalen. Der Entscheidung kommt jedoch Bedeutung für entsprechende Einrichtungen aller Bundesländer zu. Und diese Bedeutung wird zunehmen, wenn der Förderungsanspruch vom 01.08.2013 an wie geplant auf Kinder vom vollendeten ersten Lebensjahr an ausgedehnt werden sollte.

Allerdings ist zu bedenken, dass viele Kindergärten, insbesondere in kommunaler oder freigemeinnütziger Trägerschaft, häufig nur kostendeckend arbeiten und daher mangels Gewinn gar keine Körperschaftsteuer anfällt.

■ Kindergärten sind Unternehmen - Verein als Rechtsform nicht geeignet

Der Betrieb von Kindertageseinrichtungen und die Trägerschaft solcher Einrichtungen benötigen zunehmend unternehmerisches Handeln, um Vermögenswerte zu sichern, das Personal zu führen und das Überleben in Zeiten des Kostendrucks zu managen. Das hat auch das Kammergericht Berlin in mehreren Entscheidungen so gesehen, denn es verweigert Einrichtungen mit derartigen Zwecken die Anerkennung als Idealverein und die Eintragung ins Vereinsregister.

Wer entgeltlich, auf Dauer und planmäßig Leistungen an Dritte erbringen will und sich damit wirtschaftlich betätigt, soll nicht als Verein in das Vereinsregister eingetragen werden. Das Vereinsrecht ist streng: Der Hauptzweck eines Vereins darf nicht auf eine wirtschaftliche Betätigung gerichtet sein. Lediglich im Rahmen des sogenannten Nebenzweckprivilegs kommen wirtschaftliche Aktivitäten zur Erzielung von Einnahmen in Betracht. Als wirtschaftlich ist dabei jedes unternehmerische Tätigwerden am Markt oder zugunsten der Mitglieder anzusehen. Dazu kommt, dass solche Leistungen zwischenzeitlich auch von kommerziellen Anbietern erbracht werden.

Aus diesem Grund sind andere Rechtsformen für Kindergärten und Kindertagesstätten besser geeignet, z. B. die (gemeinnützige) GmbH oder die Genossenschaft, bei denen die Geschäfte geführt werden können, ohne das Mitgliederversammlungen von mehreren hundert Mitgliedern organisiert werden müssen. Sollte die Entscheidung aus Berlin flächendeckend angewendet werden, empfiehlt sich eine gesellschaftsrechtliche Umstrukturierung. Gerne unterstützt AUREN Sie dabei.

■ Umsatzsteuer auf Essen in der Schule

Zu Beginn des Schuljahres hat das Bundesministerium für Finanzen (BMF) darauf hingewiesen, wann die Abgabe von Speisen und Getränken in einer Schule umsatzsteuerfrei ist oder nur dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Zur Zeit bietet das deutsche Steuerrecht folgende Möglichkeiten:

Steuerbefreiungen: Die Abgabe von Speisen und Getränken in einer Schule kann derzeit umsatzsteuerfrei sein, wenn diese durch gemeinnützige Einrichtungen erfolgt, die einem Wohlfahrtsverband als Mitglied angeschlossen sind.

Außerdem ist die Beköstigung durch Personen und Einrichtungen umsatzsteuerfrei, wenn diese überwiegend Jugendliche für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke bei sich aufnehmen. Dazu ist nicht erforderlich, dass die Jugendlichen dort Unterkunft und volle Verpflegung erhalten.

Unter die Befreiung fallen grundsätzlich auch Schulen, Kindergärten, Kindertagesstätten oder Halbtagschülerheime. Voraussetzung für die Steuerbefreiung ist, dass die Verpflegungsleistung durch den Träger der Einrichtung selbst erbracht wird. Das Essen muss nicht in der Schule bzw. durch den Schulträger selbst zubereitet werden, die Ausgabe muss aber durch den Schulträger selbst erfolgen.



Ermäßigter Umsatzsteuersatz: Die Abgabe von Speisen in Schulen kann zum ermäßigten Umsatzsteuersatz erfolgen, wenn sie von einer gemeinnützigen Körperschaft im Rahmen ihres Zweckbetriebs durchgeführt wird. Das gilt z. B. für die Grundversorgung von Schülern mit Speisen und Getränken an Schulen durch gemeinnützige Mensavereine oder Schulfördervereine. Erfolgt die Lieferung bzw. die Ausgabe der Schulspeisung durch Dritte, z. B. durch einen Caterer, sieht das Umsatzsteuerrecht eine Steuerbefreiung nicht vor. Dies wäre auch nicht mit dem EU-Recht vereinbar.

Die Lieferung unterliegt aber dem ermäßigten Umsatzsteuersatz, wenn durch den Caterer lediglich eine reine Lebensmittellieferung erfolgt. Das Bundesministerium der Finanzen setzt sich dafür ein, dass auch bei europarechtlich vorgegebenen Steuerrechtsänderungen in Deutschland Verpflegungsleistungen an Schulen durch gemeinnützige Vereine weiterhin steuerfrei bleiben.

Bitte beachten Sie, dass diese Informationen eine individuelle Beratung nicht ersetzen können. Trotz sorgfältiger und gewissenhafter Bearbeitung aller Beiträge übernehmen wir keine Haftung für den Inhalt.



www.auren.de

FRANKFURT/MAIN · Eschersheimer Landstraße 327 · Telefon 069 905096-0 · Telefax 069 905096-22 · info@fra-aren.de
GARMISCH-PARTENKIRCHEN · Bahnhofstraße 35 · Telefon 08821 58047 · Telefax 08821 74634 · info@gap-aren.de
GERLINGEN · Panoramastraße 121 · Telefon 07156 2004-0 · Telefax 07156 2004-88 · info@ger-aren.de
LEIPZIG · Alter Amtshof 2-4 · Telefon 0341 14934-0 · Telefax 0341 14934-50 · info@lpz-aren.de
LEONBERG · Grabenstraße 1 · Telefon 07152 9214-0 · Telefax 07152 9214-10 · info@leo-aren.de
MÜNCHEN · Haidelweg 48 · Telefon 089 829902-0 · Telefax 089 829902-99 · info@muc-aren.de
ROTTENBURG · Wilhelm-Maybach-Straße 11 · Telefon 07472 9845-0 · Telefax 07472 9845-99 · info@rtg-aren.de
STUTTGART · Theodor-Heuss-Straße 9 · Telefon 0711 997868-0 · Telefax 0711 997868-69 · info@str-aren.de
TÜBINGEN · Gartenstraße 5 · Telefon 07071 5699-60 · Telefax 07071 5699-69 · info@tue-aren.de
WALDSHUT-TIENGEN · Untere Haspelstraße 30 · Telefon 07751 8740-0 · Telefax 07751 8740-20 · info@wt-aren.de

Möchten Sie diesen Newsletter regelmäßig von uns beziehen, dann senden Sie uns Ihre Adressdaten, gerne auch per E-Mail an info@rtg-aren.de.

Name Organisation/Verein	
Ansprechpartner	
Straße	
PLZ	Ort
Telefon	E-Mail
Datum	Unterschrift