



INHALT I.2015

- Mindestlohn auch im Verein
- Trainer und Übungsleiter selten selbstständig tätig
- Auslandsspenden nur mit Extra-Nachweis
- Satzungsänderung und Aufzeichnungspflichten für Aufwandsspenden
- Vorsteuer aus Vereinszeitschriften
- Senioren- und Nachbarschaftshilfevereine – nicht immer gemeinnützig
- Verlinkungen als steuerliche Fallstricke beim Online-Fundraising
- Für Kleinspenden genügt Kontoauszug
- Anteiliger Vorsteuerabzug: Spenden und Zuschüsse bleiben außer Ansatz
- Dorffest kostet nur 7 % Umsatzsteuer
- Umsatzsteuer bei Gutachterausschüssen
- Neues zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdöR)
- Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern
- Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags bei fehlenden Arbeitslöhnen
- Kostenübernahme für Spazier- u. Wanderwege als vGA

■ Mindestlohn auch im Verein

Ab 2015 gilt eine Lohnuntergrenze von 8,50 EUR je Stunde – das sieht das Gesetz zur Regelung eines allgemeinen Mindestlohns (MiLoG) vor. Vergütungen für ehrenamtliche Tätigkeiten sind zwar ausdrücklich im Mindestlohngesetz ausgenommen. Allerdings ist darauf zu achten, dass die Grenze zu einem regulären Beschäftigungsverhältnis nicht überschritten wird, da in diesem Fall der Mindestlohn zu beachten ist.

Es kommt also nicht auf die Status der Einrichtung an (gemeinnützig oder nicht), sondern auf die Art der Beschäftigung. Da ehrenamtliche Tätigkeiten nicht unter die Vergütungsregelung des Mindestlohngesetzes fallen, gilt es die Kriterien der Ehrenamtlichkeit klar einzuhalten:

- Unentgeltliche Tätigkeit.
- Ohne Gegenleistung, das heißt ohne Vergütung des Zeitaufwands.
- Steuerfreie Aufwandsentschädigungen sind grundsätzlich unbeachtlich, auch wenn es sich um Pauschalen handelt.

- Tätigkeit umfasst das „Besorgen von Geschäften“ für die gemeinnützige Einrichtung.
- Tätigkeit ist uneigennützig (fremdnützig).

Die ehrenamtliche Tätigkeit ist grundsätzlich darauf gerichtet, das Gemeinwohl zu fördern und nicht darauf, Geld zu verdienen. Daher sind auch die Übungsleiterpauschalen in Höhe von 2.400 EUR pro Jahr und der Ehrenamtsfreibetrag von 720 EUR pro Jahr nicht als Entgelt im Sinne des Mindestlohngesetzes anzusehen.

Anders sieht es aus bei regulären Beschäftigungsverhältnissen, bei denen die Arbeitnehmer in die Organisation eingegliedert sind und dabei einem Weisungsrecht des Arbeitgebers unterliegen, der Zeit, Dauer, Ort und Art der Ausführung der Tätigkeit bestimmen kann. Dies kann ein sogenannter „Vertragsamateurl“ im Vereinssport sein, aber auch ein bezahltes Vorstandsmitglied, das mehr erhält als den Ehrenamtsfreibetrag.

Für Vertragsspieler im Minijob, also mit Vergütungen bis 450 EUR, hat die Bundesarbeitsministerin Andrea Nahles auf Drängen des Deutschen Olympischen Sportbundes und des Deutschen Fußballbundes festgestellt, dass diese nicht unter

die Bestimmungen des MiLoG fallen. Entscheidend dafür sei, dass die sportliche Betätigung und nicht die finanzielle Gegenleistung im Vordergrund steht. Weitere Ausnahmen dieser Art sind bisher noch nicht bekannt.

Das Problem bei der Interpretation der Regelungen im MiLoG ist, dass der Begriff „ehrenamtlich Tätige“ gesetzlich nicht definiert ist, sondern in den einzelnen Rechtsgebieten (Arbeitsrecht, Steuerrecht, Zivilrecht, Sozialrecht etc.) unterschiedlich ausgelegt wird. Und wie der Ehrenamtsbegriff im Mindestlohngesetz auszulegen ist, wurde bisher noch nicht klargestellt.



■ **Trainer und Übungsleiter selten selbstständig tätig**

Die Beschäftigung von Trainern und Übungsleitern als selbstständige Honorarkräfte birgt sozialversicherungsrechtliche Risiken. Das Landessozialgericht (LSG) Baden-Württemberg stellt in seinem Urteil vom 30.07.2014 auf zwei Kriterien ab, nach denen Trainer in der Regel als Arbeitnehmer zu behandeln sind:

- Die Eingliederung in die organisatorischen Vorgaben des Vereins und
- das fehlende unternehmerische Risiko des Trainers.

Im Urteilsfall sah das LSG den Verlust des Arbeitsplatzes als einziges Risiko des Trainers an, weil im Übrigen der wirtschaftliche Erfolg seines Trainings nicht ihm, sondern dem Verein zugutekam. Er wurde vom Verein mit festen Beträgen vergütet, unabhängig von der Teilnehmerzahl. Für den Einsatz der eigenen Sportgeräte erhielt er einen Aufwandsersatz und die Infrastruktur des Vereins durfte er ohne Kostenbeitrag benutzen.

Auch die Eingliederung des Trainers in die zeitlichen und örtlichen Vorgaben des Vereins spricht nach Auffassung des LSG für eine abhängige Beschäftigung. Trainer und Übungsleiter sind an die Trainingszeiten und Hallenbelegungspläne gebunden und die Übungsstunden werden in den Sportstätten des Vereins durchgeführt - unabhängig davon ob dem Verein diese gehören oder von ihm angemietet werden. Die einzelnen

Sportveranstaltungen sind Teil der Betriebsorganisation des Vereins, auch wenn die Trainingszeiten teilweise individuell abgesprochen wurden. Ob der Trainer oder Übungsleiter seine Beschäftigung haupt- oder nebenberuflich ausübt, spielt für die Beurteilung der rechtlichen Einstufung seiner Tätigkeit keine Rolle.

Insbesondere bei Mannschaftssportarten sind nach Auffassung des LSG daher Trainer und Übungsleiter typischerweise abhängig beschäftigt. Folgende Voraussetzungen müssten erfüllt sein, um von einer selbstständigen Tätigkeit auszugehen:

- Trainingsplanung ohne Zeitvorgaben und Sportstättenbelegungspläne beachten zu müssen.
- Eigene Verantwortung für die Bereitstellung von Sportgeräten, Hallen oder Plätzen, ohne zwingenden Rückgriff auf Vereinsressourcen, sowie Kostentragung dafür.
- Erfolgsabhängige Vergütung (z. B. nach Teilnehmerzahl oder Siegprämien) mit der Möglichkeit, diese mit den Teilnehmern frei vereinbaren zu können.
- Kein Aufwandsersatz für Reisekosten oder den Einsatz von eigenem Material.

Diese Voraussetzungen dürften eher bei Individualsportarten als bei Mannschaftssportarten erfüllt werden. Bei Einordnung der Trainer und Übungsleiter als abhängig Beschäftigte hat der Verein Arbeitgeberpflichten. Geht die Vergütung über den Freibetrag von 2.400 EUR im Jahr hinaus, sind entsprechende Melde- und Beitragspflichten bei Sozialversicherung und Lohnsteuer zu erfüllen. Und die Bestimmungen des Mindestlohngesetzes mit 8,50 EUR pro Stunde sowie den dazugehörigen Aufzeichnungspflichten sind ebenfalls zu beachten.

■ **Auslandsspenden nur mit Extra-Nachweis**

Spenden an ausländische Organisationen können nur unter bestimmten Voraussetzungen als Sonderausgaben geltend gemacht werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dazu konkrete Vorgaben gemacht.

Im Streitfall hatte der Kläger einer Fundació, einer in Spanien als gemeinnützig anerkannten Stiftung, einen größeren Geldbetrag gespendet, den er als Sonderausgabe geltend machte. Sowohl das Finanzamt (FA) als auch das Finanzgericht lehnten den Abzug ab, u. a. weil der Kläger nicht nachgewiesen habe, dass die Voraussetzungen für den Spendenabzug erfüllt seien. Der BFH sah dies genauso und hat die Nachweise für einen Spendenabzug wie folgt konkretisiert, wobei die amtlichen deutschen Muster für Zuwendungsbestätigungen nicht zwingend einzuhalten sind.

In der Zuwendungsbestätigung muss die ausländische Organisation bestätigen, dass sie

- die Spende erhalten hat,
- den satzungsgemäßen gemeinnützigen Zweck verfolgt und
- die Spende ausschließlich satzungsgemäß verwendet.

Als weitere Voraussetzung für den Spendenabzug an eine in der EU oder im EWR ansässige Stiftung sei, dass der Steuerpflichtige Unterlagen vorlege, die eine Überprüfung der tatsächlichen Geschäftsführung ermöglichen. Das Finanzamt kann somit Tätigkeits- oder Rechenschaftsberichte anfordern, die die ausländische Stiftung bereits erstellt und bei der ausländischen Stiftungsbehörde eingereicht hat.

Diese Unterlagen muss der Spender beschaffen und ggf. übersetzen lassen. Das FA sei in einem solchen Fall nicht verpflichtet, im Wege der Amtshilfe die entsprechenden Informationen einzuholen – so der BFH. Im Streitfall hatte der Steuerpflichtige dem Finanzamt lediglich eine Spendenbescheinigung vorgelegt, die sich am spanischen Recht orientierte.



■ Satzungsänderung und Aufzeichnungspflichten für Aufwandsspenden

Für Aufwandsspenden müssen folgende Voraussetzungen vorliegen:

- Ein vertraglicher Anspruch, wenn dieser schriftlich und vor der Erfüllung der Tätigkeit getroffen wurde oder
- Ein Aufwendungsersatzanspruch, der in der Satzung verankert ist. Dies könnte z. B. auch eine Reisekostenordnung sein, die aufgrund einer Satzungsermächtigung erlassen wurde. Sofern der Vorstand durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde, diese zu erlassen, genügt dies ebenfalls.

Sofern entsprechende Satzungsregelungen fehlen, ist es nach dem BFM-Schreiben nicht erforderlich, alleine aus diesem Grund die Satzung zu ändern. Eine Zahlung könnte dann auch aufgrund eines Vorstandsbeschlusses erfolgen. **Bei der nächsten Satzungsänderung ist jedoch diese**

Regelung unbedingt aufzunehmen. Diese Regelung gilt ab 01.01.2015.

In demselben BFM-Schreiben fordert die Finanzverwaltung auch, dass die **schriftliche Verzichtserklärung in zeitlicher Nähe zur Fälligkeit des Anspruchs** erfolgt. Bei einmaligen Ansprüchen definiert das BMF die zeitliche Nähe innerhalb von drei Monate. Bei einer regelmäßigen Tätigkeit soll die Verzichtserklärung alle drei Monate erfolgen. Die Aufwendungen und Vergütungen sowie der Verzicht darauf sind in der Buchhaltung entsprechend zu erfassen (Buchungssatz: Aufwand an Spende). Die Aufwendungen sind durch geeignete Unterlagen nachzuweisen, z. B. durch Reisekostenabrechnungen oder Stundennachweise.

■ Vorsteuer aus Vereinszeitschriften

Sofern eine Vereinszeitschrift einen Werbeanteil erhält, kann die Vorsteuer aus den Herstellungskosten zum Teil geltend gemacht werden. Das Finanzgericht (FG) Köln hat entschieden, dass die Vorsteuer grundsätzlich im Verhältnis der Seitenzahlen, die auf den werblichen und den redaktionellen Teil entfallen, aufzuteilen ist. Ein voller Vorsteuerabzug ist nicht zulässig, weil eine Vereinszeitschrift ohne Werbeanteil im vollen Umfang dem nicht umsatzsteuerbaren ideellen Bereich zuzuordnen ist. Durch die Erzielung von Werbeeinnahmen ist jedoch eine Vorsteueraufteilung möglich, weil die Werbeeinnahmen im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu erfassen sind.

■ Senioren- und Nachbarschaftshilfevereine – nicht immer gemeinnützig

Immer häufiger werden Vereine gegründet, deren Mitglieder kleinere Dienstleistungen verschiedenster Art gegenüber anderen Vereinsmitgliedern erbringen (z. B. kleinere Reparaturen, Hausputz, Kochen, Baby-Sitting, Nachhilfeunterricht, häusliche Pflege). Diese Vereine treten unter unterschiedlichen Bezeichnungen auf, z. B. Nachbarschaftshilfe, Seniorengenossenschaft, Seniorenhilfe, Talente-Markt, Tauschbörse, Tauschkreis, Tauschring, Zeitbörse oder Zeitaustausch. Als Gegenleistung für die Arbeit erhält das Vereinsmitglied üblicherweise ein Entgelt, das entweder in einer finanziellen Vergütung oder einer Gutschrift auf einem von dem Verein für das aktive Mitglied geführten Konto besteht. Die Vergütung bemisst sich in der Regel nicht nach dem materiellen Wert der erbrachten Dienstleistung, sondern nach der hierfür aufgewendeten Zeit und kann entweder als finanzielle Gutschrift oder als Zeitgutschrift geleistet werden (z. B. 2 Punkte pro Arbeitsstunde). Die Gutschriften können von dem Mitglied eingelöst werden, wenn es selbst die Hilfsdienste des Vereins in Anspruch nimmt.

Die OFD Frankfurt hat festgestellt, dass solche Vereine grundsätzlich nicht als steuerbegünstigte Körperschaft anerkannt werden können, da durch die gegenseitige Unterstützung – unabhängig von Alter oder Krankheit – in erster Linie eigenwirtschaftliche Interessen ihrer Mitglieder gefördert werden und damit gegen den Grundsatz der Selbstlosigkeit verstoßen wird. Sofern der Verein lediglich die Zeitkonten seiner Mitglieder verwaltet und Dienstleistungen vermittelt, erfüllt er zudem nicht die Voraussetzung der Unmittelbarkeit.

Beschränkt sich dagegen der Zweck der Vereine (nach Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung) auf die Förderung der Jugend- und Altenhilfe sowie die Förderung mildtätiger Zwecke, kann eine Anerkennung als steuerbegünstigte Körperschaft erfolgen. In diesen Fällen kann die Selbstlosigkeit unbeschadet des Entgelts für die aktiven Mitglieder erhalten bleiben, da diese Vorschrift nicht voraussetzt, dass der Verein und seine Mitglieder für erbrachte Dienstleistungen im Rahmen der satzungsmäßigen Zwecke auf angemessene materielle Vorteile verzichten. Es reicht aus, wenn die eigene Opferwilligkeit nicht zugunsten eigennütziger Interessen in den Hintergrund gedrängt wird. Um die Voraussetzung der Unmittelbarkeit zu erfüllen, müssen die aktiven Mitglieder ihre Dienstleistungen als Hilfspersonen des Vereins ausüben.

Damit der Verein die Gemeinnützigkeit erreicht, sollten die Satzung sowie die tatsächliche Geschäftsführung mit Bedacht und den Vorschriften entsprechend gestaltet werden.



■ Verlinkungen als steuerliche Fallstricke beim Online-Fundraising

Immer häufiger verlinken Sponsoren die Website von gemeinnützigen Organisationen, um ihr soziales Engagement auf der eigenen Firmenseite darzustellen, aber auch um für die gesponserte Organisation zu werben. Solch eine aktive Verlinkung von einer Unternehmens-Website zur Website der gemeinnützigen Institution gehört als Werbeeinnahme in den steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, so dass neben etwaiger Ertragsteuer dafür auch 19 % Umsatzsteuer anfallen. Das ist mittlerweile weitgehend be-

kannt und wird durch entsprechende Gestaltung von Sponsoring-Vereinbarungen auch steuerlich abgesichert. Bei solchen Vereinbarungen wird die Werbeleistung der gemeinnützigen Organisation (NPO) – und damit die Geldzahlung des Sponsors – entsprechend aufgeteilt:

- Einen Teil für das bloße „Danke-Sagen“ (ideeller Bereich ohne Umsatzsteuer).
- Einen Teil für die Lizenz zur Nutzung des Logos und des Markennamens der NPO (Vermögensverwaltung mit 7 % Umsatzsteuer).
- Und einen Teil für sonstige aktive Werbeleistungen, wie z. B. die Verlinkung (steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb mit 19 % Umsatzsteuer).

Dass diese Regelungen auch für Spendenplattformen und Online-Fundraising-Tools gelten, wird jedoch wenig beachtet. Da die Dienstleister und Plattformen für solche Tools sehr unterschiedliche Dienstleistungen anbieten, sollten gemeinnützige Organisationen die konkreten Leistungen vor Abschluss eines Vertrages sorgfältig auf ihre steuerliche Relevanz überprüfen. Dabei ist zu berücksichtigen, dass eine umsatzsteuerpflichtige Gegenleistung der NPO für die Bereitstellung einer Spendenplattform nicht nur in Form von Gebühren oder Provisionen gegeben sein kann, sondern auch in einer aktiven Verlinkung von der Website des Dienstleisters auf die Website der NPO (tauschähnlicher Umsatz).

Zur steuerlichen Optimierung empfiehlt sich daher in jedem Fall eine sorgfältige Gestaltung von Sponsoring-Verträgen und Vereinbarungen mit Spendenplattformen.

■ Für Kleinspenden genügt Kontoauszug

Ein Spendenabzug hängt nicht immer von der Vorlage einer Zuwendungsbestätigung ab. Bei **Spenden bis 200 EUR** gilt ein vereinfachter Zuwendungsnachweis, der aus zwei Teilen besteht:

- Zahlbeleg (Kontoauszug, ggf. Online-Ausdruck mit Name und Kontonummer des Leistenden) und
- Nachweis in Form einer Zuwendungsbescheinigung, aus der die Daten der Spendenbescheinigung (bis auf den Zahlbetrag) hervorgehen.

Dieser Nachweis könnte z. B. ein Spendenaufruf oder die Einforderung von als Spende abzugsfähigen Mitgliedsbeiträgen sein, wenn folgende Angaben gemacht sind:

- Der steuerbegünstigte Zweck, für den die Zuwendung verwendet wird.
- Die Angaben über die Freistellung des Empfängers von der Körperschaftsteuer.
- Angabe, ob es sich um eine Spende oder einen Mitgliedsbeitrag handelt.

Für die Praxis bedeutet das:

- Bis 200 EUR pro Einzelzahlung - also auch mehrfach im Jahr - kann eine gemeinnützige Einrichtung einfach per Spendenaufruf (z. B. über die Internetseite oder per E-Mail) zu Zuwendungen aufrufen, ohne dass noch ein weiterer Spendennachweis erstellt werden muss.
- Das gilt auch, wenn der Spender eine Abbuchungs- oder Einzugsermächtigung erteilt und die Spende per Lastschrift eingezogen wird.
- Vor allem bei Mitgliedsbeiträgen ist das Verfahren vorteilhaft - egal ob der Verein die Beiträge abbucht oder das Mitglied überweist. Der Einzelbetrag darf jedoch nicht höher als 200 EUR sein.

■ Anteiliger Vorsteuerabzug: Spenden und Zuschüsse bleiben außer Ansatz

Wegen des nichtunternehmerischen Bereichs und häufig steuerbefreiten Umsätzen ist ein Vorsteuerabzug in (gemeinnützigen) Organisationen meist nur anteilig möglich. Wird die Aufteilung anhand der Umsätze vorgenommen, bleiben Spenden und echte Zuschüsse außer Ansatz. Dies wurde in zwei Finanzgerichtsurteilen geklärt.

Vorsteuerbeträge, die nicht direkt einem steuerpflichtigen oder steuerfreien Umsatz zugeordnet werden können, sondern auf eine gemischte Verwendung der Eingangsleistung entfallen, müssen in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil aufgeteilt werden.



Als Aufteilungsschlüssel für den anteiligen Vorsteuerabzug wird dann das Verhältnis von steuerpflichtigen und steuerfreien Umsätzen verwendet. Vorsteuerabzugsfähig ist der Teil der aufzuteilenden Vorsteuern, der dem Anteil der steuerpflichtigen Umsätze an den Gesamtumsätzen entspricht.

Der BFH hat festgestellt, dass es unerheblich ist, mit welchen Mitteln der Unternehmer die für sein Unternehmen erbrachten Leistungen bezahlt hat. Daraus haben beide Finanzgerichte gefolgert, dass bei der Berechnung des Aufteilungsschlüssels echte Zuschüsse und Spenden, bei denen kein Leistungsaustausch zu Grunde liegt, unberücksichtigt bleiben müssen.

Da so bei der Berechnung des Aufteilungsmaßstabs für die Vorsteuer die Zahl im Nenner, in dem die Gesamtumsätze angegeben werden, durch die Nicht-Einbeziehung von Spenden und Zuschüssen kleiner wird, ergibt sich insgesamt ein höherer Betrag an abzugsfähiger Vorsteuer.

Zu beachten ist jedoch, dass der BFH in einem Urteil anders entschieden hat, wobei allerdings im Urteilsfall der Steuerpflichtige seinen Mitwirkungspflichten bei der Bildung der Vorsteuerquote nicht nachgekommen ist. Daher ist eine frühzeitige Berechnung und Dokumentation des Aufteilungsmaßstabs nur zu empfehlen.

■ Dorffest kostet nur 7 % Umsatzsteuer

Der BFH hat entschieden, dass Eintrittsgelder, die eine Gemeinde von Besuchern eines von ihr veranstalteten Dorffests mit u. a. Musikdarbietungen und Unterhaltungsprogramm verlangt, dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegen.

Die Klägerin war eine Gemeinde, die jährlich an einem Wochenende ein Dorffest durchführt. Zu diesem Zweck schloss sie als Veranstalterin mit auftretenden Musikgruppen Konzert-, Engagement- und Honorarverträge ab. Die Gemeinde sorgte u. a. für die Veranstaltungsräume nebst Bühne, den erforderlichen Strom, eine unentgeltliche Verpflegung und kostenlose Übernachtungsmöglichkeiten für die auftretenden Künstler, den Erwerb der Schankerlaubnis und eine Sperrzeitverkürzung. Gegenüber den Besuchern des Dorffestes trat sie als Gesamtveranstalterin auf eigene Rechnung auf und erzielte Einnahmen aus dem Verkauf von Eintrittskarten.

Das Finanzamt unterwarf diese Einnahmen dem Regelsteuersatz von 19 % und lehnte die beantragte Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % auf die vereinnahmten Eintrittsgelder ab. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Erst der BFH gab der Gemeinde Recht.

Nach dem Umsatzsteuergesetz (UStG) ermäßigt sich die Umsatzsteuer u. a. für „die Leistungen aus der Tätigkeit als Schausteller“; als solche gelten „Schaustellungen, Musikaufführungen, unterhaltende Vorstellungen oder sonstige Lustbarkeiten auf Jahrmärkten, Volksfesten sowie Schützenfesten oder ähnlichen Veranstaltungen“.

Nach der Entscheidung des BFH ist es für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht maßgeblich, ob der Schausteller seine Darbietungen in eigener Regie selbst veranstaltet oder ob er seine Leistungen im Rahmen eines fremdveranstalteten Volksfestes erbringt. Vielmehr reichte es im Streitfall aus, dass die Gemeinde die entsprechenden Umsätze im eigenen Namen mit Hilfe von ihr selbst engagierter Schaustellergruppen an die Besucher ausführte.

Bemerkenswert ist, dass der BFH die Verwaltungsanweisung für unerheblich erklärte, wonach diese Regelung nur auf Schausteller anzuwenden sei, die ein Reisegewerbe betreiben. Dies stehe so nicht im Gesetz und verstoße gegen das unionsrechtliche Neutralitätsprinzip.

■ Umsatzsteuer bei Gutachterausschüssen

Die OFD Niedersachsen darauf hin, dass nicht alle Leistungen von Gutachterausschüssen der Umsatzsteuer unterliegen. In der Regel sind Gutachterausschüsse Einrichtungen des Landes oder einer Kommune. Sie sind umsatzsteuerliche Unternehmer, wenn die körperschaftlichen Voraussetzungen eines Betriebs gewerblicher Art vorliegen. Dann üben die Gutachterausschüssen mit der Erstellung von Gutachten eine wirtschaftliche Tätigkeit aus, so dass die Gebühren der Umsatzsteuer unterliegen.

Erstellt der Gutachterausschuss jedoch ein Gutachten für die Behörde, zu der er gehört (Land oder Kommune), dann handelt es sich um einen nicht steuerbaren Innenumsatz, der ohne Umsatzsteuer zu fakturieren ist. Da es keine zwei Beteiligten gibt, liegt kein umsatzsteuerbarer Leistungsaustausch vor. Mit den Tätigkeiten in Zusammenhang mit den Bodenrichtwertkarten, dem Grundstücksmarktbericht und den Kaufpreissammlungen erbringt der Gutachterausschuss hoheitliche Leistungen, für die kein Wettbewerb besteht. Daher unterliegen auch diese Leistungen nicht der Umsatzsteuer.

■ Neues zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (jPdÖR)

Die Regelungen des deutschen Umsatzsteuerrechts zur Unternehmereigenschaft entsprechen nicht den EU-Richtlinien. Daher muss der Gesetzgeber eine Neuregelung schaffen; der erste Entwurf des § 2b UStG liegt bereits vor. Hier wird klargestellt, dass jPdÖR nicht als Unternehmer im Sinne des Umsatzsteuerrechts gelten, wenn sie Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben, also aufgrund öffentlich-rechtlicher Sonderregelungen (z. B. öffentlich-rechtlicher Vertrag, öffentlich-rechtliche Vereinbarung, Verwaltungsakt).

Leistungen, die aufgrund eines privatrechtlichen Vertrags erbracht werden, werden von § 2b UStG nicht erfasst. Diese Tätigkeiten führen somit immer zur Unternehmereigenschaft im Sinne des Umsatzsteuerrechts. Dazu gehören z. B. vermögensverwaltende Tätigkeiten sowie die Vermietung und Verpachtung von Grundstücken und Gebäuden. In diesen Fällen liegt die Umsatzsteuerbarkeit vor, so dass anschließend noch die Umsatzsteuerpflicht zu prüfen ist. So ist z. B. die langfristige Vermietung von Immobilien steuerfrei, allerdings mit der Möglichkeit zur USt-Option.

Aus dem Entwurf der Neuregelung ist zu erkennen, dass die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung zur Nichtsteuerbarkeit von hoheitlichen Beistandsleistungen, z. B. Beistandsleistungen bei der Datenverarbeitung durch kommunale

Datenverarbeitungsbetriebe, beibehalten werden soll. Dazu sind in Gesetz entsprechende Voraussetzungen definiert, deren Einhaltung das spezifische öffentliche Interesse dokumentiert, so dass die darauf begründeten Tätigkeiten nicht der Umsatzbesteuerung unterliegen.

■ Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern

Das BMF hat dazu Stellung genommen, wie die vorübergehende Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen bzw. Asylbewerbern körperschaftsteuerlich zu behandeln ist. Danach seien die Entgelte ohne Prüfung, ob ein Betrieb gewerblicher Art (BgA) vorliegt, dem hoheitlichen Bereich zuzuordnen.



Bei der Unterbringung in Einrichtungen eines BgA einer jPdÖR richte sich die steuerliche Behandlung grundsätzlich nach den allgemeinen steuerlichen Vorschriften. Bei Anerkennung der Gemeinnützigkeit sei der Vorgang als Zweckbetrieb zu behandeln. Finden auf Leistungen dieser (gemeinnützigen) Einrichtungen besondere Vorschriften Anwendung, z. B. Umsatzsteuerbefreiungen oder -ermäßigung, sollen sie auch auf die Leistungen im Zusammenhang mit der vorübergehenden Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern angewandt werden. Ergänzend hat das Bayerische Landesamt für Steuern eine Verfügung erlassen, die die Rechtsbeziehungen zu Privatunternehmen näher erläutert, da zunehmend durch die öffentliche Hand Unterkünfte von Privaten angemietet werden. Für die umsatzsteuerliche Beurteilung dieser Anmietungen ist zunächst zu prüfen,

- ob die Räumlichkeiten an die öffentliche Hand vermietet werden oder
- ob nur ein Rahmenvertrag bzw. eine Belegungsvereinbarung geschlossen wird, wonach die öffentliche Hand zwar eine langfristige Rechtsbeziehung mit Privatunternehmen eingeht, aber nicht wie ein Mieter/Besitzer über die Räumlichkeiten verfügen kann. In diesen Fällen liegt zivilrechtlich keine Vermietung oder Verpachtung vor.

Bei einer **langfristigen Anmietung** mit einer Vertragsdauer von mehr als sechs Monaten greift die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 12a UStG, allerdings ohne Option nach § 9 UStG, weil die Verwendung durch die jPdöR als Flüchtlings- bzw. Asylbewerberunterkunft dem hoheitlichen (nichtunternehmerischen) Bereich zuzuordnen ist. Etwaige Neben- oder Dienstleistungen (z. B. Möblierung, Verpflegung, Reinigung oder Verwaltung) sind umsatzsteuerlich gesondert zu prüfen.

Kurzfristige Mietverträge (Beherbergungsverträge) mit einer Laufzeit von bis zu sechs Monaten unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Eventuell erbrachte zusätzliche Dienstleistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, unterliegen dem Regelsteuersatz von 19 %. Soweit diese zusätzlichen Dienstleistungen in einem pauschalen Entgelt enthalten sind, besteht ein Aufteilungsgebot. An die untergebrachten Personen erbrachte Verpflegungsleistungen unterliegen regelmäßig dem Regelsteuersatz.

Anders als die vorstehend genannten Mietverträge begründet ein **Rahmenvertrag** für sich genommen noch kein umsatzsteuerliches Leistungsverhältnis, sondern legt nur die einheitlichen Bedingungen für eine Vielzahl von noch abzuschließenden Einzelmietverhältnissen (zwischen Betreiber und jPdöR) fest.

Das jeweilige Einzelmietverhältnis wird erst begründet, wenn die unterzubringende Person durch Einweisung tatsächlich untergebracht wird. Der durch die Einweisung möglicherweise nur mündlich oder konkludent geschlossene Einzelmietvertrag unter den Bedingungen des schriftlich geschlossenen Rahmenvertrags ist ein Vertrag zugunsten Dritter, nämlich der untergebrachten Person. Damit werden die Bestimmungen des Rahmenvertrags entscheidend für die Beurteilung der Einzelmietverträge. Und diese richten sich umsatzsteuerlich nach der tatsächlichen Umsetzung wie oben beschrieben:

- Geplante Dauer von bis zu sechs Monaten: ermäßigter Umsatzsteuersatz für Beherbergungsleistungen.
- Geplante Dauer von über sechs Monaten: steuerfreie Vermietung.

Auch hier sind zusätzliche Leistungen hinsichtlich Nebenleistungen zur Hauptleistung oder Vertrag besonderer Art gesondert zu prüfen.

■ Zerlegung des Gewerbesteuermessbetrags bei fehlenden Arbeitslöhnen

Die OFD Magdeburg hat eine Verfügung erlassen, in der sie zur Gewerbesteuerzerlegung in den Fällen Stellung nimmt, in denen keine Arbeitslöhne gezahlt werden. Diese Regelung betrifft insbesondere die von Unternehmen in unterschiedlichen Rechtsformen betriebenen Windkraft-,

Solkraft- bzw. Photovoltaikanlagen, gilt aber auch für Unternehmen aus anderen Branchen.

Grundsätzlich gilt als Zerlegungsmaßstab das Verhältnis der Arbeitslöhne der bei allen Betriebsstätten beschäftigten Arbeitnehmer. Da aber in den genannten Branchen häufig keine Arbeitnehmer beschäftigt werden, sondern mit Betriebsführungsverträgen gearbeitet wird, würde es bei einer Zerlegung des Messbetrages nach Arbeitslöhnen zu einem unbilligen Ergebnis kommen.

In diesen Fällen soll ein Maßstab herangezogen werden, der die tatsächlichen Verhältnisse besser berücksichtigt. Welcher Ersatzmaßstab im Einzelfall zu wählen ist, wird nicht eindeutig bestimmt, so dass der Steuerpflichtige die Art des Zerlegungsmaßstabes selber zu bestimmen hat.

Mögliche Ersatzmaßstäbe können z. B. das Verhältnis der Umsätze bzw. der Betriebseinnahmen aus den Betriebsstätten sein, aber auch das Verhältnis der übrigen Aufwendungen. Weitere Zerlegungsmaßstäbe sind z. B. Stromeinnahmen, Abgabemenge Strom, Anlagenwerte, Grundstücksflächen, Arbeitsstunden oder Miete für Anlagegüter. Der Steuerpflichtige kennt die Begebenheiten vor Ort am besten, so dass er den Maßstab bestimmen soll.

■ Kostenübernahme für Spazier- und Wanderwege als vGA

Das FG München hat wie folgt entschieden: Übernimmt ein Kurbetrieb die Unterhaltskosten für dem öffentlichen Verkehr gewidmete Spazier- und Wanderwege der Trägergemeinde (Kurort) und besteht zwischen dem Kurbetrieb und der Gemeinde keine Vereinbarung hinsichtlich der Übernahme der Unterhaltskosten durch die Gemeinde, liegt eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vor.



Im Hinblick auf das Vorliegen einer vGA war für das Gericht entscheidend, dass es im Streitfall an jeglichen klaren und eindeutigen Vereinbarungen und Regelungen darüber fehlte, welche Kosten die Trägergemeinde aufgrund ihrer hoheitlichen Aufgaben zu tragen habe und welche Kosten der Eigenbetrieb „Kurbetriebe“ im Rahmen seines speziellen Auftrags übernehmen könne und auch übernommen habe.

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.