

Inhaltsübersicht

Seite

STEUERBEGÜNSTIGUNG/ERTRAGSTEUERN

Körperschaft- und Gewerbesteuerbefreiung für die Abgabe von Zytostatika durch eine Krankenhausapotheke 2

Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland 2

Neue Vorlagen für Zuwendungsbestätigungen – § 10b EStG 3

Verfügung betreffend wirtschaftliche Geschäftsbetriebe bei Krankenhäusern 3

Der geänderte Anwendungserlass zur Gemeinnützigkeit 5

Beteiligung an gewerblich geprägter GmbH & Co.KG nicht zwingend wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb 6

UMSATZSTEUER

Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen eines ärztlichen Notfalldienstes 6

Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft mit Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters 7

Zur Besteuerung der Umsätze eines gemeinnützigen Reitsportvereins aus einer Pensionspferdehaltung 8

Überlassung eines Golfplatzes durch gemeinnützigen Verein auch an Nichtmitglieder steuerfrei 8

Beherbergung der Begleitpersonen von Patienten unterliegt der Umsatzsteuer 8

Umsatzsteuerbefreiung für Personalgestellungsleistungen? 9

Labordiagnostische Typisierungsleistungen 10

RUND UM DAS ARBEITSVERHÄLTNISS

Arbeitnehmermitbestimmung bei karitativen Organisationen 10

SONSTIGES

Einnahmen aus ehrenamtlicher Vorstandstätigkeit nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG 11

E-Bilanz für steuerbegünstigte Körperschaften 12

Zulässigkeit der Bürgschaftserklärung einer Krankenhaus-GmbH für eine MVZ-GmbH 13

Haftung von Organen einer Stiftung 13

SEPA Umstellung 14

Kein gesetzlicher Unfallversicherungsschutz beim Aufbau eines Vereinszweiges 15

Steuerbefreiung für Krankenhausbehandlungen einer Privatklinik 16

Bewertung der Anteile an gemeinnützigen Kapitalgesellschaften 17

Neue Fassung der Pflegekostentransparenzvereinbarung Stationär 18

Überblick über die Neuregelungen bei der Bestellung von Mahlzeiten im Rahmen der Reisekosten 19



*Liebe Leserin,
Lieber Leser,*

das Gemeinnützigkeitsrecht kennt keinen Stillstand – in den letzten Monaten sind Rechtsprechung und Verwaltung gleichermaßen fleißig gewesen und haben sich zu zahlreichen steuerlichen und rechtlichen Aspekten von gemeinnützigen Trägern geäußert. Für die Praxis besonders bedeutsam ist die Neufassung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO), der nun auch Anwendungsfragen zum Gesetz zur weiteren Stärkung des Ehrenamtes aus dem März 2013 erläutert.

Im Bereich der Umsatzsteuer wird der Einfluss des europäischen Mehrwertsteuerrechts immer deutlicher – so hat der Bundesfinanzhof jüngst den EuGH befragt, unter welchen Voraussetzungen eine Personalgestellung im Gesundheitswesen nach der Europäischen Mehrwertsteuersystemrichtlinie vorliegt.

Interessant ist bei alledem, wie bunt die Welt der gemeinnützigen Körperschaften ist – die folgenden Beiträge haben Krankenhäuser und ärztliche Notfalldienste ebenso zum Gegenstand wie Reitsportvereine und Golfclubs.

In diesem Sinne wünschen Ihnen eine interessante Lektüre, Ihre

Heide Bley
Heide Bley
Rechtsanwältin
Steuerberaterin

Thomas Krüger
Thomas Krüger
Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht

Schomerus & Partner Berlin
Steuerberater
Rechtsanwälte
Wirtschaftsprüfer

Schomerus & Partner
Steuerberater
Rechtsanwälte
Wirtschaftsprüfer

Bülowstraße 66
10783 Berlin

Deichstraße 1
20459 Hamburg

Telefon 030 / 233 290 270
Telefax 030 / 233 290 277

Telefon 040 / 3 76 01-00
Telefax 040 / 3 76 01-199

npo@schomerus.de
www.schomerus-npo.de

info@schomerus.de
www.schomerus.de

In Kooperation mit

www.sozialmanagementpartner.de

Kooperation mit
HLB International
A world-wide network of independent accounting firms and business advisers.

STUERBEGÜNSTIGUNG/ERTRAGSTEUERN

Körperschaft- und Gewerbesteuerbefreiung für die Abgabe von Zytostatika durch eine Krankenhausapotheke

Krankenhausapotheke ist ein Zweckbetrieb

Der BFH hat in seinen beiden Entscheidungen vom 31.07.2013¹ festgehalten, dass die Abgabe von Zytostatika (krebsbehandelnde Medikamente) durch Krankenhausapotheken dann von der Körperschafts- und Gewerbesteuer befreit ist, wenn das Krankenhaus, das die Apotheke betreibt, ein gemeinnütziger Zweckbetrieb ist.

Die Steuerbefreiung eines gemeinnützigen Krankenhauses beschränke sich nicht nur auf die unmittelbare ärztliche und pflegerische Tätigkeit, sondern auf alle typischerweise von einem Krankenhaus gegenüber Patienten erbrachte Leistungen. Umfasst seien hiervon alle Leistungen, die den Krankenhäusern per Gesetz zur Sicherstellung ihres Versorgungsauftrages übertragen sind.

Die Tatsache, dass die Krankenhausapotheken zu öffentlichen Apotheken in Konkurrenz treten, sei für die Beantwortung steuerrelevanter Fragen unbeachtlich.

Eine Übertragbarkeit dieser Urteile auf die vergleichbare umsatzsteuerrechtliche Problematik hängt von der Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs ab, dem der BFH diese Frage in einem weiteren Verfahren vorgelegt hat.

Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland

Inlandsbezug notwendig bei Verfolgung gemeinnütziger Zwecke im Ausland

Die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke ist auch im Ausland möglich. Das hat die OFD Frankfurt in ihrer Verfügung vom 05.09.2013² klargestellt. In diesem Zusammenhang setzt die Steuerbegünstigung gemäß § 51 Abs. 2 AO allerdings voraus, dass ein sog. Inlandsbezug im Sinne des AEAO zu § 51 Abs. 2 Tz. 7 besteht. Ein solcher Inlandsbezug liegt entweder darin, dass natürliche Personen mit Wohnsitz in Deutschland gefördert werden oder dass durch die Zweckverwirklichung im Ausland zum Ansehen der Bundesrepublik beigetragen wird. Bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland wird ein Beitrag zum Ansehen der Bundesrepublik regelmäßig vermutet.

Nachweis der Zweckverwirklichung

Die Zweckverwirklichung im Ausland ist gemäß § 63 Abs. 3 AO als Bestandteil der Geschäftsführung nachzuweisen. Zudem trifft die steuerbegünstigte Körperschaft eine erhöhte Vorsorgepflicht für Beweismittel im Besteuerungsverfahren.

Die satzungsgemäße Mittelverwendung im Ausland kann durch

- entsprechende Verträge,
- Belege und Quittungen,
- ausführliche Tätigkeitsberichte,
- Prospekte und Veröffentlichungen über erfolgte Tätigkeiten,
- Gutachten von Wirtschaftsprüfern bei Großprojekten,
- Zuwendungsbescheide ausländischer Behörden,
- Bestätigung einer deutschen Auslandsbehörde über die Durchführung der behaupteten Tätigkeiten

nachgewiesen werden.

1 BFH, Urteile vom 31.07.2013 – I R 82/12 und I R 31/12.

2 OFD Frankfurt, S 0170 A – 50 – St 53.

Zur Zweckverwirklichung im Ausland kann auch eine in- oder ausländische Hilfsperson im Sinne von § 57 Abs. 1 Satz 2 AO eingesetzt werden, wobei sich ein schriftlicher Vertrag über deren Tätigkeiten empfiehlt.

Abrechnungs- und Buchführungsunterlagen sind gemäß § 146 Abs. 2 AO im Inland aufzubewahren.

Hinsichtlich Förderkörperschaften im Sinne des § 58 Nr. 1 AO bestimmt die OFD Frankfurt, dass die Mittelbeschaffung für ausländische Körperschaften dann steuerfrei ist, wenn die Mittel von der Empfängerkörperschaft für einen steuerbegünstigten Zweck verwendet werden. Dabei müssen die Mittelbeschaffung stets in der Satzung der inländischen Körperschaft als steuerbegünstigter Zweck festgelegt und eine Art der Mittelverwendung als steuerbegünstigter Zweck genannt sein. Die Rechtsform des ausländischen Empfängers muss einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse im Sinne des KStG entsprechen.

Neue Vorlagen für Zuwendungsbestätigungen – § 10b EStG

Mit Datum vom 7. November 2013 hat das BMF die Muster für Zuwendungen an inländische Zuwendungsempfänger neu gestaltet. Aus dem BMF-Schreiben ergeben sich detaillierte Vorgaben, wie Zuwendungsbestätigungen zulässigerweise gestaltet werden dürfen bzw. müssen. Die Finanzverwaltung hat ausfüllbare Formulare zur Verfügung gestellt (<https://www.formulare-bfinv.de>). Die neuen Formulare sind seit dem 1. Januar 2014 verpflichtend. Die Finanzverwaltung weist darauf hin, dass es sich im Wesentlichen um verbindliche Vorlagen handelt.

Neuerungen ergeben sich insbesondere im Hinblick auf die grafische Gestaltung (z. B. optische Hervorhebungen oder das Aufbringen von Logos oder Emblemen sowie der Verwendung des eigenen Briefpapiers).

Im Fall der Zuwendung von Mitgliedsbeiträgen ist stets eine Aussage darüber aufzunehmen, ob es sich bei der Zuwendung um einen Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt oder nicht.

Das BMF weist außerdem eindeutig darauf hin, dass ohne die förmliche Anerkennung durch die Finanzverwaltung als steuerbegünstigte Körperschaft keine Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden dürfen. Dennoch ausgestellte Zuwendungsbestätigungen können daher die Ausstellerhaftung auf die entgangenen Steuerbeträge auslösen.

Hier gilt: Durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes vom 28. März 2013 (s. auch Newsletter aus Januar 2014) wurde mit § 60a AO ergänzend geregelt, dass die Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen für steuerbegünstigte Körperschaften gesondert vom Finanzamt festgestellt wird. Die bis dahin von der Finanzverwaltung ausgestellten sog. vorläufigen Anerkennungsbescheinigungen wurden hierdurch abgelöst. Diese bleiben jedoch übergangsweise weiterhin gültig und berechtigen übergangsweise weiterhin zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen. Dann jedoch müssen die Zuwendungsbestätigungen angeben, dass die jeweilige Körperschaft durch eine vorläufige Bescheinigung anerkannt worden ist. Hierfür enthält das BMF-Schreiben eine entsprechende Formulierungsvorgabe.

Verfügung betreffend wirtschaftliche Geschäftsbetriebe bei Krankenhäusern

Mit Verfügung vom 19.08.2013 hat die OFD Frankfurt³ Stellung genommen zur ertragsteuerlichen Beurteilung von zusätzlichen Leistungen, die von den Krankenhäusern erbracht werden.

Steuerfreiheit der Mittelbeschaffung für ausländische Körperschaften

Seit dem 1. Januar 2014 gelten neue Vorlagen für Zuwendungsbestätigungen (Spendenbescheinigungen)

Die Vorlagen sind grds. verbindlich; dürfen aber personalisiert werden

Nach der Einführung von § 60a AO gelten vorläufige Anerkennungen fort; allerdings müssen Zuwendungsbestätigungen dann eine entsprechende Formulierung enthalten

³ OFD Frankfurt/Main, Verfügung vom 19.08.2013 S 0186 A – 6 St 53.

**Entgeltliche Überlassung Telefon/
TV begründet wGB**

**Entgeltliche Personal- und Sachmit-
telgestellung an priv. Klinik / ärztl.
Gemeinschaftspraxis begründet
wGB**

**Entgeltliche Personal- und Sach-
mittelgestellung an Belegärzte
begründet wGB**

**Entgeltliche Personal- und Sach-
mittelgestellung an Chefarzt zur
Erbringung von Wahlleistungen
begründet kein wGB**

**Entgeltliche Personal- und Sach-
mittelgestellung an Chefarzt zum
Betrieb einer ambulanten Praxis
begründet wGB**

Darin stellt die OFD Frankfurt/Main zunächst fest, dass die Überlassung von Fernsprech-einrichtungen und Fernsehgeräten durch das Krankenhaus gegen Entgelt an die Pati-enten einen selbständigen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb begrün-det.

Auch mit der Personal- und Sachmittelgestellung an eine private Klinik bzw. an eine ärztliche Gemeinschaftspraxis begründet das Krankenhaus einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Aus der Sicht des Krankenhauses mangle es in die-sen Fällen an einer eigenen Zweckverwirklichung im Sinne des § 57 Abs. 1 S. 1 AO. Eine für die Gemeinnützigkeit erforderliche Förderung der Allgemeinheit (Patienten) liege nicht vor, da das Krankenhaus mit seinen Leistungen lediglich die eigenwirtschaftlichen Interessen der Dritten fördere.

Aus eben diesem Grund sei auch bei der Personal- und Sachmittelgestellung an Beleg-ärzte zwecks stationärer oder teilstationärer Behandlung durch die Belegärzte ein steu-erpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb des Krankenhauses anzunehmen.

Dem gegenüber sei die entgeltliche Personal- und Sachmittelgestellung des Kran-kenhauses an den Chefarzt zur Erbringung von Wahlleistungen gegenüber Kranken-hauspatienten dem Zweckbetrieb Krankenhaus im Sinne des § 67 AO zuzurechnen. Die OFD Frankfurt/Main begründet ihre Auffassung u. a. damit, dass der Vertrag über die stationäre Behandlung zwischen dem Krankenhaus und dem Patienten getroffen werde und daher die Leistungen im Ergebnis unmittelbar den Patienten zugute kämen. Der Chefarzt sei in die Erfüllung des satzungsmäßigen Zwecks als Hilfsperson im Sinne des § 57 Abs. 1 S. 2 AO eingeschaltet, weil er aufgrund der Dienstvereinbarung mit dem Krankenhaus tätig werde, wonach er einen konkreten Auftrag des Krankenhauses in Form von ärztlichen Wahlleistungen gegenüber dem Patienten erbringt. Unter Bezug-nahme auf die vertraglichen und tatsächlichen Gegebenheiten verwirft die Finanzver-waltung ausdrücklich die Auffassung, wonach das Krankenhaus mit der entgeltlichen Personal- und Sachmittelgestellung die eigenwirtschaftlichen Zwecke des Chefarztes fördern würde mit der Folge, dass es an einer selbstlosen Förderung der Allgemeinheit (Patienten) im Sinne des § 55 Abs. 1 S. 1 AO mangeln würde.

Für die Qualifikation der Personal- und Sachmittelgestellung an Chefarzte zur Erbrin-gung von Wahlleistungen gegenüber den Krankenhauspatienten als Zweckbetrieb im Sinne des § 67 AO käme es des Weiteren nicht darauf an, ob die Wahlleistungen durch den angestellten Arzt des Krankenhauses innerhalb seiner nichtselbständigen Tätig-keit oder innerhalb einer selbständigen Tätigkeit erbracht werden. Unbeachtlich sei außerdem auch, ob die Abrechnung der Wahlleistungen durch den Arzt oder das Kran-kenhaus erfolge. Auch die Frage, ob es sich um einen medizinisch indiziert oder eine medizinisch nicht erforderliche Wahlleistung handelt, sei für die Beurteilung der Unmit-telbarkeit ohne Bedeutung.

Dem gegenüber käme die Personal- und Sachmittelgestellung an Chefarzte zum Betrieb einer ambulanten Praxis im Krankenhaus (genehmigte Nebentätigkeit) nicht unmittelbar im Sinne des § 57 Abs. 1 S. 1 AO den Krankenhauspatienten zugute, son-dern ausschließlich den Chefarzten, die mit dem überlassenen Personal- bzw. mit den überlassenen Sachmitteln ihre eigenwirtschaftlichen Zwecke verfolgten, Einnahmen aus freiberuflicher Tätigkeit zu erzielen. Daher begründet in diesem Fall die entgeltliche Personal- und Sachmittelgestellung durch das Krankenhaus an den Chefarzt einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Krankenhauses.

Schließlich vertritt die OFD Frankfurt/Main in der Verfügung die Auffassung, dass die von einem gemeinnützigen Krankenhaus auf Grundlage eines Kooperationsvertrages mit einem anderen gemeinnützigen Krankenhaus eigenständig erbrachten stationä-ren Behandlungsleistungen bei der Einhaltung der 40 %-Grenze dem Krankenhaus-Zweckbetrieb (§ 67 AO) zuzurechnen sei. Noch nicht abschließend geklärt sei in diesem Zusammenhang, ob dies auch für ambulante Behandlungsleistungen gelte.

Der geänderte Anwendungserlass zur Gemeinnützigkeit

Die Praxis des Gemeinnützigkeitsrechts wird ganz wesentlich durch den sogenannten Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) bestimmt. Der relevante Abschnitt zu „steuerbegünstigten Zwecken“ (§§ 51 bis 68 AO) ist zuletzt mit BMF-Schreiben vom 17.01.2012⁴ überarbeitet worden. Nun hat das Gesetz zur weiteren Stärkung des Ehrenamts vom 21.03.2013⁵ weitere Ergänzungen und redaktionelle Anpassungen des AEAO erforderlich gemacht. Nach Abschluss der internen Beratungen hat das BMF mit Schreiben vom 31.01.2014⁶ den gesamten Anwendungserlass neu bekannt gemacht. Er ist mit sofortiger Wirkung in allen offenen Fällen anzuwenden. Mit Blick auf die §§ 51 bis 68 AO ergeben sich folgende Anpassungen:

Das Ehrenamtsgesetz hat nicht nur den neuen Begriff der wirtschaftlichen „Hilfebefürftigkeit“ eingeführt, sondern auch die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 53 Nr. 2 AO haben verschiedene Änderungen erfahren, die im neuen AEAO näher erläutert werden. Diese betreffen zum einen die Anwendung der für eine wirtschaftliche Hilfebefürftigkeit zu beachtenden Einkommens- und Vermögensgrenzen und zum anderen die Berücksichtigung von „gezahlten und empfangenen Unterhaltsleistungen“ (vgl. dazu Nr. 5, 6 und 9 zu § 53 AO). Darüber hinaus finden sich in den neuen Nrn. 11 und 12 des AEAO zu § 53 nähere Ausführungen zum neuen vereinfachten Nachweisverfahren bei Leistungen an Empfänger von Sozialleistungen und zur Befreiung von der Nachweispflicht nach § 53 Nr. 2 S. 8 AO.

Durch das Ehrenamtsstärkungsgesetz ist die Mittelverwendungsfrist um ein Jahr verlängert worden. Dementsprechend ist auch Nr. 27 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO angepasst worden. Des Weiteren wird in Nr. 29 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO klargestellt, dass diese Verlängerung für alle Mittel einer Körperschaft gilt, „die nach dem 31.12.2011 vereinnahmt wurden“. Zudem ist nunmehr in Nr. 28 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO eine eindeutige Aussage dazu zu finden, wie mit dem Erlös aus der Veräußerung von sogenanntem nutzungsgebundenen Vermögen zu verfahren ist. Solche Veräußerungserlöse sind wiederum zeitnah zu verwenden, d. h. die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung lebt mit dem Ende der „Nutzungsbindung“ wieder auf. Sofern das nutzungsgebundene Vermögen in den Bereich der Vermögensverwaltung oder eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs überführt worden ist, ist nach Nr. 28 des AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO die Mittelverwendung durch eine zeitnahe Mittelverwendung in Höhe des Verkehrswerts dieses Vermögenswerts auszugleichen.

In Nr. 2 des AEAO zu § 58 Nr. 2 AO wird nunmehr klargestellt, dass § 58 Nr. 2 AO nicht nur die Weitergabe zeitnah zu verwendender Mittel erlaubt, sondern auch die Weitergabe von (nicht zeitnah zu verwendenden) Vermögenswerten. Allerdings befreit eine Mittelweitergabe nach § 58 Nr. 2 AO nicht von der satzungsmäßigen Verpflichtung, die eigenen satzungsmäßigen Zwecke auch weiterhin „unmittelbar“ zu verfolgen.

Zu den wesentlichen Änderungen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes gehört die Lockerung des sogenannten „Endowment-Verbots“. Der neue AEAO enthält dazu Nr. 3 zu § 58 Nr. 3 AO einige Erläuterungen. Hinzuweisen ist insoweit auf die Ausführungen im neuen AEAO betreffend die „Zweckkongruenz“ zwischen Geber- und Empfängerkörperschaft. Dazu heißt es in Nr. 3 zu § 58 Nr. 3 AO, dass der mit den weitergegebenen Mitteln verfolgte Zweck sowohl von der Geber- als auch von der Empfängerkörperschaft gefördert werden muss. Allerdings können beide Körperschaften daneben auch noch weitere Zwecke fördern.

Zu den wichtigsten Neuerungen des Ehrenamtsstärkungsgesetzes gehört des Weiteren das neue gesonderte Feststellungsverfahren für die satzungsmäßige Gemeinnützigkeit nach § 60a AO. Im neuen AEAO finden sich nähere Ausführungen zur praktischen Anwendung (Nr. 1 bis 8 des AEAO zu § 60a AO sowie Nr. 8 des AEAO zu § 60 AO). Darin wird u.a. klargestellt, dass die gesonderte Feststellung nicht unter den Vorbehalt

Neufassung des AEAO mit sofortiger Wirkung in allen offenen Fällen

Mildtätigkeit und wirtschaftliche Hilfebefürftigkeit

Mittelverwendungsfrist

Mittelweitergabe

Endowment

Gesondertes Feststellungsverfahren nach § 60a AO

4 BMF-Schreiben vom 17.01.2012, IV A 3-S 0062/08/10007-12, BStBl. I 2012, S. 83.

5 BGBl. I 2013, S. 566.

6 BMF-Schreiben vom 31.01.2014, IV A 3-S 0062/14/10002.

Wiederbeschaffungsrücklage

der Nachprüfung (§ 164 AO) erfolgen darf. Nach Ansicht der Finanzverwaltung soll des Weiteren eine Feststellung nach § 60a AO abzulehnen sein, wenn „im Zeitpunkt der Entscheidung [...] bereits Erkenntnisse vorliegen, dass die tatsächliche Geschäftsführung den Anforderungen des § 51 AO nicht entsprechend wird“.

Mit dem Ehrenamtsstärkungsgesetz hat der Gesetzgeber bewusst in § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO eine großzügige Regelung für die Bildung von Rücklagen für Wiederbeschaffung aufgenommen. Daraufhin war die Finanzverwaltung gezwungen, insoweit ihren Standpunkt anzupassen, was nunmehr durch Nr. 6 des AEAO zu § 62 Abs. 1 Nr. 2 AO geschehen ist. Im Hinblick auf die erforderliche Wiederbeschaffungsabsicht vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass eine solche Wiederbeschaffungsabsicht nur vorliege, „wenn tatsächlich eine Neuanschaffung des einzelnen Wirtschaftsguts geplant und in einem angemessenen Zeitraum möglich ist.“ Als Nachweis für die Wiederbeschaffungsabsicht soll es im Regelfall ausreichen, dass die Rücklage gebildet wurde. Diese Nachweiserleichterung soll allerdings nicht für Immobilien gelten.

Beteiligung an gewerblich geprägter GmbH & Co. KG nicht zwingend wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Nach der Entscheidung des FG Niedersachsen vom 10.10.2013⁷ begründet die Beteiligung einer gemeinnützigen Stiftung an einer gewerblich geprägten GmbH & Co. KG keinen wirtschaftlichen Gewerbebetrieb im Sinne des § 14 AO, sofern es sich um eine Kommanditbeteiligung an einer vermögensverwaltenden, aber gewerblich geprägten Personengesellschaft handelt.

In diesem Fall gehen die Gesellschafter nur einer vermögensverwaltenden und nicht einer gewerblichen Tätigkeit nach. Unbeachtlich ist für die Beurteilung ist eine vor-malige, gewerblich geprägte Tätigkeit, da es sich dann allenfalls um einen ruhenden Gewerbebetrieb handeln würde, die KG als gewerblich geprägte Personengesellschaft nach der Rechtsprechung des BFH einen ruhenden Gewerbebetrieb aber nicht unterhalten kann.

Ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb einer befreiten Körperschaft kann nur angenommen werden und eine Besteuerung dieser Einkünfte ist dementsprechend nur dann gerechtfertigt, wenn die Körperschaft selbst als Mitunternehmer eine gewerbliche Tätigkeit ausführt.

UMSATZSTEUER

Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen eines ärztlichen Notfalldienstes

Der BFH⁸ hat entschieden, dass die Umsätze eines eingetragenen Vereins, der Mitglied eines anerkannten Verbandes der freien Wohlfahrtspflege im Sinne von § 23 Nr. 4 UStDV ist und der einen ärztlichen Notfalldienst betreibt, gem. § 4 Nr. 18 UStG in Verbindung mit § 23 UStDV insgesamt als steuerfrei zu behandeln sind.

Die Tätigkeiten des klagenden Vereins bestanden vor allem aus der Einrichtung und Unterhaltung einer Leitzentrale und eines Krankenwagenbereitschaftsdienstes, der die Ärzte nachts, an Wochenenden und Feiertagen zu den Patienten gebracht hat. Dabei wurde der Verein gegen ein pauschales Entgelt von der Kassenärztlichen Vereinigung NRW beauftragt.

Der BFH hat in seiner Entscheidung ausgeführt, dass die einzelnen Tätigkeiten des Vereins allesamt so eng mit einem ärztlichen Notdienst verbunden seien, dass eine Aufspaltung der einzelnen Tätigkeiten wirklichkeitsfremd wäre. Der Verein hat damit nur

⁷ FG Niedersachsen, Urteil vom 10.10.2013 – 10 K 158/13.

⁸ BFH, Urteil v. 08.08.2013 – V R 13/12.

Ärztlicher Notfalldienst ist umsatzsteuerbefreit nach § 4 Nr. 18 UStG

einen einheitlich steuerfreien Umsatz erzielt. Auch für den Fall, dass einzelne Tätigkeiten bereits nach § 4 Nr. 14 oder 16 UStG steuerbefreit sind, verhindere dies nicht die subsidiäre Anwendung von § 4 Nr. 18 UStG für die übrigen Tätigkeiten. Im Rahmen von § 4 Nr. 18 UStG sei wiederum allein entscheidend, dass die Tätigkeiten des Vereins tatsächlich den Patienten zugute kommen. Ob die Leistungen schuldrechtlich an die Kassenärztliche Vereinigung erbracht werden müssten, sei umsatzsteuerrechtlich irrelevant.

Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft mit Bestellung eines schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters

Der BFH hat mit Urteil vom 08.08.2013⁹ entschieden, dass die umsatzsteuerliche Organschaft bereits mit der Bestellung eines sogenannten schwachen vorläufigen Insolvenzverwalters endet, wenn für den vorläufigen Insolvenzverwalter ein Zustimmungsvorbehalt angeordnet wird. Die Entscheidung des BFH ist zunächst insoweit beachtlich, als er damit seine bisherige Rechtsprechung aufgibt, wonach im Eröffnungsverfahren nur die Bestellung eines sogenannten starken vorläufigen Insolvenzverwalters zur Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft führt.

Darüber hinaus kommt der Entscheidung jedoch auch allgemeine Bedeutung zu, da der BFH auch seine Rechtsprechung zum Merkmal der organisatorischen Eingliederung bei der umsatzsteuerlichen Organschaft im Sinne von § 2 Abs. 2 S. 1 Nr. 2 UStG ändert.

In dem zu entscheidenden Fall führte der BFH in den Entscheidungsgründen aus, dass die organisatorische Eingliederung abweichend von der bisherigen Rechtsprechung die Durchsetzbarkeit des Willens des Organträgers in der Organgesellschaft erfordere. Allein die Verhinderung einer abweichenden Willensbildung in der Organgesellschaft sei hierfür nicht ausreichend.

Die bisherige Rechtsprechung des BFH hatte eine umsatzsteuerliche Organschaft nicht daran scheitern lassen, wenn bei entsprechend starker Ausbildung der finanziellen und wirtschaftlichen Eingliederung in organisatorischer Hinsicht lediglich die Möglichkeit der Verhinderung einer von dem Willen des Organträgers abweichenden Willensbildung in der Organgesellschaft verhindert werden konnte. Nach der Entscheidung des BFH vom 08.08.2013 muss jedoch der Organträger in der Lage sein, seinen Willen bei der Organgesellschaft aktiv durchzusetzen. Mit der Änderung der Rechtsprechung zum Merkmal der organisatorischen Eingliederung verschärft der BFH ein weiteres Mal die Anforderungen an die umsatzsteuerliche Organschaft. Zwar stellt der BFH in seiner Entscheidung nicht ausdrücklich klar, ob er seine Rechtsprechung nur in Bezug auf die Frage der Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft bei Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters ändert oder auch zur organisatorischen Eingliederung insgesamt ändert.

Da der BFH sich in der Begründung seiner Rechtsprechungsänderung insoweit jedoch ausdrücklich auf eine Reihe vorheriger Entscheidungen bezieht, die sowohl im Zusammenhang mit Insolvenzen als auch in übrigen Fällen ergangen sind, liegt die Annahme nahe, dass von einer Änderung der Rechtsprechung zur organisatorischen Eingliederung insgesamt auszugehen ist.

Es erscheint gleichwohl zweifelhaft, ob die vom BFH aufgestellten Voraussetzungen für die organisatorische Eingliederung einer Überprüfung am Unionsrecht Bestand haben können. Das Unionsrecht verlangt für die umsatzsteuerliche Organschaft gemäß Artikel 11 Mehrwertsteuersystemrichtlinie „gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen“ zwischen Organträger und Organgesellschaft. Eine Beherrschung in der Organgesellschaft durch den Organträger setzt das Unionsrecht aber gerade nicht voraus. Abzuwarten bleibt, wie die Finanzverwaltung auf die Entscheidung des BFH reagieren wird.

BFH verschärft Anforderungen an umsatzsteuerliche Organschaft

Möglichkeit der aktiven Willensdurchsetzung bei der Organgesellschaft

Fraglich, ob Verschärfung unionsrechtskonform

⁹ BFH, Urteil vom 08.08.2013, V R 18/13, DStR 2013, S. 1883.

Pensionspferdehaltung evtl. nach Unionsrecht steuerfrei, wenn ohne die Dienstleistung keine gleichwertige Hauptleistung erbracht werden kann

Zur Besteuerung der Umsätze eines gemeinnützigen Reitsportvereins aus einer Pensionspferdehaltung

In dem Verfahren vor dem BFH hatte das Gericht zu entscheiden, ob die von dem Kläger, einem eingetragenen gemeinnützigen Verein mit dem Zweck der „Förderung des Reitsports“, aus dem Betrieb einer Pferdepension erzielten Umsätze mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern oder gar als steuerbefreit zu behandeln sind.¹⁰ Die Vorinstanz hatte insoweit zunächst entschieden, dass die Umsätze weder steuerbefreit seien noch der ermäßigte Steuersatz zur Anwendung gelange, weil die vom Kläger isoliert als solche zu betrachtende Pensionspferdehaltung in unmittelbarer Konkurrenz zu anderen Pensionspferdebetrieben stehe und im Wesentlichen dazu bestimmt sei, dem Kläger zusätzliche Einnahmen zu verschaffen.

Der BFH hob auf Revision des Klägers die Vorentscheidung des Finanzgerichts auf und verwies die Sache zur erneuten Verhandlung an das Finanzgericht zurück.

In rechtlicher Hinsicht hat der BFH in seinem Urteil gleichwohl bereits ausgeführt, dass nach seiner Auffassung die im Rahmen der Pensionspferdehaltung erbrachten Leistungen nicht nach § 4 Nr. 22 Buchst. b UStG von der Umsatzsteuer befreit seien. Allerdings könnten die Leistungen jedoch die Voraussetzungen nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. m Mehrwertsteuersystemrichtlinie erfüllen und somit umsatzsteuerfrei sein. Diese Vorschrift der Mehrwertsteuersystemrichtlinie erfasse von Einrichtungen ohne Gewinnstreben erbrachte Dienstleistungen, die in engem Zusammenhang mit Sport stünden und für dessen Ausübung unerlässlich seien, soweit die tatsächlich Begünstigten dieser Leistungen Personen seien, die den Sport ausüben. Eine Dienstleistung sei nicht nur unerlässlich, wenn ohne sie die Haupttätigkeit überhaupt nicht möglich wäre. Der notwendige enge Zusammenhang sei bereits dann erfüllt, wenn ohne die Dienstleistung keine gleichwertige Hauptleistung erbracht werden könne.

Es muss daher nun im zweiten Rechtsgang geprüft werden, ob auch ohne das vom Kläger angebotene Gesamtpaket Reitsport auf demselben Niveau und in vergleichbarer Qualität möglich gewesen wäre. Dabei sei die Gewährung der Steuerbefreiung ausgeschlossen, wenn das Finanzgericht zu der Feststellung gelangte, dass in der Nachbarschaft ansässige Landwirte vergleichbare Leistungen anbieten würden, die denen des Klägers zumindest ähnlich seien und deshalb im Wettbewerb mit ihnen stünden. Falls das Finanzgericht eine entsprechende Feststellung in tatsächlicher Hinsicht trifft, müsse es weiter klären, ob die dann steuerpflichtigen Umsätze des Klägers dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. a UStG unterliegen.

Überlassung eines Golfplatzes durch gemeinnützigen Verein auch an Nichtmitglieder steuerfrei

Der EuGH¹¹ hat entschieden, dass die Überlassung eines Golfplatzes umsatzsteuerfrei ist, wenn dieser von einer Einrichtung ohne Gewinnstreben betrieben wird. Dabei kommt es nicht darauf an, ob die Überlassung an ein Mitglied des Clubs oder an ein Nichtmitglied als Gast erbracht wird. Durch die Überlassung des Golfplatzes werde das Ziel der Steuerbefreiung, eine in engem Zusammenhang mit Sport oder Körperertüchtigung stehende Dienstleistung zu fördern, die von einer Einrichtung ohne Gewinnstreben betrieben wird, erreicht.

Beherbergung der Begleitpersonen von Patienten unterliegt der Umsatzsteuer

Mit Urteil vom 19.11.2013 hat das Finanzgericht Münster entschieden¹², dass Reha-Kliniken mit Beherbergung und Verpflegung von Begleitpersonen ihrer Patienten umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringen.

¹⁰ BFH, Urteil vom 16.10.2013, XI R 34/11.

¹¹ EUGH, Urteil vom 19.12.2013 – C-495/12.

¹² FG Münster, Urteil vom 19.11.2013, 15 K 2352/10 U.

Die Klägerin, ein gesetzlicher Träger der Sozialversicherung, betreibt mehrere Reha-Kliniken und bietet Begleitpersonen ihrer Patienten die entgeltliche Unterbringung und Verpflegung in diesen Kliniken an. Soweit es sich nicht um Begleitpersonen von Kindern unter 14 Jahren oder von Schwerstbehinderten handelte, behandelte das Finanzamt diese Leistungen als umsatzsteuerpflichtig. Die Klägerin war demgegenüber der Auffassung, dass sie insoweit eine hoheitliche Tätigkeit ausübe, die Leistungen aber jedenfalls umsatzsteuerfrei seien.

Das Finanzgericht gelangte zu dem Ergebnis, dass die Klägerin mit der Aufnahme von Begleitpersonen nicht hoheitlich, sondern im Rahmen eines Betriebes gewerblicher Art tätig werde. Die Klägerin erbringe die Leistungen vielmehr auf der Grundlage privatrechtlicher Verträge und mache insoweit nicht von ihren hoheitlichen Befugnissen Gebrauch.

Das Gericht stellt darüber hinaus fest, dass die steuerbaren Leistungen der Klägerin mangels Eingreifen einer Steuerbefreiung auch umsatzsteuerpflichtig zu behandeln seien. Zwar falle die Klägerin als Träger der Sozialversicherung in den persönlichen Anwendungsbereich der Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 15b UStG, erbringe jedoch keine begünstigten Leistungen. Diese Befreiungsvorschrift sei Richtlinienkonform dahingehend auszulegen, dass nur Dienstleistungen der Sozialfürsorge oder der sozialen Sicherheit oder damit eng verbundene Leistungen erfasst werden. Zur Ausübung der Tätigkeit der Reha-Kliniken sei die Aufnahme von Begleitpersonen nicht unerlässlich, soweit dies nicht als medizinisch notwendig erachtet werde. Zudem trete die Klägerin mit diesen Leistungen in einem Wettbewerb mit Unternehmen der Hotel- und Gastronomiebranche.

Umsatzsteuerbefreiung für Personalgestellungsleistungen?

Der BFH¹³ hat dem EuGH befragt, unter welchen Voraussetzungen eine Personalgestellung im Gesundheitswesen steuerfrei sein kann. Der BFH will wissen, ob die Gestellung von staatlich geprüften Pflegekräften für die Erbringung von Pflegeleistungen der Ziel Einrichtung (Entleiher) als eng verbundene Leistung und damit als unerlässlich gemäß Art 134 Buchst. a der MWStSystRL anzusehen ist.

Verleiht eine Zeitarbeitsfirma die bei ihr angestellten Pflegefachkräfte an stationäre und ambulante Pflegeeinrichtungen i. S. v. § 4 Nr. 16 UStG, sind die Arbeitnehmer in der Regel organisatorisch in die jeweiligen Pflegeeinrichtungen eingegliedert: Sie führen die Pflegeleistungen im Auftrag dieser Einrichtung durch und sind insoweit weisungsgebunden. Die Dienst- und Fachaufsicht über die Tätigkeit der Leiharbeitnehmer/-innen obliegt ebenfalls der betreffenden Pflegeeinrichtung.

Nach Auffassung des BFH sind die Umsätze der Zeitarbeitsfirma nach nationalem Recht nicht gemäß § 4 Nr. 16 Satz 1 Buchst. k UStG von der Umsatzsteuer befreit, weil die Zeitarbeitsfirma die Voraussetzungen dieser Regelung nicht erfüllt: Sie ist keine Einrichtung zur Betreuung oder Pflege körperlich, geistig oder seelisch pflegebedürftiger Personen, sondern nimmt einen – wenn auch auf Pflegekräfte beschränkten – Arbeitnehmerverleih auf Zeit vor.

Der BFH hält es aber für möglich, dass sich die Zeitarbeitsfirma unmittelbar auf die unionsrechtliche Regelung in Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL berufen kann und die Leistungen demnach umsatzsteuerfrei zu behandeln sind.

Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL erfasst eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen einschließlich der Leistungen, die von Einrichtungen bewirkt werden, denen ein sozialem Charakter zuerkannt worden ist. Nach Auffassung des BFH erfüllt die Personalgestellung diese Anforderung, da die Pflegekräfte ihre Leistungen unmittelbar an Pflegebedürftige erbringen.

Soweit die Beherbergung von Begleitpersonen nicht als medizinisch notwendig erachtet werden kann, ist § 4 Nr. 15b UStG nicht anwendbar

Personalgestellung von Pflegefachkräften einer Zeitarbeitsfirma als eng verbundener Umsatz und damit umsatzsteuerfrei?

Nach Auffassung des BFH ist dies der Fall

Die Befreiung wäre von Vorteil für die Entleiher, denn diese sind in aller Regel nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Eine Befreiung würde daher eine direkte Kostenentlastung bedeuten

¹³ Beschluss vom 21.08.2013, V R 20/12.

Labordiagnostische Typisierungsleistungen für zugelassenen Spenderdateien sind seit dem 1.1. 2014 umsatzsteuerfrei

Keine Unmittelbarkeit in Drittbeteiligungs-fällen

Außerdem – so der BFH – kann die entleihende Einrichtung ohne qualifiziertes Personal nicht tätig werden, so dass im Vergleich mit ähnlichen Entscheidungen des EuGH die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nach europäischem Recht vorliegen.

Praxis-Tipp

In vergleichbaren Fällen sollte ggf. Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden, um eine bestandskräftige Veranlagung zu verhindern.

Labordiagnostische Typisierungsleistungen

Bislang galt die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 b) Satz 2 bb) UStG nur für labordiagnostische Typisierungsleistungen, die im Rahmen der Vorbereitung einer Stammzellentransplantation zur Suche nach einem geeigneten Spender für die Behandlung einer lebensbedrohlich erkrankten Person erbracht und durch das Zentrale Knochenmarkspender-Register Deutschland (ZKRD) beauftragt wurden.

Das BMF¹⁴ erweitert die Steuerbefreiung nun auch auf labordiagnostische Typisierungsleistungen von Laboren, die von zugelassenen Spenderdateien beauftragt werden und ergänzt insoweit den UStAE in Abschnitt 4.14.5 Absatz 7 um den Satz 6:

„Die vertragliche Regelung zwischen dem Spitzenverband der gesetzlichen Krankenversicherung und dem Zentralen Knochenmarkspender-Register Deutschland schließt auch labordiagnostische Typisierungsleistungen von durch zugelassene Spenderdateien beauftragten Laboren mit ein.“

Eine zugelassene Spenderdatei ist eine Organisation, die freiwillig Blutstammzellspender wirbt und diese betreut. Durch die Spenderdatei werden die für die Spendersuche wichtigen Daten an die ZKRD anonymisiert weitergeleitet. Eine Übersicht über die zugelassenen Spenderdateien ist unter www.zkrd.de/de/adressen abrufbar.

Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Umsätze, die vor dem 1.1.2014 ausgeführt wurden, wird es jedoch nicht beanstandet, wenn Labore ihre gegenüber einer zugelassenen Spenderdatei erbrachten Typisierungsleistungen umsatzsteuerpflichtig behandeln.

RUND UM DAS ARBEITSVERHÄLTNIS

Arbeitnehmermitbestimmung bei karitativen Organisationen

Karitative Organisationen (in diesem Fall eine gemeinnützige GmbH) sind verpflichtet einen Aufsichtsrat nach dem Drittelbeteiligungsgesetz zu bilden, wenn es im Rahmen der karitativen Tätigkeit an der „Unmittelbarkeit“ im Sinne von § 1 Abs. 2 Nr. 2 Drittelbeteiligungsgesetz fehlt.

Generell greift das Drittelbeteiligungsgesetz ab einer Arbeitnehmeranzahl von 500. Ab dieser Größenordnung müssen karitative Einrichtungen nur dann keinen Aufsichtsrat bilden, wenn das Unternehmen einer unmittelbar und überwiegend karitativen Bestimmung dient. Dies bestimmt die Ausnahmeregelung des § 1 Abs. 2 Nr. 2 Drittelbeteiligungsgesetz.

Im vorliegenden Fall hat die zweifellos karitative und als gemeinnützig anerkannte Einrichtung einen Blutspendedienst betrieben. Die Blutkonserven wurden dann ohne Gewinnerzielungsabsicht an Ärzte und zu einem kleinen Teil auch an die Industrie verkauft. Damit kommt die Einrichtung aber nur mittelbar einer karitativen Tätigkeit nach,

¹⁴ Schreiben vom 31.10.2013, IV D 3 – S 7170/13/10002 – SOK 2013/0984292; UR 2013, 930.

da die Blutspenden nicht vom Unternehmen direkt an die Patienten weitergegeben wurden. Im Wege einer einschränkenden Auslegung des Merkmals der „Unmittelbarkeit“ im Drittbeteiligungsgesetz wurde die Ausnahme für karitative Einrichtungen vorliegend vom Gericht verneint.¹⁵

SONSTIGES

Einnahmen aus ehrenamtlicher Vorstandstätigkeit nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG

Der BFH¹⁶ hat entschieden, dass Aufwandsentschädigungen eines Versorgungswerks an ehrenamtliche Vorstandsmitglieder nach § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG steuerfrei sind, wenn das Versorgungswerk als juristische Person des öffentlichen Rechts im Rahmen seiner gesetzlichen Aufgabenzuweisung tätig wird und dabei die insoweit bestehenden Anlagegrundsätze beachtet.

Geklagt hatte das Vorstandsmitglied eines berufsständischen Versorgungswerks. Die Aufwandsentschädigungen für seine ehrenamtliche Tätigkeit hatte das Vorstandsmitglied gemäß § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG steuerfrei behandelt.

Die Finanzverwaltung hatte argumentiert, das Versorgungswerk sei im wirtschaftlichen und damit steuerpflichtigen Bereich tätig geworden (sog. Betrieb gewerblicher Art) und hierfür geleistete Aufwandsentschädigungen seien nicht steuerfrei im Sinne dieser Vorschrift.

Der BFH führt jedoch aus, dass unter § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG öffentliche Dienste erfasst werden; also der Gesamtbereich der hoheitlichen Verwaltung einschließlich der schlichten Hoheitsverwaltung, mit der die öffentliche Hand ihren eigentlichen Aufgaben nachgeht, die ihr eigentümlich und vorbehalten sind. Zwar – so der BFH – kann man nicht ohne weiteres davon ausgehen, dass dies bei öffentlich-rechtlichen Versorgungseinrichtungen der Fall ist. Wenn sich eine solche Einrichtung aber auf die Gewährleistung der Alters-, Invaliden- und Hinterbliebenenversorgung beschränkt und die gesetzlichen Anlagegrundsätze beachtet, ist die Würdigung gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 8 KStG zu übertragen: Danach sind Versorgungswerke von der Körperschaftsteuer befreit, um sie Sozialversicherungsträgern gleichzustellen, die ebenfalls eine entsprechende Absicherung ihrer Mitglieder anstreben. Die Steuerbefreiung besteht daher, um sie dabei zu unterstützen. Dies gilt auch für § 3 Nr. 12 Satz 2 EStG.

Darüber hinaus hat der BFH festgestellt, dass wegen der gesetzlichen Zwangsmemberschaft der Angehörigen des Versorgungswerks keine Teilnahme am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr vorliegt, so dass auch aus diesem Grund keine wirtschaftliche Tätigkeit des Versorgungswerks vorlag.

Bei Vorstandsmitgliedern ist zu unterscheiden:

- Auslagenersatz liegt vor, wenn das Vorstandsmitglied Ausgaben für den Verein übernimmt (z. B. verauslagte Portokosten werden vom Verein erstattet). Es erfolgt keine Bereicherung beim Vorstandsmitglied; Einkünfte werden nicht erzielt.
- Aufwandsersatz liegt vor, wenn dem Vorstandsmitglied Ausgaben ersetzt werden, die es im eigenen Namen getätigt hat, die aber durch die Vorstandstätigkeit veranlasst sind (Nutzung des eigenen Pkw, dessen Einsatz der Verein durch eine Kilometerpauschale ersetzt). Auch insoweit liegen keine Einkünfte vor.
- (Echte) Vergütungen sollen Arbeitszeit und –kraft ersetzen; dies ist nicht mehr Aufwandsersatz. In diesem Fall kann es sich um Einkünfte handeln, die bei der Besteuerung des Vorstandsmitglieds relevant werden können. Hier kann die Grenze zum

Ehrenamtlich tätige Vorstandsmitglieder von Versorgungswerken beziehen Aufwandsentschädigungen einkommensteuerfrei nach § 3 Nr. 12 S. 2 EStG

Insoweit handelt es sich um öffentliche Dienste und das Versorgungswerk wird nicht wirtschaftlich tätig

Zahlungen an Vorstandsmitglieder können Auslagenersatz, Aufwandsersatz oder Vergütungen (Arbeitslohn) darstellen

¹⁵ LG Düsseldorf, Urteil vom 30.04.2013 – 33 O 126/12.

¹⁶ Urteil v. 27.8.2013 – VIII R 34/11.

Ob das Vorstandsmitglied dann noch ehrenamtlich tätig ist, ist fraglich

Daher sind die Regelungen der Satzung entsprechend zu formulieren

Arbeitslohn fließend sein; dies hängt von den Vereinbarungen im Einzelfall ab. Auch die Frage, ob das Vorstandsmitglied noch „ehrenamtlich“ tätig ist, muss dann geprüft werden.

Praxis-Tipp

Bei der Abgrenzung der Zahlungen an Vorstände ist Vorsicht geboten. Nicht nur die Folgen für das Vorstandsmitglied müssen berücksichtigt werden. Unangemessen hohe Zahlungen können auch die Steuerbefreiung der zahlenden Körperschaft gefährden. Zudem müssen die Zahlungen auf bestimmte Weise in der Satzung der zahlenden Körperschaft geregelt sein.

E-Bilanz für steuerbegünstigte Körperschaften

Ausgangslage

Während für steuerpflichtige Gesellschaften die elektronische Übermittlung der Bilanz und der GuV erstmals für Geschäftsjahre galt, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen, wird es für ganz oder teilweise steuerbefreite Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen nicht beanstandet, wenn erst die Geschäftsjahre elektronisch übermittelt werden, die nach dem 31. Dezember 2014 beginnen. Darüber hinaus kann das zuständige Finanzamt in begründeten Ausnahmefällen die Übermittlung einer Bilanz und GuV in Papierform zulassen.

Fraglich war bisher, in welchem Umfang die elektronische Übermittlung für gemeinnützige Einrichtungen und Gesellschaften zu erfolgen hat. Dazu hat das BMF am 19. Dezember 2013 ein Informationsschreiben herausgebracht.

Körperschaftsteuerbefreite Institutionen

Für Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die persönlich und vollumfänglich von der Körperschaftsteuer befreit sind, findet § 5b EStG (Elektronische Übermittlung von Bilanzen sowie Gewinn- und Verlustrechnungen) keine Anwendung.

Das gilt insbesondere auch für ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienende Körperschaften, die neben ihrer ideellen Tätigkeit keine der Körperschaft- oder der Gewerbesteuer unterliegenden wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe unterhalten (z.B. Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben übersteigen nicht 35.000 EUR) und die ihren Gewinn auch tatsächlich durch Einnahmenüberschussrechnung i.S. von § 4 Abs. 3 EStG ermitteln.

Körperschaften mit steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben

Bei einer nur partiell von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die aufgrund gesetzlicher Verpflichtungen eine (Gesamt-)Bilanz und (Gesamt-)GuV aufstellt, ist verpflichtend nur ein Datensatz für den steuerpflichtigen Teilbereich in elektronischer Form an das zuständige Finanzamt zu übermitteln.

Für steuerpflichtige Gesellschaften, die Dienst- oder Serviceleistungen erbringen, gilt das vorhergesagte nicht. Diese Gesellschaften müssen die elektronische Übermittlung erstmals für Geschäftsjahre vornehmen, die nach dem 31. Dezember 2012 beginnen.

Zulässigkeit der Bürgschaftserklärung einer Krankenhaus-GmbH für eine MVZ-GmbH

Das Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen hatte in seinem Urteil vom 15.05.2013¹⁷ über die Streitfrage zu entscheiden, wer für ein medizinisches Versorgungszentrum (MVZ), das in Form einer GmbH betrieben wird, die selbstschuldnerische Bürgschaftserklärung nach § 95 Abs. 2 S. 6 SGB V abgeben muss.

Neben der Erfüllung der weiteren in § 95 Abs. 2 SGB V enthaltenen Voraussetzungen ist für die Zulassung eines medizinischen Versorgungszentrums in der Rechtsform der GmbH gemäß § 95 Abs. 2 S. 6 SGB V erforderlich, „dass die Gesellschafter selbstschuldnerische Bürgschaftserklärungen für Forderungen von kassenärztlichen Vereinigungen und Krankenkassen gegen das medizinische Versorgungszentrum aus dessen vertragsärztlicher Tätigkeit abgeben“.

Der Kläger stellte sich auch im zweiten Rechtszug auf den Standpunkt, dass es für den Fall, dass eine MVZ in der Rechtsform einer GmbH betrieben wird und Gesellschafter dieser GmbH ebenfalls eine in der Haftung beschränkte juristische Person ist, vor dem Hintergrund der Regelung in § 95 Abs. 2 S. 6 SGB V und dessen Sinn und Zweck als unzureichend anzusehen wäre, wenn allein die haftungsbeschränkte juristische Person als Gesellschafter der MVZ-GmbH bürgschaftspflichtig wäre. Nach Auffassung des Klägers verlange § 95 Abs. 2 S. 6 SGB V in diesen Fällen vielmehr auch eine Bürgschaftserklärung des hinter dem juristischen Gesellschafter Stehenden, der nicht haftungsbeschränkt ist.

Das Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen gelangt, wie auch in der Vorinstanz das Sozialgericht Köln, zu dem Ergebnis, dass für die vorgenannte Auffassung des Klägers das Gesetz keine Anhaltspunkte enthalte. Damit gehe das Vorbringen des Klägers bereits vom Gesetzeswortlaut fehl. Ungeachtet dessen sei auch den von dem Kläger zitierten Gesetzesmaterialien nicht zu entnehmen, dass der Gesetzgeber, der den Schutzcharakter der Norm erkannt und erörtert habe, eine Bürgschaftserklärung einer juristischen Person des Privatrechts als Gesellschafter einer MVZ-GmbH als unzureichend angesehen hätte.

Wird demnach ein MVZ in der Rechtsform einer GmbH betrieben und ist Gesellschafter der GmbH eine juristische Person, so ist auch nach dem Urteil des Landessozialgerichts Nordrhein-Westfalen allein diese bürgschaftspflichtig.

Das Landessozialgericht Nordrhein-Westfalen hat der Rechtssache jedoch grundsätzliche Bedeutung zugemessen und daher die Revision nach § 160 Abs. 2 Nr. 1 SGG zugelassen. Das Verfahren ist derzeit beim Bundessozialgericht unter dem Aktenzeichen B 6 KA 36/13 R anhängig.

Haftung von Organen einer Stiftung

Das OLG Oldenburg¹⁸ hat festgestellt, dass ein Stiftungsvorstand auf Schadensersatz haftet, wenn Stiftungsvermögen unzulässig in Form von Aktienkäufen und Anlagegeschäften angelegt wird, weil der Vorstand die ihm obliegende Verpflichtung, das Stiftungsvermögen in seinem Bestand ungeschmälert zu erhalten, schuldhaft verletzt hat.

Weiterer Haftungsgrund war die übermäßige Entnahme von Mitteln aus dem Grundstockvermögen der Stiftung für Anschaffungen zur Verwirklichung des Stiftungszwecks und für die allgemeine Verwaltung der Stiftung trotz vom Vorstand gegengezeichneter betraglicher Höchstgrenzen.

Im streitigen Fall hatte sich das Stiftungsvermögen so von mehr als 8,8 Mio. € im Februar 2001 auf noch etwa 2,5 Mio. € in 2007 vermindert.

Wer muss die selbstschuldnerische Bürgschaft abgeben?

Auch eine haftungsbeschränkte jur. Pers. als Gesellschafter einer MVZ-GmbH darf selbstschuldnerische Bürgschaft abgeben

Revision anhängig

Ein Stiftungsvorstand haftet der Stiftung auf Schadensersatz, wenn das Stiftungsvermögen unzulässig geschmälert wird (riskante Vermögensanlage; unangemessener Verbrauch durch Verfolgung der Stiftungszwecke)

¹⁷ LSG Nordrhein-Westfalen, Urteil vom 15.05.2013, L 11 KA 45/12.

¹⁸ OLG Oldenburg, Urt. v. 08.11.2013 – 6 U 50/13.

Schadensersatz muss der Vorstand aber nur zum Teil leisten, wenn das Überwachungsorgan (z.B. Kuratorium) davon wusste, die Pflicht zur Überwachung nicht vollständig wahrnimmt oder dem Vorstand Entlastung erteilt hatte

Das Stiftungsvermögen unterliegt besonderem Schutz; Zugriffe hierauf sollten von allen Stiftungsorganen mit besonderer Vorsicht erfolgen

Allerdings haftete der Vorstand nicht in vollem Umfang, weil dem Kuratorium ein entsprechendes Mitverschulden anzulasten war:

Das Kuratorium hatte dem Vorstand trotz seiner Eigenschaft als Aufsichtsorgan keine klare Weisung erteilt, obwohl die Kursverluste und die sich daraus ergebende Schmälerung des Stiftungsvermögens bereits 2003 bekannt waren. Diese Kenntnis hätte das Kuratorium veranlassen müssen – so das OLG – auf das Handeln des Vorstands unverzüglich einzuwirken und ihm klare Direktiven zu erteilen, um eine weitere Einbuße des Stiftungsvermögens zu verhindern. Stattdessen hat das Kuratorium entschieden, an den Anlagen festzuhalten.

Dem Vorstand wurde für bestimmte Jahre Entlastung mit Verzichtswirkung erteilt. Nicht von der Verzichtswirkung erfasst waren lediglich die Umstände, die bei Fassung des Entlassungsbeschlusses nicht oder nicht vollständig bekannt waren.

Die Minderung des Stiftungsvermögens hätte dem Kuratorium bei Beachtung des Aufsichts- und Kontrollauftrags nicht verborgen bleiben dürfen.

Ob deshalb auch die Mitglieder des Kuratoriums persönlich in Haftung genommen werden, bleibt abzuwarten; hier hatte das Kuratorium für die Stiftung gegen den Vorstand geklagt.

Praxis-Tipp

Für den Stiftungsvorstand:

Der Zugriff auf das Grundstockvermögen einer Stiftung ist äußerst sensibel und sollte jeden Stiftungsvorstand veranlassen, nicht nur – soweit vorhanden – das Kontrollorgan seiner Stiftung rechtzeitig einzubeziehen, sondern auch und vor allem entsprechende Schritte mit der Stiftungsaufsicht und ggf. auch mit der Finanzverwaltung abzustimmen. Dabei geht es nicht nur um die persönliche Haftung; Auch die Anerkennung der Stiftung als steuerbegünstigte Körperschaft steht u.U. auf dem Spiel.

Für das Aufsichtsorgan einer Stiftung (z. B. Kuratorium; Stiftungsrat o.ä.):

Die Formulierung eindeutiger Vorgaben an den Vorstand gehört zu den Kontroll- und Aufsichtspflichten; andernfalls können Ansprüche gegen den Stiftungsvorstand ggf. nicht (in vollem Umfang) geltend gemacht werden. Der Beschluss über die Entlastung eines Vorstands kann zum gleichen Ergebnis führen. Der Beschluss muss also sorgfältig abgewogen und darf nicht nur „durchgewunken“ werden.

Allgemein gilt:

Organe gemeinnütziger oder kirchlicher Vereine und Stiftungen haften ihren Einrichtungen persönlich aus den entstandenen Schäden für pflichtwidriges und schuldhaftes Verhalten. Dies gilt nur dann nicht, wenn der Vorstand unentgeltlich tätig ist oder eine jährliche Vergütung von nicht mehr als 720 € erhält (§ 31a BGB): Dann ist die Haftung auf einen vorsätzlich oder grob fahrlässig verursachten Schaden beschränkt.

SEPA Umstellung

Fristverlängerung für die SEPA Umstellung

Mit der im Jahr 2012 verabschiedeten SEPA-Verordnung (Verordnung (EU) Nr. 260/2012) sollte ein europäischer Binnenmarkt für Massenzahlungen geschaffen werden. In der Verordnung wurde der 1. Februar 2014 als Termin festgesetzt, ab dem sämtliche Über-

weisungen und Lastschriften in Euro nur noch in einem Format erfolgen werden, nämlich in Form von SEPA-Überweisungen und SEPA-Lastschriften.

Durch eine Änderung der SEPA-Verordnung wurde ein Übergangszeitraum von sechs Monaten – bis zum 1. August 2014 – vorgesehen, um eine möglichst reibungslose Umstellung für Unternehmen und Verbraucher zu gewährleisten. Während dieses Zeitraums werden Banken und Zahlungsinstitute auch weiterhin Zahlungsvorgänge bearbeiten können, die nicht dem SEPA-Standard entsprechen.

Bilanzielle Beurteilung der Aufwendungen für die SEPA Umstellung

Um den neuen Anforderungen gerecht zu werden, müssen Unternehmen ihre Zahlungsverkehrs-IT und –software anpassen. Wie sind diese Aufwendungen bilanziell zu beurteilen?

Nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB sind Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden, wenn am Abschlussstichtag eine Außenverpflichtung besteht, aus der das Unternehmen voraussichtlich in Anspruch genommen wird und die rechtlich entstanden oder wirtschaftlich verursacht worden ist.

Da die Verpflichtung zur Anpassung der IT an SEPA rechtlich erst mit Inkrafttreten der Neuregelungen entsteht und diese Aufwendungen erst nach Inkrafttreten der Neuregelungen wirtschaftlich verursacht werden, liegen in Geschäftsjahren, die vor dem Inkrafttreten der Neuregelungen enden, die Voraussetzungen für die Passivierung einer Verbindlichkeitsrückstellung nicht vor. Eine Rückstellung darf in diesen Geschäftsjahren deshalb nicht passiviert werden. Dies entspricht auch der Ansicht des BFH.

Im Einzelfall ist eine Aktivierung der Ausgaben als nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu prüfen.

Kein gesetzlicher Unfallversicherungsschutz beim Aufbau eines Vereinszeltes

Die gesetzliche Unfallversicherung muss nicht für den tödlichen Unfall eines Zeltwarts beim Aufbau eines vereinseigenen Zeltes eintreten, da für Mitglieder, die im Rahmen ihrer Mitgliedspflichten tätig sind, nicht unter gesetzlichen Unfallversicherungsschutz stehen. Dies hat das Hessische Landessozialgericht mit Urteil vom 30.04.2013 entschieden¹⁹

In Fortsetzung der ständigen Rechtsprechung des Bundessozialgerichts stellte auch das Landessozialgericht Hessen zunächst, dass die Mitgliedschaft in einem Verein die Begründung eines Beschäftigungsverhältnisses im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 SGB VII ebenso wie das Bestehen eines Versicherungsschutzes nach § 2 Abs. 2 S. 1 SGB VII nicht von vornherein ausschliesse. Allerdings setze die Anwendung dieser Vorschrift voraus, dass das Vereinsmitglied als ein bzw. wie ein Beschäftigter tätig wird. Eine Tätigkeit als Beschäftigter liege jedoch nicht vor, wenn das Vereinsmitglied bei seiner Verrichtung in Erfüllung mitgliederschaftlicher Vereinspflichten gehandelt habe.

Die Mitgliedspflichten können sich aus der Vereinssatzung oder aufgrund allgemeiner Vereinsübung ergeben und seien nicht notwendig für alle Mitglieder gleich. Der Verstorbene sei Vorsitzender des Zeltausschusses des Heimatvereins und seit etwa 20 Jahren Aufbauleiter gewesen. Damit sei ihm eine herausragende ehrenamtliche Vereinsfunktion übertragen worden, aufgrund derer er qualitativ und quantitativ andere Mitgliedspflichten als „einfache Vereinsmitglieder“ hatte. Zu diesen Pflichten habe auch der Zeltaufbau gehört.

Da nach den Feststellungen des Landessozialgerichtes Hessen der Vereinsvorsitzende bei einer Tätigkeit verunfallt ist, die wieder als Beschäftigung im Sinne des § 2 Abs. 1 Nr. 1 SGB VII noch wie eine Beschäftigung im Sinne des § 2 Abs. 2

Fristverlängerung für SEPA Umstellung bis zum 1. August 2014

Keine Verbindlichkeitsrückstellung

Kein Beschäftigungsverhältnis bei Erfüllung mitgliederschaftlicher Vereinspflichten

19 Landessozialgericht Hessen, Urteil vom 30.04.2013, L 3 U 231/10.

S. 1 SGB VII zu beurteilen sei, konnte dem Begehren der Witwe des Vereinsvorsitzenden, den Aufbau des Vereinszeltes als Arbeitsunfall festzustellen, nicht entsprochen werden.

Steuerbefreiung für Krankenhausbehandlungen einer Privatklinik

Mit Urteil vom 17.07.2013 hat das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht entschieden²⁰, dass sich eine Privatklinik, die die Voraussetzungen der ab 2009 neu gefassten Steuerbefreiungsparagrafen 4 Nr. 14 Buchst. b) UStG für Krankenhäuser nicht erfüllt, unmittelbar auf die unionsrechtliche Steuerbefreiung des Artikel 132 Abs. 1 Buchst. b) Mehrwertsteuersystemrichtlinie berufen kann.

Im Streitfall betrieb die Klägerin eine Privatklinik, in deren Niederlassung Ärzte operative Eingriffe an gesetzlich und privat versicherten Patienten durchführten. Hierzu stellte die Klägerin den Ärzten die Räumlichkeiten, die Apparate und das nicht ärztliche Personal zur Verfügung. Rechtliche Grundlage für die Behandlung gesetzlich versicherter Patienten war der zwischen der kassenärztlichen Vereinigung und den Landesverbänden der Krankenkassen abgeschlossene Vertrag zur Förderung der Qualität der vertragsärztlichen Versorgung im Bereich des ambulanten Operierens nach § 73a SGB V, der für ambulante Operationen eine Vergütung nach dem Punktwertesystem der gesetzlichen Krankenkassen vorsah. Für die Behandlung von Privatpatienten rechnete die Klägerin mit den Patienten bzw. deren privaten Versicherungen Pauschalen ab, deren Höhe der Vergütung im Bereich der gesetzlichen Krankenkassen entsprach.

Die Anwendung der Steuerbefreiung des § 4 Nr. 14 Buchst. b) UStG im Streitjahr 2009 war ausgeschlossen, da die Privatklinik der Klägerin nicht als Plankrankenhaus im Sinne des § 108 Nr. 2 SGB V in den Krankenhausplan des Landes aufgenommen war und die Klägerin weder über eine Zulassung als medizinisches Versorgungszentrum nach § 95 SGB V noch als Praxisklinik nach § 115 SGB V verfügte.

In seiner Entscheidung gelangte das Gericht zu der Auffassung, dass die Beschränkung der Steuerbefreiung für Krankenhausbehandlungen und eng verbundener Umsätze in § 4 Nr. 14 Buchst. b) S. 2 Doppelbuchst. aa) UStG auf zugelassene (Plan-)Krankenhäuser gegen den unionsrechtlichen Grundsatz der steuerlichen Neutralität verstoße, da die Zulassung nicht vom Leistungsangebot der jeweiligen Privatklinik abhängig sei, sondern bedarfsabhängig erfolge.

Daher konnte sich die Klägerin unmittelbar auf die Steuerbefreiung des Artikel 132 Abs. 1 Buchst. b) Mehrwertsteuersystemrichtlinie berufen, deren Voraussetzungen sie im Streitfall auch erfüllte. Denn die Klägerin war als privatrechtliche Einrichtung gleicher Art im Sinne des Artikels 132 Abs. 1 Buchst. b) Mehrwertsteuersystemrichtlinie anzuerkennen, da das Leistungsangebot der Privatklinik den von öffentlichen Krankenhäusern sowie den von nach § 108 SGB V zugelassenen Privatkliniken erbrachten Leistungen entsprach und der Betrieb der Klinik aufgrund des therapeutischen Zwecks der operativen Eingriffe dem Gemeinwohlinteresse diene. Die gesetzlichen Krankenkassen und Berufsgenossenschaften übernahmen die Kosten der Behandlung von gesetzlich versicherten Patienten, deren Anteil am Gesamtumsatz im Streitjahr ca. 43 % betrug. Die Vergütung der in der Privatklinik erbrachten Behandlungen war zudem nicht unangemessen, da sich die Höhe der Vergütung sämtlicher Leistungen nach dem gesetzlichen Vergütungssystem für Ärzte und Krankenhäuser richtet.

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hat die Revision zugelassen. Das Revisionsverfahren ist beim BFH unter dem Aktenzeichen XI R 38/13 anhängig.

Privatklinik fällt nicht in den Anwendungsbereich des § 4 Nr. 14 Buchst. b) UStG

Privatklinik kann sich jedoch auf den insoweit im Anwendungsbereich weiter gefassten Artikel 132 Abs. 1 Buchst. b) Mehrwertsteuersystemrichtlinie unmittelbar berufen

²⁰ Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht, Urteil vom 17.07.2013, 4 K 104/12, EFG 2013, S. 1884.

Bewertung der Anteile an gemeinnützigen Kapitalgesellschaften

Im gleichlautenden Erlass der Obersten Finanzbehörden der Länder vom 9.10.2013²¹ äußert sich die Finanzverwaltung zur Besteuerung von Anteilen an gemeinnützigen Kapitalgesellschaften für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Die Finanzverwaltung hatte bislang nicht vorgegeben, wie die Bewertung erfolgt, wenn entweder durch Schenkung unter Lebenden oder von Todes wegen Anteile an einer gemeinnützigen Kapitalgesellschaft übertragen werden.

Von besonderer Bedeutung ist in diesem Zusammenhang, dass der Gesellschafter einer gemeinnützigen Kapitalgesellschaft die Vorgaben des Gemeinnützigkeitsrechts zu beachten hat. Dies bedeutet z. B., dass der Gesellschafter einer steuerbegünstigten, gemeinnützigen Körperschaft keine Gewinnanteile oder sonstigen Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhält und bei seinem Ausscheiden oder bei Auflösung oder Aufhebung der Körperschaft nicht mehr als den eingezahlten Kapitalanteil und den gemeinen Wert der geleisteten Sachanlagen zurückerhält, § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 und Nr. 2 AO.

Wird z. B. das vereinfachte Ertragswertverfahren angewendet, kann dies eine Bereicherung von 0 € bedeuten, wenn und soweit die Erträge der gemeinnützigen Körperschaft ausschließlich für den ideellen Bereich, die Vermögensverwaltung und den Zweckbetrieb verwendet werden und das steuerliche Ergebnis der gemeinnützigen Kapitalgesellschaft bei 0 € liegt. Gelangt das Substanzwertverfahren zur Anwendung, etwa weil wertvolle Grundstücke vorhanden sind, kann dies eine entsprechend hohe Belastung mit Erbschaft-/Schenkungssteuer bedeuten, ohne dass dem einzelnen Gesellschafter der Wert aufgrund der Beschränkungen des Gemeinnützigkeitsrechts tatsächlich zufließt.

Die Finanzverwaltung hat sich jetzt für die folgende Bewertung entschieden:

Zunächst erfolgt der Ansatz mit dem gemeinen Wert gemäß §§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3, 11 Abs. 2 BewG, von dem bei Festsetzung der Bemessungsgrundlage eine auflösend bedingte Last abzuziehen ist

Die Höhe der auflösend bedingten Last entspricht dabei der Differenz zwischen dem gemeinen Wert der erworbenen Anteile an der Kapitalgesellschaft und dem Betrag, den der Erwerber bei seinem Ausscheiden oder bei Auflösung bzw. Aufhebung der Körperschaft ohne Verstoß gegen das Gemeinnützigkeitsrecht zurückerhalten kann.

Mit Eintritt der auflösenden Bedingung ist die Festsetzung der Erbschaft-/Schenkungssteuer zu berichtigen, § 7 Abs. 2 BewG. Dies soll insbesondere der Fall sein, soweit der Erwerber

- bei seinem Ausscheiden/bei Auflösung der Gesellschaft mehr erhält als ihm zugestanden hat,
- ohne Ausscheiden/Auflösung Zuwendungen aus dem Vermögen der Gesellschaft erhält,
- einen Erlös aus einer Anteilsveräußerung erhält, der höher ist als der Betrag, den er bei Ausscheiden bzw. Auflösung erhalten hätte,
- empfangenes Vermögen als Folge des Wegfalls der Gemeinnützigkeit zweckwidrig verwendet oder
- nicht nachweisen kann, dass die steuerbegünstigten Zwecke auf Dauer verfolgt werden.

Bei der Übertragung von Anteilen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften stellt sich die Frage nach der Bereicherung beim Empfänger

Bisher führten die Bewertungsvorschriften entweder zu keiner Bereicherung oder aber zu einer übermäßigen Berücksichtigung z.B. von Vermögenswerten der Gesellschaft

Jetzt wird die Bereicherung zwar festgestellt, aber eine auflösend bedingte Last abgezogen. Mit Bedingungseintritt wird die Besteuerung ggf. nachgeholt

²¹ DStR 2013, 2514.

Die Regelungen sind auch auf Altfälle anwendbar (sofern noch nicht veranlagt)

- Das zuständige Finanzamt ist verpflichtet, den Steuerfall bis zum Bedingungseintritt zu überwachen. Es besteht eine Anzeigepflicht des Erwerbers. Die Überwachung endet, wenn der Erwerber seinerseits die Anteile überträgt; in diesem Fall erfolgt eine Berichtigung der Steuerfestsetzung; die Besteuerung unterbleibt also.

Der Erlass ist auf alle Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 31.12.2008 entstanden und noch nicht bestandskräftig veranlagt ist. Der Erlass gilt außerdem für Erwerbe, für die die Steuer nach dem 31.12.2006 und vor dem 1.1.2009 entstanden ist, wenn ein Antrag auf rückwirkende Anwendung des geänderten ErbStG/BewG gestellt wurde (in Kraft seit 1.1.2009).

Neue Fassung der Pflegetransparentvereinbarung Stationär

Ausgangslage

Zum 1. Januar 2014 ist die neue Fassung der Pflege-Transparenzvereinbarung Stationär (PTVS) in Kraft getreten.

Bis Ende 2014 wird bei der Veröffentlichung der Transparenzberichte darauf hingewiesen, ob es sich um einen Bericht nach alter oder neuer Regelung handelt. Ab 2015 werden nur noch Transparenzberichte nach neuer Rechtsgrundlage veröffentlicht.

Wesentliche Änderungen beziehen sich auf die Stichprobenbildung und die Bewertungssystematik.

Stichprobenbildung

Die Stichprobe spiegelt künftig die nicht mehr Einrichtung bzgl. der Größe und Pflegestufenverteilung wider, sondern es wird nach Pflegestufen geschichtet.

Die Stichprobe umfasst nach der PTVS grundsätzlich neun Personen, jeweils drei Personen aus jeder Pflegestufe von I bis III. Innerhalb dieser Regeln erfolgt die Auswahl der einzubeziehenden Bewohner nach dem Zufallsprinzip und bedarf natürlich auch weiterhin der Einwilligung der Betroffenen.

Kann die Stichprobe von neun Bewohnern nicht erreicht werden, wird für die Bereichsnote und das rechnerische Gesamtergebnis aus den Ergebnissen und Werten (Mittelwerte) der vorhandenen Stichprobe auf neun Bewohnern hochgerechnet.

Bewertungssystematik

Die einzelnen Kriterien werden nicht mehr mit Noten bewertet, auch wenn die Skalenergebnisse im Hintergrund weiter ermittelt werden.

Bei den einrichtungsbezogenen Kriterien wird künftig in der Veröffentlichung nur noch dargestellt, ob das Kriterium erfüllt wurde („ja“ oder „nein“).

Bei den bewohnerbezogenen Kriterien wird dargestellt, ob und bei wie vielen Bewohnern ein Kriterium erfüllt ist. Also z. B. „vollständig erfüllt bei 7 von 9“.

Aus diesen Werten werden dann die Bereichsnoten und die Gesamtnote ermittelt.

Praxis-Tipp

Bei kleinen Einrichtungen, bei denen sich z. B. nur zwei Bewohner in einer Pflegestufe befinden, führt die neue Berechnung dazu, dass diese zwei Bewohner im Ergebnis wie drei Bewohner gewichtet werden. Für diese Einrichtung ist es in diesem Fall besonders wichtig sicherzustellen, dass bei diesen beiden Bewohnern nicht nur sorgfältig gepflegt, sondern auch Prüfungsanforderungen erfüllt und dokumentiert sind.

Überblick über die Neuregelungen bei der Bestellung von Mahlzeiten im Rahmen der Reisekosten

Mit dem Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts vom 20.02.2013²² wurden die bisherigen steuerlichen Bestimmungen zum Vorliegen einer regelmäßigen Arbeitsstätte sowie zu den einzelnen Aufwendungsarten (Fahrtkosten, Verpflegungsmehraufwendungen, Übernachtungskosten) mit Wirkung ab 01.01.2014 umgestaltet. Mit Schreiben vom 30.09.2013 hat das BMF²³ begleitende Ausführungen und zahlreiche Anwendungsbeispiele zur Reform des steuerlichen Reisekostenrechts veröffentlicht. Mit Blick auf die steuerliche Erfassung der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Mahlzeiten während einer auswärtigen Tätigkeit lassen sich die Aussagen des BMF-Schreibens im Wesentlichen wie folgt zusammenfassen:

Für übliche durch den Arbeitgeber veranlasste Mahlzeiten ist der Sachbezugswert als Bewertungsmaßstab anzusetzen. Übliche Mahlzeit sind zukünftige Mahlzeiten einschließlich Getränken mit einem Wert von bis zu € 60,00 brutto. Alle im Wert darüber liegenden Mahlzeiten sind sog. „Belohnungssessen“ und voll umfänglich individuell beim Arbeitgeber zu versteuern. Sofern Mahlzeiten in Rechnungen nicht beziffert sind (z. B. bei Fortbildungsveranstaltungen in Tagungspauschalen enthalten), ist nach dem Gesamtbild der Verhältnisse im Einzelfall zu entscheiden, ob die Mahlzeit üblich im vorgenannten Sinne ist. Für Arbeitgeber veranlasste Mahlzeiten müssen neben dem maximalen Wert von € 60,00 brutto auch eine auf den Arbeitgeber ausgestellte Rechnung vorliegen. Auf die Adresse kann zukünftig im Rahmen der Kleinbetragsrechnungsregelung nach § 14 UStG i. V. m. § 33 UStDV bei einem Rechnungsbetrag bis zu € 150,00 verzichtet werden.

Erhält der Arbeitnehmer anlässlich von Reisen Mahlzeiten, für die er eine Verpflegungspauschale nach dem Gesetz beanspruchen kann (also Reisen über 8 Stunden und mehrtägige Reisen) und für die die 3-Monatsfrist noch nicht abgelaufen ist, ist der Sachbezugswert nicht anzusetzen. Dagegen ist der Sachbezugswert anzusetzen und zu versteuern, wenn keine Verpflegungspauschale beansprucht werden kann (eintägige Reisen unter 8 Stunden oder ohne Aufzeichnung, nach Ablauf der 3-Monatsfrist). Für diesen Fall ist die Möglichkeit einer neuen Pauschalbesteuerung nach § 40 Abs. 2 S. 1 Nr. 1a EStG mit einem Steuersatz von 25 % eingefügt worden.

Kann der Arbeitnehmer nach dem Gesetz eine Verpflegungspauschale beanspruchen und wird diese vom Arbeitgeber gezahlt, so muss diese für jede zur Verfügung gestellte Mahlzeit vom Arbeitgeber gekürzt werden. Die Kürzung beträgt € 4,80 für ein Frühstück und je € 9,60 für ein Mittag- oder Abendessen. Der Arbeitnehmer darf im Ergebnis Verpflegungspauschalen nur in voller Höhe erhalten, wenn er keine Mahlzeit vom Arbeitgeber gestellt bekommen hat. Stellt der Arbeitgeber hingegen eine Vollverpflegung bereit, dürften künftig keine Pauschalen mehr steuerfrei gezahlt werden. Die Kürzung erfolgt immer tagesbezogen und maximal bis auf € 0. Ein vom Arbeitnehmer zu zahlendes Entgelt für die Verpflegung wird angerechnet. Hierzu enthält das BMF-Schreiben zahlreiche Beispiele.

Für Mahlzeiten, die der Arbeitgeber veranlasst, muss beim Arbeitnehmer ein „M“ auf die Jahreslohnsteuerbescheinigung eingetragen werden. Sofern das Betriebsstätten-Finanzamt für steuerfreie Verpflegungspauschale eine andere Aufzeichnung als nach § 4 Abs. 3 Lohnsteuerdurchführungsverordnung zugelassen hat, kann bis maximal 2015 auf die Bescheinigung verzichtet werden. Weitere Bescheinigungen sind vom Arbeitgeber, auch nicht zur Vorlage beim Finanzamt im Rahmen der Einkommensteuererklärung, über die Reisekostenabrechnungen hinaus nicht mehr erforderlich.

Sachbezugswert als Bewertungsmaßstab bei üblichen arbeitgeberseits veranlassten Mahlzeiten

Kein Ansatz des Sachbezugswerts, wenn Verpflegungspauschale beansprucht werden kann

Berücksichtigung im Rahmen der Jahreslohnsteuerbescheinigung

²² Bundesgesetzblatt I 2013, S. 285; BStBl. I 2013, S. 188.

²³ BMF-Schreiben vom 30.09.2013, IV C 5-S 2353/13 / 10004.

AKTUELLES AUS UNSEREM HAUSE

Zum 1. April 2014 hat Herr Bernhard Hoffmann seine Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberaterpraxis in die Partnerschaftsgesellschaft **Schomerus & Partner Berlin** eingebracht.



WP/StB Bernhard Hoffmann hat sich ebenfalls auf die Beratung und Prüfung steuerbegünstigter Organisationen spezialisiert. Er hat seine Praxis vor 28 Jahren gegründet und seitdem sehr erfolgreich als Einzelinhaber mit derzeit sieben Mitarbeitern geführt.

Für den Geschäftsbereich NonProfit/Sozialwirtschaft von Schomerus ist dies ein weiterer wichtiger Schritt zur Stärkung der Präsenz am Berliner Standort. Mit nunmehr zwei Wirtschaftsprüfern/Steuerberatern und drei Steuerberatern ist eine vollumfängliche und örtlich verbundene Mandantenbetreuung gewährleistet.

Nach der Sommerpause werden beide Teams neue, gemeinsame Geschäftsräume an dem bisherigen Standort Bülowstraße 66 beziehen. Bis dahin ändert sich Anschrift und Telefon von Herrn Hoffmann und seinem Team nicht, per E-Mail sind alle Ansprechpartner unter "@schomerus.de" erreichbar.

Schomerus & Partner Berlin Standort Flemmingstraße

Flemmingstraße 24
12163 Berlin

Telefon 030 / 797 444 - 00
Telefax 030 / 797 444 - 029

flemmingstrasse@schomerus.de
www.schomerus-npo.de

Schomerus & Partner Berlin Standort Bülowstraße

Bülowstraße 66
10783 Berlin

Telefon 030 / 233 290 270
Telefax 030 / 233 290 277

npo@schomerus.de
www.schomerus-npo.de

Kontakt & Anfragen

Heide Bley

Rechtsanwältin · Steuerberaterin
Fachberaterin für Internationales
Steuerrecht

E-Mail:
heide.bley@schomerus.de

Tel. Sekretariat:
040 / 37 601 2342

Thomas Krüger

Rechtsanwalt
Fachanwalt für Steuerrecht

E-Mail:
thomas.krueger@schomerus.de

Tel. Sekretariat:
040 / 37 601 2246

Schomerus & Partner
Steuerberater · Rechtsanwälte
Wirtschaftsprüfer

Deichstraße 1
20459 Hamburg

Telefon 040 / 3 76 01-00
Telefax 040 / 3 76 01-199

info@schomerus.de
www.schomerus.de

Partnerschaftsgesellschaft
Amtsgericht Hamburg PR 361