

02
2018

VOLLZUGSFRAGEN BEI ZWECKBETRIEBEN DER WOHLFAHRTSPFLEGE



STEUERLICHE BEURTEILUNG SOGENANTER GESCHENKSPENDEN

Viele steuerbegünstigte Organisationen haben bereits in der Vergangenheit die Abwicklung sogenannter Geschenkspenden angeboten. Allerdings war bislang ungewiss, ob die – oft geübte – Praxis überhaupt zulässig ist, da dies in den verschiedenen Bundesländern unterschiedlich gewürdigt wurde. Nunmehr haben Bund und Länder darüber abgestimmt, wem wann ein Spendenabzug zusteht:

1. Der Einladende (z.B. anlässlich eines Geburtstages, einer Beerdigung etc.) bittet die eingeladenen Personen, anstelle eines Geschenkes eine Spende (ggf. unter Angabe eines bestimmten Verwendungszwecks) direkt an eine steuerbegünstigte Organisation zu überweisen.

Der Spendenabzug steht der direkt zuwendenden eingeladenen Person zu.

2. Der Einladende bittet die Gäste um Spenden, um diese später an eine steuerbegünstigte Organisation weiterleiten zu können.

Der Spendenabzug steht in diesem Fall dem Einladenden zu, wenn die Gäste davon ausgehen, dass der Einladende frei über die zugewendeten Beträge verfügen kann.

3. Der Einladende bittet die Gäste um Spenden, um diese anschließend an eine steuerbegünstigte Organisation weiterleiten zu können. Gleichzeitig liegt in den Räumlichkeiten des Organizers eine Liste aus, in der sich die eingeladenen Personen mit Namen, Adresse und jeweiligen Spendenbeträgen eintragen können. Das Geld wird durch persönliche Übergabe an den Gastgeber oder durch Einwurf in eine Spendenbox geleistet.

Der Spendenabzug setzt grundsätzlich voraus, dass die Zahlungen direkt vom Spender zum Zuwendungsempfänger gelangen. Eine Ausnahme ist nur in § 50 Abs. 2a EStDV für Zuwendungen zur Hilfe in Katastrophenfällen vorgesehen. Dennoch lässt die Finanzverwaltung nun zu, dass bei Geschenkspenden der Spenden-



abzug auch dann der eingeladenen Person zusteht, wenn der Einladende die Weiterleitung der eingesammelten Beträge übernimmt. Die steuerbegünstigte Organisation kann dann entsprechend der Liste Zuwendungsbestätigungen für die einzelnen Gäste ausstellen, wenn die Summe der in der Liste eingetragenen Beträge den ihr tatsächlich zugewandten Betrag nicht überschreitet.

VOLLZUGSFRAGEN BEI ZWECKBETRIEBEN DER WOHLFAHRTSPFLEGE

Mit dem sogenannten „Rettungsdiensturteil“ vom 27.11.2013 (siehe NPB 03/14) hat der BFH unter anderem wesentliche Aussagen zum Bereich der Wohlfahrtspflege getroffen. Zur Anpassung der Verwaltungsvorschriften an diese Grundsätze hatte die Finanzverwaltung den Anwendungserlass zur Abgabenordnung (AEO) überarbeitet und mit BMF-Schreiben vom 26.01.2016 bekanntgegeben – wir berichteten im NPB 03/16.

Da insbesondere die Neuerungen hinsichtlich dem Kriterium „nicht des Erwerbs wegen“ in der Praxis ungeklärte Fragen aufwarfen, hat sich das Bundesministerium der Finanzen (BMF) nunmehr mit Schreiben vom 06.12.2017 erneut geäußert und gleichzeitig weitere Änderungen des AEO bekanntgegeben.

Dem Gesetz nach wird Wohlfahrtspflege als planmäßige, zum Wohl der Allgemeinheit und nicht des Erwerbs wegen ausgeübte Sorge für notleidende oder gefährdete Mitmenschen definiert. In seinem Urteil hatte der BFH klargestellt, dass er ein Gewinnstreben, das den konkreten Finanzierungsbedarf des jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs übersteigt, als schädlich für die Annahme eines

Zweckbetriebs im Sinne des § 66 AO ansieht. Eine Gewinnerzielung beispielsweise zum Inflationsausgleich oder zur Finanzierung von betrieblichen Erhaltungs- oder Modernisierungsmaßnahmen sei jedoch möglich. Die Finanzverwaltung schloss sich diesen Ausführungen an und macht nunmehr ganz konkrete Vorgaben, wann von einer zweckbetriebs-schädlichen Absicht, den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des Erwerbs wegen auszuüben, auszugehen ist: Werden in drei aufeinanderfolgenden Veranlagungszeiträumen jeweils Gewinne erwirtschaftet, die den konkreten Finanzierungsbedarf der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre übersteigen, ist zunächst davon auszugehen, dass die Voraussetzungen des § 66 AO nicht erfüllt sind. Diese Vermutung kann allerdings widerlegt werden, wenn beispielsweise nachgewiesen werden kann, dass es sich um unbeabsichtigte Gewinne aufgrund von Marktschwankungen handelt oder wenn die Gewinne aufgrund staatlich regulierter Preise (z.B. auf Grundlage einer Gebührenordnung nach Maßgabe des § 90 SGB XI) entstanden sind. Auch dürfte nicht jedes Ergebnis, dass über Null liegt, direkt als schädlich eingestuft werden, da es hier insbesondere um größere Gewinne geht, die zielgerichtet einkalkuliert wurden.

Der o.g. „konkrete Finanzierungsbedarf“ wird vom BMF wie folgt definiert: Er „umfasst die Erträge, die für den Betrieb und die Fortführung der Einrichtung(en) der Wohlfahrtspflege notwendig sind und beinhaltet auch die zulässige Rücklagenbildung nach § 62 Absatz 1 Nummern 1 und 2“; also Betriebsmittel- und Projektrücklagen sowie Rücklagen zur Wiederbeschaffung (zu den verschiedenen Rücklagen: vgl. NPB 04/13).

Die „wohlfahrtspflegerische Gesamtsphäre“ im Sinne des AEO meint – entgegen der strengen Formulierung des BFH, der den jeweiligen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb betrachtet sehen möchte und somit keine „Quersubventionierung“ zulässt – zusammengefasst die Ergebnisse sämtlicher Zweckbetriebe im Sinne des § 66 AO der

Körperschaft (z.B. Gesamtergebnis aus den Bereichen „häusliche Pflege“ und „Altenbegegnungsstätte“), der Zweckbetriebe im Sinne des § 68 AO, soweit diese auch die Voraussetzungen des § 66 AO erfüllen (z.B. Ergebnis aus dem Betrieb eines Altenheimes), der Zweckbetriebe im Sinne des § 67 AO (Krankenhäuser) sowie der ideellen Tätigkeiten, für die die Voraussetzungen des § 66 AO vorlägen, wenn sie entgeltlich ausgeführt würden (z.B. kostenlose Sucht- /Schuldnerberatung, Essensausgabe an Bedürftige). Eine Mitfinanzierung übriger Zweckbetriebe (z.B. sportliche oder kulturelle Veranstaltung, Bildungsveranstaltung) durch Gewinne der wohlfahrtspflegerischen Einrichtung(en) hingegen ist nicht zulässig.

Um dem Umstand Rechnung zu tragen, dass in der bisherigen Prüfungspraxis der Anfall nennenswerter Gewinne, die den Finanzierungsbedarf des jeweiligen Zweckbetriebs nach der vorstehenden Auslegung offensichtlich überschritten, aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht regelmäßig unbeanstandet geblieben ist, hat die Finanzverwaltung eine **Übergangsregelung** geschaffen: Haben die Finanzämter bislang in Einzelfällen akzeptiert, dass für die Prüfung, ob die Wohlfahrtspflegertätigkeit des Erwerbs wegen ausgeübt wird, die tatsächlich erzielten Gewinne eines Zweckbetriebs gemäß § 66 AO um die für andere Zweckbetriebe und nach § 58 Nummer 2 AO verwendeten Mittel gemindert wurden, bleibt diese Praxis bis **einschließlich Veranlagungszeitraum 2016 unbeanstandet**.

Ab dem Veranlagungszeitraum 2017 soll für steuerbegünstigte Körperschaften i. S. des § 5 Absatz 1 Nr. 9 KStG i. V. m. §§ 51 ff. AO, die bislang den Vordruck Gem 1 nutzen, erstmals möglich sein, ihre Steuererklärung nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch **Datenfernübertragung** an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Hierbei sollen die Anforderungen an eine Nachweisführung für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO über das Kriterium „nicht des Erwerbs wegen“ auch operativ im Vordruck

verfügbar gemacht werden. Die in der neuen **Anlage Gem** abgefragten Informationen zu den konkreten Finanzierungsbedarfen und den wirtschaftlichen Ergebnissen dienen der Verifikation der erklärten inneren Tatsache „nicht des Erwerbs wegen“. Die erhobenen Daten haben lediglich eine Indizwirkung. Indiziert ein den konkreten Finanzierungsbedarf übersteigendes wirtschaftliches Ergebnis ein Handeln des Erwerbs wegen, dann bittet die Steuerverwaltung um weitere Erläuterungen.

Unbedingt erforderlich ist somit, dass die einzelnen Tätigkeiten einer Körperschaft in einer sogenannten Spartenrechnung abgegrenzt werden. Auch bislang war bereits notwendig, die einzelnen Tätigkeiten zu identifizieren und sich hinsichtlich der Sphärenzuordnung Gedanken zu machen, da die Anerkennung als Zweckbetrieb von unterschiedlichen Voraussetzungen abhängt. Es ist stets für jede wirtschaftliche Betätigung gesondert zu prüfen, ob diese als Zweckbetrieb steuerbefreit ist oder ob sie einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellt. Wichtig wird nun, dies adäquat zu dokumentieren und jedem einzelnen Zweckbetrieb – ebenso wie der ideellen Tätigkeit, der Vermögensverwaltung und möglichen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben – die zugehörigen Erträge und Aufwendungen zuzuordnen. Für angefallene Gemeinkosten ist ein Aufteilungsmaßstab zu finden. Dies ist aber nicht nur für die steuerliche Aufbereitung notwendig, sondern sollte bereits aus kaufmännischen Gesichtspunkten (z.B. als Grundlage für die zu kalkulierenden Entgelte) vorgenommen werden. Weiterhin ist nun zu analysieren und zu dokumentieren, ob die Zweckbetriebe im Sinne des § 66 AO (incl. Zweckbetriebe nach einer Spezialvorschrift, die ebenfalls die Voraussetzungen des § 66 AO erfüllen, sowie entsprechende unentgeltliche Tätigkeiten) insgesamt ein Ergebnis erwirtschaftet haben, das den konkreten Finanzierungsbedarf (→ Zuordnung von Rücklagen) nicht übersteigt bzw. warum etwaige Gewinne entstanden sind (→ Staatlich regulierte Preise? Marktschwankungen? Ggf. sind Planungs-

rechnungen vorhanden, die belegen, dass tatsächlich erzielte Gewinne nicht zielgerichtet angestrebt oder einkalkuliert worden sind?) und wie diese eingesetzt wurden (→ Werden Verluste aus anderen Bereichen „quersubventioniert“?).

Sofern eine den Regelungen des § 66 AO widersprechende Gewinnerzielung vorliegt, ist die Konsequenz, dass der entsprechende wirtschaftliche Geschäftsbetrieb als steuerpflichtig einzustufen ist. Die gesamte Steuerbegünstigung ist in der Regel nicht gefährdet (sofern daneben noch andere begünstigte Tätigkeiten ausgeübt werden), jedoch könnten größere Steuernachzahlungen auf die Körperschaft zukommen, wenn die Körperschaft- und Gewerbesteuerbefreiung auf die erzielten Gewinne und möglicherweise auch eine bislang angenommene Umsatzsteuerbefreiung/-ermäßigung wegfallen.

Wir sind Ihnen bei der notwendigen Analyse und Zuordnung der einzelnen Tätigkeiten sowie der späteren Erstellung der Erklärung anhand der neu entwickelten Vordrucke natürlich gerne behilflich – sprechen Sie uns an!

DIE KANZLEI LAUFBERG MICHELS UND PARTNER ist Ihr Spezialist für Steuerberatung, Vermögensplanung und Wirtschaftsprüfung.

Unser „Non-Profit-Brief“ wird regelmäßig von unserem Kompetenz-Zentrum für gemeinnützige Unternehmen veröffentlicht und richtet sich mit aktuellen Steuerthemen an Wohlfahrtsverbände und andere gemeinnützige Einrichtungen.



Joachim von Wrede
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Impressum

Laufberg Michels und Partner mbB
Robert-Perthel-Straße 81
50739 Köln

T.: 02 21 / 95 74 94-0
F.: 02 21 / 95 74 94-27
newsletter@laufmich.de
www.laufmich.de

Herausgeber

Redaktion: Joachim von Wrede
Erscheinungsweise:
Der Non-Profit-Brief erscheint 3 x im Jahr
Layout: necom Werbeagentur GmbH
Druck: Berk Druck, Euskirchen
Auflage: 200 Stück
Stand: 04/2018

Wir freuen uns über Ihre Anregungen zum Non-Profit-Brief. Wenn Sie den Non-Profit-Brief nicht mehr beziehen möchten, senden Sie bitte eine E-Mail an office@laufmich.de.

THEMENVORSCHAU IM NÄCHSTEN NON-PROFIT-BRIEF

● ●
x MITTELVERWENDUNG
STEUERBEGÜNSTIGTER
KÖRPERSCHAFTEN IM
AUSLAND

● ●
x UNMITTELBARE
ZWECKVERWIRKLICHUNG
BEI DACHVERBÄNDEN