

Jahressteuergesetz 2020

Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Kooperationsmöglichkeiten (Neu)!

- Überführung nicht steuerbegünstigter Servicegesellschaften in die Gemeinnützigkeit
- Ausgliederung von Zweckbetrieben oder anderer Tätigkeiten
- Kooperationen zwischen steuerbegünstigten Körperschaften sowie
- Fördertätigkeiten und Finanzierungen (Mittelweitergabe und Mittelverwendung)

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Unmittelbarkeit, § 57 AO

Bisher: Nach dem Unmittelbarkeitsgrundsatz des § 57 AO musste eine steuerbegünstigte Körperschaft ihre steuerbegünstigten Zwecke grundsätzlich selbst verwirklichen. Problem beim Zusammenwirken mehrerer steuerbegünstigter Körperschaften (z.B. bei Ausgliederungen von Servicebereichen).

Der Unmittelbarkeitsgrundsatz wurde reformiert:

Nach § 57 Abs. 3 verfolgt nun eine Körperschaft ...ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar..., „*wenn sie **satzungsgemäß** durch **planmäßiges Zusammenwirken** mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht.*“

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Unmittelbarkeit, § 57 AO

- Es gilt für die Beurteilung, ob die Kooperation der Körperschaften gemeinnützige Zwecke erfüllt, die **Gesamtbetrachtung**.
- Dies führt dazu, dass auch Körperschaften, die alle Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 AO erfüllen, bei denen aber der Unmittelbarkeitsgrundsatz nicht erfüllt ist, als steuerbegünstigte Körperschaften anerkannt werden können.
- Der § 57 Abs. 3 AO räumt diesen Körperschaften die Möglichkeit ein, eine unmittelbare Zweckverwirklichung über das planmäßige Zusammenwirken mit anderen steuerpflichtigen Körperschaften zu erreichen.

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

- Für die Beurteilung als Zweckbetrieb sind die Tätigkeiten der **arbeitsteilig** zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen.
- Der ausgegliederte Servicebereich kann gemeinnützig bleiben, soweit er Leistungen an die gemeinnützige Muttergesellschaft erbringt.
- Eine gesellschaftsrechtliche Beteiligung zwischen den Körperschaften ist nicht erforderlich.
- Nach § 57 Abs. 3 Satz 1 AO ist die Erhebung marktüblicher Entgelte zulässig, die unter den weiteren Voraussetzungen des § 57 Abs. 3 Satz 2 AO in einem Zweckbetrieb anfallen.
- **Hinweis: GbR-Problematik bleibt bestehen**

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

- Beim Gegenstand des Zusammenwirkens kann es sich um jede Art von Dienstleistungen handeln (EDV-Leistungen, Personalüberlassungen, Nutzungsüberlassungen von Wirtschaftsgütern z.B. Überlassung von Schulungsräumen) oder die zentrale Beschaffung von Wirtschaftsgütern
- Auch Leistungen, die bisher der Vermögensverwaltung zugeordnet waren, können zukünftig als Zweckbetrieb einzustufen sein. Beispiel:
gGmbH überlässt Räumlichkeiten an ihre gemeinnützige Tochter MVZ gGmbH. Vor der Überführung in die Gemeinnützigkeit verwirklicht die GmbH durch die Überlassung der Räumlichkeiten nicht unmittelbar einen gemeinnützigen Zweck gem. § 57 Abs. 1 AO. **Der neue § 57 Abs. 3 AO führt dazu, dass durch die Kooperation mit der MVZ gGmbH Einnahmen dem Zweckbetrieb zugeordnet werden.**

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Hinweis:

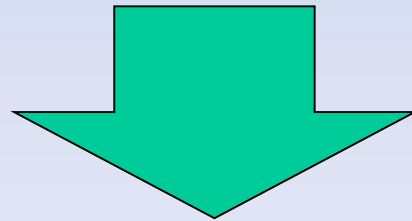
Ertragsteuerliche Konsequenzen ergeben sich bei der Unterscheidung zwischen Vermögensverwaltung und Zweckbetrieb zwar nicht, da auch die Vermögensverwaltung steuerbegünstigt ist. Für die Mittelverwendung spielt dies jedoch eine Rolle, denn Investitionen im Bereich der Vermögensverwaltung müssen aus freien Rücklagen finanziert werden. Vor diesem Hintergrund spielt auch die Zuordnung von Leistungen zu den Sphären Zweckbetrieb und Vermögensverwaltung eine Rolle. Einige Leistungen müssen daher neu bewertet werden.

(Quelle: <https://www.roedl.de/themen/fokus-gesundheits-und-sozialwirtschaft/2021/juli/neue-%C2%A7-57-ao>).

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Beispiel aus Gesetzesbegründung: S. 223

Krankenhaus (§ 67 AO)



Wäscherei GmbH = bisher nicht steuerbegünstigt, da keine Unmittelbarkeit

Neu: Wäscherei auch als Zweckbetrieb nach § 67 AO

aber: Wäscherei Leistungen an Dritte = Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nach § 67 AO

Rechtsfolge: Gewinne und Erträge der Servicegesellschaft künftig steuerbefreit.

- Servicegesellschaft muss Vorgaben der Mustersatzung im Gesellschaftsvertrag übernehmen.

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

- Für das planmäßige Zusammenwirken zwischen steuerbegünstigten Körperschaften ist keine bestimmte gesellschaftliche Struktur vorgesehen. Die Gesetzesbegründung nennt zwar die Zusammenarbeit von Mutter- und Tochtergesellschaften, der neue § 57 Abs. 3 AO kann aber unabhängig von den gesellschaftlichen Beteiligungsstrukturen der kooperierenden Körperschaften angewendet werden. Die Konzernzugehörigkeit oder das Beteiligungsverhältnis zwischen den Körperschaften spielen demnach keine Rolle. So müssen kooperierende Körperschaften nicht zwingend gesellschaftsrechtlich miteinander verbunden sein.
- **Hinweis:** Zu beachten sind allerdings Gewinnausschüttungen von an der Servicegesellschaft beteiligten gewerblichen Gesellschaftern. Bei der Überführung in die Gemeinnützigkeit sind Gewinnausschüttungen an diese gewerblichen Gesellschafter nicht mehr möglich.

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

AEAO zu § 57 Abs. 3 AO

- Danach erfordert das gesetzlich gebotene "planmäßige Zusammenwirken", dass alle Körperschaften, mit denen kooperiert wird, und die Art und Weise der Kooperation in der Satzung bezeichnet werden müssen. Dieses Erfordernis sei auch von jeder an der Kooperation beteiligten Körperschaft zu erfüllen
- Die umsatzsteuerliche Umsetzung möglicher Kooperationen ist bislang nicht geregelt.
- Auswirkungen auf die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a Umsatzsteuergesetz (UStG) und auf die Umsatzsteuerbefreiungstatbestände, vor allem aber auf die Anwendung der Regeln zur umsatzsteuerlichen Organschaft auf entgeltliche Leistungen bei Kooperationen sind wahrscheinlich

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

AEAO zu § 57 Abs. 3 AO

- Leistungen, die in Verwirklichung des gemeinsamen Zwecks im Rahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erfolgen, werden innerhalb eines Zweckbetriebs erbracht, wenn die gesetzlichen Voraussetzungen der §§ 65 ff. AO erfüllt sind.
- Die beim planmäßigen eingesetzten Wirtschaftsgüter können grds. mit zeitnahen Mitteln finanziert werden (Tz 11)
- Beteiligungen an anderen kooperierenden Körperschaften sind dem ideellen Bereich zuzuordnen (Tz. 11)
- Es gibt keine Übergangsregelungen für Satzungsregelung.
- **Satzungsänderung mit Finanzamt abstimmen**

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Halten von Anteilen/ Konzernstruktur

- **Bisher:** Holdinggesellschaft nur gemeinnützig, wenn sie selbst unmittelbar gemeinnützig tätig war. Das Halten von Anteilen war keine gemeinnützige Zweckverwirklichung.
- **Neu:** § 57 Abs. 4 AO: Eine Körperschaft wird auch dann „unmittelbar gemeinnützig“ tätig, wenn sie ausschließlich Anteile an gemeinnützigen Kapitalgesellschaften hält und verwaltet.
- Gesetzgeber fingiert unmittelbare Zweckverwirklichung nach Ausgliederung aller operativen Tätigkeiten auf Beteiligungsgesellschaften.
- Holding-Satzung muss aber gemeinnützigen Anforderungen entsprechen.
- Anteile an steuerpflichtigen Gesellschaften ist unschädlich (Tz 12)

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Halten von Anteilen/ Konzernstruktur

- Hält die Holding auch Anteile an einer rein gewerblichen Körperschaft, werden diese nicht dem Zweckbetrieb, sondern weiterhin der Vermögensverwaltung oder dem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zugeordnet.
- Entgeltliche Leistungen der Holding-GmbH gegenüber Beteiligungsgesellschaften beurteilen sich nach den allgemeinen Regelungen (außer § 57 Abs. 3 AO)
- AEAO zu § 57 Abs. 4 Tz 15: Soweit eine Holdinggesellschaft entgeltliche Leistungen, wie z. B. Buchführung, gegenüber den Kapitalgesellschaften ausführt, an denen sie beteiligt ist, sind diese Leistungen grundsätzlich als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu qualifizieren. Die Möglichkeit der steuerbegünstigten Leistungserbringung innerhalb einer Kooperation nach § 57 Abs. 3 AO bleibt davon unberührt.

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Halten von Anteilen/ Konzernstruktur

- AEAO zu § 57 Abs. 4 Tz 14 AO: Bei den Anteilen an den steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften handelt es sich um sogenanntes nutzungsgebundenes Vermögen (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 2 AO). Damit wird der Einsatz zeitnah zu verwendender Mittel ermöglicht. Die Ausgliederung von Zweckbetrieben auf eine steuerbegünstigte Kapitalgesellschaft, bei der die übertragende Körperschaft als Gegenleistung Anteile an der übernehmenden Kapitalgesellschaft erhält und die Beteiligung bei der übertragenden Körperschaft dem ideellen Bereich zugeordnet wird, **führt damit nicht zu einem Wiederaufleben der Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung.**

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Halten von Anteilen/ Konzernstruktur

Nunmehr:

- Gilt auch Vermietung von Immobilien für steuerbegünstigte Zwecke als unmittelbare Tätigkeit, weil ein planmäßiges Zusammenwirken zu bejahen ist?
- Sind auch Verwaltungsdienstleistungen, die im Konzernverbund zwischen gemeinnützigen Gesellschaften erbracht werden, als unmittelbare Zweckverwirklichung zu beurteilen?
- Ist das Halten von Beteiligungen an einer gGmbH nicht mehr Vermögensverwaltung, sondern ideellen Bereich oder Zweckbetrieb zuzuordnen?



Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Erleichterungen von Ausgliederungen

- ✓ Ausgliederungen von nutzungsgebundenem Vermögen auf eine gemeinnützige Tochterkapitalgesellschaft wird erleichtert
- ✓ kein gemeinnützigkeitsrechtlicher Sphärenwechsel, wenn die im Wege der Ausgliederung erworbene Beteiligung nutzungsgebundenes Vermögen darstellt
- ✓ D. h. kein Wiederaufleben des Gebots der zeitnahen Mittelverwendung in Höhe des Verkehrswerts des überlassenen Vermögens
- ✓ gilt wohl auch für die Zurückbehaltung und (entgeltliche) Nutzungsüberlassung zurückbehaltener Wirtschaftsgüter, wenn die Nutzungsüberlassung ein „Zusammenwirken“ i.S. des § 57 Abs. 3 Satz 1 AO ist und die überlassenen Wirtschaftsgüter nutzungsgebundenes Vermögen darstellen.

Wichtig: Vorsorgliche Abstimmung mit Finanzamt!!!!

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Steuerlich unschädliche Betätigungen, § 58 AO Mittelweitergabe:

§ 58 Nr. 2 AO wurde aufgehoben.

Für die Mittelweitergabe kommt es künftig nur noch auf die Voraussetzungen des § 58 Nr. 1 AO an.

Regelt einheitlich die Mittelweitergabe:

Satz 2: definiert Mittel = sämtliche Vermögenswerte

Satz 3: Empfängerkörperschaft muss gemeinnützig sein

Satz 4: keine Identität der Satzungszwecke zwingend erforderlich, außer Fördertätigkeit

Achtung: Die Regelung betrifft nur die gemeinnützigkeitsrechtliche Betrachtung. Zivilrechtlich kann eine Mittelweitergabe außerhalb der Zwecke Rückforderungsansprüche des Spenders auslösen bzw. Schadensersatzansprüche gegen den Vorstand.

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Steuerlich unschädliche Betätigungen, AEAO § 58 AO Mittelweitergabe:

AEAO § 58 AO Tz. 3 letzter Absatz:

- Die Zwecke der hingebenden und empfangenden Körperschaft müssen nicht identisch sein.
- Das bedeutet, dass beispielsweise eine steuerbegünstigte Körperschaft, die satzungsmäßig unmittelbar nur den Zweck Sport fördert, auch Mittel an eine andere steuerbegünstigte Körperschaft, die beispielsweise den Zweck Kultur fördert, weitergeben darf, ohne diesen Zweck und die Mittelweitergabe in ihre Satzung aufnehmen zu müssen.

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Steuerlich unschädliche Betätigungen, AEAO § 58 AO

AEAO § 58 AO Tz. 4 letzter Absatz:

Ausschüttungen und sonstige Zuwendungen einer steuerbegünstigten Körperschaft sind abweichend von § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 AO unschädlich, wenn die Gesellschafter oder Mitglieder als Begünstigte ausschließlich steuerbegünstigte Körperschaften sind.....

Die Verwendung der zugewendeten Mittel hat i. S. d. § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO zu erfolgen. Wird dagegen verstoßen, liegt eine Mittelfehlverwendung bei der Empfänger Körperschaft vor. (Tz 5)

Nicht zeitnah zu verwendende Mittel der Geber Körperschaft (z. B. freie Rücklage) unterliegen jedoch auch bei der Empfänger Körperschaft nicht dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung. (Tz 6)

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

AEAO § 58 AO Tz. 7 letzter Absatz:

Unentgeltliche oder verbilligte Nutzungsüberlassungen/
Dienstleistungen können aus zeitnah zu verwendenden Mitteln
finanziert werden, sofern sie bei der Empfängerkörperschaft dem
steuerbegünstigten Bereich zugeordnet werden, da diese bei der
Geberkörperschaft dem ideellen Bereich bzw. dem Zweckbetrieb
zuzuordnen sind

Folglich können die eingesetzten Vermögensgegenstände aus
zeitnah zu verwendenden Mitteln finanziert werden.

Werden Nutzungsüberlassungen oder Dienstleistungen gegen
einen **die entstandenen Kosten übersteigenden** Betrag erbracht,
sind diese grundsätzlich dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen
Geschäftsbetrieb bzw. der Vermögensverwaltung zuzuordnen und
können damit **nicht** aus zeitnah zu verwendenden Mitteln finanziert
werden. **In diesem Fall findet § 58 Nr. 1 AO keine Anwendung.**

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

AEAO § 58 AO Tz. 18:

Zu § 58 Nr. 2 bis 10 AO:

Die in § 58 Nr. 3 bis 8 AO genannten Ausnahmetatbestände können auch ohne entsprechende Satzungsbestimmung verwirklicht werden. Entgeltliche Tätigkeiten nach § 58 Nr. 4, 5 oder 7 AO (z. B. Personalgestellung oder Raumüberlassung) begründen einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder Vermögensverwaltung (z. B. Raumüberlassung), sofern kein Fall des § 58 Nr. 1 AO oder des § 57 Abs. 3 AO vorliegt.

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Vertrauensschutz bei Mittelweitergabe Neu: § 58a AO

Steuerbegünstigte Körperschaften dürfen ihre Mittel grds. nur dann anderen steuerbegünstigten Körperschaften überlassen, wenn der Empfänger der Mittel damit steuerbegünstigte Zwecke verwirklicht.

- Vertrauensschutz nach Abs. 2 nur, wenn die Geberkörperschaft sich die Steuerbegünstigung hat nachweisen lassen.
- Absatz 3 regelt den Fall, wonach kein Vertrauensschutz gewährt wird, nämlich bei Wissen oder grober Fahrlässigkeit um die Unrichtigkeit.

Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrecht

Vertrauensschutz bei Mittelweitergabe Neu: § 58a AO

Steuerbegünstigte Körperschaften dürfen ihre Mittel grds. nur dann anderen steuerbegünstigten Körperschaften überlassen, wenn der Empfänger der Mittel damit steuerbegünstigte Zwecke verwirklicht.

- Vertrauensschutz nach Abs. 2 nur, wenn die Geberkörperschaft sich die Steuerbegünstigung hat nachweisen lassen.
- Absatz 3 regelt den Fall, wonach kein Vertrauensschutz gewährt wird, nämlich bei Wissen oder grober Fahrlässigkeit um die Unrichtigkeit.

Keine Gemeinnützigkeit bei verdeckter Gewinnausschüttung

Keine Gemeinnützigkeit bei verdeckter Gewinnausschüttung

- verdeckte Gewinnausschüttungen können nicht nur bei GmbHs auftreten, sondern auch bei Vereinen. Sie sind ein Verstoß gegen das Gemeinnützigkeitsrecht.
- unter einer vGA eine Verschiebung des Gewinns der Gesellschaft (bzw. des Vereins) auf ihre nicht gemeinnützigen Gesellschafter (Mitglieder) zu verstehen unter gleichzeitiger Berücksichtigung des Aufwands als Betriebsausgabe.

Keine Gemeinnützigkeit bei verdeckter Gewinnausschüttung

- **vGA können auch bei Vereinen auftreten, wenn die vier Voraussetzungen einer vGA erfüllt sind:**
 1. Bei der juristischen Person tritt eine Minderung ihres Vermögens ein oder eine Mehrung ihres Vermögens wurde verhindert. Das bedeutet, dass die Gesellschaft bzw. der Verein entweder keine Gegenleistung für ihre Aufwendungen erhält oder für ihre erbrachten Leistungen auf ein Entgelt verzichtet.
 2. Anlass dieser Vermögensverschiebung muss ein besonderes Näheverhältnis sein, im Falle eines Vereins das Mitgliedschaftsverhältnis: Wendet der Verein also einem Mitglied einen Vermögensvorteil zu, den ein ordentlicher und gewissenhafter Vorstand einem Nichtmitglied nicht gewährt hätte, so ist diese Voraussetzung erfüllt.

Keine Gemeinnützigkeit bei verdeckter Gewinnausschüttung

3. Die Vermögensverschiebung muss sich auf die Höhe des Einkommens der juristischen Person auswirken.
4. Die Vermögensminderung oder die verhinderte Vermögensmehrung steht in keinem Zusammenhang mit einer offenen Gewinnausschüttung, d.h. sie ist nicht das Ergebnis einer ordnungsgemäßen Verwendung des Gewinns.

Keine Gemeinnützigkeit bei verdeckter Gewinnausschüttung

Verstoß gegen Selbstlosigkeitsgebot

Im Urteil des FG Sachsen-Anhalt, Urteil vom 17.10.2012 waren diese Voraussetzungen erfüllt – und den Nachteil hatte der Verein: Ihm war es zuzurechnen, dass mit der vGA gegen das Selbstlosigkeitsgebot verstoßen wurde. Dieses schreibt vor, nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke der Mitglieder oder sonstiger Dritter zu verfolgen.

Der Verein hatte die Konsequenzen zu tragen: Der Verein verlor die Gemeinnützigkeit und mit ihr die ertragsteuerlichen und umsatzsteuerlichen Vorteile. Obendrein griff § 8 Abs. 3 KStG ein: Das Einkommen des Vereins war für die Veranlagungszeiträume nachträglich um den Wert der vGA zu erhöhen.

(Quelle:

https://www.winheller.com/fileadmin/redaktion/NewsletterPDFs/nonprofitrecht/FG_Sachsen-Anhalt_17102012_3K_157407_Umsatzsteuerermassigung_verdeckte_Gewinnausschuetzung_an_Vereinsvorstand.pdf).

Vielen Dank

für

Ihre Aufmerksamkeit!