



JAHRGANG 23
JOURNAL 5/2023

Ausgabe A

**Eine monatliche Publikation mit
aktuellen Mitteilungen
zur Gemeinnützigkeit, zum Handels- und
Steuerrecht unter Berücksichtigung der Rechtsprechung u.a.m.**

für Beirat, Vorstand, Geschäftsführer, Verwaltungsdirektoren und -leiter,
für die Finanzbuchhaltung

Ich berate Sie,

- welche Vorschriften für die Rechnungslegung aktuell zu beachten sind,
- welche buchhalterischen Besonderheiten für NPO's (Non Profit Organisationen) gelten,
- wie Controlling und Risikomanagement in Ihrer betrieblichen Praxis zu realisieren sind,
- wie Steuerbegünstigungen in der Sozialwirtschaft und im Gesundheitswesen sicher und optimal zu nutzen sind,
- ob ein Wechsel der Rechtsform sinnvoll ist,
- welche Konfliktpotenziale die wirtschaftliche Betätigung auslöst,
- wann Sie in der persönlichen Haftung stehen,
- was zur Erstellung der Eröffnungsbilanz und der laufenden Buchhaltung auf dem Gebiet des Neuen Kommunalen Finanzmanagements (NKF) zu beachten ist,
- **zum Inhalt und Aufbau einer Qualitätsmanagement-Dokumentation – Schwerpunkt Betriebswirtschaft und internes Kontrollsystem**

Ich berate und prüfe

- gemeinnützige Körperschaften
- gesetzliche Krankenkassen
- steuerpflichtige Unternehmen und
- zertifiziere Software nach IDW PS 880 PS

Überregionale Dienstleistungen

DR. HANS-JOACHIM KLEMM

Klausenerstraße 44
39112 Magdeburg

Telefon: 03 91/636 77 - 0
Telefax: 03 91/636 77 - 29
www.wp-dr-klemm.de
kanzlei@wp-dr-klemm.de

Privat:
Essen
Magdeburg
Berlin

EYK audit GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Geschäftsführender Gesellschafter
Dr. Hans-Joachim Klemm
www.eykaudit.de

AKTUELL

- 34 -

<u>Textziffer</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Seite:</u>
43	Kleinst-Kapitalgesellschaften (§ 267a HGB)	35
44	Behandlung von Mitgliedsbeiträgen an gemeinnützige Körperschaften mit einem Laienorchester („Blasorchester“)	36
45	Beherbergungsumsätze: Aufteilungsgebot	36
46	Sportliche Veranstaltungen als Zweckbetrieb	37
47	Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft (USt 2 – Merkblatt Bauwirtschaft) - Stand Januar 2023	37
48	Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug bei Forschungseinrichtungen	37
49	Stärkung des harten Kernkapitals durch zusätzliches Kernkapital (Additional Tier 1 Capital – AT 1)	38
50	Zusammenarbeit von Gebietskörperschaften und vorherige Vergabebekanntmachung	38
51	Gewerbliche Tätigkeit eines Sportlers	39

Anlage 15-17



Dr. Klemm berichtet in dem Journal 5/2023 über:

AKTUELL

- 35 -

43 Kleinst-Kapitalgesellschaften (§ 267a HGB)

Gliederung der Bilanz (§§ 266 Absatz 1 Satz 4, 267a HGB) und der Gewinn- und Verlustrechnung (§ 275 Absatz 2 und 3 HGB) von Kleinst-Kapitalgesellschaften mit mindestens zwei der drei folgenden Merkmale: 1. Bilanzsumme und/oder 2. Umsatzerlöse nicht größer als 350.000 € bzw. 700.000 €, 3. nicht mehr als durchschnittlich zehn Arbeitnehmer.

Aktiva

- A) Anlagevermögen
- B) Umlaufvermögen
- C) Rechnungsabgrenzungsposten

Passiva

- A) Eigenkapital
- B) Rückstellungen
- C) Verbindlichkeiten
- D) Rechnungsabgrenzungsposten

Gewinn- und Verlustrechnung

1. Umsatzerlöse
2. Sonstige Erträge
3. Materialaufwand
4. Personalaufwand
5. Abschreibungen
6. Sonstige Aufwendungen
7. Steuern
8. Jahresüberschuss/Jahresfehlbetrag.

Anhang (§§ 264, 265, 268, 284 ff. HGB)

Zum Umfang der Angaben siehe die erwähnten Vorschriften. Kleinst-Kapitalgesellschaften brauchen den Jahresabschluss nicht um einen Anhang zu erweitern bei einem Vermerk unterhalb der Bilanz von Haftungsverhältnissen (§ 268 Absatz 6 HGB), bei einem Vermerk der Vorschriften des § 285 Nr. 9c HGB (zum Beispiel gewährte Vorschüsse und Kredite an Mitglieder der Verwaltungs-, Geschäftsführungs- oder Aufsichtsorgane) und bei Aktiengesellschaften den Vermerk der in § 160 Absatz 3 Satz 2 AktG geforderten Angaben.

Lagebericht (§§ 289 und 289a HGB)

Keine Aufstellungspflicht.

Prüfungspflichten

Keine Prüfungspflicht.

Offenlegungspflichten (§ 326 Absatz 2 HGB)

Dauerhafte Hinterlegung mit einem Hinterlegungsauftrag einer elektronischen Bilanz beim Betreiber des Bundesanzeigers/Unternehmensregisters (www.publikations-plattform.de) und den in § 326 Absatz 2 Satz 3 HGB geforderten Angaben (kein Überschreiten von Schwellenwerten). Die Hinterlegung ist mit einer vorhergehenden Identitätsprüfung verbunden (automatisches bzw. begleitendes videogestütztes Verfahren oder elektronischer Personalausweis mit aktivierter Online-Ausweisfunktion –eID).

AKTUELL

- 36 -

Finanzbehörde

Wird der Gewinn nach § 4 Absatz 1, § 5 oder § 5a EStG ermittelt, ist der Inhalt der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz mit Datenfernübertragung zu versenden (§ 5b EStG).

44 Behandlung von Mitgliedsbeiträgen an gemeinnützige Körperschaften mit einem Laienorchester („Blasorchester“)

1. § 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG ist dahin auszulegen, dass Mitgliedsbeiträge an eine gemeinnützige Körperschaft, die kulturelle Betätigungen fördert, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen, auch dann nicht als Sonderausgaben abziehbar sind, wenn die Körperschaft daneben noch einen weiteren Zweck fördert, der nicht in § 10b Abs. 1 Satz 8 EStG genannt ist.

2. Die Rechtmäßigkeit der --in Körperschaftsteuer-Freistellungsbescheiden für die unter § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG fallenden Körperschaften regelmäßig enthaltenen-- Hinweise zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen kann im Wege der Feststellungsklage überprüft werden.

3. Für die Beurteilung von Feststellungsklagen ist die Sach- und Rechtslage im Zeitpunkt der letzten mündlichen Verhandlung vor dem FG maßgeblich.

BFH-Urteil vom 28. September 2022, in: BStBl. II 4/2023 Seite 178 ff.

Bemerkung

Der Kläger fördert - was auch das Finanzgericht im Ausgangspunkt nicht anders sieht - durch den Betrieb des Laienorchesters kulturelle Betätigungen, die in erster Linie der Freizeitgestaltung dienen. Denn die tatsächliche Geschäftsführung des Klägers wird ausweislich der vorgelegten und vom Finanzgericht in Bezug genommenen - und damit i.S. des § 118 Abs. 2 FGO festgestellten - Unterlagen durch das Unterhalten von Laien-Blasorchestern, durch die gemeinsamen Proben der Mitglieder und durch die Auftritte der Blasorchester bei Konzerten und Marschmusiken geprägt. Damit erfüllt der Kläger die Voraussetzungen des § 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG, so dass Mitgliedsbeiträge nicht als Sonderausgaben abziehbar sind.

Ich habe das BFH-Urteil in diesem Journal Nr. 5/2023 als Anlage 15 dokumentiert.

45 Beherbergungsumsätze: Aufteilungsgebot

Es ist ernstlich zweifelhaft, ob das in § 12 Absatz 2 Nr. 11 Satz 2 UStG im nationalen Recht angeordnete Aufteilungsgebot für Leistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, mit Unionsrecht vereinbar ist

BFH-Beschluss vom 7. März 2022, in: BStBl. II 5/2023 Seite 198 ff.

Ich habe diesen Beschluss als Anlage 16 zu dem Journal 5/2023 dokumentiert.

AKTUELL

- 37 -

46 Sportliche Veranstaltungen als Zweckbetrieb

Ist mangels ausreichender Aufzeichnungen nicht nachvollziehbar, inwieweit tatsächlich Aufwand bei den einzelnen Sportlern angefallen ist, und ist deshalb nicht überprüfbar, ob bei allen Sportlern die ihnen jeweils geleistete Zahlung nicht über eine Aufwandsentschädigung hinausgeht, schließt dies die Annahme eines Zweckbetriebs nach § 67a Abs. 3 Satz 1 AO aus.

Ich habe den Beschluss des BFH vom 3. August 2022 als Anlage 17 zu diesem Journal 5/2023 dokumentiert.

47 Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft (USt 2 – Merkblatt Bauwirtschaft) Stand Januar 2023

Das Merkblatt (in: BStBl. I 4/2023 Seite 306 ff.) soll über die wichtigsten Grundsätze der Umsatzbesteuerung von Bauleistungen unterrichten.

Für Einrichtungen und Körperschaften ohne Vorsteuerabzug ist das Merkblatt eine Grundlage bei der Prüfung auf Richtigkeit von Eingangsrechnungen.

48 Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug bei Forschungseinrichtungen

Der unternehmerische Bereich ist bei Forschungseinrichtungen schwierig von dem nichtunternehmerischen Bereich abzugrenzen. Zur Vereinfachung kann für die Ermittlung des Prozentsatzes der nicht für das Unternehmen bezogenen Vorsteuern folgendes Berechnungsschema herangezogen werden (vgl. Schreiben des BMF vom 27. Januar 2023, in: BStBl. I 4/2023 Seite 314 ff.; www.bundesfinanzministerium.de > unter Umsatzsteuer-Anwendungserlass):

Schritt 1:

Kosten der Gesamtleistung

./. Kosten für Forschung und experimentelle Entwicklung,
soweit unternehmerisch (inklusive zurechenbarer allgemeiner Aufwendungen)

./. Kosten des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs und der
Vermögensverwaltung inklusive zurechenbarer allgemeiner Aufwendungen

= Kosten des nichtunternehmerischen Bereichs

Schritt 2:

$$\frac{\text{Kosten des nichtunternehmerischen Bereichs} \times 100}{\text{Kosten der Gesamtleistung}} = \text{Prozentsatz der nicht für das Unternehmen bezogenen Vorsteuern}$$

Bei Anwendung des Berechnungsschemas sind nur die vorsteuerbelasteten Kosten zu berücksichtigen. Die Kosten der Gesamtleistung können den Werten der Kosten- und Leistungsrechnung der Forschungseinrichtung entnommen werden. Als allgemeine Aufwendungen gelten Kosten für den Betrieb und Erhalt der allgemeinen Infrastruktur (z. B. Gebäude, Betriebs- und Geschäftsausstattung, Facility Management), der Unternehmensleitung (z. B. Vorstand, Stäbe), der Verwaltung (z. B. Finanzwesen, Controlling, Einkauf) und allgemeine innerbetriebliche Dienstleistungen (z. B. Werkchutz). Die unter den übrigen Voraussetzungen abziehbaren Vorsteuern unterliegen einer weiteren Aufteilung, sofern die Forschungseinrichtung die bezogenen Leistungen auch zur Ausführung von Umsätzen verwendet, für die der Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 2 bis 4 UStG ausgeschlossen ist.

AKTUELL

- 38 -

49 Stärkung des harten Kernkapitals durch zusätzliches Kernkapital (Additional Tier 1 Capital – AT 1)

Zusätzliches Kernkapital („additional Tier 1 Capital“ - AT 1) soll unter den Bedingungen von Artikel 52 der Verordnung (EU) Nr. 575/2013 (Kapitaladäquanzverordnung, „CRR“) auf laufender Basis zur Verlustdeckung zur Verfügung stehen und die Fortführung des Geschäftsbetriebs von Kreditinstituten ermöglichen. Es ist eine betriebswirtschaftliche Kennzahl und dient zur Messung der Solvabilität: Zum AT 1 kommt das harte Kernkapital („Common Equity Tier 1“) und das Ergänzungskapital hinzu.

Das harte Kapital besteht aus 5 sogenannten Kapitalpuffern („Capital Buffer“), die prozyklische Effekte verringern sollen: Kapitalerhaltungspuffer – mindestens 2,5 % des Gesamtforderungsbetrags –, antizyklischer Kapitalpuffer – mindestens 0,25 % des Gesamtforderungsbetrags –, harte Kernkapitalquote, Kernkapitalquote und Gesamtkapitalquote. Die Kapitalpuffer können in Zeiten wirtschaftlichen Abschwungs oder in Stresssituationen aufgelöst werden.

Das Kernkapital wird dem sogenannten Gesamtforderungsbetrag gegenübergestellt (vgl. Artikel 92 Absatz 3 CRR i.V.m. Artikel 92 Absatz 4b). Dann lassen sich die einzelnen Eigenmittelaggregate errechnen:

Harte Kernkapitalquote =	hartes Kernkapital : Gesamtforderungsbetrag x 100 %; mindestens 4,5 % (CET-1-Quote),
Kernkapitalquote =	Kernkapital : Gesamtforderungsbetrag x 100 %; mindestens 6 %,
Gesamtkapitalquote =	Gesamtkapital : Gesamtforderungsbetrag x 100 %; mindestens 8 %.

Die Kapitaladäquanzverordnung gilt EU-weit und ist daher in den Staaten der Europäischen Union anzuwenden. Das heißt: AT 1 Papiere – in der Regel mit einer unbestimmten Laufzeit, einem frühestmöglichen Kündigungstermin und mit einem festen Kupon (jährlicher Verzinsung) – stärken das Eigenkapital eines Instituts und teilen das Schicksal des Eigenkapitals.

Mittel gesetzlicher Krankenkassen können entsprechend § 83 Absatz 1 Satz 1 in Verbindung mit § 80 SGB IV angelegt werden, sofern **kein Nachrang** im Insolvenzverfahren vereinbart wird, das heißt insofern keine Investitionen in AT 1 stattfinden.

50 Zusammenarbeit von Gebietskörperschaften und vorherige Vergabebekanntmachung

Gebietskörperschaften können Dienstleistungsaufträge im Verhandlungsverfahren ohne vorherige Vergabebekanntmachung vergeben, wenn die Dienstleistungen aufgrund des Schutzes von Ausschließlichkeitsrechten nur von einem bestimmten Dienstleistungserbringer ausgeführt werden können (vgl. Artikel 11 Absatz 3 Buchstabe b der Richtlinie 92/20).

Der EuGH stellt mit Urteil vom 9. Juni 2009 – C-480/06 – dokumentiert in Anlage 14 meines Journals 4/2023) unter anderem fest:

Ohne Durchführung eines Ausschreibungsverfahrens schlossen vier niedersächsische Landkreise mit der Stadtreinigung Hamburg („Regionaler Entsorgungsbund“) einen Vertrag über die Entsorgung ihrer Abfälle in der neuen Müllverbrennungsanlage, die am 15. April 1999 fertig gestellt und durch eine Gesellschaft mit Eigenkapital aus Privatvermögen betrieben werden sollte. Die vier Landkreise

AKTUELL

- 39 -

konnten weder über die Stadtreinigung Hamburg noch über den Betreiber der Müllverbrennungsanlage eine Kontrolle ähnlich wie über ihre eigene Dienststelle ausüben. Indes wird mit diesem Vertrag eine Zusammenarbeit von Gebietskörperschaften bei der Wahrnehmung einer ihnen allen obliegenden öffentlichen Aufgabe – die Abfallentsorgung – vereinbart. Die Erbringung von Abfallentsorgungsleistungen wird nur gegenüber dem Betreiber der Anlage vergütet. Aus dem Vertrag ergibt sich, dass die in ihm vorgesehene Zusammenarbeit zwischen der Stadtreinigung Hamburg und den vier Landkreisen nicht zu Finanztransfers zwischen ihnen führt, die über die Erstattung des Teils der Kosten hinausgehen, der von den Landkreisen zu tragen ist, aber von der Stadtreinigung Hamburg an den Betreiber gezahlt wird (vgl. Tz. 44 des Urteils). Der Vertrag bildet die Rechtsgrundlage und den Rechtsrahmen für die zukünftige Errichtung und den Betrieb der Anlage, die für die Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe bestimmt ist. Der Vertrag wurde zwischen öffentlichen Stellen ohne Beteiligung Privater geschlossen und sieht keine Vergabe eventuell erforderlicher Aufträge über den Bau und Betrieb der Anlage vor (vgl. Tz. 45).

Der Europäische Gericht stellt fest, dass eine öffentliche Stelle ihre im allgemeinen Interesse liegenden Aufgaben mit ihren eigenen Mitteln und auch im Zusammenarbeit mit anderen öffentlichen Stellen erfüllen kann, ohne gezwungen zu sein, sich an externe Einrichtungen zu wenden, die nicht zu ihren Dienststellen gehören (vgl. Tz. 46). Der Gerichtshof hat auch keinen Hinweis darauf gehabt, dass die beteiligten Körperschaften in der vorliegenden Rechtssache eine Gestaltung gewählt hätten, mit der das Vergaberecht umgangen werden sollte (vgl. Tz. 49).

Zur Kostenteilungsgemeinschaft, zur Wettbewerbsverzerrung und §§ 4 Nr. 29 und 2b Absatz 3 Nr. 2 UStG siehe die Ausführungen unter Tz. 38 und Tz. 39 meines Journals 4/2023.

51 Gewerbliche Tätigkeit eines Sportlers

Steht eine – an sich nicht steuerbare – sportliche Betätigung mit ihrer gewerblichen Vermarktung im Rahmen von Sponsorenverträgen in einem untrennbaren Sachzusammenhang, bilden beide Tätigkeiten einen einheitlichen Gewerbebetrieb, so dass auch die Sporttätigkeit von der Steuerpflicht erfasst wird.

Liegt ein einheitlicher Gewerbebetrieb als Sportler vor, stellen finanzielle Unterstützungsmaßnahmen der Sportförderung auf Grund des weiten Verständnisses des Veranlassungsbegriffs Betriebseinnahmen dar.

BFH-Urteil vom 15. 12. 2021 in: BFH/NV 2022 Seite 1223.

AKTUELL

- 40 -

Anlage 15

BFH-Urteil vom 28. September 2022

Anlage 16

Beschluss des BFH vom 7. März 2022

Anlage 17

Beschluss des BFH vom 3. August 2022

PS. Diese Informationen ist ein kostenloser Service und gibt im Allgemeinen Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen nur auszugsweise wieder. Es wird deshalb gebeten, die Beiträge bei Anwendung im Einzelfall mit den ungekürzten Veröffentlichungen zu vergleichen, um Informationsfehler, für die eine Haftung nicht übernommen wird, zu vermeiden. Zentrales Anliegen ist, Sie mit aktuellen Informationen aus dem Bereich des Steuer- und Handelsrechts zur Gemeinnützigkeit zu versorgen. Dieses Journal enthält ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie stellt keine Beratung, Auskunft oder ein rechtsverbindliches Angebot dar und ist auch nicht geeignet, eine persönliche Beratung zu ersetzen. Es wird weder Garantie oder Gewährleistung für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität übernommen, noch wird in irgendeiner Weise für den Inhalt dieses Journals haftet und empfohlen, stets eine persönliche Beratung einzuholen.

Bei Rückfragen stehe ich jederzeit gern zur Verfügung. Die Information steht ab sofort für eine Übergangszeit auf meinen Internet-Seiten unter <http://www.wp-dr-klemm.de> zur Ansicht bereit.