

## Neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht Nr. 23

Steuerberater · Rechtsanwälte  
Wirtschaftsprüfer



Liebe Leserin, lieber Leser,

der Gesetzgeber ist seit der letzten Ausgabe unseres Gemeinnützigkeitsrundschreibens nicht untätig geblieben.

Der Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts (GemEntBG) wurde von der Bundesregierung im Oktober veröffentlicht. Man darf gespannt sein, ob die einzelnen Punkte in ein Gesetz gegossen werden, und es seinem Namen gerecht wird, Bürokratie abzubauen.

Die Beiträge zu der aktuellen Rechtsprechung sowie zu der aktuellen Auffassung der Finanzverwaltung zeigen jedoch deutlich auf, dass die Praxis im Gemeinnützigkeitsrecht alles andere als entbürokratisiert ist. Dies wird beispielsweise deutlich, wenn es um die Frage geht, welchen Nachweis ein Steuerpflichtiger zu erbringen hat, der eine Spende an eine ausländische „Non-Profit-Organisation“ leistet.

Ein „Dauerthema“ im Gemeinnützigkeitsrecht ist und bleibt das Umsatzsteuerrecht. Die nationale und europarechtliche Rechtsprechung sowie die Verlautbarungen aus der Finanzverwaltung zu den unterschiedlichen Steuerbefreiungsvorschriften zeigen, welche Detailkenntnisse bei gemeinnützigen Einrichtungen erforderlich sind, um umsatzsteuerlich kein Risiko einzugehen.

Wir wünschen Ihnen eine interessante Lektüre.

Ihre

Heide Bley

Ihr

Thomas Krüger



### Inhaltsübersicht

#### I. Gemeinnützigkeit

1. Reform des Gemeinnützigkeitsrechts
2. Nachweis bei Auslandsspenden
3. Ausschließlichkeitserfordernis nach § 56 AO
4. Änderungen des AEAO auf dem Gebiet der Gemeinnützigkeit
5. Rücklagenbildung und Vermögenszuführungen bei steuerbegünstigten Körperschaften
6. Keine Versagung der Gemeinnützigkeit wegen verspäteter Abgabe von Steuererklärungen
7. Teilweise Mittelweitergabe bei Fördervereinen
8. Abgrenzung von Spenden und nicht abzugsfähigen Zahlungen für satzungsmäßige Zwecke

#### II. Ertragsteuern / wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder Zweckbetrieb

1. Mahlzeitendienst als steuerbegünstigter Zweckbetrieb
2. Grundstockvermögen und nicht realisierte Kursgewinne sind keine zeitnah zu verwendenden Mittel
3. Rettungsdienst GmbH eines Landkreises gemeinnützig
4. Keine Verrechnung von Verlusten aus Zweckbetrieben mit positiven Einkünften aus Gewerbebetrieb bei Entzug der Gemeinnützigkeit
5. Verkaufsstellen von Werkstätten für Menschen mit Behinderung

#### III. Umsatzsteuer

1. Steuerfreier Behindertenfahrdienst
2. Umsatzsteuerfreiheit bei Vermietung von Sportanlagen
3. Erweiterung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen
4. Verpflegung von Seminarteilnehmern grundsätzlich steuerpflichtig mit 19 %
5. Umsatzsteuerliche Behandlung der Vergütung im Ehrenamt, § 4 Nr. 26 b UStG
6. Umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen der Mahlzeitendienste („Essen auf Rädern“)
7. Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze
8. Finanzamt muss konkurrierenden Unternehmen Auskunft über ermäßigten Umsatzsteuersatz eines gemeinnützigen Vereins erteilen
9. Umsatzsteuerbefreiung für individualpädagogische Maßnahmen – Wirkung der Betriebsurlaubnis
10. Umsatzsteuerbefreiung von Unterrichtsleistungen ohne bloßen Freizeitcharakter
11. Zubereiten von Speisen im Altenwohn- und Pflegeheim, Abgrenzung Lieferung/sonstige Leistung

#### IV. Sonstiges

1. Referentenentwurf-Vereinfachung der Kleinspendenregelung
2. Keine Haftungsprivilegierung bei grob fahrlässiger Schadensverursachung durch unentgeltlich tätiges Vereinsmitglied
3. Faktischer Geschäftsführer eines wirtschaftlichen Vereins zur Stellung eines Insolvenzantrages verpflichtet

### Seite

2

2

2

3

3

4

4

5

5

6

6

6

6

6

6

7

7

7

7

8

8

8

9

9

10

10

11

12

12

12

13

14

14

14

14

15

### Kontakt/Anfragen

Schomerus & Partner  
Steuerberater · Rechtsanwälte  
Wirtschaftsprüfer

Heide Bley  
Rechtsanwältin · Steuerberaterin  
Fachberaterin für Internationales Steuerrecht

Thomas Krüger  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht

Manfred Lehmann  
Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Deichstraße 1  
20459 Hamburg

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

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.

# I. Gemeinnützigkeit

## 1. Reform des Gemeinnützigkeitsrechts

Die Bundesregierung hat am 24.10.2012 den Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts (Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz – GemEntBG) veröffentlicht. Das Gesetz soll dazu beitragen, das gesellschaftliche Engagement durch die Flexibilisierung der rechtlichen Rahmenbedingungen und durch den Abbau von bürokratischen Schranken weiter zu erleichtern; dadurch soll den steuerbegünstigten Organisationen und den ehrenamtlich tätigen Personen ermöglicht werden, ihre gesamtgesellschaftlich wichtigen Aufgaben noch besser wahrzunehmen. Kernpunkte des Gesetzentwurfs sind:

- Erleichterung für die Zuführung ideeller Mittel in die freie Rücklage
- gesetzliche Regelung einer Wiederbeschaffungsrücklage
- Verlängerung der Frist für die Verwendung ideeller Mittel
- Festlegung des Zeitraums für die Rücklagenzuführung
- Verlängerung der Frist für Vermögenszuführungen aus Erträgen bei neu gegründeten Stiftungen
- Festlegung des Zeitraums für das Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen
- gesonderte Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen
- Entschärfung der Haftung der ehrenamtlich Tätigen
- Erhöhung der Freibeträge nach § 3 Nr. 26 EStG (Übungsleiterpauschale) und § 3 Nr. 26 a EStG (Ehrenamtspauschale)

## 2. Nachweis bei Auslandsspenden

Der Europäische Gerichtshof hatte in der Rechtssache Persche entschieden, dass Spenden an Organisationen im EU-Ausland in Deutschland steuerlich abzugsfähig sein müssen.<sup>1</sup> Der steuerliche Abzug der Spenden setze aber voraus, dass die ausländische Körperschaft nach deutschem Verständnis gemeinnützig ist und der Spender hierüber gegenüber dem Finanzamt den entsprechenden Nachweis führt. Die Vorgabe des EuGH ist in der Neufassung des § 10 b EStG mittlerweile umgesetzt.

Das FG Münster hatte zu prüfen, ob der ausländische Spendenempfänger nach deutschem Recht die Anforderungen an eine gemeinnützige Einrichtung erfüllt.<sup>2</sup> Das Gericht hat detaillierte Vorgaben zu den Anforderungen an Auslandsspenden gemacht. Als Grundsatz lässt sich festhalten, dass die ausländische Organisation auch in Deutschland als gemeinnütziger Träger anerkannt werden können muss, was eine körperschaftliche Verfassung voraussetzt. Darüber hinaus sind die gemeinnützigkeitsrechtlichen Vorgaben der §§ 52 bis 57 AO zu erfüllen; die Mittel der Körperschaft dürfen also nur für die satzungsgemäßen Zwecke verwendet werden, die Mitglieder dürfen bei ihrem Ausscheiden oder bei Auflösung der Körperschaft nicht mehr als ihre Einlage zurückerhalten, es darf keine Begünstigung von Personen durch unverhältnismäßig hohe Vergütungen erfolgen, die Mittel der Körperschaft müssen zeitnah für die Satzungszwecke eingesetzt werden.

Nach Auffassung des FG Münster gelten für den Spendenabzug auch die deutschen Voraussetzungen des Spendennachweises in Form einer Zuwendungsbestätigung. Diese muss bescheinigen, dass die Zuwendung nur zur Förderung der satzungsmäßigen begünstigten Zwecke des Empfängers verwendet wird. Im Ergebnis hat das FG Münster in dem zu entscheidenden Fall den Spendenabzug versagt mit der Begründung, dass ein ausreichender Nachweis nicht vorlag.

**Der Entwurf des GemEntBG sieht verschiedene Regelungen zum Abbau der Bürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts vor.**

**Bei einer Spende an eine Organisation im EU-Ausland ist für den Spendenabzug in Deutschland ein Nachweis erforderlich, der wie eine deutsche Zuwendungsbestätigung ausgestaltet sein sollte.**

<sup>1</sup> EuGH-Urteil v. 27.01.2009, C 318/07.

<sup>2</sup> FG Münster, Urteil v. 08.03.2012, 2 K 2806/09 E.

### 3. Ausschließlichkeitserfordernis nach § 56 AO

Eine gemeinnützige GmbH dient nicht ausschließlich gemeinnützigen Zwecken, wenn die Beschäftigung behinderter Personen im Rahmen eines Integrationsprojekts nach der Vertragsgestaltung erkennbar dazu dient, den ermäßigten Umsatzsteuersatz zugunsten einer nichtgemeinnützigen Körperschaft zu nutzen.<sup>3</sup>

Im Streitfall verfolgte die als gemeinnützig anerkannte Gesellschaft die Behindertenfürsorge als alleinigen satzungsmäßigen Zweck. Sie beschäftigte in ihrem Betrieb schwerbehinderte Personen und behandelte diesen daher als Zweckbetrieb nach § 68 Nr. 3 lit. c AO. Für ihre Leistungen nahm sie den ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7% in Anspruch (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG). Der BFH hat die Anerkennung des ermäßigten Steuersatzes im Streitfall abgelehnt, weil die Tätigkeit der Gesellschaft nicht ausschließlich gemeinnützigen Zwecken gedient habe. Nach der besonderen Vertragsgestaltung im Streitfall diene die Beschäftigung der behinderten Personen erkennbar dazu, den ermäßigten Umsatzsteuersatz zugunsten des nicht gemeinnützigen Vertragspartners der Gesellschaft zu nutzen – darin liege ein Verstoß gegen das Ausschließlichkeitserfordernis des § 56 AO.

### 4. Änderungen des AEAO auf dem Gebiet der Gemeinnützigkeit

Das BMF hat mit Schreiben vom 17.01.2012 den Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEAO) geändert. Im Folgenden fassen wir die wichtigsten Änderungen im Überblick zusammen:

- Inlandsbezug einer Zweckverfolgung im Ausland

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 ist der sog. strukturelle Inlandsbezug in § 51 Abs. 2 AO eingeführt worden, nachdem die Steuervergünstigung bei Verfolgung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland voraussetzt, dass die Tätigkeit der Körperschaft „neben der Verwirklichung des steuerbegünstigten Zwecks auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann“. Der Anwendungserlass regelt nun klarstellend, dass es keiner spürbaren und messbaren Auswirkungen auf das Ansehen bedürfe, sondern, dass vielmehr eine Indizwirkung hierfür vorliege, wenn sich die Körperschaft personal, finanziell oder anderweitig an der Förderung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke im Ausland beteiligt.

- Konkretisierung des Schonvermögens

Zur wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit (§ 53 Nr. 2 AO) führt der Anwendungserlass aus, dass ein Vermögen von mehr als € 15.500,00 zur Verbesserung des Unterhalts ausreicht und dessen Verwendung zugemutet werden kann (AEAO Tz. 9 z. § 53 AO)

- Tätigkeitsvergütung für Vorstandsmitglieder

Eine angemessene Tätigkeitsvergütung für die Vorstandsmitglieder von Vereinen und Stiftungen sind nur zulässig, soweit die Satzung dies vorsieht. Bei Stiftungen dürfte im Hinblick auf den Stifterwillen eine nachträgliche Änderung der bestehenden Satzung schwierig sein; hier ist zu ermitteln, ob eine Vergütung des Vorstands im Stifterwillen lag oder ob der Stifter von einer unentgeltlichen Tätigkeit des Vorstands ausging.

- Abkehr von der Geprägetheorie

Die Finanzverwaltung hat nun endgültig die Geprägetheorie aufgegeben, nach der Körperschaften nur insoweit als steuerbegünstigt anzusehen waren, wie die wirtschaftliche Tätigkeit nicht überwog oder gar zum Selbstzweck wurde. Die Finanzverwaltung übernimmt nun die Sichtweise des BFH, der unabhängig vom Umfang einer wirtschaftlichen Betätigung allein darauf abstellt, ob die gemeinnützige Körperschaft die erwirtschafteten Mittel ihren steuerbegünstigten Satzungszwecken zuführen; sei dies der Fall, sind die Voraussetzungen der Selbstlosigkeit (§ 55 AO) und Ausschließlichkeit (§ 56 AO) erfüllt.

- Sponsoring und wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

**Dient die Beschäftigung behinderter Personen erkennbar dazu, von dem ermäßigten Umsatzsteuersatz (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG) zu profitieren, so liegt hierin ein Verstoß gegen das Ausschließlichkeitserfordernis vor.**

**Das BMF hat zu Beginn des Jahres den Anwendungserlass zur Abgabenordnung geändert und damit auf verschiedene Urteile in der Rechtsprechung reagiert.**

<sup>3</sup> BFH-Urteil v. 23.02.2012, V R 59/09.

Klarstellend wird nun geregelt, dass Sponsoringleistungen einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb begründen, wenn dem Sponsor das Recht eingeräumt wird, in einer Publikation oder im Internet Werbeanzeigen zu schalten, sponsorbezogene Themen darzustellen und bei Veranstaltungen der Körperschaft deren Mitglieder über diese Themen zu informieren und dafür zu werben.

- Wettbewerbsklausel

Klargestellt wird, dass der Schutzbereich des § 65 Nr. 3 AO auch den potentiellen Wettbewerb mit nicht begünstigten Unternehmern umfasst. Die Rechtsprechung des BFH zu Krankentransporten<sup>4</sup> wird hiervon ausdrücklich ausgeschlossen, da nach Auffassung der Finanzverwaltung gemeinnützige Körperschaften den Rettungsdienst und Krankentransport regelmäßig nicht des Erwerbs wegen ausüben, sondern in Verfolgung der satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke der Sorge für Notleidende oder gefährdete Menschen.

- Selbstversorgungseinrichtungen

Die Regelungen zu den Selbstversorgungseinrichtungen (§ 68 Nr. 2 AO) werden – wie schon von der Rechtsprechung – strenger umgefasst. Künftig sind Leistungen an Dritte nur dann steuerlich begünstigt, wenn die Einrichtung regelmäßig nicht ausgelastet ist. Eine von vornherein kalkulierte Versorgung Dritter durch Selbstversorgungseinrichtungen ist dagegen nicht als Zweckbetrieb begünstigt.

## 5. Rücklagenbildung und Vermögenszuführungen bei steuerbegünstigten Körperschaften

Die OFD Frankfurt hat sich detailliert zur Rücklagenbildung und Vermögenszuführung geäußert.<sup>5</sup>

Eine steuerbegünstigte Körperschaft muss ihre Mittel grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Eine zeitnahe Mittelverwendung liegt vor, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahr eingesetzt werden. Verwendung ist auch die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsgemäßen Zwecken dienen. Mittel sind nicht zeitnah zu verwenden, wenn die gemeinnützige Körperschaft ihre Mittel ganz oder teilweise einer Rücklage im Sinne von § 58 Nr. 6, 7, 11 und 12 AO zuführt. Die Verfügung legt detailliert die Voraussetzung für eine Bildung dieser Rücklagen dar.

Der vorliegende Entwurf eines Gesetzes zur Entbürokratisierung des Gemeinnützigkeitsrechts (Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz – GEG) sieht auch Änderungen zu der Rücklagenbildung vor. Das Gesetzgebungsverfahren und mögliche Änderungen müssten daher beobachtet werden.

## 6. Keine Versagung der Gemeinnützigkeit wegen verspäteter Abgabe von Steuererklärungen

Allein die verspätete Abgabe von Steuererklärungen rechtfertigt nach Auffassung des FG Münster jedenfalls dann nicht den Entzug der Gemeinnützigkeit, wenn sie nicht zugleich zu einer Steuerhinterziehung führt.<sup>6</sup> In dem Streitfall hatte ein gemeinnütziger Verein wiederholt verspätet Steuererklärungen trotz Aufforderungen durch das Finanzamt abgegeben.

Das Finanzgericht sah hierin jedoch noch keinen schweren Verstoß gegen die tatsächliche Geschäftsführung. Der gemeinnützige Verein war zwar mit der Abgabe von Steuererklärungen in Rückstand. In dem zu entscheidenden Fall lag jedoch keine Steuerhinterziehung vor, so dass von keinem schwerwiegenden Verstoß auszugehen war.

**Die OFD Frankfurt beschreibt detailliert unter welchen Voraussetzungen steuerbegünstigte Körperschaften Rücklagen bilden und Mittel dem Vermögen zuführen können.**

**Gibt die steuerbegünstigte Körperschaft Steuererklärungen verspätet ab, so führt dieser Umstand allein noch nicht zum Entzug der Gemeinnützigkeit.**

4 BFH-Urteil v. 18.09.2007, I R 30/06.

5 OFD Frankfurt/M., Verfügung vom 20.02.2012 - S 0177 A-1-St 53, DB 2012, 1008.

6 FG Münster, Urteil vom 30.06.2011, 9 K 2649/10 K, rkr., DStRE 2012, 802.

## 7. Teilweise Mittelweitergabe bei Fördervereinen

Förderkörperschaften/Fördervereine müssen ihre Mittel grundsätzlich für den in der Satzung bestimmten Zweck weitergeben. Diese Mittelweitergabe ist dann die eigentliche Verwirklichung des Satzungszweckes im Sinne von § 58 Nr. 1 AO. Darüber hinaus besteht nach § 58 Nr. 2 AO die Möglichkeit, dass eine Körperschaft Mittel teilweise an eine andere gemeinnützige Einrichtung weitergibt. Diese Mittelweitergabe muss weder als Satzungszweck festgelegt sein, noch muss der Mittelempfänger die gleichen Satzungszwecke verfolgen. Eine Beschränkung besteht nur bei der Höhe der weitergereichten Mittel: Es darf nicht der überwiegende Teil der eigenen Mittel weitergegeben werden.

Das Finanzgericht Hessen hatte einen Fall zu entscheiden, in dem die Förderkörperschaft keine Mittelweitergabe im Sinne ihrer Satzung getätigt hat, d.h. keine Mittelweitergabe im Sinne von § 58 Nr. 1 AO, sondern lediglich eine Mittelweitergabe an eine gemeinnützige Körperschaft im Sinne von § 58 Nr. 2 AO.<sup>7</sup>

Das Finanzgericht entschied, dass die Förderkörperschaft nicht ihre eigenen steuerbegünstigten Zwecke verfolgt habe, da sie nicht die in der Satzung festgelegte Körperschaft gefördert habe. Für das entsprechende Jahr müsse daher das Finanzamt die Gemeinnützigkeit entziehen, weil die tatsächliche Geschäftsführung nicht den Anforderungen an die Steuerbegünstigung entsprochen habe.

Fördervereine dürfen also durchaus auch Zwecke fördern, die nicht in der Satzung des Fördervereins stehen. Diese Förderung muss aber in jedem Jahr von untergeordneter Bedeutung sein.

## 8. Abgrenzung von Spenden und nicht abzugsfähigen Zahlungen für satzungsmäßige Zwecke

In dem vom BFH zu entscheidenden Streitfall klagte eine rechtsfähige Stiftung des Privatrechts gegen die ihr in den Streitjahren versagte Berücksichtigung von Zahlungen an einen steuerbegünstigten Verein als Spende im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG.<sup>8</sup> Der steuerbegünstigte Verein ist Stifter der Stiftung. In dem Stiftungsgeschäft ist als Zweck der Stiftung der Betrieb einer öffentlichen Sparkasse des Privatrechts im Sinne der §§ 35 ff. des Sparkassengesetzes des Landes Schleswig-Holstein durch den Stifter festgelegt worden. Zudem regelte er in dem Stiftungsgeschäft die Verwendung etwaiger Jahresüberschüsse der Stiftung. Danach war vorgesehen, dass unter bestimmten Voraussetzungen ein Teil des Jahresüberschusses an den konkret benannten Verein überwiesen werden sollte. Der Verein verwandte die in den Streitjahren erhaltenen Zahlungen ausschließlich für mildtätige und gemeinnützige Zwecke und stellte der Stiftung hierüber eine Zuwendungsbestätigung aus.

Gleichwohl mindern die Zahlungen der Stiftung an den Verein das Einkommen der Stiftung nicht. Als Begründung führt der BFH an, dass – anders als bei Kapitalgesellschaften – Stiftungen über eine außerbetriebliche Sphäre verfügen. Soweit das Stiftungsgeschäft bestimmt, wem oder welchem Zweck die Erträge der Stiftung zukommen sollen, handelt es sich um Einkommensverwendungen, die das Einkommen grundsätzlich nicht mindern. Wie bei natürlichen Personen, bei denen Aufwendungen, die weder Betriebsausgaben noch Werbungskosten sind, nur abziehbar sind, wenn das Gesetz dies ausdrücklich vorsieht, bedarf es auch bei Körperschaftsteuersubjekten, die eine außerbetriebliche Sphäre haben, wie im Streitfall die Stiftung, einer besonderen Vorschrift, die den steuermindernden Abzug der Aufwendungen ausdrücklich zulässt. Eine solche Regelung besteht jedoch nicht. Insbesondere handelt es sich bei den Zahlungen an den Verein nicht um eine Spende im Sinne des § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG. Danach sind Spenden Ausgaben, die vom Steuerpflichtigen freiwillig und ohne Gegenleistung zur Förderung der gesetzlich festgelegten steuerbegünstigten Zwecke geleistet werden. Im Streitfall hat die Stiftung ihre Zahlungen an den Verein aber nicht freiwillig geleistet, sondern war dazu nach ihrer Satzung verpflichtet. Demnach kann in den Fällen, in denen die Satzung hinsichtlich des Empfängers der Zahlungen keine vergleichbar strikten Vorgaben enthält und sofern die äußeren Umstände den Schluss auf eine Zuwendungsabsicht zulassen, ein Spendenabzug nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG in Betracht kommen.

**Gemeinnützige Organisationen dürfen ihre Mittel teilweise oder vollständig an andere Körperschaften weitergeben. Fördervereine sind hier aber an die Zwecke gebunden, die lt. Satzung des Fördervereins gefördert werden sollen.**

**Eine (steuerpflichtige) Stiftung, die als Stiftungszweck auch die Förderung eines gemeinnützigen Vereins in der Stiftungssatzung festgelegt hat, kann die Zuwendung nicht als abziehbare Spende behandeln. Die Zahlung ist vielmehr als Einkommensverwendung zu berücksichtigen.**

<sup>7</sup> Hessisches Finanzgericht, Urteil vom 26.04.2012, 4 K 2239/09.

<sup>8</sup> BFH, Urteil vom 12.10.2011, I R 102/10, DStR 2012, S. 281.



## II. Ertragsteuern / wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder Zweckbetrieb

### 1. Mahlzeitendienst als steuerbegünstigter Zweckbetrieb

Werden in einem Mahlzeitendienst zur Belieferung von Essensempfängern ganz überwiegend benachteiligte Personen eingesetzt und betreut, ist darin ein sachlicher Grund für eine steuerrechtliche Begünstigung gegenüber steuerpflichtigen Wettbewerbern zu sehen.<sup>9</sup>

Eine gemeinnützige Gesellschaft zur sozialen Integration und Arbeitsförderung betrieb einen Mahlzeitendienst, mit dem sie verschiedene Essensempfänger belieferte. Empfänger der Mahlzeiten waren beispielsweise Kindergärten, Schulen und Privatpersonen. In der Küche waren außer einem Küchenmeister und einem Koch mit Eignung zur Ausbildung ausschließlich Langzeitarbeitslose beschäftigt, die an einer Wiedereingliederungsmaßnahme teilnahmen. Das zuständige Finanzamt ordnete den Mahlzeitendienst unter Hinweis auf einen Verstoß gegen die Wettbewerbsklausel des § 65 Nr. 3 AO als steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb ein. Das FG Thüringen urteilte indes, dass wegen der nahezu ausschließlichen Beschäftigung von auf dem Arbeitsmarkt benachteiligten Personen und der damit verbundenen sozialpädagogischen Betreuung ein sachlicher Grund gegeben sei, der eine steuerliche Begünstigung auch im Vergleich zu nicht begünstigten Wettbewerbern rechtfertige.

### 2. Grundstockvermögen und nicht realisierte Kursgewinne sind keine zeitnah zu verwendenden Mittel im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO

Der Bundesfinanzhof hat sich in einem Beschluss damit auseinandergesetzt, dass in der Regel das Grundstockvermögen sowie die nicht realisierten Kursgewinne aus der Wertsteigerung von Wertpapier-Vermögen nicht zu den zeitnah zu verwendenden Mitteln im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO gehören.<sup>10</sup>

Grundsätzlich bestimmt die Satzung, dass das Grundstockvermögen ungeschmälert zu erhalten ist. Hieraus folgt, dass insoweit das Grundstockvermögen nicht für satzungsmäßige Zwecke zeitnah zu verwenden ist. Dies gilt auch für nicht realisierte Wertsteigerungen aus Wertpapier-Vermögen. Nicht realisierte Wertsteigerungen des Grundstockvermögens sind nur dann zeitnah zu verwenden, wenn die Satzung dies bestimmt. In dem vom BFH zu entscheidenden Fall sah die Satzung eine entsprechende Regelung nicht vor. Eine solche Regelung dürfte in der Praxis auch eher die Ausnahme sein.

### 3. Rettungsdienst GmbH eines Landkreises gemeinnützig

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte zu entscheiden, ob die Voraussetzung der Gemeinnützigkeit für eine Tochter-GmbH eines Landkreises vorliegen kann, die im Auftrag des eigentlich in der Pflicht stehenden Landkreises tätig geworden ist.<sup>11</sup> Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die GmbH nicht freiwillig tätig geworden sei und es ihr somit an der „Opferwilligkeit“ gefehlt habe. Das Finanzgericht entschied, dass die Wahrnehmung hoheitlicher Pflichtaufgaben durch eine (privatrechtlich strukturierte) Körperschaft die Voraussetzungen der Selbstlosigkeit nach § 55 AO gleichwohl erfüllt. Es kommt darauf an, dass die übernommene Pflichtaufgabe, hier der Rettungsdienst, gemeinnützig ist.

### 4. Keine Verrechnung von Verlusten aus Zweckbetrieben mit positiven Einkünften aus Gewerbebetrieb bei Entzug der Gemeinnützigkeit

Das Finanzamt hatte einem Sportverein rückwirkend die Gemeinnützigkeit für einen Geschäftsbetrieb „Werbetätigkeit“ entzogen. Der Sportverein wollte die Verluste dieses

**Ein Mahlzeitendienst, der ganz überwiegend benachteiligte Personen einsetzt und betreut, ist als begünstigter Zweckbetrieb zu behandeln, der nicht gegen die Wettbewerbsklausel des § 65 Nr. 3 AO verstößt.**

**Grundstockvermögen und nicht realisierte Kursgewinne sind keine zeitnah zu verwendenden Mittel im Sinne von § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO. In der Regel sind nur die „gezogenen Früchte“ des Wertpapiervermögens zeitnah zu verwenden.**

**Die Wahrnehmung hoheitlicher Pflichtaufgaben durch eine privatrechtlich strukturierte Körperschaft (Tochtergesellschaft) im Auftrag ihres hoheitlichen Gesellschafters (Landkreis) kann selbstlos sein.**

**Bei Entzug der Gemeinnützigkeit können Verluste aus (ehemaligen) Zweckbetrieben nicht mit Gewinnen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verrechnet werden. Es fehlt an gleichartigen Tätigkeiten und damit an einem einheitlichen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.**

<sup>9</sup> FG Thüringen, Urteil v. 29.09.2011, 2 K 29/09.

<sup>10</sup> BFH-Beschluss vom 07.09.2011, I B 36/11, BFH/NV 2011, S. 2013.

<sup>11</sup> FG Berlin-Brandenburg-Urteil vom 7. Februar 2012, 6 K 6086/08, EVG 2012, S. 1088, Revision eingelegt.

ehemaligen Zweckbetriebes mit positiven Ergebnissen eines schon vorher als steuerpflichtig behandelten wirtschaftlichen Geschäftsbetriebes verrechnen. Das hessische Finanzgericht versagte eine solche Verrechnungsmöglichkeit.<sup>12</sup> Das Finanzgericht begründete seine Entscheidung damit, dass kein einheitlicher wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb vorläge, sondern zwei voneinander zu unterscheidende Tätigkeitssphären anzunehmen seien. Die ermittelten Verluste aus dem ehemaligen Zweckbetrieb seien wegen der fehlenden Gewinnerzielungsabsicht des Vereins im Sportbereich für sich genommen steuerlich nicht relevant.

## 5. Verkaufsstellen von Werkstätten für Menschen mit Behinderung

Nach § 68 Nr. 3 Buchstabe a AO sind Werkstätten für behinderte Menschen im Sinne des § 136 SGB IX, die nach den Vorschriften des SGB III förderungsfähig sind und Personen Arbeitsplätze bieten, die wegen ihrer Behinderung nicht auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt tätig sein können, als steuerbegünstigte Zweckbetriebe zu behandeln.<sup>13</sup> Die Finanzverwaltung hatte in diesem Zusammenhang bereits in AEAO Tz. 5 zu § 68 Nr. 3 AO festgelegt, dass auch der Verkauf von Produkten, die in einer solchen Werkstatt hergestellt worden sind, in einem Laden oder einer Verkaufsstelle der Werkstatt noch zum Zweckbetrieb gehört. Sofern jedoch die Werkstatt zunächst Waren zukaufte, die nicht von ihr oder von anderen Werkstätten im Sinne des § 68 Nr. 3 Buchstabe a AO hergestellt worden sind, um sie in dem Laden oder der Verkaufsstelle weiter zu veräußern, liegt insoweit ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nach §§ 64 Abs. 1, 14 Satz 1 AO vor.

Mit Verfügung vom 02.03.2012 hat die OFD Frankfurt/Main mit Blick auf den Begriff der „zugekauften Waren“ diesen nunmehr dahingehend präzisiert, dass es sich dabei um sog. Handelswaren handelt, d. h. Waren, die nicht in die Produktionsprozesse der Werkstatt eingehen und unverändert weiterveräußert werden. Mit dem Weiterverkauf solcher Handelswaren wird ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb begründet. Erfolgt hingegen der Zukauf von Materialien (z. B. Roh- und Grundmaterial) für Zwecke der Verarbeitung in der Werkstatt, bleiben diese bei der Beurteilung der Zweckbetriebseigenschaft einer Verkaufsstelle außer Betracht. Es ist deshalb auch ohne Bedeutung, zu welchem Anteil die von einer Werkstätte für Behinderte hergestellten Waren aus zugekauftem Material bestehen. Unschädlich für die Zweckbetriebseigenschaft einer Verkaufsstelle ist auch der Warenaustausch zwischen Werkstätten für behinderte Menschen, soweit sich der Austausch auf Produkte von Behindertenwerkstätten beschränkt.

Die OFD stellt in ihrer Verfügung abschließend fest, dass die vorgenannten Grundsätze nicht auf sog. „Dritte-Welt-Läden“ übertragen werden können. Hierbei handelt es sich grundsätzlich um einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb.

## III. Umsatzsteuer

### 1. Steuerfreier Behindertenfahrdienst

Nach Auffassung des BFH kommen die Leistungen eines Mitgliedsverbandes der freien Wohlfahrtspflege dem begünstigten Personenkreis auch dann „unmittelbar“ zugute, wenn Fahrdienstleistungen ohne Zwischenschaltung Dritter an Menschen mit Behinderung erbracht werden und die Beförderung aufgrund eines mit einer anderen Person abgeschlossenen Vertrages erfolgt.<sup>14</sup>

Der Kläger in dem zugrunde liegenden Fall war ein eingetragener Verein, der als Mitglied im Deutschen Paritätischen Wohlfahrtsverband – Gesamtverband e.V. u.a. in der Kinder-, Jugend- und Behindertenhilfe tätig war. Er betrieb einen Fahrdienst und erbrachte Fahrdienstleistungen aufgrund von Verträgen, die er mit anderen gemeinnützigen Körperschaften, dem Amt für Kindertagesstätten, dem Jugendamt und dem Schulamt der Stadt D abgeschlossen hat. Aufgrund dieser Verträge beförderte der Verein Menschen mit Behinderungen zu Werkstätten, Kindertageseinrichtungen und Schulen. Dabei setzte er überwiegend

**Die Finanzverwaltung konkretisiert in einer Verfügung, wann die Veräußerung von Produkten einer Behindertenwerkstatt noch Zweckbetrieb bzw. steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ist.**

**Der BFH sieht die Voraussetzungen einer Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG als erfüllt an, wenn der Vertrag über die Fahrdienste zwischen einer Einrichtung der Wohlfahrtspflege und einem Dritten (z. B. Schulamt) geschlossen und die Fahrdienstleistung gegenüber Hilfsbedürftigen erbracht wird. Die Voraussetzung der Unmittelbarkeit nach § 4 Nr. 18 UStG ist in diesen Fällen gleichwohl erfüllt.**

<sup>12</sup> Hessisches Finanzgericht-Urteil vom 26. April 2012, 4 K 2789/11, EFG 2012, S. 1776

<sup>13</sup> OFD Frankfurt/Main, Verfügung vom 02.03.2012, S 0184 A – 8 – St 53.

<sup>14</sup> BFH-Urteil vom 15.09.2011, V R 16/11, DStRE 2012, 183.

rollstuhlgerechte Fahrzeuge ein. Die Gäste wurden durch überwiegend Zivildienstleistende oder ehrenamtliche Mitglieder begleitet. Mehr als 2/3 der Fahrten entfielen auf Personen, die hilfsbedürftig und nach der Satzung des Vereins begünstigt waren.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Umsätze des Vereins mit den Fahrdiensten insoweit einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen seien, der kein Zweckbetrieb sei, als Fahrten mit Menschen mit Behinderungen ohne Spezialfahrzeuge oder ohne Begleitpersonal durchgeführt wurden. Nach Auffassung des Finanzamts hätten insoweit die Voraussetzungen eines Zweckbetriebes nach § 66 AO nicht vorgelegen mit der Folge, dass auf die Umsatzsteuerermäßigung des § 4 Nr. 18 UStG nicht zur Anwendung kommen könne.

Der BFH hat indes deutlich gemacht, dass es für die Steuerfreiheit nach § 4 Nr. 18 UStG (Steuerfreiheit der Leistungen der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege) nicht auf das Vorliegen der Zweckbetriebsvoraussetzungen des § 66 AO ankomme. Die Umsatzsteuerbefreiung des § 4 Nr. 18 UStG sei leistungsbezogen zu verstehen; daher muss die zu beurteilende Leistung dem nach der Satzung begünstigten Personenkreis selbst unmittelbar und nicht nur mittelbar zugute kommen. Auf die vertraglichen Beziehungen komme es dann nicht an. Da der Kläger im Streitfall die Menschen mit Behinderung selbst befördert habe, seien die Leistungen umsatzsteuerbefreit nach § 4 Nr. 18 UStG gewesen.

## 2. Umsatzsteuerfreiheit bei Vermietung von Sportanlagen

Die Vermietung von Sportanlagen kann umsatzsteuerfrei nach Gemeinschaftsrecht sein.<sup>15</sup>

In dem vom BFH entschiedenen Fall betrieb eine gemeinnützige GmbH eine Eissporthalle, die gegen Eintrittsgeld von Einzelpersonen, Schulklassen und Mitgliedern von Sportvereinen genutzt wurde.

Die Vermietung einer Eislaufhalle sei keine „sportliche Veranstaltung“ im Sinne von § 4 Nr. 22 b UStG, da unter sportlichen Veranstaltungen regelmäßig organisatorische Maßnahmen eines Sportvereins zu verstehen seien, die es aktiven Sportlern ermöglichen, Sport zu treiben; solche organisatorischen Maßnahmen lägen in der bloßen Vermietung nicht vor. Artikel 132 Abs. 1 lit. m der MwStSystR befreie allerdings die Umsätze von der Umsatzsteuer, da es sich bei der Überlassung der Eislaufhalle an Sportler um „bestimmte in engem Zusammenhang mit Sport und Körperertüchtigung stehende Dienstleistung, die Einrichtungen ohne Gewinnstreben an Personen erbringen, die Sport oder Körperertüchtigung ausüben“, handele.

## 3. Erweiterung der Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsleistungen

Der Entwurf für das Jahresteuergesetz 2013 sieht eine Erweiterung der Umsatzsteuerbefreiung für gemeinnützige Bildungsträger vor. Die Befreiungsvorschrift des § 4 Nr. 22 b UStG soll gestrichen und die konkrete Befreiung in veränderter Form in § 4 Nr. 21 UStG verankert werden. Künftig wird der Bildungsbegriff damit weniger eng gefasst, und es ergeben sich folgende Änderungen:

- Künftig prüfen allein die Finanzämter, ob die Voraussetzung der Steuerbefreiung von Bildungsveranstaltungen vorliegen. Die Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde als Voraussetzung für die Steuerbefreiung entfällt.
- Künftig sollen auch Bildungsveranstaltungen befreit sein, die (auch) der Freizeitgestaltung dienen, wenn die Einrichtung keine systematische Gewinnerzielung anstrebt und dennoch erzielte Gewinne zur Erhaltung oder Verbesserung der erbrachten Leistungen verwendet werden.
- Die Voraussetzung, dass Leistungen nur befreit sind, wenn die Einnahmen überwiegend zur Deckung der Kosten verwendet werden, entfällt.

**Die Vermietung von Sportanlagen ist zwar keine sportliche Veranstaltung im Sinne von § 4 Nr. 22 b UStG. Eine Steuerbefreiung ergibt sich jedoch aus EU-Recht.**

**Der Entwurf des Jahresteuergesetzes 2013 erweitert die Umsatzsteuerbefreiung für Bildungsveranstaltungen.**

<sup>15</sup> BFH-Urteil v. 18.08.2011, V R 64/09.



## 4. Verpflegung von Seminarteilnehmern grundsätzlich steuerpflichtig mit 19 %

Grundsätzlich ist die Verpflegung von Seminarteilnehmern nur bei geringfügigen Verpflegungsleistungen steuerfrei.<sup>16</sup> Der Bundesfinanzhof hat nunmehr weiter entschieden, dass Verpflegungsleistungen, die nicht mehr als geringfügig anzusehen sind, dem Regelsteuersatz unterliegen.<sup>17</sup>

Eine gemeinnützige Körperschaft, die Seminare steuerfrei veranstaltet, kann für die Beherbergung und die Beköstigung von Seminarteilnehmern nicht den ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG in Anspruch nehmen. Nach Unionsrecht sind nur die Leistungen ermäßigt zu besteuern, die wohltätigen Zwecken und der sozialen Sicherheit dienen. Die deutsche Vorschrift ist eng auszulegen. Der ermäßigte Steuersatz kommt daher nur dann in Betracht, wenn Leistungen im Rahmen eines Zweckbetriebes erbracht werden, die für die Verwirklichung des Satzungszweckes unerlässlich sind. Dies trifft auf die Beherbergung und Beköstigung nicht zu. Ab 2010 ist der Regelsteuersatz in vergleichbaren Fällen allerdings nur noch für die Beköstigung anzuwenden, denn für die Beherbergungsleistung gilt dann die Neuregelung für den ermäßigten Steuersatz im Hotelgewerbe (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG).

## 5. Umsatzsteuerliche Behandlung der Vergütung im Ehrenamt, § 4 Nr. 26 b UStG

Vergütungen für ehrenamtliche Tätigkeiten sind unter bestimmten Voraussetzungen von der Umsatzsteuer befreit. Das Bundesfinanzministerium hat nunmehr klargestellt, bis zu welcher Höhe Zahlungen begünstigt, d.h. steuerfrei, sind.<sup>18</sup>

Vergütungen für ehrenamtliche Tätigkeiten können unselbstständig oder selbstständig ausgeübt werden. In beiden Fällen gilt, dass sie lohnsteuer- bzw. einkommensteuerfrei sowie sozialversicherungsfrei sind. Werden die ehrenamtlichen Tätigkeiten selbstständig ausgeübt, unterliegen sie grundsätzlich der Umsatzsteuer. Eine selbstständige Ausübung ist z.B. dann anzunehmen, wenn der Ehrenamtliche nicht weisungsgebunden ist und nicht in den Arbeitsablauf der jeweiligen Einrichtung (wie ein Arbeitnehmer) eingegliedert ist.<sup>19</sup>

Die Umsatzsteuer ist fällig, wenn der Selbstständige kein Kleinunternehmer ist (€ 17.500 Jahresumsatzgrenze) und keine besondere Steuerbefreiung greift. Nach § 4 Nr. 26 b UStG sind die Umsätze aber steuerfrei, wenn das Entgelt für eine ehrenamtliche Tätigkeit nur in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht.

Unklar war bisher, wie hoch eine Vergütung sein darf, um noch unter diese Befreiungsregelung zu fallen. Diese Unsicherheit hat das vorliegende BMF-Schreiben vom 02.01.2012 nunmehr beseitigt:

Entgelte für eine ehrenamtliche Tätigkeit sind angemessen, wenn

- die Entschädigung den Betrag in Höhe von € 50,00 je Tätigkeit je Stunde nicht übersteigt und
- die Vergütung für die gesamten ehrenamtlichen Tätigkeiten insgesamt nicht höher ist als € 17.500,00 im Jahr

Die Finanzverwaltung hat sich damit auf einen Betrag von € 50,00 pro Stunde festgelegt. Gleichwohl gilt diese Grenze nicht generell, sondern es ist für jeden Fall eine Prüfung vorzunehmen. Es kommt auf die berufliche Stellung des ehrenamtlich Tätigen an. Ein Stundenhonorar von € 50,00 für einen Rechtsanwalt, der als Referent für eine gemeinnützige Einrichtung tätig ist, dürfte begünstigt, der gleiche Stundensatz für eine selbstständig tätige Reinigungskraft dürfte dagegen nicht begünstigt sein.

**Verpflegung von Seminarteilnehmern ist mit 19 % umsatzsteuerpflichtig.**

**Die Finanzverwaltung stellt klar, wann Entgelte für eine ehrenamtliche Tätigkeit nach § 4 Nr. 26 b UStG als umsatzsteuerbefreit zu behandeln sind. Hier kommt es auf die Angemessenheit des Entgeltes an.**

<sup>16</sup> Siehe „Neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht“, Nr. 22 III 6., BFH-Urteil vom 7. Oktober 2010, V R 12/10, BStBl 2011, II, S. 303.

<sup>17</sup> BFH-Urteil vom 8. März 2012, V R 14/11, DStR 2012, S. 1177.

<sup>18</sup> BMF-Schreiben V. 02.01.2012, BStBl. I 2012 S. 64; BMF-Schreiben v. 21.03.2012, Az. IV D 3-S 7185/09/10001-02.

<sup>19</sup> Vgl. auch BAG-Urteil vom 29.08.2012, 10 AZR 499/11, wonach der unentgeltliche Einsatz eines Ehrenamtlers außerhalb eines Arbeits- und Beschäftigungsverhältnisses zulässig ist.

## 6. Umsatzsteuerliche Behandlung von Leistungen der Mahlzeitendienste („Essen auf Rädern“), § 4 Nr. 18 UStG

Die OFD Münster hat Hinweise zu der Frage der Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG für Lieferungen für Mahlzeiten durch Wohlfahrtseinrichtungen an hilfsbedürftige Personen gegeben.<sup>20</sup> Nach § 4 Nr. 18 UStG fallen unter anderem Lieferungen von Mahlzeiten („Essen auf Rädern“) durch Wohlfahrtseinrichtungen an hilfsbedürftige Menschen. Die Verpflegungsleistungen an nichthilfsbedürftige Personen sind dagegen umsatzsteuerpflichtig. Ist der Mahlzeitendienst ein steuerlicher Zweckbetrieb, sind diese Leistungen mit 7 % ermäßigt zu besteuern (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG). Ein steuerlicher Zweckbetrieb liegt nach den §§ 68 Nr. 1 a, 66 Abs. 3, 53 AO vor, wenn der Mahlzeitendienst mindestens 2/3 seiner Leistungen gegenüber hilfsbedürftigen Personen überbringt. Die OFD Münster weist darauf hin, dass das „Zwei-Drittel-Verhältnis“ keine Bedeutung für die Frage der Umsatzsteuerbefreiung hat. Die Lieferung von Mahlzeiten durch Wohlfahrtseinrichtungen ist nur umsatzsteuerfrei, soweit sie an hilfsbedürftige Personen erbracht werden. Liegt ein Zweckbetrieb vor, dann sind die Leistungen an nichthilfsbedürftige Personen mit dem ermäßigten Steuersatz zu besteuern.

**Lieferungen von Mahlzeiten durch Wohlfahrtseinrichtungen sind nur umsatzsteuerfrei, soweit sie an hilfsbedürftige Personen erbracht werden. Lieferungen an nichthilfsbedürftige Personen sind grundsätzlich steuerpflichtig. Liegt ein Zweckbetrieb vor, sind diese Leistungen mit 7 % zu besteuern.**

## 7. Mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrichtungen eng verbundene Umsätze

Die OFD Frankfurt/Main hat mit Rundverfügung vom 06.02.2012 erneut Stellung bezogen zum Inhalt und Umfang der nach § 4 Nr. 14 Buchstabe b UStG steuerfrei gestellten Umsätze, die eng mit der eigentlichen Krankenhausbehandlung und ärztlichen Heilbehandlung verbunden sind.<sup>21</sup>

**Die OFD Frankfurt konkretisiert die Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen, die eng mit der eigentlichen Krankenhausbehandlungen und ärztlichen Heilbehandlungen verbunden sind.**

Krankenhäuser, Kurkliniken, Vorsorge- und Rehabilitationskliniken usw. können die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 14 Buchstabe b UStG in Anspruch nehmen, wenn es sich um Einrichtungen handelt, die die Voraussetzungen des § 4 Nr. 14 Buchstabe b Doppelbuchstaben aa – gg UStG erfüllen. Als eng mit dem Betrieb dieser Einrichtungen verbunden sind solche Umsätze, die für diese Einrichtungen nach der Verkehrsauffassung typisch und unerlässlich sind, regelmäßig und allgemein beim laufenden Betrieb vorkommen und damit unmittelbar oder mittelbar zusammenhängen. Die Umsätze dürfen nicht im Wesentlichen dazu bestimmt sein, den Einrichtungen zusätzliche Einnahmen durch Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb zu steuerpflichtigen Umsätzen anderer Unternehmer stehen.

Umsätze eines Krankenhauses sind nicht mehr eng verbunden im Sinne des § 4 Nr. 14 Buchstabe b UStG, wenn die ihnen zugrundeliegenden Leistungen in einem abgrenzbaren Bereich außerhalb der typischen Tätigkeit der Einrichtung erbracht werden. Das ist insbesondere dann der Fall, wenn das Krankenhaus mit diesen Leistungen in eine gewisse Konkurrenz zu anderen nicht begünstigten Unternehmen tritt. Zweifelsfälle sind dabei nach der Verkehrsanschauung zu beurteilen.

Die Leistungen dieser Einrichtungen sind nur insoweit steuerfrei, als sie sich auf den Bereich der Zulassung, des Vertrages bzw. der Regelung nach Sozialgesetzbuch beschränken. Die Steuerbefreiung ist nur der Art nach und nicht dem Umfang nach beschränkt. So fallen Leistungen, die über den Leistungskatalog der gesetzlichen Krankenversicherung hinausgehen wie z. B. Chefarztbehandlung, Doppel- oder Einzelzimmerbelegung, ebenfalls unter die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 14 Buchstabe b UStG.

Unter unmittelbarer Bezugnahme auf Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28.11.2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem (Mehrwertsteuersystemrichtlinie) erkennt die OFD Frankfurt/Main auch die Umsätze aus der Beherbergung und Verpflegung von ärztlich verordneten Begleitpersonen von Patienten als steuerbefreit an, wenn die Begleitpersonen an der Versorgung der Patienten beteiligt sind und ihre Anwesenheit für die Behandlung oder den Behandlungserfolg medizinisch notwendig ist. Die medizinische Notwendigkeit muss durch eine Bestätigung des behandelnden Arztes – einweisender Arzt oder auch der aufnehmende Klinikarzt – nachgewiesen werden. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, sind die Begleitpersonen als Besucher oder Gäste anzusehen, deren Beherbergung und Verpflegung keine eng mit dem Betrieb von Krankenhäusern und ähnlichen Einrich-

<sup>20</sup> OFD Münster, Kurzinfo USt.-Nr. 02/12 vom 4. September 2012, Der Betrieb 2012, S. 2134

<sup>21</sup> OFD Frankfurt/Main, Rundverfügung vom 06.02.2012, S 7170 A – 92 – St 112, DStR 2012, S. 908.

tungen verbundenen Umsätze darstellen und demzufolge umsatzsteuerpflichtig sind. Dies gilt im Übrigen auch für Umsätze aus der Gewährung von Beherbergung, Beköstigung und sonstigen Naturalleistungen an das Personal sowie an Patienten im Zusammenhang mit der Durchführung offener Badekuren.

Nach § 4 Nr. 14 Buchstabe b UStG von der Steuer befreit sind die Umsätze aus der Nutzungsüberlassung von medizinischen Großgeräten und die damit verbundene Gestellung von medizinischem Hilfspersonal durch Einrichtungen im Sinne dieser Regelung an andere Einrichtungen dieser Art. Was als Großgerät in diesem Sinne zu verstehen ist, führt die OFD Frankfurt/Main in der Rundverfügung an. Danach gelten als Großgeräte bis auf Weiteres:

- Linksherzkatheter-Messplätze (LHM),
- Computertomographie-Geräte (CT),
- Kernspintomographie-Geräte (MR),
- Positronen-Emissions-Computer-Tomographen (PET),
- Linearbeschleuniger (LIN),
- Telecobalt-Geräte (Co-60),
- Geräte zur extrakorporalen Stoßwellen-Lithotripsie wie Nierenlithotripter (NIL) und Gallenlithotripter (GAL),
- Diagnostische Bio-Magnetismus-Anlagen (BMA).

Des Weiteren kann auch die Personalgestellung an einen niedergelassenen Arzt umsatzsteuerfrei erfolgen, wenn diese für die ärztliche Versorgung der Krankenhauspatienten unerlässlich und nicht dazu bestimmt ist, dem Krankenhaus zusätzliche Tätigkeiten zu verschaffen, die in unmittelbarem Wettbewerb mit Tätigkeiten von der Mehrwertsteuer unterliegenden gewerblichen Unternehmen durchgeführt werden. Gestellt das Krankenhaus an einem dort angestellten Chefarzt für das Betreiben einer eigenen Praxis im Krankenhaus entgeltlich Personal und Sachmittel, dann sind auch diese Umsätze nach § 4 Nr. 14 Buchstabe b UStG steuerbefreit.

## 8. Finanzamt muss konkurrierenden Unternehmen Auskunft über ermäßigten Umsatzsteuersatz eines gemeinnützigen Vereins erteilen

Konkurrenten eines gemeinnützigen Vereins, der seine Tätigkeiten, mit denen er seine steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwirklicht, im Rahmen eines steuerbegünstigten Zweckbetriebs nach §§ 65 ff. AO erbringt, können vom Finanzamt Auskunft darüber verlangen, welcher Steuersatz auf die Umsätze des Vereins angewendet worden ist. Dies geht aus einem Urteil des BFH vom 26.01.2012 hervor.<sup>22</sup> Anhand dieser Informationen könne der Unternehmer dann entscheiden, ob er wegen der Besteuerung des Vereins eine Konkurrentenklage erheben will.

Im Streitfall führte ein als gemeinnützig anerkannter Verein ebenso wie ein in der gleichen Region ansässiges Unternehmen u. a. den Transport von Blutkonserven, Blutproben, Organen sowie die Beförderung von Ärzteteams durch. Während jedoch der Unternehmer seine Leistungen mit dem Regelsteuersatz von 19 % der Steuer unterwarf, hat der Verein in den über die Erbringung der vorgenannten Leistungen ausgestellten Rechnungen zumindest insoweit einen ermäßigten Umsatzsteuersatz ausgewiesen, wie die erbrachte Leistung als im Rahmen eines Zweckbetriebs ausgeführt behandelt wurde (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a Satz 2 UStG).

Der BFH hatte bereits mit Urteil vom 05.10.2006 entschieden, dass das Finanzamt verpflichtet sei, einem Steuerpflichtigen eine Auskunft über die Besteuerung eines Konkurrenten zu erteilen, wenn diese für ihn unerlässlich sei, wolle er sein vermeintliches Recht auf Schutz vor einer unzutreffenden Besteuerung der Umsätze des Konkurrenten unter zumut-

**Das Finanzamt ist verpflichtet, einem Steuerpflichtigen eine Auskunft über die Besteuerung eines Konkurrenten zu erteilen, wenn ein Unternehmen durch die rechtswidrige Besteuerung der konkurrierenden Leistungen eines gemeinnützigen Vereins Wettbewerbsnachteile erleidet.**

<sup>22</sup> BFH, Urteil vom 26.01.2012, VII R 4/11, DStR 2012, S. 1029.

baren Bedingungen effektiv wahrnehmen.<sup>23</sup> In Fortsetzung dieser Rechtsprechung hat der BFH auch für den vorliegenden Streitfall festgestellt, dass einem die Konkurrentenklage vorbereitenden Auskunftsanspruch des Konkurrenten gegen das Finanzamt das Steuergeheimnis nach § 30 Abs. 1 AO nicht entgegensteht, wenn ernstlich in Betracht kommt, dass ein Unternehmen durch die rechtswidrige Besteuerung der konkurrierenden Leistungen eines gemeinnützigen Vereins mit einem ermäßigten Umsatzsteuersatz Wettbewerbsnachteile von erheblichem Gewicht erleidet.

Die Besteuerung der o. g. Leistungen durch den Verein mit dem ermäßigten Steuersatz von 7 % könnte der Regelung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a Satz 2 UStG widersprechen. Danach scheidet die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes auf Leistungen aus, die im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs von Körperschaften erbracht werden, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke im Sinne der §§ 51 bis 68 AO verfolgen. Des Weiteren ist ein von der steuerlichen Begünstigung nicht ausgeschlossener sog. Zweckbetrieb nur dann gegeben, wenn der Betrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist. Es sollen dadurch ersichtlich Wettbewerbsnachteile verhindert werden, die sonst für die mit jenem Betrieb in Wettbewerb stehenden Konkurrenten durch eine ungerechtfertigte steuerliche Begünstigung des Betriebes der gemeinnützig, mildtätig oder in Verfolgung kirchlicher Zwecke tätigen Körperschaft entstünden. Damit entfaltet die Regelungen eine dritt-schützende Wirkung, auf die sich vorliegend der Konkurrent berufen kann. Legt er zudem dar, dass die ernstliche Möglichkeit für die Entstehung von Wettbewerbsnachteilen besteht, kann er entsprechend vom Finanzamt Auskunft darüber verlangen, welchen Steuersatz der Verein auf dessen Umsätze angewendet hat.

## 9. Umsatzsteuerbefreiung für individualpädagogische Maßnahmen – Wirkung der Betriebserlaubnis

Nach § 4 Nr. 25 Satz 1 UStG sind die Leistungen der Jugendhilfe nach § 2 Abs. 2 SGB VIII und die Inobhutnahme nach § 42 SGB VIII umsatzsteuerfrei, wenn sie von Trägern der öffentlichen Jugendhilfe oder von einer anderen Einrichtung mit sozialem Charakter erbracht werden. Andere Einrichtungen mit sozialem Charakter in diesem Sinne sind u. a. Einrichtungen, soweit sie für ihre Leistungen eine im SGB VIII geforderte Erlaubnis besitzen, § 4 Nr. 25 Satz 2 Buchstabe b Doppelbuchstabe aa UStG.

Mit Blick auf den Wirkungskreis einer solchen Erlaubnis hat das BMF mit Schreiben vom 29.03.2012 das Ergebnis der Erörterung mit den obersten Finanzbehörden der Länder bekannt gegeben.<sup>24</sup> Danach gilt die Betriebserlaubnis, die einer Jugendhilfeeinrichtung nach § 45 SGB VIII erteilt wurde, auch für Unternehmer, die in deren Auftrag eine sonstige Wohnform betreiben, in der Kinder oder Jugendliche betreut werden oder Unterkunft erhalten. Voraussetzung hierfür ist zum einen, dass die sonstige Wohnform organisatorisch mit dieser Jugendhilfeeinrichtung verbunden ist und als Teil dieser Einrichtung gilt § 48a Abs. 2 SGB VIII. Zum anderen muss der Unternehmer, der die sonstige Wohnform betreibt, in der Betriebserlaubnis der Jugendhilfeeinrichtung nach § 45 SGB VIII ausdrücklich aufgeführt sein. Das gilt auch bei einem Betreuerwechsel, wenn die zuständige Behörde bescheinigt, dass die Einrichtung ihrer Anzeigepflicht nachgekommen ist und der Betreiber einer sonstigen Wohnform die für die Tätigkeit notwendige Eignung besitzt.

## 10. Umsatzsteuerbefreiung von Unterrichtsleistungen ohne bloßen Freizeitcharakter

Gemäß § 4 Nr. 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG sind die unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemein bildender oder berufsbildender Einrichtungen umsatzsteuerfrei, wenn die zuständige Landesbehörde bescheinigt, dass sie auf einen Beruf oder eine von einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet. Für die Annahme eines Schul- und Bildungszwecks im Sinne dieser Regelung stellt nunmehr auch

**Eine Umsatzsteuerbefreiung für individualpädagogische Maßnahmen nach § 4 Nr. 25 S. 2 lit. h UStG setzt eine Erlaubnis voraus. Eine solche Erlaubnis ist ausnahmsweise dann nicht erforderlich, wenn die leistende Einrichtung organisatorisch mit einer Einrichtung verbunden ist, die ihrerseits eine entsprechende Erlaubnis hat.**

**Die Finanzverwaltung stellt klar, welche Leistungen privater Schulen und anderer allgemein bildender Einrichtungen unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienen und damit die Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 lit. a bb UStG erfüllen.**

<sup>23</sup> BFH, Urteil vom 05.10.2006, VII R 24/03, DStR 2006, S. 2310.

<sup>24</sup> BMF, Schreiben vom 29.03.2012, IV D 3 – S 7183/11/10001 – DOK 2012/0268550, UR 2012, S. 335.

die Finanzverwaltung in Ansehung an die Rechtsprechung des BFH<sup>25</sup> entscheidend darauf ab, ob vergleichbare Leistungen in Schulen erbracht werden und ob die Leistungen der bloßen Freizeitgestaltung dienen.<sup>26</sup> Eine entsprechende Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde kann ein Indiz dafür sein, dass Leistungen, die tatsächlich dem Anforderungsprofil der Bescheinigung entsprechen, nicht den Charakter einer bloßen Freizeitgestaltung haben, sofern keine gegenteiligen Anhaltspunkte vorliegen. Solche gegenteiligen Anhaltspunkte, die zur Annahme reiner Freizeitgestaltungen führen, können sich zum Beispiel aus dem Teilnehmerkreis oder aus der thematischen Zielsetzung der Unterrichtsleistung ergeben. Das BMF stellt des Weiteren in dem Schreiben in Übereinstimmung mit der Rechtsprechung des BFH fest, dass Unterrichtsleistungen, die von ihrer Zielsetzung auf reine Freizeitgestaltung gerichtet sind, nicht vom Anwendungsbereich der Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 UStG erfasst sind. In diesem Zusammenhang räumt das BMF zudem ein, dass Ballett- und Tanzschulen als allgemein bildende oder berufsbildende Einrichtungen beurteilt werden können.

## 11. Zubereiten von Speisen im Altenwohn- und Pflegeheim, Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung

Der BFH hat sich mit der Frage befasst, wann die Verpflegung von Bewohnern eines Altenwohn- und Pflegeheims in einer Großküche noch als eine „reine Essenslieferung“ (dann ermäßigter Steuersatz 7 %) und wann eine sonstige Restaurationsleistung (dann Regelsteuersatz 19 %) vorliegt.<sup>27</sup> Das Gericht sah die zubereiteten Speisen nicht mehr als sog. „Standardspeisen“ an. Die Speisen seien nicht das Ergebnis einfacher und standardisierter Zubereitungsvorgänge nach Art eines Imbissstandes. Die Speisen seien vielmehr zu festen Zeitpunkten in Warmhaltebehältern abzugeben. In dieser Tätigkeit liege keine Lieferung mehr, sondern eine dem Regelsteuersatz unterliegende sonstige Leistung.

Das Urteil hat Bedeutung für viele Küchen in sozialen Einrichtungen, die auch Leistungen an Dritte erbringen. In der Vergangenheit unterlagen diese Leistungen dem ermäßigten Steuersatz, wenn es sich um eine sog. Selbstversorgungseinrichtung nach § 68 Nr. 2 lit. b AO handelte. Weil es sich insgesamt um einen Zweckbetrieb handelte, waren die Leistungen umsatzsteuerlich nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG mit dem ermäßigten Steuersatz zu behandeln.<sup>28</sup>

Verpflegungsleistungen an Dritte werden ab 2013 in der Regel nicht mehr von der Selbstversorgungseinrichtung erfasst, so dass auch der ermäßigte Steuersatz entfällt. Es stellt sich daher bei Verpflegungsleistungen an Dritte die Frage, ob es sich um einen Mahlzeitendienst im Sinne von § 68 Nr. 1 AO handelt. Nur wenn die Voraussetzungen für diesen Zweckbetrieb nicht vorliegen, stellt sich die Frage, ob sich der ermäßigte Steuersatz möglicherweise dadurch ergibt dass es sich um eine Essenslieferung handelt. Nach dem zitierten Urteil des Bundesfinanzhofs bzw. des Europäischen Gerichtshofs<sup>29</sup> ist der ermäßigte Steuersatz („reine Essenslieferung“) nur in begrenzten Fällen anwendbar. Inwieweit man argumentieren könnte, dass es sich möglicherweise doch um eine Standardspeise und damit um eine „Essenslieferung“ mit 7%) handelt, weil die Speisen in der Küche eines Pflegeheims für die eigenen Bewohner ohnehin zubereitet werden und nur eine größere Menge zubereitet wird, die an Dritte geliefert wird, ist unseres Erachtens bislang nicht entschieden.

**Die in einer Großküche eines Altenwohn- und Pflegeheims zubereiteten Speisen sind keine „Standardspeisen“. Werden diese zu festen Zeitpunkten in Warmhalte-Behältern abgegeben, liegt eine mit 19 % zu besteuernde sonstige Leistung vor.**

25 BFH, Urteil vom 24.01.2008, V R 3/05, UR 2008, S. 552.

26 BMF, Schreiben vom 02.04.2012, IV D 3 – S 7179/07/10006 – DOK 2012/0262344, UR 2012, S. 387.

27 BFH-Urteil vom 12. Oktober 2011, V R 66/09, DSStZ 2012, S. 56.

28 Siehe auch „Neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht“, Nr. 22, II 4.

29 EuGH, Urteil vom 10. März.2011, C -497/09 Bog, DSStR 11, 511.



## IV. Sonstiges

### 1. Referentenentwurf-Vereinfachung der Kleinspendenregelung

Der Referentenentwurf der Bundesregierung einer „Verordnung zum Erlass und zur Änderung steuerlicher Verordnungen“ vom 10. September 2012 sieht Erleichterungen beim vereinfachten Zuwendungsnachweis für Kleinspenden vor. Bislang sind nach § 50 Abs. 2 EStDV bei Beträgen bis € 200,00 ein vom Spendenempfänger hergestellter Papierbeleg erforderlich. Gemäß dem Referentenentwurf muss ein solcher Buchungsbeleg des Spendenempfängers nicht mehr vorgelegt werden. Es genügt, wenn aus dem Kontoauszug Name und Kontonummer oder ein sonstiges Identifizierungsmerkmal des Auftraggebers und Empfängers, der Betrag, der Buchungstag sowie die tatsächliche Durchführung der Zahlung ersichtlich sind.

### 2. Keine Haftungsprivilegierung bei grob fahrlässiger Schadensverursachung durch unentgeltlich tätiges Vereinsmitglied

Die Haftung von ehrenamtlich Tätigen, sei es als Vereinsvorstand oder Vereinsmitglied, ist seit einigen Jahren Gegenstand sowohl von Rechtsprechung als auch von Gesetzesinitiativen. Für ehrenamtliche Vorstandsmitglieder wurde bereits im Jahr 2009 mit dem neuen § 31a BGB eine Haftungsbeschränkung eingeführt. Diese haften dabei für Schäden, die sie in Wahrnehmung ihrer Vorstandspflichten verursacht haben, nur dann, wenn dies vorsätzlich oder grob fahrlässig geschah. Dies gilt sowohl gegenüber dem Verein als auch gegenüber seinen Mitgliedern. Wird ein Vorstandsmitglied von einer außenstehenden Person für Schäden in Anspruch genommen, die in Wahrnehmung seiner Vorstandspflichten entstanden sind, so muss der Verein das Vorstandsmitglied von der Verbindlichkeit freistellen, es sei denn, es hat vorsätzlich oder grob fahrlässig gehandelt.

Für „einfache“ Vereinsmitglieder gibt es bislang noch keine gesetzlich geregelte Haftungsbeschränkung. Diese sind derzeit auf die Gerichte angewiesen. Bereits im Jahre 2004 hat der BGH eine Freistellungsverpflichtung eines Vereins gegenüber seinen Mitgliedern eingeführt. Dies gilt dann, wenn ein Mitglied satzungsmäßige Aufgaben durchgeführt hat und dabei eine damit typischerweise verbundene Gefahr verwirklicht wurde. Das Mitglied darf dabei weder vorsätzlich noch grob fahrlässig gehandelt haben.<sup>30</sup>

In einer Entscheidung des BGH vom 15.11.2011 haben die Richter diese Rechtsprechung einerseits bestätigt, andererseits eine Ausweitung aber abgelehnt.<sup>31</sup> Im streitgegenständlichen Fall hatte ein Vereinsmitglied, das von Beruf Schlosser war, bei unentgeltlichen Schweißarbeiten am Hausdach einen Brand verursacht, der zum vollständigen Abbrennen des Vereinsheimes führte. Das Berufungsgericht hatte die Klage mit der Begründung zurückgewiesen, dass hier eine Haftungsprivilegierung aufgrund leichter Fahrlässigkeit vorliege. Der BGH gab der hiergegen gerichteten Nichtzulassungsbeschwerde statt und verwies an das Berufungsgericht zurück mit der Maßgabe, weitere Feststellungen zum Maß an Fahrlässigkeit des Beklagten vorzunehmen. Dabei bestätigte der BGH das Berufungsgericht dahingehend, dass grob fahrlässiges Handeln die Haftungsprivilegierung eines Mitgliedes gegenüber dem Verein auch bei unentgeltlicher Tätigkeit ausschliesse. Grob fahrlässig ist nach der Rechtsprechung ein Handeln, bei dem die erforderliche Sorgfalt nach den gesamten Umständen in ungewöhnlich hohem Maß verletzt worden ist und bei dem dasjenige unbeachtet geblieben ist, was im gegebenen Fall jedem hätte einleuchten müssen, wobei auch subjektive, in der Person des Handelnden begründete Umstände zu berücksichtigen sind.

Einerseits verfestigt der BGH damit die Haftungsprivilegierung des Vereinsmitgliedes, die er bereits 2004 eingeführt hatte. Auf der anderen Seite wird diese dadurch beschränkt, dass eine weitergehende Haftungsprivilegierung beispielsweise auch für grobe Fahrlässigkeit selbst bei unentgeltlicher Tätigkeit nicht anerkannt wird. Dies ist zwar rechtspolitisch nachvollziehbar, aber für ehrenamtlich tätige Vereinsmitglieder mit einem hohen Haftungsrisiko verbunden, ist doch die Unterscheidung zwischen grober und leichter Fahrlässigkeit in der Praxis nicht immer eindeutig. In jedem Fall wäre eine baldige gesetzliche Regelung ana-

**Laut eines Referentenentwurfs soll künftig bei Kleinspenden kein Vordruck des Spendenempfängers als Zuwendungsnachweis mehr erforderlich sein.**

**Der BGH stellt klar, dass ein unentgeltlich tätiges Vereinsmitglied für Schäden auf Grund leichter Fahrlässigkeit grundsätzlich nicht haftet. Eine Haftungsprivilegierung ist jedoch dann nicht vorgesehen, wenn das Vereinsmitglied grob fahrlässig oder vorsätzlich handelt.**

<sup>30</sup> BGH, Urteil vom 13.12.2004, II ZR 17/03, DB 2005 S. 768.

<sup>31</sup> BGH, Beschluss vom 15.11.2011, II ZR 304/09, DB 2012 S. 49.

log derjenigen zu Vorstandsmitgliedern in § 31a BGB wünschenswert. Es ist nur schwerlich einzusehen, dass Vereinsmitglieder die gegenüber dem Vorstand eine eher passive Rolle im Vereinsleben spielen, gesetzlich schlechter gestellt sind als Vorstandsmitglieder. Bis Herbst 2012 soll eine Gesetzesänderung abschließend beraten werden, wonach mit der Einführung des § 31b in das BGB eine Haftungsprivilegierung auch für Vereinsmitglieder gesetzlich verankert wird.

### 3. Faktischer Geschäftsführer eines wirtschaftlichen Vereins ist zur Stellung eines Insolvenzantrages verpflichtet

Das Amtsgericht Göttingen hat mit Beschluss vom 07.12.2011 entschieden, dass auch ein faktischer Geschäftsführer unter Berücksichtigung des § 42 Abs. 2 BGB zur Stellung eines Insolvenzantrages verpflichtet sein kann.<sup>32</sup> In dem dem Beschluss zugrundeliegenden Sachverhalt hatte der für das operative Geschäft verantwortliche Geschäftsführer den Insolvenzantrag für den Verein gestellt, nachdem bereits zuvor die allein vertretungsberechtigten Mitglieder des Vereinsvorstands zurückgetreten waren und die Einsetzung eines Notvorstandes vom Amtsgericht Göttingen abgelehnt worden war.

Das Amtsgericht Göttingen hat zunächst allgemein festgestellt, dass ein eingetragener Verein gemäß § 26 BGB durch den Vorstand vertreten wird, der gemäß § 42 Abs. 2 BGB im Falle von Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung zur Antragstellung verpflichtet ist. Im zu entscheidenden Fall hatten die Vorstandsmitglieder ihr Amt bereits niedergelegt. Vor diesem Hintergrund merkt das Amtsgericht an, dass es bei juristischen Personen anerkannt sei, dass faktischer Geschäftsführer ist, wer die Gesellschaft wie ein vertretungsberechtigtes Organ vertritt, ohne dazu förmlich bestellt worden zu sein. Dies träfe auf den für die Erledigung des operativen Geschäfts angestellten Geschäftsführer zu. Dieser ist demnach gemäß § 42 Abs. 2 BGB zur Stellung eines Insolvenzantrages berechtigt und auch verpflichtet.

**Wenn Vorstandsmitglieder ihr Amt bereits niedergelegt haben, obliegt demjenigen die Pflicht rechtzeitig einen Insolvenzantrag für den Verein zu stellen, der faktisch Geschäftsführer ist und wie ein vertretungsberechtigtes Organ auftritt.**

32 AG Göttingen, Beschluss vom 07.12.2011, 74 IN 204/11, NZI 2012, S. 144.

## Veröffentlichungen

- Heide Bley und Gabriele Wolff: *Betriebsaufspaltung bei der Ausgliederung von Serviceleistungen von gemeinnützigen Einrichtungen*, in: Zeitschrift für das Recht der Non Profit Organisationen (npoR) vom 24.07.2012, Ausgabe 2/2012, S. 57 ff.
- Daniel Brügger und Thomas Krüger: *Die Richter des Europäischen Gerichtshofs beeinflussen immer stärker die Arbeit deutscher Sozialunternehmen*, in: Wohlfahrt Intern vom 01.06.2012, Ausgabe 6/2012, S. 38-42
- Manfred Lehmann: *I-Kosten-Optimierung, Vorteil: Komponentenansatz*, in: CARE Invest vom 01.06.2012, Ausgabe 11/12, S. 8
- Manfred Lehmann: *Refinanzierung durch Investitionskostenentgelte nach § 82 SGB XI und Bilanzierung nach dem Komponentenansatz*, in: Der Betrieb vom 02.03.2012, Nr. 9/2012
- Thomas Krüger: *Fernabstimmung bei Vereinen - Zulässigkeit und Wege der Beteiligung ohne persönliche Anwesenheit*, in: MMR MultiMedia und Recht vom 10.02.2012, Heft 2/12, S.85 ff.

Die Artikel senden wir Ihnen auf Anfrage gerne zu.

## Kontakt Hamburg

### Heide Bley

Rechtsanwältin · Steuerberaterin  
 Fachberaterin für Internationales Steuerrecht  
[heide.bley@schomerus.de](mailto:heide.bley@schomerus.de)

### Thomas Krüger

Rechtsanwalt  
 Fachanwalt für Steuerrecht  
[thomas.krueger@schomerus.de](mailto:thomas.krueger@schomerus.de)

### Manfred Lehmann

Wirtschaftsprüfer  
 Steuerberater  
[manfred.lehmann@schomerus.de](mailto:manfred.lehmann@schomerus.de)

Sekretariat: +49 40 37601-2246 (Christina Seiler)

## Kontakt Berlin

Bülowstraße 66 · 10783 Berlin  
 Tel. +49 30 233290-270 · Fax -277  
[npo@schomerus.de](mailto:npo@schomerus.de) · [www.schomerus-npo.de](http://www.schomerus-npo.de)

### Dr. Olaf von Maydell

Steuerberater  
[olaf.maydell@schomerus.de](mailto:olaf.maydell@schomerus.de)

## Kontakt Stralsund

An den Bleichen 15 · 18435 Stralsund  
 Tel. +49 3831 300-0085 · Fax -009

### Richard Kinder

Steuerberater  
[richard.kinder@schomerus.de](mailto:richard.kinder@schomerus.de)

## Schomerus & Partner Steuerberater · Rechtsanwälte Wirtschaftsprüfer

Deichstraße 1  
 20459 Hamburg

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

[info@schomerus.de](mailto:info@schomerus.de)  
[www.schomerus.de](http://www.schomerus.de)

Partnerschaftsgesellschaft  
 Amtsgericht Hamburg PR 361

Kai W. Voß  
 Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Rainer Inzelmann  
 Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Dr. F. Michael Boemke  
 Rechtsanwalt

Prof. Dr. Bernhard Schwarz  
 Rechtsanwalt · Steuerberater

Thomas Krüger  
 Rechtsanwalt  
 Fachanwalt für Steuerrecht

Wieland Kirch  
 Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Manfred Lehmann  
 Wirtschaftsprüfer · Steuerberater

Dr. Nadja Sievers  
 Rechtsanwältin · Mediatorin

Rainer Schöndube  
 Wirtschaftsprüfer

Dr. Dirk Schwenn  
 Rechtsanwalt  
 Fachanwalt für Handels- u. Gesellschaftsrecht

Jens Kindt  
 Rechtsanwalt

Heide Bley  
 Rechtsanwältin · Steuerberaterin  
 Fachberaterin für Internationales Steuerrecht

Dr. Otto-Ferdinand Graf Kerssenbrock  
 Wirtschaftsprüfer · Steuerberater · Rechtsanwalt

Jörg Bolz  
 Wirtschaftsprüfer · Steuerberater · CPA (IL US)  
 Fachberater für Internationales Steuerrecht

Dr. Christian Freudenberg  
 Rechtsanwalt  
 Fachanwalt für Gewerblichen Rechtsschutz

In Kooperation mit



[www.sozialmanagementpartner.de](http://www.sozialmanagementpartner.de)

**HLB** Kooperation mit  
 HLB International

A world-wide network of independent  
 accounting firms and business advisers.

## Haftungsausschluss

Neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht ersetzt keine rechtliche Beratung im Einzelfall. Wir übernehmen mit der Herausgabe und Übersendung dieses Rundschreibens keine Haftung. Verantwortlich für den Inhalt: Heide Bley; Stand: 01.11.2012