



# Aktuelles zum Gemeinnützigkeits- recht

Universität Leipzig

—

24. September 2020

# Agenda

1 Geschäftsführervergütung

2 Ausgewählte Auswirkungen der Covid-19-Pandemie

3 Änderung AEAO

4 Aktuelles zur Umsatzsteuer

5 Ausblick: JStG 2020 (Entwurf)

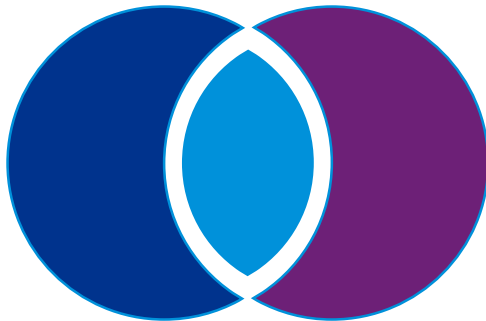


# Geschäftsführer- vergütung

# Angemessene Vergütung von Geschäftsführern

 BFH, Urteil vom 12. März 2020 – V R 5/17 (BFHE nn)

Wonach richtet sich der **Maßstab**, der einem **externen Fremdvergleich** von **Vergütungen für Geschäftsführer gemeinnütziger Körperschaften** zugrunde gelegt wird?



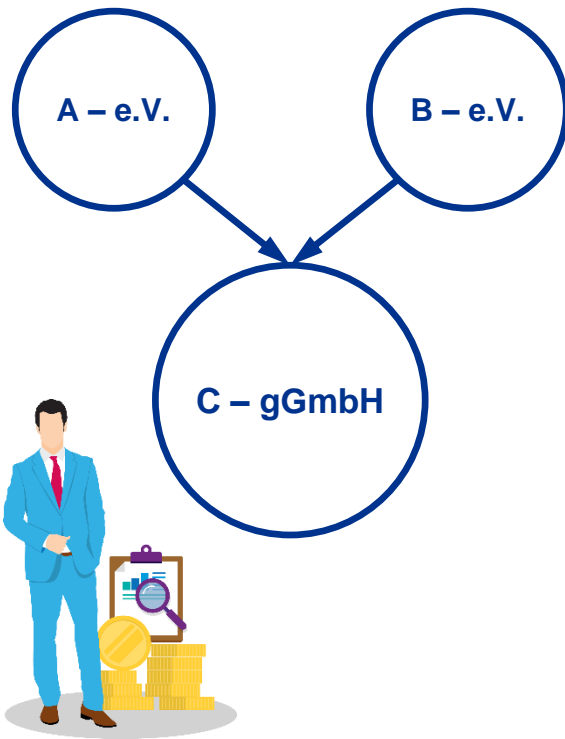
Maßstab anhand Gehältern bei

-  **Begünstigten Körperschaften?**
-  **Wirtschaftsunternehmen?**
-  **Vergleichbaren Tätigkeiten?**

Sind „**Überhöhte Vergütungen**“ anhand der Grundsätze der vGA zu ermitteln?

Führen überhöhte Vergütungen zu Mittelfehlverwendungen des § 55 AO und demnach zum Verlust der Gemeinnützigkeit durch einen Verstoß gegen § 63 AO?

# Sachverhalt



- F ist Geschäftsführer von A, B und C.
- Seine mit C vereinbarten Vorteile umfassen:
  - Grundgehalt; Mehrarbeit bei A und B berücksichtigt und abgegolten
  - Gehaltsanpassung nach jeweils zwei Jahren
  - Leistungsabhängige feste Pauschale zum Jahresende möglich
  - Firmenfahrzeug der Mittelklasse auch zur privaten Nutzung
  - Betriebliche Rentenversicherung und zusätzliche Unterstützungskassenzusage
  - Private Unfallversicherung des F von C übernommen
- FA verneinte die Angemessenheit des Geschäftsführergehalts des F und entzog der C den Status der Gemeinnützigkeit.

 BFH, Urteil vom 12. März 2020 – V R 5/17 (BFHE nn)

# Die Entscheidung des BFH

 BFH, Urteil vom 12. März 2020 – V R 5/17 (BFHE nn)

“ [F]ür die Prüfung der Angemessenheit von Geschäftsführergehältern bei gemeinnützigen Organisationen [gelten] **keine Besonderheiten**. ”



- Die Feststellung einer vGA ist durch internen oder externen **Fremdvergleich** möglich.
- Der Vergleichsmaßstab sind Entgelte, die unter **gleichen Bedingungen** gezahlt werden.
- Der Vergleich bezieht sich auf „**Gesamtausstattung**“ des Geschäftsführers; d.h. alle Vorteile, die der Geschäftsführer im maßgeblichen Veranlagungszeitraum von der Gesellschaft oder von Dritten für deren Rechnung bezogen hat
- Vorteile umfassen neben Gehältern auch Weihnachts- und Urlaubsgeld, Versicherungsbeiträge, PKW-Nutzung und Pensionszusagen.

# Die Entscheidung des BFH

 BFH, Urteil vom 12. März 2020 – V R 5/17 (BFHE nn)

“ bei kleineren, einmaligen Verstößen gegen Gemeinnützigkeitsvorschriften [scheidet] eine Entziehung der Steuervergünstigung aus ”



- Sog. **BBE-Studie** oder **Kienbaum-Studie** gehören zu den verbreitetsten Gehaltsstrukturuntersuchungen und können im Rahmen des Fremdvergleichs hinzugezogen werden.  
**Vorteil BBE-Studie:** erfasst auch nicht monetäre Vergütungsbestandteile
- Grds. Median vergleichbarer Gehälter, bei besonderen Umständen Betrag des oberen Quartils maßgebend.
- „Angemessen“ ist eine gewisse Bandbreite, die erst bei einem „**krassen Missverhältnis**“ der Gesamtvergütung überschritten wird (**mehr als 20%**).

# Praxishinweise

Handlungsempfehlungen hinsichtlich der Vergütungen von Gesellschaftern gemeinnütziger Körperschaften sind:

- ✓ **Dokumentation** der Fremdüblichkeit der Gehälter (inkl. aller Vergütungsbestandteile)
- ✓ Einhaltung des Medians von vergleichbaren **BBE-** oder **Kienbaum-Studien**.
- ✓ **Rechtssicherheit** für die konkrete Vereinbarung bestimmter Vorteile im Zweifelsfall durch **verbindliche Auskunft** (§ 89 Abs. 2 AO) beim FA







# Ausgewählte Auswirkungen der COVID-19-Pandemie

# Mitgliederversammlungen während der COVID-19-Pandemie (1/6)

## Neue **Rechtsgrundlage** für Mitgliederversammlungen:

Art. 2 § 5 Gesetz zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-  
Insolvenz- und Strafverfahrensrecht v. 27.3.2020 (*COVID-19-Gesetz*)

- (1) Ein Vorstandsmitglied eines Vereins oder einer Stiftung bleibt auch nach Ablauf seiner Amtszeit bis zu seiner Abberufung oder bis zur Bestellung seines Nachfolgers im Amt.
- (2) Abweichend von § 32 Absatz 1 Satz 1 des Bürgerlichen Gesetzbuchs kann der Vorstand auch ohne Ermächtigung in der Satzung Vereinsmitgliedern ermöglichen,
  1. an der Mitgliederversammlung ohne Anwesenheit am Versammlungsort teilzunehmen und Mitgliederrechte im Wege der elektronischen Kommunikation auszuüben oder
  2. ohne Teilnahme an der Mitgliederversammlung ihre Stimmen vor der Durchführung der Mitgliederversammlung schriftlich abzugeben.
- (3) Abweichend von § 32 Absatz 2 des Bürgerlichen Gesetzbuchs ist ein Beschluss ohne Versammlung der Mitglieder gültig, wenn alle Mitglieder beteiligt wurden, bis zu dem vom Verein gesetzten Termin mindestens die Hälfte der Mitglieder ihre Stimmen in Textform abgegeben haben und der Beschluss mit der erforderlichen Mehrheit gefasst wurde.

**Geltung (derzeit): bis 31.12.2021**



# Mitgliederversammlungen während der COVID-19-Pandemie (2/6)

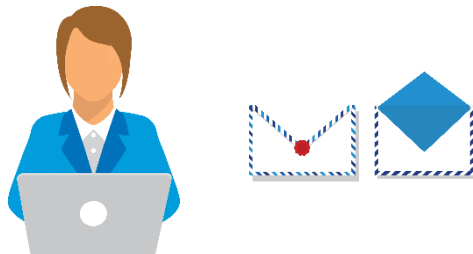
## Präsenzveranstaltungen



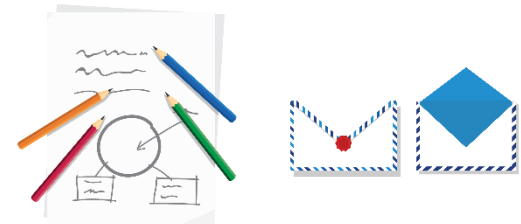
## Virtuelle Mitgliederversammlung



## „Kombi-Modell“



## Schriftliches Umlaufverfahren



# Präsenzveranstaltungen (3/6)

- Öffentlich-rechtliche **Beschränkungen** sind zu beachten
- **Vertagung auf unbestimmte Zeit** wäre zu prüfen
- Voraussetzungen der Vertagung je nach Satzung



# Virtuelle Mitgliederversammlung (4/6)

## Durchführung:

- Reine Telefon- oder Videokonferenz  
(Form der Einberufung je nach Satzung)

## Zu beachten:

- **mangelnde Einladungen** oder **tatsächliche Zugangshindernisse**  
(z.B. beschränkte Teilnahme im Chatroom wegen Lizenzierung)  
können einen **Beschlussanfechtungsgrund** ausfüllen
- **Möglichkeit geheimer Abstimmungen?**
- **Datenschutzrechtliche Beschränkungen beachten**



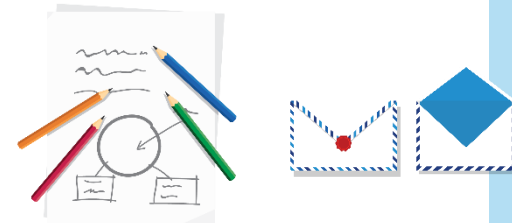
# Schriftliches Umlaufverfahren (5/6)

## Durchführung:

- **Beteiligung aller Mitglieder** erforderlich (Dokumentations- und Beweispflicht beim Verein, daher Einladung per E-Mail umstritten)
- Bereitstellen umfassender Informationen zu einzelnen Tagespunkten
- **Stimmabgabe** der Mitglieder erfolgt **innen einer vorgegebenen Frist** (z.B. zwei Wochen) schriftlich oder per E-Mail gegenüber dem Vorstand

## Zu Beachten:

- Bei Vereinen mit vielen Mitgliedern praktisch wohl kaum umsetzbar, da allein schon die  **Hälfte aller Mitglieder** ihre  **Stimmen abgegeben** haben muss
- **Erörterung** der Tagespunkte **nicht möglich**



# „Kombi-Modell“ (6/6)

## Durchführung:



Kombination einer virtuellen Versammlung mit schriftlicher Stimmabgabe (s. Umlaufverfahren) zuvor

z.B. Teil der Mitglieder nimmt online teil

restliche Mitglieder erhalten mit schriftlicher Einladung Möglichkeit der Stimmabgabe vorab

## Zu Beachten:



Antizipierte Stimmenabgabe vor Erörterung der Tagespunkte (z.B. Jahresabschluss) könnte zur Anfechtung führen



Deshalb sollte eine Vertagung in Erwägung gezogen werden



# BMF-Schreiben vom 9.4.2020 (1/3)

Schreiben des BMF mit **Wirkung vom 1.3.2020 bis längstens 31.12.2020**

- „Zur Förderung und Unterstützung des gesamtgesellschaftlichen Engagements bei der Hilfe der von der Corona-Krise Betroffenen“
- Regelungen im Schreiben für Spenden, Spendenaktionen, Sponsoring etc.
- Insbesondere:
  - Mittelweitergabe
  - Mittelverwendung





# BMF-Schreiben vom 9.4.2020 (2/3)

## Spendenaktionen

- **Unschädlich für die Steuerbegünstigung** einer Körperschaft, die nach ihrer Satzung keine in Betracht kommenden Zwecke (z.B. Förderung des Gesundheitswesens, des Wohlfahrtswesens etc.) verfolgt oder regional gebunden ist, ist es, wenn sie Mittel, die sie im Rahmen einer Sonderaktion für die Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene erhalten hat, **ohne entsprechende Änderung ihrer Satzung** für den angegebenen Zweck **selbst verwendet**
- **Weiterleitung** dieser Spenden anerkannt

## Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene

- Neben der Verwendung der eingeforderten Spendenmittel ist es ausnahmsweise auch unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn sie **sonstige bei ihr vorhandene Mittel**, die keiner anderweitigen Bindungswirkung unterliegen, **ohne Änderung der Satzung** zur Unterstützung für von der Corona-Krise Betroffene **einsetzt**
- **Weiterleitung** der Mittel zum Zweck der Unterstützung für von der Corona-Krise Betroffene ist nach § 58 Nr. 2 AO unschädlich

# BMF-Schreiben vom 9.4.2020 (3/3)

## Hilfsleistungen

- **Entgeltliche Zurverfügungstellung** von Personal, Räumlichkeiten, Sachmitteln oder anderen Leistungen in Bereichen, die für die Bewältigung von Auswirkungen der Corona-Krise notwendig sind (z. B. an Krankenhäuser, Alten- und Pflegeheime): Nicht-Beanstandung der **Zuordnung** dieser Betätigungen sowohl ertragsteuerlich als auch umsatzsteuerlich **zum Zweckbetrieb** i.S.d. § 65 AO
- **unentgeltliche Bereitstellung** von medizinischem Bedarf und unentgeltlichen Personalgestellungen für medizinische Zwecke durch Unternehmen an Einrichtungen, die einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Corona-Krise leisten (z.B. Krankenhäuser, Kliniken, Arztpraxen, Rettungsdienste, Pflege- und Sozialdienste, Alters- und Pflegeheime): von der Besteuerung einer **unentgeltlichen Wertabgabe** wird im **Billigkeitswege abgesehen**

## Verluste

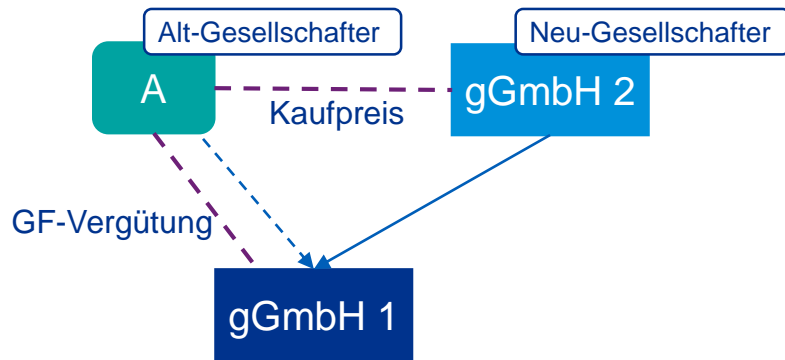
- **Gemeinnützlichkeitsunschädlicher Ausgleich** von „**Corona-Verlusten**“ aus 2020
- Verluste (wiGB oder Vermögensverwaltung) müssen auf die Corona-Krise im Jahr 2020 zurückzuführen sein und bis 31.12.2020 entstanden sein
- Keine Finanzierung von dauerhaften Verlusten der wirtschaftlichen Betätigung durch Mittel aus dem ideellen Bereich



# Änderung AEA0

# Änderungen des AEAO v. 20.12.2019 (1/4)

 BFH, Urteil vom 12. Oktober 2010 – I R 59/05 (BStBl. II 2012, 226)



## Entscheidung:

- Anteile an einer gemeinnützigen GmbH, deren steuerbegünstigte Zwecke auch nach einem Anteilseignerwechsel weiterverfolgt werden sollen, sind für einen steuerpflichtigen Erwerber nicht mehr wert als höchstens den Nominalwert der Anteile zuzüglich des gemeinen Werts der vom bisherigen Gesellschafter geleisteten Sacheinlagen.
- Zahlt eine steuerbegünstigte Körperschaft für Anteile an einer gemeinnützigen Kapitalgesellschaft einem steuerpflichtigen Anteilseigner mehr als diese Beträge, liegt darin regelmäßig eine Mittelfehlverwendung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO
- Eine steuerbegünstigte Körperschaft darf zwar auf das Vermögen einer von ihr erworbenen steuerbefreiten Kapitalgesellschaft zugreifen, allerdings nur zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke.
- Es liegt auch eine Mittelfehlverwendung i.S. des § 55 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 AO der ausschüttenden Tochter-Kapitalgesellschaft vor, wenn ihr bekannt ist, dass die Mittel nicht zu steuerbegünstigten Zwecken ihrer Muttergesellschaft, sondern zu einer verdeckten Vorteilsgewährung an den früheren Gesellschafter eingesetzt werden.

## Sachverhalt:

- Alt-Gesellschafter A (nicht steuerbegünstigt) veräußert seine Anteile an einer gGmbH 1 an die steuerbegünstigte gGmbH 2 zum Kaufpreis von TEUR 50
- A wird zu einem überhöhten Gehalt weitere 5 Jahre fest bei der gGmbH 1 als Geschäftsführer angestellt
- Über die GF-Vergütung wurde somit ein weiterer Kaufpreis i.H.v. TEUR 600 verdeckt ausbezahlt

# Änderungen des AEAO v. 20.12.2019 (2/4)

## AEAO zu § 55: Klarstellung Mittelverwendung Anteilskauf

- „Veräußert ein steuerpflichtiger Anteilseigner seine Anteile an einer steuerbegünstigten Kapitalgesellschaft an einen steuerbegünstigten Erwerber liegt regelmäßig eine Mittelverwendung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO vor, wenn der Veräußerungspreis über dem Wert der eingezahlten Kapitalanteile und dem gemeinen Wert der Sacheinlagen der Anteile liegt (vgl. BFH-Beschluss vom 12.10.2010, I R 59/09, BStBl 2012 II S. 226).“

### Offen bleibt:

Was gilt bei der Veräußerung durch einen steuerbegünstigten Anteilseigner an einen steuerbegünstigten Erwerber? Liegt in diesem Fall eine zulässige Mittelweiterleitung i.S.v. § 58 Nr. 2 AO vor?

Wie ist der Wert von Anteilen an gemeinnützigen Körperschaften zu bemessen?

Was gilt in Fällen, in denen der Kaufpreis direkt vom Erwerber gezahlt wird? Gilt § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO nur für die „Abfindung“ durch die Gesellschaft selbst? Ist in diesen Fällen § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO die maßgebliche Grenze?



# Änderungen des AEAO v. 20.12.2019 (3/4)

## AEAO zu § 68: Anpassung Zweckbetriebe

- Der Verweis auf § 1 HeimG zu den Begriffen „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“ wäre aufgrund des BTHG ab dem 01.01.2020 zukünftig leer gelaufen
- Neue Definition: *Unter die Begriffe „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“ fallen Einrichtungen, die gegenüber denen in § 53 Nr. 1 AO genannten Personen Leistungen der Pflege oder Betreuung sowie der Wohnraumüberlassung erbringen und bei denen die Verträge über die Überlassung von Wohnraum und über die Erbringung von Pflege- oder Betreuungsleistungen voneinander abhängig sind (siehe §§ 1, 2 WBVG)*

Bedeutung für das „Betreute Wohnen“?

### Bisher:

Aufteilung des „Betreuten Wohnens“ in Wohnraumüberlassung (Zuordnung zur Vermögensverwaltung) und Erbringung von Betreuungs-/Pflegeleistungen (Zuordnung zum Zweckbetrieb)



### Nunmehr:

Zuordnung des „Betreuten Wohnens“ als Gesamtheit zum Zweckbetrieb möglich?

# Änderungen des AEAO v. 20.12.2019 (4/4)

## Praxisfall:

- Neubau einer Senioren-Wohnanlage (Kosten ca. EUR 4 Mio.)
- Vermietung von alters- und behindertengerechten Kleinstwohnungen sowie Einzelzimmern an hilfsbedürftige Senioren
- Möglichkeit der Inanspruchnahme von Betreuungs- und ambulanten Pflegeleistungen

## Chance:

- Finanzierung des gesamten Neubaus aus gemeinnützigen Mitteln, sofern insgesamt Qualifizierung als Zweckbetrieb i.S.d. § 68 Nr. 1 Buchst. a) AO

## Offene Fragen/

### Zweifelsfälle:

- Kann das „Betreute Wohnen“ (zumindest im Einzelfall) als Zweckbetrieb qualifiziert werden?
- Wie muss die Abhängigkeit zwischen den Verträgen ausgestaltet sein? (Stichwort: „verdeckter Heimbetrieb“)
- Was gilt bei einem zeitlichen Auseinanderfallen von Mietverhältnis und Inanspruchnahme weiterer Leistungen?
- Was gilt bei Leistungserbringung durch verschiedene Gesellschaften eines Konzerns?





# Aktuelles zur Umsatzsteuer



# § 4 Nr. 18 UStG (1/3)

## Umsatzsteuerbefreiung für Einrichtungen der Wohlfahrtspflege

### § 4 Nr. 18 UStG

Umsatzsteuerfrei sind die **eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen**, wenn diese Leistungen von Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder anderen **Einrichtungen, die keine systematische Gewinnerzielung anstreben**, erbracht werden. Etwaige Gewinne, die trotzdem anfallen, dürfen nicht verteilt, sondern müssen zur Erhaltung oder Verbesserung der durch die Einrichtung erbrachten Leistungen verwendet werden. Für in anderen Nummern des § 4 bezeichnete Leistungen kommt die Steuerbefreiung nur unter den dort genannten Voraussetzungen in Betracht.

ab 1.1.2020

### Art. 132 Buchst. g) MwStSystRL

Die Mitgliedstaaten befreien folgende Umsätze von der Steuer:  
**eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen und Lieferungen** von Gegenständen, einschließlich derjenigen, die durch Altenheime, Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere von dem betreffenden Mitgliedstaat als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen bewirkt werden



# § 4 Nr. 18 UStG (2/3)

## Voraussetzungen für die Steuerbefreiung:

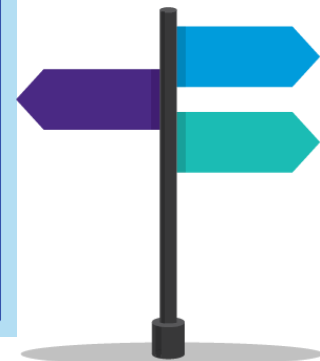
- Es muss sich um eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Leistungen handeln (z.B. nicht: Leistungen, die in der Regel nicht speziell hilfsbedürftigen Personen angeboten werden, z. B. Umzugsleistungen oder allgemeine Geschäftsführungs- und Verwaltungsleistungen)
- Die Leistungen müssen von Einrichtungen erbracht werden, die nicht darauf ausgerichtet sind, systematisch Gewinne zu erzielen
- Die Leistung darf nicht unter eine andere Regelung des § 4 UStG fallen

### Unterschiede zur alten Regelung:

- Formelle Gemeinnützigkeit wird nicht mehr verlangt, sondern nur noch ein fehlendes Gewinnstreben
- Mitgliedschaft in einem anerkannten Wohlfahrtsverband ist nicht mehr erforderlich
- Das Preisabstandsgebot entfällt. Die Entgelte müssen nicht mehr unter denen liegen, die vergleichbare – gewerbliche – Unternehmen verlangen

### Umsatzsteuerbefreit zukünftig auch bspw.:

- Leistungen an wirtschaftlich hilfsbedürftige Menschen (Tafeln, Frauenhäuser, Beratung und Hilfe für Obdach- und Wohnungslose)
- Leistungen an Angehörige drogen- oder alkoholabhängiger Menschen, Beratung und Hilfe für Migrantinnen und Migranten, für Straftatlassene sowie für Prostituierte, Beratungsstellen für Ehe- und Lebensfragen, usw.



# § 4 Nr. 18 UStG (3/3)

## Diskussionspunkt: Verpflegung!

- Verpflegung von Schülern und Studenten ist künftig in § 4 Nr. 23c UStG geregelt
- sämtliche Leistungen (damit auch Verpflegung) aus Wohn- und Betreuungsverträgen, welche unter das WBVG fallen, sind nach § 4 Nr. 16 UStG umsatzsteuerbefreit (Abschn. 4.12.6 Abs. 2 Nr. 16 UStAE)
- Werden Pflege-, Betreuungs- und Verpflegungsleistungen von Einrichtungen der Behindertenhilfe aufgrund getrennter Verträge erbracht, sind die aus der Versorgung ihrer Kunden erzielten Umsätze als mit dem Betrieb einer Einrichtung zur Betreuung und Pflege eng verbundene Umsätze nach § 4 Nr. 16 UStG anzusehen.
- Verpflegungsleistungen, die durch Werkstätten für behinderte Menschen an Menschen mit Behinderungen erbracht werden, gelten als eng mit der Betreuung in Werkstätten für behinderte Menschen verbundene Umsätze und sind umsatzsteuerbefreit nach § 4 Nr. 16 S. 1 Buchst. f UStG (Abschn. 4.16.6 Abs. 2 Nr. 5 UStAE)

## Beispiele für nicht begünstigte Leistungen:

### Einrichtung stellt für ärztlichen Notdienst Fahrzeuge oder Fahrer bereit

- Nicht begünstigt, weil nicht gegenüber dem Hilfsbedürftigen selbst, sondern an ein Unternehmen, der sie benötigt, um steuerbefreite Leistung an Patienten zu erbringen

### Menüservice – „Essen auf Rädern“

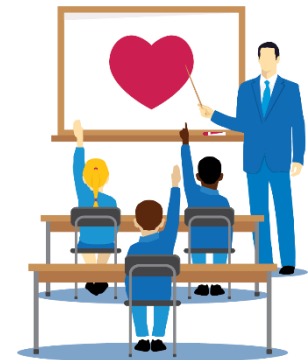
- Gesetzesbegründung verweist auf das Urteil des BFH vom 1. Dezember 2010 – XI R 46/08 (BFH/NV 2011, 712)
- Bislang wurde das Urteil von der FinVerw über den entschiedenen Einzelfall hinaus nicht auf die Leistungen eines Mahlzeitendienstes angewendet → Abstimmung mit dem FA ist zu empfehlen

# § 4 Nr. 23 UStG

ab 1.1.2020

## Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen der Kinder- und Jugendhilfe

- Einrichtung auf Gebiet der **Kinder- und Jugendbetreuung** oder **Kinder- und Jugend**erziehung
- Erziehung umfasst gesamte geistige, sittliche und körperliche Erziehung
  - insb. altersgerechte Sprach- und Wissensvermittlung, Angebote von Musik-, Kunst- und Bewegungserziehung sowie Vermittlung von sozialen Kompetenzen und Werten
- Erziehung muss Unternehmer selbst obliegen, damit Steuerbefreiung von Beherbergungs- oder Beköstigungsleistungen vorliegt
- Eng mit Kinder- und Jugendbetreuung verbunden ist insb. die Beaufsichtigung
- Verpflegungsdienstleistungen sind Abgabe von Speisen oder Getränken mit unterstützenden Dienstleistungen



# § 4 Nr. 29 UStG (1/5)

ab 1.1.2020

## Umsatzsteuerbefreiung für Kostenteilungsgemeinschaften

### Wortlaut von § 4 Nr. 29 UStG:

Umsatzsteuerfrei sind „**sonstige Leistungen von selbständigen, im Inland ansässigen Zusammenschlüssen von Personen**, deren Mitglieder eine dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische Tätigkeit oder eine dem Gemeinwohl dienende **Tätigkeit ausüben, die nach den Nummern 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 von der Steuer befreit ist**, gegenüber ihren im Inland ansässigen Mitgliedern, soweit diese Leistungen für **unmittelbare Zwecke** der Ausübung dieser Tätigkeiten verwendet werden und der Zusammenschluss von seinen Mitgliedern lediglich die **genaue Erstattung des jeweiligen Anteils** an den gemeinsamen Kosten fordert, vorausgesetzt, dass diese Befreiung **nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt.**“



# § 4 Nr. 29 UStG (2/5)



## Regelungszweck:

- Gesetz knüpft in seinem Wortlaut eng an Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL an – sog. Cost-sharing-group (**Kostenteilungsgemeinschaft**)
- Bislang ist diese Vorschrift des Gemeinschaftsrechts nur partiell in nationales Recht umgesetzt (§ 4 Nummer 14 Buchst. d UStG – Leistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige der dort genannten Heilberufe sind)
- Grundlage für Gesetzesentwurf: EuGH vom 21.09.2017 C-616/15 Kommission/Deutschland > Verstoß gegen Verpflichtung aus Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL

# § 4 Nr. 29 UStG (3/5)



## Voraussetzungen:

- **Personenzusammenschluss** muss von den jeweiligen Mitgliedern verschiedener Steuerpflichtiger sein, welcher gem. § 2 Abs. 1 UStG Unternehmer ist und seine Leistungen als solcher an einen oder mehrere seiner Mitglieder bewirkt
- **Sonstige Leistung** (d.h. keine Lieferung) an die Mitglieder
- das Leistung **empfangende Mitglied** muss eine Person sein, welche nicht steuerbare oder steuerfreie, dem Gemeinwohl dienende Leistungen der in § 4 Nummer 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder Nummer 27 UStG bezeichneten Art erbringt – **abschließender Katalog!**
- die erbrachte sonstige Leistung muss zur Ausführung der nicht steuerbaren oder steuerfreien Leistungen **unmittelbar verwendet** werden
- **Kostenerstattung:** das für die Leistung vereinbarte oder entrichtete Entgelt darf lediglich in einem genauen Kostenersatz entsprechen
- **keine Wettbewerbsverzerrung** durch Befreiung!
  - reale Gefahr, dass die Befreiung unmittelbar oder zukünftig zu Wettbewerbsverzerrungen führen kann
  - Ermittlung auf Grundlage der Art der erbrachten Leistung sowie auf Grund der objektiven Marktumstände der jeweiligen Leistungserbringung
- keine Befreiung besteht für Leistungen, die zum Teil oder ausschließlich an Dritte oder für steuerpflichtige Leistungen der Mitglieder erbracht werden
- **der Unternehmer (Personenzusammenschluss) hat die Voraussetzungen der Steuerbefreiung nachzuweisen**

# § 4 Nr. 29 UStG (4/5)

## Anwendungsbeispiele



steuerfreie ärztliche Praxis- und Apparategemeinschaften (bisher nach § 4 Nummer 14 Buchst. d UStG steuerfrei) beschaffen zentral medizinische Einrichtungen, Apparate und Geräte und stellen diese ihren Mitgliedern zur Verfügung

→ Praxis- und Apparategemeinschaften führen Laboruntersuchungen, Röntgenuntersuchungen und andere medizinisch-technische Leistungen an ihre Mitglieder aus



Zusammenarbeit mit anderen Wohlfahrtsverbänden

→ Fahrzeugpool

→ IT-Sharing → insb. relevant mit zunehmender Digitalisierung





# § 4 Nr. 29 UStG (5/5)

## Beispiel 1:

- Ein IT-Zweckverband erbringt sonstige Leistungen (Wartungsleistungen etc.) an seine Mitglieder (Kommunen sowie gemeinnützige GmbHs)
- Bisher: Behandlung der Leistungserbringung als umsatzsteuerfreie Beistandsleistung
- Spätestens ab Geltung § 2b UStG: IT-Dienstleistungen werden auf privatrechtlicher Grundlage erbracht → IT-Zweckverband ist Unternehmer; aber: Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 29 UStG grds. möglich
- Steuerpflichtig aber: Lieferung von Hardware

## Beispiel 2:

- Verschiedene Wohlfahrtsverbände entschließen sich, bestimmte Leistungen in einer GbR zu bündeln
- Diese GbR organisiert Veranstaltungen, übernimmt Marketing, Verwaltungsdienstleistungen, Fahrzeug-Pool
- Inanspruchnahme von § 4 Nr. 29 UStG wäre im Detail zu prüfen





# Ausblick: JStG 2020 (Entwurf)

# Ausblick: JStG 2020 (Entwurf)

Regierungsentwurf v. 03.09.2020

## § 4 Nr. 14 Buchst. f) UStG:

- Steuerbefreit sind die eng mit der Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens verbundenen Leistungen, die erbracht werden von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, Sanitäts- und Rettungsdiensten, die die landesrechtlichen Voraussetzungen erfüllen, oder Einrichtungen, die nach § 75 des SGB V die Durchführung des ärztlichen Notdienstes sicherstellen
- z.B.:
  - Sanitätsdienstleistungen bei Großveranstaltungen (von Rufbereitschaft bis Erstversorgung)
  - Bereitstellung und Betrieb einer Notfallpraxis

## § 4 Nr. 23 Buchst. c) UStG:

- Klarstellung, dass auch Beherbergungsleistungen an Schüler und Studierende von Steuerbefreiung erfasst sind

## Nicht enthalten:

- Änderungen des Gemeinnützigkeitsrechts in der AO





Vielen Dank für Ihre  
Aufmerksamkeit!

# Ihre Ansprechpartner

## **Kai-Uwe Jäckel**

Director, Corporate Tax Services  
T +49 351 4944 172  
kjaeckel@kpmg.com

## **KPMG AG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Galeriestraße 2  
01067 Dresden

## **Dr. Karoline Schwarz**

Manager, Corporate Tax Services  
T +49 341 5560 621  
kschwarz@kpmg.com

## **KPMG AG**

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Münzgasse 2  
04107 Leipzig



[www.kpmg.de/socialmedia](http://www.kpmg.de/socialmedia)

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

© 2020 KPMG AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, ein Mitglied des KPMG-Netzwerks unabhängiger Mitgliedsfirmen, die KPMG International Cooperative („KPMG International“), einer juristischen Person schweizerischen Rechts, angeschlossen sind. Alle Rechte vorbehalten. Der Name KPMG und das Logo sind eingetragene Markenzeichen von KPMG International.