



### Liebe Leserin, lieber Leser,

wir freuen uns, Ihnen die 19. Ausgabe von „Neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht“ zu übersenden, welche in neuem Layout erscheint.

Dieses Rundschreiben informiert Sie regelmäßig über neue Entwicklungen im Gemeinnützigkeitsrecht sowie über aktuelle Urteile und Verwaltungsanweisungen. Seit der letzten Ausgabe unseres Rundschreibens haben die Gerichte und die Finanzverwaltung sich mit dem Gemeinnützigkeitsrecht weiterhin intensiv auseinandergesetzt, sodass wir eine Vielzahl interessanter Themen für Sie ausgewählt haben, die für Ihre tägliche Praxis bedeutsam sein können, wie z.B. die Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Organschaft.

Ebenso enthält unser Rundschreiben wieder ein Schwerpunktthema. Wie wir in unserer letzten Ausgabe bereits angekündigt haben, geben wir Ihnen rechtliche Hinweise zur Gestaltung Ihrer Homepage.

Eine interessante Lektüre wünscht Ihnen

Ihr

Thomas Krüger

### Inhaltsübersicht

#### I. Zu den Fallstricken der Homepagegestaltung unter Berücksichtigung der

##### Besonderheiten bei gemeinnützigen Unternehmen

- A. Allgemeine Anforderungen an Homepages
  - 1. Zulassungsfreiheit; § 4 Telemediengesetz (TMG)
  - 2. Das Impressum
  - 3. Verantwortlichkeit
  - 4. Datenschutz
- B. Weitere individuell zu beachtende Aspekte
  - 1. Wahl des Domainnamens
  - 2. Beachtung von Urheberrechten
  - 3. Verwendung sog. Metatags und Adwords
  - 4. Zur Gestaltung einer „Spenden“-Website
  - 5. E-Mail-Newsletter durch gemeinnützige Einrichtungen
- C. Fazit

#### II. Aktuelles aus Rechtsprechung und Finanzverwaltung

- 1. Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Rettungsdienste und Krankentransporte
- 2. Grenzüberschreitender Spendenabzug in Europa nach dem EuGH-Urteil vom 27.1.2009 – „Fall Persche“
- 3. Das Seeling-Modell bei Nonprofit-Organisationen – Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 12.2.2009
- 4. Aufteilung von Vorsteuern auf den unternehmerischen und den nicht unternehmerischen Bereich einer gemeinnützigen Körperschaft
- 5. Kfz-Steuer für Einsatzwagen gemeinnütziger Organisationen
- 6. Kein Spendenabzug bei Zuwendung an Stiftung bürgerlichen Rechts in Gründung
- 7. Änderungen im Umsatzsteuerrecht ab 2010
- 8. Umsatzsteuer bei entgeltlicher Schülerspeisung
- 9. Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung einer ärztlichen Notfallpraxis
- 10. Finanzverwaltung regelt einige begünstigte Tätigkeiten nach § 3 Nr. 26 EStG neu
- 11. Umsatzsteuerbefreiung gilt nicht nur für die Verbände der freien Wohlfahrtspflege
- 12. Verwaltungsdienstleistungen unterliegen vollem Steuersatz
- 13. Gemeinnützige Unternehmersgesellschaft (haftungsbeschränkt) – Mini-GmbH
- 14. Umsatzsteuerpflicht von Trägerleistungen beim FSJ
- 15. Neueste Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Organschaft
- 16. Umsatzsteuerpflicht einer Vorstandstätigkeit
- 17. Umsatzsteuerbefreiung für Personalüberlassung
- 18. Anforderungen an die Satzung einer gemeinnützigen Körperschaft
- 19. Keine Insolvenzsverschleppungshaftung von Vereinsvorständen
- 20. Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand
- 21. Volle Besteuerung beim Verkauf gebrauchter Ware auf Pfennigbasaren
- 22. Umsatzsteuerbefreiung für Kanutouren einer Schulklasse

### Seite

### Kontakt/Anfragen

Schomerus & Partner  
Steuerberater · Rechtsanwälte  
Wirtschaftsprüfer

Thomas Krüger  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht

Deichstraße 1  
20459 Hamburg

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

info@schomerus.de  
www.schomerus.de

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

# I. Zu den Fallstricken der Homepagegestaltung unter Berücksichtigung der Besonderheiten bei gemeinnützigen Unternehmen

Autor: Dr. Klaus Lodigkeit, LL.M. (Houston),  
 Fachanwalt für Gewerblichen Rechtsschutz  
 Fachanwalt für IT-Recht

Bei der Benutzung von Homepages sind seitens des Verwenders, also desjenigen, der eine Homepage im Internet zum Abruf bereithält, verschiedene rechtliche Vorgaben zu beachten. Der folgende Beitrag will auf die wesentlichen Aspekte hinweisen, die es bei der Benutzung und Gestaltung von Homepages zu beachten gilt. Darüber hinaus wird auf die Besonderheiten bei gemeinnützigen Unternehmen eingegangen.

## A. Allgemeine Anforderungen an Homepages

### 1. Zulassungsfreiheit; § 4 Telemediengesetz (TMG)

Im rechtswissenschaftlichen Sprachgebrauch werden Homepages als „Telemedien“ bezeichnet. Für sie gibt es ein eigenes Gesetz, das TMG, das das Wesentliche zu den Telemedien und damit auch zu den Homepages regelt.

Eine wichtige Regelung ist zunächst § 4 TMG, wonach das Angebot von Telemedien grundsätzlich zulassungsfrei ist. D.h., jeder darf jederzeit eine Homepage ins Internet stellen. Allerdings, dies stellt § 4 TMG auch klar, muss sich die Gestaltung der Homepage (inkl. Bezeichnung, Inhalt etc.) an die bestehenden Gesetze halten.

### 2. Das Impressum

Das Internet stellt als moderne Kommunikationsplattform via E-Mail und Homepages den Kontakt zwischen Personen her, die sich u.U. noch nie gesehen haben, weil sie etwa weit auseinander wohnen. So kann eine Homepage, die ein Hamburger in dieser Sekunde ins Internet einstellt, in eben der gleichen Sekunde auch schon in Neuseeland empfangen werden. In dem Maße, in dem dieses Medium damit Chancen auch wirtschaftlicher Art in sich trägt, birgt es zugleich aber auch Risiken. So ergeben sich bspw. dann Probleme, wenn jemand anonym Beleidigungen über jemanden ins Netz stellt, die dann für jeden abrufbar sind. Da jede Homepage zulassungsfrei ist, ist dies ein durchaus reales Problem, das vom Gesetzgeber durch die Schaffung allgemeiner Informationspflichten, die ein Homepage-Betreiber beachten muss, bekämpft wird.

Diese ergeben sich zunächst aus § 5 Abs. 1 TMG. Danach haben Anbieter von Telemediendiensten für geschäftsmäßige Telemedien folgende Informationen leicht erkennbar, unmittelbar erreichbar und ständig verfügbar zu halten (beispielhafte, auszugsweise Darstellung):

- Name und Anschrift des Diensteanbieters
- Bei juristischen Personen zus. Rechtsform, Vertretungsberechtigter und ggf. Gesellschaftskapital (Stamm- o. Grundkapital, aussteh. Einlagen)
- Angaben, die eine schnelle elektronische Kontaktaufnahme u. unmittelbare Kommunikation mit ihnen ermöglichen (auch die E-Mail-Adresse)
- Unter Umständen die zuständige Aufsichtsbehörde
- Handelsregisternummer etc. soweit vorhanden
- Vereinsregisternummer
- USt-ID-Nr. (§ 27a UStG) wenn vorhanden

## Homepages sind Telemedien

## Anforderungen des TMG

- Ggf. die gesetzliche Berufsbezeichnung, ggf. auch eine zuständige Kammer soweit vorhanden und die Bezeichnung der berufsrechtlichen Regelungen unter Hinweis darauf, wie diese zugänglich sind.

Aus § 5 Abs. 1 TMG entnimmt man, dass die vorstehenden Regelungen nur für geschäftsmäßige Telemedien gelten sollen. Hieraus wird abgeleitet, dass eine rein privat genutzte Homepage keines Impressums bedarf<sup>1</sup>. Dagegen unterliegen sämtliche kommerziellen Telemedien der Impressumpflicht. Auch wenn gemeinnützige Unternehmen begrifflich zwar nicht „kommerziell“ tätig sind, haben diese – entsprechend der Anforderungen ihrer jeweiligen Rechtsform – gleichwohl ein Impressum zu integrieren. Für Vereine schreibt § 5 Abs. 1 Nr. 4 TMG bspw. die Nennung des Vereinsregisters und die Angabe der Registernummer vor. Diese Spezialregelung wird von Vereinen oft übersehen. Für eine sorgfältige Angabe des Impressums spricht auch die gesteigerte Transparenz gegenüber potentiellen Spendern.

Ist ein Impressum danach erforderlich, so muss es auf der Homepage vorhanden, gut sichtbar und durch wenige Klicks erreichbar sein.

### 3. Verantwortlichkeit

Die Verantwortlichkeit für den Inhalt der Homepages richtet sich nach den §§ 7 bis 10 TMG und betrifft auch gemeinnützige Unternehmen. Besondere Bedeutung für die Homepagegestaltung kommt § 7 TMG zu. Danach sind Diensteanbieter (also der Homepagebetreiber) für eigene Informationen, die sie zur Nutzung bereithalten, nach den allgemeinen Gesetzen verantwortlich. Dies bedeutet, dass der unmittelbar verantwortliche Telediensteanbieter als sog. Störer für rechtswidrige Inhalte haftet. Was rechtswidrige Inhalte sind, bestimmt sich nach den sog. „allgemeinen Gesetzen“, wie bspw. § 185 StGB für eine Beleidigung (beleidigende Inhalte). In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage nach der Haftung für sog. „links“. Aus § 7 Abs. 1 TMG folgt, dass der Anbieter einer Seite für das Setzen eines links generell haftet (insbesondere für strafrechtlich verbotene). Aus diesem Grund setzen viele Anbieter von Telemedien unter Hinweis auf ein Urteil des LG Hamburg<sup>2</sup> einen Haftungsausschluss, der in aller Regel wie folgt oder ähnlich lautet:

*Mit dem Urteil vom 12. Mai 1998 hat das Landgericht Hamburg entschieden, dass man durch die Anbringung eines Links die Inhalte der gelinkten Seiten ggf. mit zu verantworten hat. Dies kann nur dadurch verhindert werden, dass man sich ausdrücklich von diesem Inhalt distanzier. Für alle Links auf dieser Homepage gilt: Ich distanziere mich hiermit ausdrücklich von allen Inhalten aller verlinkten Seitenadressen [..].*

Es ist allerdings fraglich, ob dieser Hinweis überhaupt einen Sinn hat, denn in dem genannten Urteil wurde der Betreiber einer Homepage für eine verlinkte beleidigende Äußerungen haftbar gemacht, und es wurde festgestellt, dass der Hinweis auf die eigene Verantwortung des Autors jedenfalls keine ausreichende Distanzierung seitens des Inhabers der Homepage darstellt. Maßgebliches Kriterium für die Verantwortung des Verlinkenden ist vielmehr allein, ob er sich die Inhalte der verlinkten Seite zu Eigen macht. Daher empfiehlt es sich, nicht direkt auf die fremde Seite zu verlinken, sondern es sollte nach dem Anklicken des Links ein separates Fenster öffnen, in dem der Nutzer der Seite deutlich darauf hingewiesen wird, dass er im Begriff ist, die bisherige Seite zu verlassen und auf eine neue – fremde – Seite zu gelangen.

### 4. Datenschutz

Auf das umfangreiche und selbstverständlich auch für gemeinnützige Unternehmen zu beachtende Thema Datenschutz kann hier nur am Rande eingegangen werden. Zu beachten ist für alle Homepagebetreiber insbesondere, dass gemäß § 12 Abs. 1 TMG der Diensteanbieter personenbezogene Daten zur Bereitstellung von Telemedien nur erheben und verwenden darf, soweit das TMG oder eine andere Rechtsvorschrift, die sich ausdrücklich auf Telemedien bezieht, es erlaubt oder der Nutzer eingewilligt hat. Zudem hat der Diensteanbieter den Nutzer zu Beginn des Nutzungsvorgangs insbesondere über Art, Umfang und Zwecke der Erhebung und Verwendung personenbezogener Daten in allgemein ver-

**Homepagebetreiber haften für rechtswidrige Inhalte**

**Haftungsausschluss ausreichend?**

<sup>1</sup> vgl. OLG Hamburg, Urteil vom 03.04.2007, 3 W 64/07.

<sup>2</sup> LG Hamburg, Urteil vom 12. 05. 1998, 312 O 85/98.

ständlicher Form zu unterrichten. Es empfiehlt sich insofern eine spezielle Datenschutzerklärung auf der Internetseite bereitzuhalten, die jederzeit abruf- und ausdrückbar ist. Inhaltlich sollte die Datenschutzerklärung insbesondere die Einwilligungserklärung des Nutzers in die Datenspeicherung und einen Hinweis darauf enthalten, dass der Nutzer jederzeit einen Anspruch auf Löschung der Daten hat. Hier gibt es vielfältige Regelungen, die zum Teil sehr restriktiv gehandhabt werden. Gerade bei der Einwerbung von Spenden über das Internet (vgl. B. 4) bedarf es einer speziellen Datenschutzerklärung, die auch diesen Tabestand einbezieht.

## B. Weitere individuell zu beachtende Aspekte

Bei der individuellen Gestaltung der Homepage müssen auch gemeinnützige Unternehmen auf die folgenden – wichtigen – Aspekte achten:

### 1. Wahl des Domainnamens

Grundsätzlich kann der Domainname frei gewählt werden. Auch Phantasienamen sind zulässig. Der Domainname muss (grundsätzlich) mindestens drei und darf höchstens 63 Buchstaben lang sein. Da der Domainname einmalig vergeben wird, gilt das Prinzip „first come – first served“. Trotz dieser relativen Freiheit sind gleichwohl nicht alle Namensgestaltungen zulässig:

#### a. Beachtung der Kennzeichenrechte Dritter

Bei der Wahl des Domainnamens sind Markenrechte und sonstige Kennzeichenrechte Dritter zu beachten, denn Namens-, Wettbewerbs- und Markenrechte gelten auch im Internet. Daher dürfen z. B. Namen von Städten oder bekannte Marken als Domainnamen nicht benutzt werden<sup>3</sup>. Gleiches gilt für (verwechslungsfähige) Abwandlungen bekannter Domains und/oder Marken.

#### b. Verwendung beschreibender Domainnamen

Die Verwendung beschreibender Domainnamen ist grundsätzlich zulässig<sup>4</sup>. Im Einzelfall kann aber irreführende Werbung vorliegen, wenn der Benutzer irrig annimmt, es handle sich um den alleinigen Anbieter solcher Leistungen. Diese Grundsätze haben auch gemeinnützige Unternehmen zu beachten.

#### c. Risiken bei der Namenswahl / Schlussfolgerung

Bei einem Verstoß gegen Rechte Dritter drohen die Löschung der Domain, die Notwendigkeit der Abgabe einer strafbewehrten Unterlassungs- und Verpflichtungserklärung, ggf. auch Schadensersatzansprüche sowie, je nach Verhalten des Verletzers nach der Abmahnung, weitere Kosten aus dem Erlass einer einstweiligen Verfügung oder der Erhebung einer Klage. Da damit das Kostenrisiko im Falle einer Verletzung solcher Rechte beträchtlich ist, bedarf es vor der Wahl des Domainnamens einer eingehenden Recherche, gefolgt von einer ergänzenden rechtlichen Beratung.

Um selbst als Domaininhaber später umfassenden Schutz gegenüber Dritten (potentiellen Verletzern) zu genießen, sollte die in der Domain verwendete Bezeichnung nicht nur bei der Denic registriert, sondern auch als Marke angemeldet werden.

## 2. Beachtung von Urheberrechten

Bei der Gestaltung von Homepages ist weiterhin darauf zu achten, dass fremde Urheberrechte nicht verletzt werden. Durch das Urhebergesetz (UrhG) sind fremde Texte, Bilder (auch einfache Fotos), Musik in aller Regel urheberrechtlich geschützt. Wer daher bei der Gestaltung der Homepage etwa fremde Fotos „einfach übernimmt“ verletzt Urheberrechte

**Domainname frei wählbar**

**Verwendung beschreibender Domainnamen zulässig**

<sup>3</sup> vgl. bspw. dazu BGH-Urteil vom 22.11.2001, I ZR 138/99; shell.de.

<sup>4</sup> BGH-Urteil vom 17.05.2001, I ZR 216/99, Mitwohnzentrale.de.

desjenigen, der das Foto gemacht hat<sup>5</sup>. Auch die Übernahme fremder Texte stellt i.d.R. eine Urheberrechtsverletzung dar und ist nur in engen Grenzen zulässig<sup>6</sup>.

### 3. Verwendung sog. Metatags und Adwords

Die Nutzung von Metatags, d. h. von bestimmten Suchbegriffen im HTML Code, kann eine Markenverletzung sein<sup>7</sup>. Adwords sind i.d.R. vierzeilige Text-Annoncen, die bei der Eingabe eines Suchwortes in eine Suchmaschine eingeblendet werden und eine Ergänzung zum Suchergebnis darstellen sollen. Problematisch ist die Verwendung von Adwords bei der Benutzung fremder Marken. Die rechtliche Beurteilung ist in diesem Fall umstritten. Für markenrechtlich zulässig erachtet dies das OLG Köln<sup>8</sup>. Zu einer anderen Einschätzung kommt das OLG Stuttgart<sup>9</sup>. Eine klärende EuGH-Entscheidung steht noch aus, so dass auch für gemeinnützige Unternehmen gilt: Die Werbung mit Adwords ist zwar äußerst interessant, aber zugleich zurzeit auch sehr riskant!

### 4. Zur Gestaltung einer „Spenden“-Website

Wird auf einer Webseite zur Übermittlung von Spenden aufgefordert, so ist folgendes zu beachten: (1.) Es sollte ggf. darauf hingewiesen werden, dass das Unternehmen gemeinnützig ist. Ist dies der Fall, sollte das Finanzamt, das über die Gemeinnützigkeit entschieden hat, nebst Angabe des Datums und der Steuernummer genannt werden. (2.) Wenn zu Spenden per Bankeinzug aufgerufen wird, muss das entsprechende Formular insb. die geltenden Regelungen in Bezug auf den jederzeitigen Widerruf der Einzugsermächtigung enthalten. (3.) In der Regel werden auch gemeinnützige Einrichtungen für die Nutzung der Website sog. Nutzungsbedingungen erstellen müssen, deren Wirksamkeit am AGB-Recht (§§ 305 ff. BGB) zu messen ist. Hier ist eine fachkundige Erstellung der Nutzungsbedingungen unverzichtbar, da ansonsten ein Wettbewerbsverstoß vorliegen kann.

### 5. E-Mail-Newsletter durch gemeinnützige Einrichtungen

Vielfach gehen gemeinnützige Einrichtungen dazu über, über ihre Internetseite E-Mail-Adressen zur Versendung eines informativen Newsletters zu gewinnen. Hierfür bedarf es grundsätzlich einer gesonderten Einwilligung durch den Interessenten. Sobald aber die E-Mail Adresse im Zusammenhang mit der Einwerbung von Spenden gewonnen wird, kann bei Vorliegen der weiteren Voraussetzung des § 7 Abs. 3 UWG das Erfordernis einer ausdrücklichen Einwilligung entfallen.

## C. Fazit

Die vorstehenden Ausführungen verstehen sich als „grobe Checkliste“ für die Gestaltung von Homepages. Im Einzelfall können sich erheblich darüber hinausgehende Anforderungen ergeben. Es ist aufgrund des großen Risikos bei Verstößen kostenpflichtig abgemahnt zu werden, bzw. sich in erheblichem Maße schadenersatzpflichtig zu machen, dringend zu empfehlen, die Gestaltung der Homepage fachkundig überprüfen zu lassen.

### Einwerbung von Spenden

### Newsletter bedürfen der Einwilligung

<sup>5</sup> vgl. § 72 UrhG.

<sup>6</sup> vgl. näher dazu § 53 UrhG.

<sup>7</sup> vgl. BGH-Urteil vom 18.05.2006, Az.: I ZR 183/03; zu Ausnahmen vgl. BGH-Urteil vom 08.02.2007, Az.: I ZR 77/04.

<sup>8</sup> Urteil vom 31.08.2007, 6 U 48/07.

<sup>9</sup> Urteil vom 09.08.2007, 2 U 23/07.

## II. Aktuelles aus Rechtsprechung und Finanzverwaltung

### 1. Gemeinnützigkeitsrechtliche Behandlung der Rettungsdienste und Krankentransporte

Als Reaktion auf das Urteil des BFH<sup>10</sup>, der den Rettungsdienst und Krankentransport als nicht von der Gewerbesteuer befreit ansah (siehe unser Rundschreiben Nr. 18), hat das BMF<sup>11</sup> die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt. Der durch steuerbegünstigte Körperschaften durchgeführte Krankentransport von Personen, für die während der Fahrt eine fachliche Betreuung bzw. der Einsatz besonderer Einrichtungen des Krankentransport- oder Rettungswagens erforderlich ist, ist weiterhin als Zweckbetrieb<sup>12</sup> zu behandeln. Umsatzsteuerlich stellt die OFD Koblenz<sup>13</sup> klar, dass Rettungsdienstleistungen nach drei Regelungen steuerbefreit sein können:

- nach § 4 Nr. 14 UStG als heilberufliche Tätigkeit
- nach § 4 Nr. 17 b UStG als Beförderung von kranken und verletzten Personen
- nach § 4 Nr. 18 UStG im Rahmen der Wohlfahrtspflege.

### 2. Grenzüberschreitender Spendenabzug in Europa nach dem EuGH-Urteil vom 27.1.2009 – „Fall Persche“

Dem Steuerpflichtigen wurde der Sonderausgabenabzug für Sachspenden an eine in Portugal als gemeinnützig anerkannte Einrichtung trotz Vorlage einer durch die portugiesische Einrichtung ausgestellten Spendenbescheinigung verwehrt, da es sich bei dem Spendenempfänger um keine in Deutschland ansässige Einrichtung handelt. Der EuGH stellte fest, dass dadurch der freie Kapitalverkehr (Art. 56 EG) zwischen den Mitgliedstaaten behindert wird, ohne dass ein sachlicher Grund für die Ungleichbehandlung besteht. Denn die ausländische Einrichtung verfolgt Zwecke, die auch in Deutschland steuerbegünstigt sind.

**Rettungsdienste und Krankentransporte sind Zweckbetriebe**

**Rettungsdienstleistungen sind umsatzsteuerfrei**

**Sonderausgabenabzug von Auslands-spenden nicht von vornherein ausgeschlossen**

**Rechtliche Entwicklung zur Anwendung des „Seeling-Modells“ sind zu verfolgen**

#### Praxis-Tipp:

In der Praxis bleibt abzuwarten welche Anforderungen zukünftig an die von Seiten des Spenders vorzulegenden Unterlagen zum Nachweis der gemeinnützigkeitskonformen Verwendung gestellt werden, um den Spendenabzug zu erhalten. Bis in diesem Punkt Klarheit besteht, empfiehlt sich für den deutschen Spender, an eine deutsche Organisation zu spenden, die die Zuwendung im Rahmen ihres steuerbegünstigten Satzungszwecks an die ausländische Empfängereinrichtung weiterreicht.

### 3. Das Seeling-Modell bei Nonprofit-Organisationen – Auswirkungen des EuGH-Urteils vom 12.2.2009

Mit dem sogenannten „Seeling-Modell“<sup>14</sup> waren bislang gemeinnützige Körperschaften in der Lage, umsatzsteuerlich einen Liquiditätsvorteil zu erzielen, indem gemischt genutzte Gegenstände umsatzsteuerlich vollständig dem unternehmerischen Bereich zugeordnet werden können, sofern sie zu mindestens 10% im unternehmerischen Bereich verwendet werden und zu einem sofortigen und kompletten Vorsteuerabzug führen. Gleichzeitig unterliegt die Verwendung für den nichtunternehmerischen Bereich als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzbesteuerung, die über einen Zeitraum von 5 bzw. 10 Jahren den Vorsteuerabzug neutralisiert.

<sup>10</sup> BFH-Urteil vom 18.09.2007, I R 30/60, BStBl. 2009 II S. 126.

<sup>11</sup> BMF-Schreiben vom 20.01.2009, IV C 4 – S 0185/08/10001, BStBl. 2009 I S. 339.

<sup>12</sup> AEAO Nr. 6 zu § 66.

<sup>13</sup> OFD Koblenz, Verfügung vom 27.04.2009, S 7174 A – St 44 2.

<sup>14</sup> EuGH-Urteil vom 08.05.2003, C-269/00, BStBl. 2004 II, S. 378.



Der EuGH versagt nunmehr bei einer gemischten Nutzung den zunächst vollen Vorsteuerabzug bei Ausgleich der nichtunternehmerischen Verwendung mittels des Besteuerungsinstituts der unentgeltlichen Wertabgabe in den Fällen, in denen die gemischt genutzte Eingangsleistung nicht in einem angeschafften Investitionsgut besteht.

Anders als bei Investitionsgütern geht er bei nichtunternehmerisch genutzten Eingangsleistungen nicht von einem Zuordnungswahlrecht aus. Das Wahlrecht hätte zur Folge, dass die gesamte Eingangsleistung als für das Unternehmen angeschafft im Sinne des § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG gilt. Beim Investitionsgut geht er erkennbar davon aus, dass mit der vollständigen Zuordnung zum Unternehmensvermögen eine insgesamt unternehmerische Nutzung stets möglich bleibt. Bei Dienstleistungen und bezogenen Gegenständen, die keine Investitionsgüter sind, betrifft die Eingangsleistung dagegen direkt und unmittelbar insoweit den nichtunternehmerischen Bereich, ohne die Möglichkeit einer späteren unternehmerischen Verwendung.

Nach dem EuGH liegt bei einer solchen nichtunternehmerischen Nutzung keine Verwendung für "unternehmensfremde Zwecke" im Sinne des Art. 26 Abs. 1 Buchst. a MwStSystRL (entspricht § 3 Abs. 9 a Nr. 1 UStG) vor. Nur was dem Unternehmen zugeordnet sein kann, kann auch unternehmensfremd verwendet werden.

### Praxis-Tipp:

Diese Bewertung des EuGH wirkt sich auf die bisherige Rechtsanwendung insoweit aus, als bislang auch bei Dienstleistungen und Gegenständen, die keine Investitionsgüter sind, von der Verwaltung in bestimmten Fällen ein Zuordnungswahlrecht anerkannt wurde. Diese Betrachtungsweise scheint nunmehr überholt. Insbesondere beim Leasing kann dies dazu führen, dass die Leasingkosten bereits nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG aufzuteilen sind. Nur soweit die Leasingkosten für die unternehmerische Nutzung bezogen werden, wäre dann ein Vorsteuerabzug möglich. Es bleibt abzuwarten, inwieweit die Verwaltungsvorschriften aufgrund des EuGH-Urteils geändert werden.

## 4. Aufteilung von Vorsteuern auf den unternehmerischen und den nicht unternehmerischen Bereich einer gemeinnützigen Körperschaft

Der BFH<sup>15</sup> bestätigt seine bisherige Rechtsprechung, dass bei der Berechnung der Vorsteuerabzugsquote<sup>16</sup> einer gemeinnützigen Körperschaft die echten Zuschüsse nicht zu berücksichtigen sind. Maßgeblich ist, welcher Teil der Eingangsaufwendungen der wirtschaftlichen und der nichtwirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen ist. Abziehbar sind nur die Vorsteuern für Eingangsleistungen, die der wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen sind. Die Tatsache, dass die Körperschaft sog. echte Zuschüsse erhalten hat, besagt nicht, dass die Vorsteuern ausschließlich dem unternehmerischen Bereich zuzuordnen wären.

## 5. Kfz-Steuer für Einsatzwagen gemeinnütziger Organisationen

Bei für den Katastrophenschutz, Rettungsdienst und Krankentransport genutzten Kfz, die nicht für eine Gebietskörperschaft zugelassen sind, setzt die Befreiung von der Kfz-Steuer nach § 3 Nr. 5 KraftStG zusätzlich zur ausschließlichen Nutzung und äußerlichen Erkennbarkeit für die o.g. Zwecke voraus, dass sie in ihrer Bauart und Einrichtung den bezeichneten Verwendungszwecken angepasst sind. Im vorliegenden Urteil<sup>17</sup> wurde die Kfz-Steuerbefreiung versagt. Die äußerlich erkennbare Zuordnung zu einer gemeinnützigen Organisation sei nicht ausreichend, wenn diese Organisation auch andere Ziele als den Katastrophenschutz verfolge. Die im Fahrzeug vorgenommenen Umbauten für Rettungseinsätze seien schnell und ohne großen Aufwand wieder zu beseitigen und das Fahrzeug dann für alle üblichen Transportzwecke zu verwenden.

**Echte Zuschüsse bei Ermittlung der Vorsteuerabzugsquote nicht zu berücksichtigen**

**Keine Kfz-Steuerbefreiung von Katastropheneinsatzwagen bei problemlos vorzunehmenden Umbauten**

<sup>15</sup> BFH-Urteil von 14.04.2008, XI-B-171/07, BFH/NV 2008 S. 1215.

<sup>16</sup> nach § 15 UStG.

<sup>17</sup> FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 24.04.2009, 4-K-2597/08, EFG 2009 S. 1338.

## 6. Kein Spendenabzug bei Zuwendung an Stiftung bürgerlichen Rechts in Gründung

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht<sup>18</sup> entschied, dass kein Anspruch auf Anerkennung der Ausstattung einer rechtsfähigen Stiftung mit Stiftungskapital als Spende besteht, wenn die Spende nach Unterzeichnung des Stiftungsgeschäfts und vor Erteilung der staatlichen Genehmigung der Stiftung geleistet wird. Die Stiftung sei einerseits noch nicht zur rechtlichen Entstehung gelangt und andererseits scheide eine Anerkennung auch unter dem Gesichtspunkt der Zuwendung an eine Vorstiftung aus, da der Stifter gemäß § 81 Abs. 2 S. 1 BGB bis zur staatlichen Genehmigung der Stiftung jederzeit zum Widerruf des Stiftungsgeschäfts befugt ist.

## 7. Änderungen im Umsatzsteuerrecht ab 2010

Der Gesetzgeber hat im Jahressteuergesetz 2009 auch Änderungen im Umsatzsteuerrecht vorgenommen, die ab 2010 gelten. Der Grund liegt darin, dass zum 1.1.2010 durch alle Mitgliedsstaaten neue EU-Vorgaben umgesetzt werden müssen. Dies führt zu gravierenden Änderungen im nationalen Umsatzsteuerrecht der einzelnen Mitgliedsstaaten:

### a.) Neuregelung des Dienstleistungsortes

Das bis zum 31.12.2009 geltende Ursprungslandprinzip wird ab 1.1.2010 durch das Bestimmungslandprinzip abgelöst, wobei das neue Recht unterscheidet zwischen:

- B2B-Umsätzen, d.h. „Business-to-Business“ für Beziehungen zwischen Unternehmern,
- B2C-Umsätzen, d.h. „Business-to-Consumer“ für Beziehungen zwischen Unternehmen und Konsumenten.

Die Frage, an welchem Ort eine Leistung erbracht wird, hat Bedeutung für die Steuerbarkeit der Leistung. Denn nur wenn sich der Leistungsort im Inland befindet, ist ein Umsatz in Deutschland steuerbar. Ab 2010 ist Leistungsort einer sonstigen Leistung grundsätzlich der Empfängerort, d.h. der Ort, von dem aus der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt.

Auswirkungen ergeben sich damit bei B2B-Umsätzen, bei denen der Leistungsempfänger sein Unternehmen im Ausland betreibt. Da sich der Leistungsort im Ausland befindet, ist die sonstige Leistung in Deutschland nicht steuerbar, sodass der leistende deutsche Unternehmer seinen Umsatz netto fakturiert und diese Umsätze im Empfängerland im Rahmen des verpflichtenden Reverse-Charge-Verfahrens (s.u.) zu versteuern sind.

Allerdings bestehen für eine Reihe von erbrachten Leistungen Ausnahmen von dieser Neuregelung, z.B. grundstücksbezogene Dienstleistungen.

B2B-Umsätze, die gleichzeitig innergemeinschaftliche Dienstleistungen sind, die der Unternehmer im EU- Ausland ausgeführt hat, sind ab 2010 zudem in der vierteljährlichen sog. Zusammenfassenden Meldung anzugeben, sofern der ausländische Leistungsempfänger die Umsatzsteuer hierauf im Ausland schuldet. Weiterhin muss im Anwendungsbereich des Empfängerortsprinzips und der Steuerschuldumkehr der leistende Unternehmer in der Nettorechnung sowohl seine USt-ID-Nr. als auch diejenige des Leistungsempfängers angeben.

Leistungen an Nichtunternehmer (B2C) werden grds. und weiterhin am Sitzort des leistenden Unternehmers besteuert, d.h. bei einem deutschen Unternehmer in Deutschland. Es gilt jedoch auch das Empfängerortsprinzip, wenn der Nichtunternehmer eine USt-ID-Nr. hat. Für gemeinnützige Unternehmen, die überwiegend nichtunternehmerisch tätig sind, ist diese Vorschrift von Bedeutung, wenn sie Leistungen aus dem Ausland empfangen. Ggf. schuldet das gemeinnützige Unternehmen die Umsatzsteuer nach § 13 b UStG („Reverse Charge System“), hat jedoch in der Regel nur einen begrenzten Vorsteuerabzug. Diese Regelung ist komplex aus Sicht gemeinnütziger Unternehmen. Sprechen Sie uns an, wenn wir Sie unterstützen können.

**Das neue Recht unterscheidet zwischen B2B-Umsätzen und B2C-Umsätzen**

<sup>18</sup> FG Schleswig-Holstein, Urteil vom 04.06.2009, 1 K 156/04, EFG 2009 S. 1486.



## b.) Erweiterter Übergang der Steuerschuld (sog. Reverse-Charge-Verfahren)

Die o.a. Änderungen des Ortes der Dienstleistung stehen in enger Verbindung mit einer Anpassung des sog. Reverse-Charge-Verfahrens. Der Übergang der Steuerschuld auf den Leistungsempfänger erfolgt zwingend<sup>19</sup>, wenn bei sog. B2B-Umsätzen sich der Leistungs-ort beim ausländischen Leistungsempfänger befindet und der leistende Unternehmer nicht im Empfängermitgliedstaat ansässig ist. Das Reverse-Charge-Verfahren erfährt daher eine deutliche Ausweitung.

## c.) Vorsteuervergütungsverfahren

Zahlt ein deutscher Unternehmer im EU-Ausland Vorsteuer, kann er sich diese im Vorsteuervergütungsverfahren erstatten lassen. Der Antrag ist ab 2010 auf elektronischem Wege beim Bundeszentralamt für Steuern zu stellen. Dieses leitet dann den Antrag in das jeweilige Ausland weiter. Die Neuregelung sieht zudem eine Verzinsung des Vorsteuervergütungs Betrags vor, wenn bestimmte Bearbeitungszeiten aus Gründen, die der Antragsteller nicht zu vertreten hat, überschritten werden.

## 8. Umsatzsteuer bei entgeltlicher Schülerspeisung

Der BFH<sup>20</sup> hat klargestellt, dass die Essensleistungen einer Schulmensa, die durch einen Elternverein betrieben wird, umsatzsteuerpflichtig sind. Eine Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 23 UStG liegt nicht vor, da die Voraussetzung, dass dem Verein die Erziehung, Ausbildung oder Fortbildung der aufgenommenen Jugendlichen obliegt, allein durch die Beköstigung der Schüler nicht erfüllt ist.

Durch zwei Gestaltungsmöglichkeiten kann die Umsatzsteuerpflicht umgangen werden:

1.) Der Verein übernimmt in gewissem Umfang Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke i.S.d. § 4 Nr. 23 UStG. Es kommt dabei nicht auf den Umfang an.<sup>21</sup>

**Erweiterung des Tätigkeitsbereichs**

**Steuerbefreiung als Mitglied eines Wohlfahrtsverbandes**

**Ärztliche Notfallpraxis eines Vereins ist Zweckbetrieb**

### Beispiel:

Der Förderverein organisiert beispielsweise neben der Essensausgabe noch eine Hausaufgabenbetreuung in den Schulräumen. Die Anforderung der Aufnahme von Jugendlichen zu Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecken wäre somit bereits erfüllt.

2.) Eine Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 18 UStG kann für Mitglieder von Wohlfahrtsverbänden in Frage kommen, wenn die folgenden Voraussetzungen erfüllt sind:

- Der betreffende Förderverein ist gemeinnützig.
- Der Förderverein ist Mitglied eines Wohlfahrtsverbandes.
- Die Preise des Schulessens sind niedriger als die durchschnittlichen Preise von gewerblichen Anbietern (Preisabstandsgebot).

## 9. Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung einer ärztlichen Notfallpraxis

Die von kassenärztlichen Vereinigungen und zum Notdienst verpflichteten Ärzten gegründeten Vereine zur Sicherstellung des ärztlichen Bereitschaftsdienstes können als steuerbegünstigte Körperschaften i.S.d. § 51 ff. AO anerkannt werden.<sup>22</sup> Die Ärzte erhalten ein fest vereinbartes Honorar, das in einem angemessenen Verhältnis zu ihren Leistungen steht. Damit unterhalten die Vereine Zweckbetriebe i.S.d. § 66 AO.

<sup>19</sup> gem. Art. 196 MwStSystRL n.F.

<sup>20</sup> BFH-Urteil vom 12.02.2009, V R 47/07, DStRE 2009 S. 871.

<sup>21</sup> BFH-Urteil vom 24.5.1989, V R 127/84.

<sup>22</sup> OFD Frankfurt, Verfügung vom 16.06.2008, S 0185 A – 8 – St 53.

## 10. Finanzverwaltung regelt einige begünstigte Tätigkeiten nach § 3 Nr. 26 EStG neu

Das Bayerische Landesamt für Steuern<sup>23</sup> sowie die Oberfinanzdirektion Frankfurt<sup>24</sup> haben eine ausführliche Übersicht über die Tätigkeiten veröffentlicht, für die der Übungsleiterfreibetrag nach § 3 Nr. 26 EStG in Anspruch genommen werden darf. Es werden u.a. folgende Tätigkeiten erläutert:

- Behinderten- und Krankentransporte
- Bereitschaftsleitungen und Jugendgruppenleiter
- Nebenberuflicher Diakon
- Helfer im Hintergrunddienst des Hausnotrufdienstes
- Mahlzeitendienste
- Sanitätshelfer.

## 11. Umsatzsteuerbefreiung gilt nicht nur für die Verbände der freien Wohlfahrtspflege

Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Niedersachsen<sup>25</sup> verstößt die Beschränkung der Steuerfreiheit i.S.d. § 4 Nr. 18 UStG hinsichtlich der abschließenden Aufzählung der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege<sup>26</sup> gegen Gemeinschaftsrecht. Daher beurteilt das FG den Hausnotrufdienst, den ärztlichen Notdienst und den Menüservice als umsatzsteuerbefreit.

Nach Gemeinschaftsrecht werden der Hausnotrufdienst und der ärztliche Notdienst als eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistung und Lieferung von Gegenständen<sup>27</sup> angesehen, die umsatzsteuerbefreit sind. Nach Ansicht des FG könne sich ein Unternehmer auf die für ihn günstigere Bestimmung des Gemeinschaftsrechts berufen. Das Urteil des FG ist jedoch nicht rechtskräftig, da das Finanzamt Revision beim BFH (Az: XI R 46/08) eingelegt hat und das Verfahren noch anhängig ist.

## 12. Verwaltungsdienstleistungen unterliegen vollem Steuersatz

Regelmäßig stattfindende Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen eines steuerbegünstigten Vereins für angeschlossene Mitgliedsvereine erfolgen nicht im Rahmen eines Zweckbetriebs i.S.v. § 68 Nr. 2 b AO und sind somit nach dem Regelsteuersatz zu besteuern. In dem vorliegenden Fall erledigte der Kläger für kleinere Mitgliedsvereine, die keine eigene Verwaltung besaßen, bestimmte Verwaltungstätigkeiten. Das zuständige Finanzamt sah die erzielten Umsätze als Umsätze in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb an, da die Voraussetzungen eines Zweckbetriebs nicht vorliegen würden. Der BFH bestätigte diese Auffassung.<sup>28</sup>

## 13. Gemeinnützige Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) – Mini-GmbH

Durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) vom 23.10.2008, wurde mit Wirkung ab dem 01.11.2008 die Gründung von Gesellschaften mit der Bezeichnung "Unternehmensgesellschaft (haftungsbeschränkt)" oder "UG (haftungsbeschränkt)" zugelassen, wobei es sich nicht um eine neue Rechtsform, sondern um eine „normale“ GmbH handelt. Für die Gründung dieser Gesellschaften (sog. Mini-GmbH) reicht ein Stammkapital von € 1,- (sonst 25 T€) aus. Die Gesellschaft muss allerdings in den Folgejahren ein Viertel ihres Jahresüberschusses in eine gesetzliche Rücklage einstellen. Diese Pflicht fällt weg, wenn die Rücklage die Schwelle

**Hausnotrufdienst, ärztlicher Notdienst und Menüservice sind nicht nur für Verbände der freien Wohlfahrtspflege umsatzsteuerfrei**

**Kein ermäßigter Steuersatz bei Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen eines e.V. für angeschlossene Mitgliedsvereine**

<sup>23</sup> BayLfSt vom 29.07.2008, S 2121.1.1 – 1/4 St 32/St 33.

<sup>24</sup> OFD Frankfurt vom 26.08.2008, S 2245 A-2-St 213.

<sup>25</sup> FG Niedersachsen, Urteil vom 13.11.2008, 5 K 132/03, EFG 2009 S. 530.

<sup>26</sup> gem. § 23 UStDV

<sup>27</sup> Art. 132 Abs. 1g MwStSystRL

<sup>28</sup> BFH-Urteil vom 29.01.2009, V R 46/06, BStBl. 2009 II S. 560.

des § 5 Abs. 1 GmbH-Gesetz von € 25.000,00 für die Gründung einer GmbH erreicht und das Stammkapital entsprechend angehoben wird.

Die Unternehmersgesellschaft ist daher eine Körperschaft i. S. des § 51 AO, für die eine Steuervergünstigung in Betracht kommen kann. Nach einer zwischen Bund und Ländern abgestimmten Verfügung des Bayerischen Landesamtes für Steuern vom 31.3.2009 verstößt die gesetzlich vorgeschriebene Rücklagenbildung aus Jahresüberschüssen bis zum Erreichen des Stammkapitals von T€ 25 nicht gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§§ 55, 58 AO).

Die Gründung von steuerbegünstigten Unternehmersgesellschaften scheitert damit nicht mehr an dem Umstand, dass die Auffüllung des Stammkapitals durch Rücklagenbildung insbesondere gegen die Vorschriften des § 58 AO verstoßen könnte.

#### 14. Umsatzsteuerpflicht von Trägerleistungen beim FSJ

Die Rahmenbedingungen und Vertragsverhältnisse zwischen Freiwilligen, Maßnahmenträger und Einsatzstellen waren bis zum 30. Mai 2008 in den Gesetzen zur Förderung eines freiwilligen sozialen bzw. ökologischen Jahres (SozDiG, FÖJG) geregelt und wurden durch das ab dem 1. Juni 2008 geltende Jugendfreiwilligendienstgesetz (JFDG) überarbeitet und zusammengefasst.

Um am FSJ oder FÖJ teilnehmen zu können, sind die Freiwilligen verpflichtet, eine Teilnahmevereinbarung mit dem Maßnahmenträger abzuschließen. Das JFDG bietet im Unterschied zum SozDiG und FÖJG durch die Neuregelung des § 11 Abs. 2 JFDG erstmals die gesetzliche Grundlage für dreiseitige Vereinbarungen zwischen Freiwilligen, Trägern und Einsatzstellen. Bei Abschluss einer solchen Vereinbarung liegt keine umsatzsteuerbare Überlassung der Freiwilligen durch den Träger an die jeweilige Einsatzstelle vor.

Die dreiseitige Vereinbarung begründet ein Rechtsverhältnis, wonach die beteiligten Einsatzstellen und Träger jeweils für die sie betreffenden Rechte und Pflichten ausschließlich und unmittelbar berechtigt und verpflichtet sind. Demnach werden die Einsatzstellen aus dem Arbeitseinsatz der Freiwilligen aus der Vereinbarung unmittelbar berechtigt und sind im Gegenzug auch hinsichtlich der von ihr übernommenen Zahlung der Sozialversicherungsbeiträge und des sog. Taschengeldes selbst verpflichtet. Es liegt damit keine entgeltliche Personalüberlassung durch den Maßnahmenträger mehr vor. Eine Abwicklung der Zahlungen durch den Träger ist dabei unschädlich, sofern dies im Namen und für Rechnung der Einsatzstelle erfolgt. Erhebt der Träger jedoch für diese und/oder weitere Verwaltungsdienstleistungen ein Entgelt von den Einsatzstellen, liegt insoweit eine umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Leistung des Trägers vor.

Wichtig: Die Finanzverwaltung sieht übrigens eine Übergangsregelung vor. Danach sollen alle Verträge, die vor dem 1. Oktober 2008 geschlossen worden sind, nicht mit Umsatzsteuer belastet werden, auch wenn die Einsatzzeit den Zeitraum 2008 und 2009 umfasst.

#### 15. Neueste Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Der Bundesfinanzhof legt in seiner jüngsten Rechtsprechung strenge Maßstäbe an die Anforderungen der umsatzsteuerlichen Organschaft. Diese ist in allen Fällen von Bedeutung, in denen ein gemeinnütziger Träger mit seinen (gemeinnützigen oder nicht gemeinnützigen) Tochtergesellschaften in Leistungsaustausch tritt: Sind die Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft erfüllt, werden die Umsätze zwischen den Beteiligten als nicht steuerbare Innenumsätze behandelt. Dies ist von erheblicher wirtschaftlicher Bedeutung, da gemeinnützige Träger in der Regel nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug zugelassen sind und eine Belastung von untereinander erbrachten Leistungen mit Umsatzsteuer eine echte wirtschaftliche Belastung darstellt. Der Bundesfinanzhof hat in zwei Urteilen in 2008 (Urteile v. 14.02.2008 – V R 12/06 – und v. 03.04.2008 – V R 76/05 -) festgestellt, dass an die organisatorische Eingliederung der Organgesellschaft in den Organträger strenge Anforderungen zu stellen sind. Gemeinnützige Träger sind gut beraten, ihre eigenen Verhältnisse an der neuen Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zu messen und zu überprüfen, ob die Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft auch danach erfüllt sind.

#### **Gemeinnützigkeit für Mini-GmbH möglich**

#### **Rahmenbedingungen und Vertragsverhältnisse zwischen Freiwilligen, Maßnahmenträger und Einsatzstellen wurden im Jugendfreiwilligendienstgesetz zusammengefasst**

#### **Finanzverwaltung sieht eine Übergangsregelung vor**

#### **BFH stellt strenge Anforderungen an die organisatorische Eingliederung**

## a. Finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung

Die umsatzsteuerliche Organschaft setzt voraus, dass die Tochtergesellschaft (Organgesellschaft) finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in den Betrieb des Organträgers (Muttergesellschaft oder –verein) eingegliedert ist (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG). Eine finanzielle Eingliederung liegt nach ständiger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs vor, wenn der Organträger unmittelbar oder mittelbar in einer Weise an der Organgesellschaft beteiligt ist, dass er seinen Willen durch Mehrheitsbeschluss durchsetzen kann<sup>29</sup>. Maßgebend ist die Stimmenmehrheit – der Organträger muss mehr als 50 % der gesamten Stimmrechte innehaben, sofern keine höhere qualifizierte Mehrheit für Beschlüsse in der Organgesellschaft erforderlich ist. Wirtschaftliche Eingliederung bedeutet, dass die Organgesellschaft gemäß dem Willen des Unternehmers im Rahmen des Gesamtunternehmens und zwar in engem wirtschaftlichem Zusammenhang mit diesem, es fördernd und ergänzend, wirtschaftlich tätig ist. Die organisatorische Eingliederung schließlich liegt vor, wenn der Organträger durch organisatorische Maßnahmen sicherstellt, dass in der Organgesellschaft sein Wille auch tatsächlich ausgeführt wird.

Da für die organschaftliche Eingliederungsvoraussetzungen das Gesamtbild der Verhältnisse maßgebend ist, ist es unschädlich, wenn die Eingliederung in einem der drei Bereiche weniger stark ausgeprägt ist. Fehlt jedoch ein Eingliederungsmerkmal vollständig, wird eine umsatzsteuerliche Organschaft nicht anerkannt.

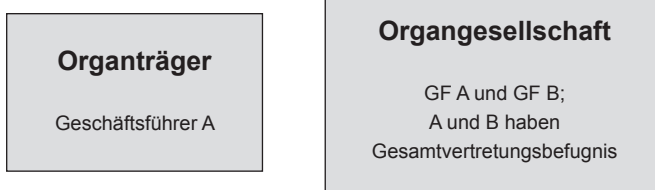
## b. Anforderungen des BFH an die organisatorische Eingliederung

Der BFH fordert in seiner jüngsten Rechtsprechung, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung entweder faktisch beherrsche oder zumindest durch die Gestaltung der Beziehungen zwischen beiden Gesellschaften sicherstellt sei, dass keine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei der Organgesellschaft stattfinden könne. Sind die Geschäftsführer in beiden Gesellschaften personenidentisch, so sei von einer organisatorischen Eingliederung auszugehen.

Sofern die Geschäftsführungen in dem Organträger und der Organgesellschaft nicht personell identisch besetzt seien, komme es darauf an, dass der Organträger eine „institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeit in dem Kernbereich der laufenden Geschäftsführung“ bei der Organgesellschaft habe. Der BFH definiert dieses Merkmal, indem er Beispiele aufführt, wann eine „institutionell abgesicherte unmittelbare Eingriffsmöglichkeit“ **nicht** vorliegt:

- Ist der Geschäftsführer der Organgesellschaft an Weisungen der Gesellschafterversammlung gebunden, so liegt hierin keine ausreichende Eingriffsmöglichkeit.
- Ist der Geschäftsführer der Organgesellschaft vertraglich (z.B. in einem Dienstvertrag) zur Berichterstattung an den Gesellschafter (Organträger) verpflichtet, so liegt auch hierin keine ausreichende Eingriffsmöglichkeit vor.
- Eine ausreichende Eingriffsmöglichkeit ist nach Ansicht des BFH auch dann zu verneinen, wenn in der Organgesellschaft ein oder mehrere Geschäftsführer tätig sind, die nicht gleichzeitig den Organträger repräsentieren und die allein oder zusammen die Organgesellschaft wirksam vertreten können. Der BFH hatte zu folgenden Sachverhalten Stellung genommen und eine organisatorische Eingliederung **verneint**:

Sachverhalt 1:

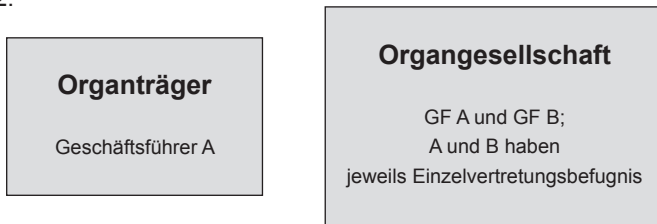


**Gesamtbild der Verhältnisse entscheidend**

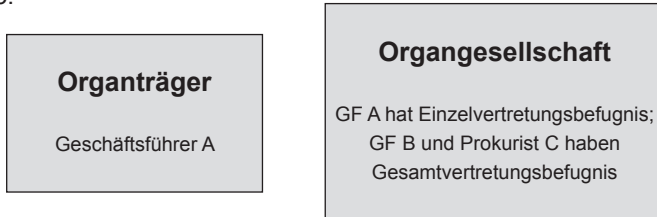
**Personenidentität der Geschäftsführer beider Gesellschaften**

<sup>29</sup> BFH-Urteil vom 22.11.2001, V R 50/00, BStBl 2002 II S. 167.

Sachverhalt 2:



Sachverhalt 3:



Der BFH deutet an, dass eine organisatorische Eingliederung dann gegeben sein könnte, wenn dem Geschäftsführer, der zugleich für den Organträger tätig ist, eine letzte Entscheidungsbefugnis in der Organgesellschaft im Rahmen einer Geschäftsordnung gegenüber einem weiteren Geschäftsführer eingeräumt wird. Das Gericht hatte diesen Fall jedoch nicht abschließend zu klären.

### c. Fazit

Die umsatzsteuerliche Organschaft ist insbesondere für steuerbegünstigte Träger von immenser Bedeutung. Sind die Voraussetzungen der Organschaft nicht erfüllt, sind Lieferungen und sonstige Leistungen zwischen den Beteiligten in der Regel mit 19 % der Umsatzsteuer zu unterwerfen. Da im gemeinnützigen wie im öffentlichen Bereich ein Vorsteuerabzug wegen der Umsatzsteuerbefreiung für die eigenen Tätigkeitsbereiche regelmäßig nicht oder nur zum Teil möglich ist, entsteht dem Rechnungsempfänger eine echte wirtschaftliche Belastung.

Vor diesem Hintergrund sollte zügig und in jedem Einzelfall geprüft werden, ob die vom BFH geforderten Voraussetzungen einer organisatorischen Eingliederung durch Personalunion in den Leitungsorganen zumindest vorübergehend hergestellt werden kann. Es ist zu erwarten, dass die vom BFH in Aussicht gestellten Möglichkeiten der anderweitigen Herbeiführung einer organisatorischen Eingliederung in naher Zukunft konkretisiert werden. Zur eigenen Absicherung könnte aus der (vorübergehend hergestellten) Situation der Personalunion die Abstimmung mit dem Finanzamt über eine anderweitige Erfüllung der Voraussetzungen gesucht werden.

## 16. Umsatzsteuerpflicht einer Vorstandstätigkeit

Ist die Tätigkeit eines Vereinsvorstands von eigennützigem Erwerbstreben geprägt, liegt nach Auffassung des BFH keine umsatzsteuerfreie ehrenamtliche Tätigkeit vor<sup>30</sup>. Im Urteilsfall arbeitete das Vorstandsmitglied eines gemeinnützigen Vereins mindestens 40 Stunden in der Woche und rund 2.000 Stunden jährlich und erhielt dafür eine Aufwandsentschädigung in Höhe von ca. € 7.500,00. Die Tätigkeit gegenüber dem Verein war als selbständige Tätigkeit einzustufen, da das Vorstandsmitglied weitgehend weisungsfrei tätig gewesen sei. Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs lagen hier entgeltliche Geschäftsführungs- und Vertretungsleistungen des Vorstandsmitgliedes vor, die wegen des Umfangs der Tätigkeit nicht nach § 4 Nr. 26 b UStG umsatzsteuerbefreit sein können. Ob das Vorstandsmitglied im Rahmen einer anderen Tätigkeit eine weit höhere Vergütung hätte erzielen können, ist dabei unerheblich. Im Hinblick auf die tatsächlich gezahlte Höhe der Vergütung ist von einem eigennützigem Erwerbstreben des Vorstandsmitgliedes auszugehen, so dass auch aus diesem Grund der Begriff der ehrenamtlichen Tätigkeit nicht erfüllt ist.

**Ist die Tätigkeit eines Vereinsvorstands von eigennützigem Erwerbstreben geprägt, liegt nach Auffassung des BFH keine umsatzsteuerfreie ehrenamtliche Tätigkeit vor.**

<sup>30</sup> BFH-Urteil vom 14.05.2008, XI R 70/07.

## 17. Umsatzsteuerbefreiung für Personalüberlassung

Die Personalüberlassung von einer Landeskirche an ihre Stiftung, die ein Krankenhaus betreibt, ist nach Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe k Richtlinie 77/388/EWG umsatzsteuerbefreit<sup>31</sup>. In dem zu beurteilenden Fall überließ die Klägerin als Körperschaft öffentlichen Rechts zwei Arbeitnehmer – einen Arzt und einen Diakon – an die von ihr gegründete Stiftung zum Einsatz in dem von der Stiftung betriebenen Krankenhaus. Der Arzt arbeitete als medizinischer Leiter eines von dem Krankenhaus betriebenen Instituts, der Diakon als dessen wirtschaftlicher Leiter. Die Stiftung erstattete lediglich die Personalkosten; das Finanzamt war der Auffassung, dass es sich um eine umsatzsteuerpflichtige Arbeitnehmerüberlassung handele.

Das FG Rheinland-Pfalz sieht in der streitgegenständlichen Personalüberlassung zwischen der Klägerin und der Stiftung zwar einen umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch, hält diesen aber für umsatzsteuerbefreit. Das Finanzgericht geht davon aus, dass keine der Umsatzsteuerbefreiungen des deutschen Umsatzsteuerrechts zur Anwendung komme. Die Personalüberlassung sei insbesondere nicht nach § 4 Nr. 27 a UStG steuerbefreit, der die Gestellung von Mitgliedern geistlicher Genossenschaften und Angehörigen von Mutterhäusern für gemeinnützige, mildtätige, kirchliche oder schulische Zwecke befreie. Die Steuerbefreiung gelte ihrem Wortlaut nach nur für die Gestellung von Mitgliedern oder Angehörigen der genannten Einrichtungen, nicht aber für Personen, die lediglich Arbeitnehmer dieser Einrichtung sind. Die Steuerbefreiung der Arbeitnehmerüberlassung ergebe sich aber unmittelbar aus Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchstabe k der Richtlinie 77/388/EWG. Danach befreien die Mitgliedsstaaten die Gestellung von Personal durch religiöse und weltanschauliche Einrichtungen für bestimmte Tätigkeiten. Diese Voraussetzungen waren im Streitfall erfüllt.

**Das FG Rheinland-Pfalz sieht in der Personalüberlassung zwar einen umsatzsteuerbaren Leistungsaustausch, hält diesen aber für umsatzsteuerbefreit.**

### Praxis-Tipp:

Aus dem Urteil des FG Rheinland-Pfalz kann (leider) keine allgemeine Umsatzsteuerbefreiung für die Personalüberlassung zwischen gemeinnützigen Körperschaften abgeleitet werden. Die europarechtliche Befreiungsvorschrift begünstigt nur religiöse und weltanschauliche Einrichtungen. Zur Vermeidung umsatzsteuerlicher Belastungen ist in Fällen der Personalüberlassung umso stärker darauf zu achten, dass die Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft zwischen den beteiligten Einrichtungen erfüllt werden, soweit dies aufgrund der gesellschaftsrechtlichen Strukturen möglich ist.

## 18. Anforderungen an die Satzung einer gemeinnützigen Körperschaft

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der ermäßigte Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 a UStG für einen gemeinnützigen Verein nur zu gewähren ist, wenn die Vereinssatzung die formellen Anforderungen an die Vermögensbindung nach § 61 AO erfüllt. Hierzu sei erforderlich, dass die Vereinssatzung eine Regelung sowohl hinsichtlich der Auflösung und der Aufhebung als auch bei Zweckänderung enthält. Es muss daher in der Satzung geregelt sein, dass in einem solchen Fall das Vereinsvermögen nur für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird.

### Praxis-Tipp:

Die Wirkungen einer vollständigen Vermögensbindungsklausel gehen weit über die Frage der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes hinaus; dies wird aus dem Urteil des Bundesfinanzhofs nicht deutlich. Die Vermögensbindung ist Teil der formellen Satzungsmaßigkeit, die ihrerseits Voraussetzung für die Anerkennung einer Körperschaft als gemeinnützigen Zwecken dienend ist. Genügt die Satzungs- oder Gesellschaftsvertragsregelung zur Vermögensbindung den Anforderungen des § 61 AO nicht, ist über die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Zweckbetriebe hinaus die Gemeinnützigkeit des Trägers im Ganzen gefährdet. Nach der – im Ergebnis aus unserer Sicht sehr formalen – Entscheidung des Bun-

31 Urteil-FG Rheinland-Pfalz Urteil vom 27.11.2008, 6 K 2348/07.



desfinanzhofes sollte jeder gemeinnützige Träger sicherstellen, dass seine Satzung mit den Anforderungen des § 61 AO übereinstimmt.

## 19. Keine Insolvenzverschleppungshaftung von Vereinsvorständen

Das OLG Hamburg hat erstmalig die Frage entschieden, ob im Fall der Insolvenz eines Vereins dessen Vorstand im gleichen Umfang wie der Geschäftsführer einer GmbH haftet<sup>32</sup>. Vereinsrechtlich ist ein Vorstand zur rechtzeitigen Beantragung eines Insolvenzverfahrens verpflichtet, wenn er erkennt, dass der Verein zahlungsunfähig oder überschuldet ist (§ 42 Abs. 2 Satz 1 BGB). Der Geschäftsführer einer GmbH unterliegt dagegen einem Zahlungsverbot; das bedeutet, dass er nach Eintritt der Insolvenzreife grundsätzlich keine Zahlungen mehr tätigen darf (§ 64 GmbHG).

Im zu beurteilenden Fall hatte der Vorstand des Vereins Zahlungen an Dritte geleistet, obwohl der Verein insolvenzreif war. Der Insolvenzverwalter machte später Schadenersatzansprüche gegen den Vorstand geltend. Das OLG Hamburg kam zu dem Ergebnis, dass ein Schadenersatzanspruch des Insolvenzverwalters gegen den Vorstand unbegründet sei. Dieser ergebe sich weder aus § 64 GmbHG, der auf Vereine und seine Vorstandsmitglieder nicht anwendbar sei, noch unter dem Gesichtspunkt der Verzögerung der Insolvenzantragsstellung nach § 42 Abs. 2 Satz 2 BGB. Da der Vorstand eines Vereins im Insolvenzfall haftungsrechtlich mit dem Geschäftsführer einer GmbH nicht vergleichbar sei, seien die GmbH-rechtlichen Regelungen auch nicht entsprechend auf Vereinsvorstände anzuwenden.

## 20. Zahlungen an den ehrenamtlichen Vorstand

Nach den Feststellungen der Finanzverwaltung haben gemeinnützige Vereine die Einführung der sogenannten Ehrenamtspauschale nach § 3 Nr. 26 a EStG (Steuerfreibetrag für Einnahmen aus nebenberuflicher Tätigkeit im Dienst oder Auftrag einer steuerbegünstigten Körperschaft oder einer Körperschaft des öffentlichen Rechts zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke in Höhe von € 500,00 im Jahr) zum Anlass genommen, pauschale Aufwandsentschädigungen oder sonstige Vergütungen an ihre Vorstandsmitglieder zu zahlen. Da nach den zivilrechtlichen Vorschriften der Vorstand sein Amt grundsätzlich unentgeltlich ausübt, ist die Zahlung einer Vergütung nur zulässig, wenn die Vereinsatzung dies ausdrücklich erlaubt<sup>33</sup>. Die Finanzverwaltung hat nun festgestellt, dass ein gemeinnütziger Verein, dessen Satzung nicht ausdrücklich die Bezahlung eines Vorstands erlaubt, mit einer Vergütung in Höhe der Ehrenamtspauschale gegen das Gebot der Selbstlosigkeit verstößt und nicht als gemeinnützig behandelt werden kann. Von der Aberkennung der Gemeinnützigkeit ist aus Billigkeitsgründen aber abzusehen, wenn die geleisteten Zahlungen nicht unangemessen hoch waren und die Mitgliederversammlung bis zum 31.12.2010 eine entsprechende Satzungsänderung beschließt<sup>34</sup>.

## 21. Volle Besteuerung beim Verkauf gebrauchter Ware auf Pfennigbasaren

Überschüsse eines gemeinnützigen Vereins aus der Veranstaltung eines Pfennigbasars, auf dem von den Mitgliedern gesammelte gebrauchte Gegenstände verkauft werden, können nicht nach § 64 Abs. 5 AO geschätzt werden<sup>35</sup>. Der Kläger ist ein eingetragener Verein, der nach seiner Satzung der Förderung der Völkerverständigung dient. Er veranstaltet regelmäßig einen Pfennigbasar, für den er durch seine ehrenamtlichen Vereinsmitglieder gebrauchte Gegenstände aller Art sammelt, unter anderem Kleidung, Bücher und Haushaltsgeräte. Die gesammelten Gegenstände werden auf dem Pfennigbasar unter flohmarktähnlichen Bedingungen verkauft. Der Überschuss aus dem Pfennigbasar wird für wohltätige Zwecke gespendet. Der Verein beantragte, die steuerpflichtigen Überschüsse aus der Durchführung des Pfennigbasars gemäß § 64 Abs. 5 AO in Höhe des branchenüblichen Reingewinns für Altmaterialiensammlungen und -verwertungen mit 20 % zu schätzen. Der BFH ließ eine pauschale Gewinnfeststellung nicht zu, da die in § 64 Abs. 5 AO erfasste

**Vereinsrechtlich ist ein Vorstand zur rechtzeitigen Beantragung eines Insolvenzverfahrens verpflichtet**

**Da nach den zivilrechtlichen Vorschriften der Vorstand sein Amt grundsätzlich unentgeltlich ausübt, ist die Zahlung einer Vergütung nur zulässig, wenn die Vereinsatzung dies ausdrücklich erlaubt**

**BFH lässt eine pauschale Gewinnfeststellung nicht zu**

32 Urteil OLG Hamburg vom 05.02.2009, Az. 6 U 216/07 Fundstelle ZIP 2009, 757 noch nicht rechtskräftig.

33 vgl. BGH-Urteil vom 03.12.2007, II ZR 22/07.

34 BMF-Schreiben vom 14.10.2009, IV C 4-S-2121/07/0010.

35 BFH-Urteil vom 11.02.2009, Az. I R 73/08, BStBl 2009 II, 516.

Verwertung von Altmaterial nicht den Einzelverkauf gebrauchter Sachen umfasse, sondern nur den Handel mit Gegenständen, die – wie Altkleider, Altpapier und Schrott – nur noch einen Altmaterialwert haben. Die enge Auslegung des § 64 Abs. 5 AO ergebe sich auch aus den Gesetzesmaterialien.

## 22. Umsatzsteuerbefreiung für Kanutouren einer Schulklasse

Die Durchführung von Kanutouren für Schulklassen ist keine „Aufnahme“ der Jugendlichen für Erziehungs-, Ausbildungs- oder Fortbildungszwecke nach § 4 Nr. 23 UStG, wenn die Gesamtverantwortung für die Betreuung der Jugendlichen bei den Lehrern verbleibt<sup>36</sup>. Eine andere Sichtweise ergibt sich auch dann nicht, wenn die Lehrer selbst teilweise Betreuungsleistungen gegenüber den Schülern übernehmen.

Mit diesem Urteil setzt der BFH seine Rechtsprechung zu den Voraussetzung der Umsatzsteuerbefreiung für Einrichtungen der Jugenderziehung (§ 4 Nr. 23 UStG) fort. Die Steuerfreiheit der Umsätze setzt voraus, dass die Einrichtung über die bloße Aufnahme der Jugendlichen hinaus deren umfassende Betreuung wahrnehme. Bereits mit Urteil vom 30.07.2008 hatte der BFH die Umsatzsteuerbefreiung für einen Ferienbauernhof versagt mit der Begründung, dass der vom Gesetz vorausgesetzte Erziehungszweck bei einer Beherbergung und Verköstigung von Jugendlichen für einen kurzen Zeitraum von nur einer Woche nicht erfüllt werden könne (BFH v. 30.07.2008 V R 66/06). Unter bestimmten Umständen können sich die betroffenen gemeinnützigen Einrichtungen aber auf die gemeinschaftsrechtliche Steuerbefreiung des Art. 13 Teil A Abs. 1 h der Richtlinie 77/388/EWG berufen. Hiernach befreien die Mitgliedsstaaten Dienstleistungen und Lieferungen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedsstaat als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen von der Umsatzsteuer, die eng mit der Kinder- und Jugendbetreuung verbunden sind. Hier kommt es also darauf an, ob die betreffende Einrichtung eine „anerkannte Einrichtung“ in dem vorgenannten Sinne ist.

36 BFH-Urteil vom 12.05.2009, V R 35/07.

## Kontakt

Schomerus & Partner  
Steuerberater • Rechtsanwälte • Wirtschaftsprüfer

Thomas Krüger  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht

Deichstraße 1  
20459 Hamburg

Tel. Sekretariat: 040 / 37 601 22 46 (Christina Seiler)  
E-Mail: thomas.krueger@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  
www.schomerus.de

Partnerschaftsgesellschaft  
Amtsgericht Hamburg PR 361

Kai W. Voß  
Wirtschaftsprüfer • Steuerberater

Rainer Inzelmann  
Wirtschaftsprüfer • Steuerberater

Peter-A. Borchardt  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Insolvenzrecht

Dr. F. Michael Boemke  
Rechtsanwalt

Prof. Dr. Bernhard Schwarz  
Rechtsanwalt • Steuerberater

Thomas Krüger  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Steuerrecht

Wieland Kirch  
Wirtschaftsprüfer • Steuerberater

Beate Désirée Lipski  
Rechtsanwältin • Steuerberaterin

Manfred Lehmann  
Wirtschaftsprüfer • Steuerberater

Viktor von Websky  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Insolvenzrecht

Jörn J. Rahden  
Rechtsanwalt  
Fachanwalt für Arbeitsrecht

Dr. Nadja Sievers  
Rechtsanwältin • Mediatorin

Dr. Klaus Lodigkeit  
Rechtsanwalt - LL.M. (Houston)  
Fachanwalt für IT-Recht  
Fachanwalt für Gewerblichen Rechtsschutz

Rainer Schöndube  
Wirtschaftsprüfer

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

Verena Zahn  
Rechtsanwältin  
Fachanwältin für Arbeitsrecht

Dr. Andreas Henkel  
Rechtsanwalt

Jens Kindt  
Rechtsanwalt

Heide Bley  
Rechtsanwältin • Steuerberaterin  
Fachberaterin für Internationales Steuerrecht

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

 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: Thomas Krüger  
Stand: 15.03.2010