



**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

- 59 -

<u>Textziffer</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Seite:</u>
71	Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand - § 2b UStG	60
72	Steuerfreiheit aus der Nutzung eines betrieblichen Telekommunikationsgeräts.....	61
73	Bewertung des Grundvermögens.....	61
74	Bewertung eines GmbH-Anteils mit stark disquotal ausgestalteten Rechten	61
75	Spende an Tochtergesellschaft – Abgrenzung zur verdeckten Einlage.....	62
76	Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts – Umsatzsteuer	63
77	Bilanzierung von Treuhandverhältnissen	64

Anlage 25 - 27



Dr. Klemm berichtet in dem Journal 8/2023 über:

AKTUELL

- 60 -

Otto von Guericke, Bürgermeister von Magdeburg und Gesandter zu Osnabrück (1602 -1686)

Dem Magdeburger Bürgermeister, einem unbeirrbar zähen und geduldigen Manne, glückte das geradezu Unwahrscheinliche – ein diplomatisches Meisterstück zum Ende des dreißigjährigen Krieges vom 1618 bis 1648. Er setzte es schließlich durch, dass in das Friedensinstrument ein achter, auf Magdeburg bezüglicher Artikel aufgenommen wurde, der besagte:

„Der Stadt Magdeburg soll ihre alte Freiheit und das Privilegium Ottos I. vom 7. Junius 940, obwohl es durch die Ungunst der Zeiten verloren gegangen ist, auf ihre untertänigen Bitten von Seiner Kaiserlichen Majestät erneuert werden, ebenso das von Kaiser Ferdinand II. ihr verliehene Festungsprivilegium, welches mit aller Gerichtsbarkeit und Eigenhörigkeit bis auf eine Viertelmeile auszudehnen ist, sowie auch alle ihre übrigen Privilegien und Rechte, geistliche und weltliche, ungeschmälert und ungefährdet bleiben sollen, mit der besonderen Klausel, dass die Vorstädte zum Nachteil der Stadt nicht wieder aufgebaut werden dürfen.“

Quelle: H. Schimank, Otto von Guericke, Bürgermeister von Magdeburg und Gesandter zu Osnabrück (1602 – 1686, in: L. Bäte, Der Friede in Osnabrück 1648, Ausgabe 1948.

71 Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand - § 2b UStG

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit Schreiben vom 22. Mai 2023 (in: BStBl. I 11/2023 Seite 803 ff.; www.bundesministerium.de>Themen>Steuern>Steuerarten>Umsatzsteuer>Umsatzsteuer-Anwendungserlass) das Folgende zur Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand - § 2b UStG verfügt:

Begründen Organisationseinheiten der Gebietskörperschaften Bund und Länder durch ihr Handeln eine umsatzsteuerliche Erklärungspflicht, obliegen diesen Organisationseinheiten insoweit alle steuerlichen Rechte und Pflichten der jeweiligen Gebietskörperschaft für die Umsatzbesteuerung (§ 18 Absatz 4f Satz 1 UStG).

Es besteht nur ein einheitliches Unternehmen der jeweiligen Gebietskörperschaft Bund bzw. Land als juristische Personen des öffentlichen Rechts (jPöKR). Das Unternehmen der Gebietskörperschaft umfasst dabei alle unternehmerischen Betätigungen ihrer Organisationseinheiten (§ 2 Absatz 1 Satz 2 in Verbindung mit § 18 Absatz 4f Satz 3 UStG). Innerhalb dieses Unternehmens, das heißt zwischen den Organisationseinheiten der Gebietskörperschaft, sind steuerbare Umsätze nicht möglich (vgl. Rn. 63 ff.).

Organisationseinheiten sind die Gebietskörperschaften und Länder jeweils einzeln

- die Verfassungsorgane,
- die obersten Behörden (zum Beispiel die Ministerien, Rechnungshöfe),
- die Behörden der nachgeordneten Bereiche (zum Beispiel Finanzbehörden, Verwaltungsbehörden der Länder),
- Gerichte,
- die Beauftragten, die mit Eigenständigkeit außerhalb eines Ressorts ausgestattet sind (zum Beispiel Landesbeauftragte), sowie
- vergleichbare Einrichtungen (zum Beispiel Bundes- oder Landesbetriebe, vgl. § 26 BHO, § 26 LHO). Diese bilden den „Grundrahmen“ der Organisationseinheit.

AKTUELL

- 61 -

Diese bilden „den Grundrahmen“ der Organisationseinheit.

Ich habe das Schreiben als Anlage 25 zu diesem Journal 8/2023 dokumentiert.

72 Steuerfreiheit aus der Nutzung eines betrieblichen Telekommunikationsgeräts

Die Erstattung von Telefonkosten für einen vom Arbeitnehmer abgeschlossenen Mobilfunkvertrag durch den Arbeitgeber ist auch dann nach § 3 Nr. 45 EStG steuerfrei, wenn der Arbeitgeber das Mobiltelefon, durch dessen Nutzung die Telefonkosten entstanden sind, von dem Arbeitnehmer zu einem niedrigen, auch unter dem Marktwert liegenden Preis erworben hat und er das Mobiltelefon dem Arbeitnehmer unmittelbar danach wieder zur privaten Nutzung überlässt.

BFH-Urteil vom 20. November 2022, in: BStBl. II 11/2023 Seite 584 ff.). Ich habe das Urteil als Anlage 26 zu diesem Journal 8/2023 dokumentiert.

Anmerkung

Die Erstattung der den Arbeitnehmer entstandenen Kosten der Mobilfunkverträge ist nach § 3 Nr. 45 Satz 1 EStG allerdings nur steuerfrei, soweit diese auf die Nutzung der betrieblichen Geräte des Arbeitgebers entfallen. Wird die zu dem jeweiligen Mobilfunkvertrag gehörende SIM-Karte nicht in dem vom Arbeitgeber überlassenen betrieblichen Gerät verwendet, handelt es sich letztlich um die Übernahme der (anteiligen) Kosten eines privaten Telefonanschlusses des Arbeitnehmers, die nicht nach § 3 Nr. 45 EStG steuerfrei ist (vgl. Tz. 37 des BFH-Urteils).

73 Bewertung des Grundvermögens

Mit Verfügung vom 20. März 2023 (in: BStBl. I 10/2023 Seite 738 ff.) haben die obersten Finanzbehörden der Länder die Regelung zur Anwendung der Vorschriften für die Bewertung des Grundvermögens neu gefasst (AEBew JStG 2022): unter anderem zu §§ 177, 181, 183, 185, 187, 188, 189, 190, 191, 193, 194, 195 Bewertungsgesetz.

74 Bewertung eines GmbH-Anteils mit stark disquotal ausgestalteten Rechten

1. Bleiben die Gewinnbezugs- und Stimmrechte, mit denen ein Anteil an einer Kapitalgesellschaft ausgestattet ist, erheblich hinter dem Anteil am Nominalkapital zurück, ist dies bei der Ermittlung des gemeinen Werts des Anteils regelmäßig wertmindernd zu berücksichtigen, sofern die Liquidation der Gesellschaft nicht konkret absehbar ist.

2 bis 5 nicht zitiert.

BFH-Urteil vom 16. November 2022, in: BStBl. II 10/2023 Seite 484 ff.

Es handelt sich um

	<u>Nennkapital</u>	<u>Gewinnbezugsrecht</u>	<u>Stimmrecht</u>
X	2.500 € (10,0 %)	98,0 %	23,9 %
Y-Holding	250 € (1,0 %)	1,0 %	75,1 %
Stiftung	22.250 € (89,0 %)	1,0 %	1,0 %

Ich habe das BFH-Urteil als Anlage 27 zu diesem Journal 8/2023 dokumentiert.

AKTUELL

- 62 -

75 Spende an Tochtergesellschaft – Abgrenzung zur verdeckten Einlage

Eine gemeinnützige Körperschaft (hier: eingetragener Verein) kann aus ihrem steuerpflichtigen wirtschaftliche Geschäftsbetrieb eine (begrenzt) abziehbare Spende i. S. von § 9 Absatz 1 Nr. 2 KStG an ihre ebenfalls gemeinnützige Tochtergesellschaft leisten.

Ob es sich bei einer Zuwendung an die Tochtergesellschaft um eine verdeckte Einlage oder um eine Spende handelt, ist anhand einer Veranlassungsprüfung in Form eines Fremdvergleichs festzustellen, der im gerichtlichen Verfahren vor dem Finanzgericht anhand aller Umstände des konkreten Einzelfalls vorzunehmen ist.

BFH-Urteil vom 13. Juli 2022, in: BStBl. II 10/2023 Seite 501 ff.

Aus den Gründen

Es ist nicht als Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten des Rechts zu werten, wenn eine gemeinnützige Einrichtung einen Teil ihrer steuerbegünstigten Aktivitäten auf eine Tochtergesellschaft verlagert und sodann eine Spende aus ihrem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb an die Tochtergesellschaft leistet, die sich in einer finanziell angespannten Lage befand (Tz. 20 und Tz. 30).

Der in § 9 Absatz 1 Nr. 2 KStG – als Unterbegriff der „Zuwendung“ – verwendete Begriff der Spende setzt nach ständiger Rechtsprechung Ausgaben voraus, die vom Steuerpflichtigen freiwillig und unentgeltlich zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke geleistet werden (Tz. 21).

Eine Spende ist von einer verdeckten Einlage abzugrenzen. Ob und inwieweit eine derartige Zuwendung im Geschäftsverhältnis wurzelt bzw. durch dieses veranlasst ist, ist aufgrund eines Fremdvergleichs zu beurteilen. Eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis liegt vor, wenn und soweit ein Nichtgesellschafter bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns der Gesellschaft den Vermögensvorteil nicht eingeräumt hätte (Tz.23).

Maßgeblich ist ein Fremdvergleich; ist danach eine verdeckte Einlage zu bejahen, scheidet eine Spende schon „dem Grunde nach“ aus (Tz. 24).

Der Umstand, dass die Zahlungen unmittelbar nach Erhalt als Spende behandelt und von der Tochtergesellschaft deren ideellen Bereich zugeordnet worden sind, können durchaus als Indiz für das Fehlen einer Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis gewertet werden. Denn als im ideellen Bereich der Tochtergesellschaft gebundene Mittel unterlagen die Gelder dem Gebot der zeitnahen Verwendung für die steuerbegünstigten Zwecke (§ 55 Absatz 1 Nr. 2 AO) und standen damit für eine (jedenfalls theoretisch mögliche) spätere Einlagenrückgewähr nicht zur Verfügung (Tz. 28).

Der Umstand, dass der Spender in den Streitjahren nicht in einem nennenswertem Umfang Spenden an außerstehende steuerbegünstigte Einrichtungen geleistet hat, musste im Rahmen der Gesamtabwägung nicht zur Annahme einer verdeckten Einlage führen (vgl. hierzu die gegenteilige Sichtweise des Finanzamts zur Rechtsprechung von Spenden von Körperschaften des öffentlichen Rechts an ihre Gewährträger).

AKTUELL

- 63 -

76 Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts – Umsatzsteuer

F. Hensler, Hinweise zur USt-Erklärung 2022 mit Ausblick auf 2023 Seite 203 f. (in: Die Steuerberatung 6/2023) gibt die folgenden Hinweise:

- Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts: Der BFH hat in mehreren Urteilen zur Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts entschieden. In diesen Entscheidungen legte der BFH § 2 Abs. 3 Satz 1 UStG unter Hinweis auf Art. 4 Abs. 5 6. EG-RL bzw. Art. 13 MwStSystRL richtlinienkonform aus. In Umsetzung dieser Rechtsprechung hat der Gesetzgeber § 2b UStG geschaffen, der ab 1.1.2017 anzuwenden ist.
- Für vor dem 1.1.2017 ausgeführte Leistungen ist die bisher zu § 2 Abs. 3 UStG vertretene Verwaltungsauffassung (vgl. insbesondere Abschn. 2 UStAE) weiterhin maßgeblich. Die Fin-Verw beanstandet es jedoch nicht, wenn die juristische Person des öffentlichen Rechts die hiervon abweichende Rechtsprechung des BFH der Besteuerung zu Grunde legt, sofern dies einheitlich für das gesamte Unternehmen erfolgt. Eine Beschränkung auf einzelne Tätigkeitsbereiche oder Leistungen sei nicht zulässig.
- Dies gilt nach dem BMF-Schreiben vom 27.7.2017 entsprechend, solange § 2 Abs. 3 UStG in der am 31. 12. 2015 geltenden Fassung infolge einer wirksamen Optionserklärung nach § 27 Abs. 22 Satz 3 UStG auf nach dem 31.12.2016 und vor dem 1. 1. 2021 ausgeführte Leistungen weiterhin anzuwenden ist. Die ursprünglich vorgesehene Optionsmöglichkeit auf vor dem 1.1.2021 ausgeführte Leistungen ist durch das Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz) vom 19. 6. 2020 auf vor dem 1.1.2023 ausgeführte Leistungen verlängert worden (§ 27 Abs. 22a UStG). Die Übergangsregelung in § 27 Abs. 22a UStG wurde mit Wirkung zum 1.1.2023 durch das JStG 2022 vom 16.12.2022 um weitere zwei Jahre auf vor dem 1.1.2025 ausgeführte Leistungen verlängert.
- § 27 Abs. 22 Satz 2 UStG regelt, dass § 2b UStG ab dem 1.1.2017 an dessen Stelle tritt. Die Anwendung der Neuregelung ab diesem Zeitpunkt gibt den Betroffenen die Möglichkeit, die Fortführung des bisherigen Rechts auch über den 31.12.2016 hinaus zu prüfen. Hat sich eine juristische Person des öffentlichen Rechts für die weitere Anwendung des bisherigen Rechts entschieden, musste sie dies dem zuständigen Finanzamt gegenüber bis zum 31.12.2016 formlos erklärt haben. Die Erklärung konnte sich jedoch nur auf die Gesamttätigkeit beziehen. Entschieden sich eine juristische Person des öffentlichen Rechts später für die Anwendung der neuen Regelungen, ist eine Rückkehr zur Anwendung des bisherigen Rechts nicht möglich.
- Die Regelung der Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts nach § 2b UStG markiert eine Zäsur bei der Umsatzbesteuerung öffentlicher Leistungen. Den Betroffenen muss ein geordneter Wechsel in das neue Besteuerungssystem ermöglicht werden. § 27 Abs. 22 und Abs. 22a UStG enthalten Übergangsregelungen, die es den Betroffenen ermöglichen, zunächst die bisherige Rechtslage bis zum 31.12.2020 (§ 27 Abs. 22 UStG) und letztendlich bis zum 31.12.2024 (§ 27 Abs. 22a UStG) fortzuführen.

AKTUELL

- 64 -

- Die meisten juristischen Personen des öffentlichen Rechts hatten sich im Rahmen der bisherigen Übergangsregelung nach § 27 Abs. 22 und 22a UStG dafür entschieden, §2b UStG für Umsätze vor dem 1.1.2023 noch nicht anzuwenden.
- Die Übergangsregelung in § 27 Abs. 22a UStG wurde nun um weitere zwei Jahre bis einschließlich 31. 12. 2024 verlängert. Juristische Personen des öffentlichen Rechts, die bislang hiervon keinen Gebrauch gemacht haben, können mit Wirkung zum Beginn des nächsten Kalenderjahres aber für die Anwendung des neuen Besteuerungsregimes optieren. Eine wesentliche Beeinträchtigung des Wettbewerbs durch die erneute Verlängerung der Übergangsregelung ist unter Zugrundelegung der Erfahrungen der letzten zwei Jahre auch weiterhin nicht zu befürchten.
- Zur Anwendung des §2b UStG vgl. im Einzelnen die BMF-Schreiben vom 16.12.2016, vom 27.7.2017 und zur Übergangsregelung das BMF-Schreiben vom 19.4.2016.
- Zur Einstufung einer juristischen Person des privaten Rechts als sonstige Einrichtung des öffentlichen Rechts nach dem EuGH-Urteil vom 29.10.2015 vgl. BMF-Schreiben vom 18.9.2019. Zur gesonderten Prüfung möglicher größerer Wettbewerbsverzerrungen bei §2b Abs. 3 Nr. 2 UStG vgl. BMF-Schreiben vom 14.11.2019.
- Weitere Einzelheiten enthält Abschn. 2b.1 UStAE. (Quelle: Hensler ebenda)

Auf Tz.71 dieses Journals 8/2023 wird hingewiesen.

77 Bilanzierung von Treuhandverhältnissen

Der IDW Praxishinweis: Hinweise zur Berücksichtigung von Treuhandverhältnissen und ähnlichen Rechtsgeschäften bei der Abschlussprüfung [(IDW Praxishinweis 2/2023), in: IDWLife 6/2023 Seite 559 ff.] gibt Hilfestellungen und praktische Hinweise, wie Treuhandverhältnisse und ähnliche Rechtsgeschäfte im Rahmen einer Abschlussprüfung behandelt werden können. Verwaltungstreuhand (uneigennützige Treuhand), Sicherungstreuhand (eigennützige Treuhand) und doppelte Treuhand können unterschieden werden (a.a.O. Tz. 9 Seite 560).

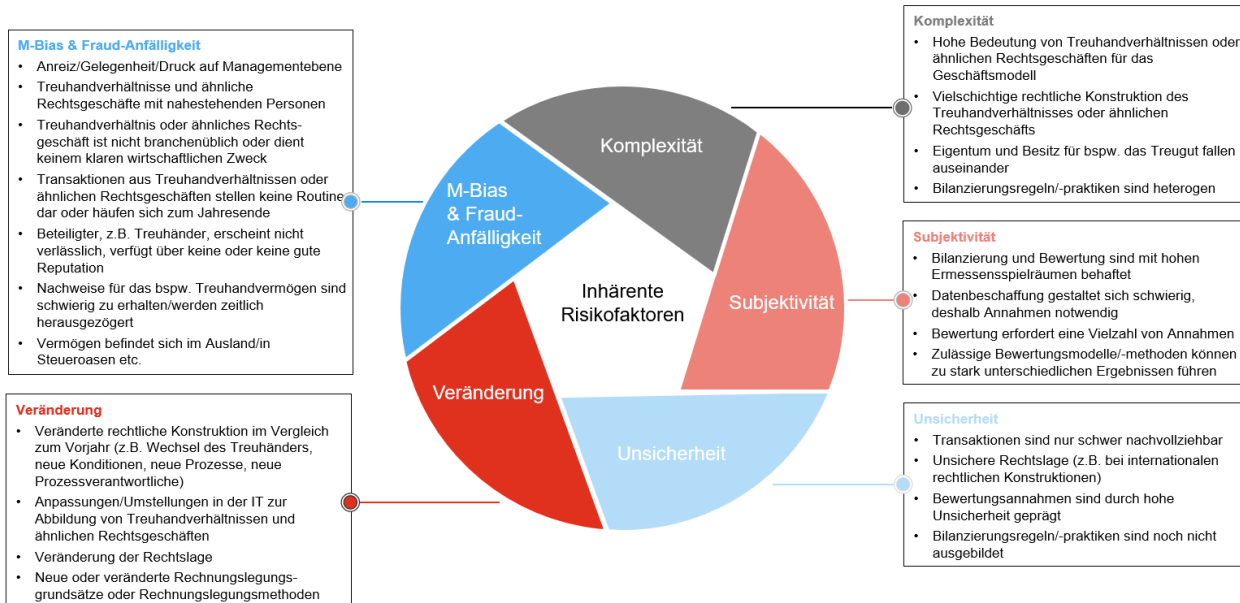
Das Treugut ist als ein Vermögensgegenstand grundsätzlich in der Bilanz des wirtschaftlichen Eigentümers anzusetzen (vgl. § 246 Absatz 1 Satz 2 HGB). Wirtschaftlicher Eigentümer ist regelmäßig derjenige, dem das Verwertungsrecht und dem für dessen wirtschaftliche Nutzungsdauer Besitz, Nutzung und Lasten an bzw. aus dem Vermögensgegenstand zustehen (vgl. a.a.O. Tz. 16).

Hat der Treuhänder kein wirtschaftliches Eigentum an dem Treugut, weist er es im Fall einer Vollrechtstreuhand (fiduziarische Treuhand) in seiner handelsrechtlichen Rechnungslegung unter der Bilanz als „Treuhandvermögen“ oder gibt es im Anhang an; Aufwendungen und Erträge sind in Gewinn- und Verlustrechnung nicht zu erfassen (vgl. a.a.O. Tz. 19).

AKTUELL

- 65 -

Die folgende Abbildung zeigt inhärente Risikofaktoren von Treuhandverhältnissen nach ISA (DE) 315 (vgl. a.a.O. Seite 563):



Anlage 25

BMF-Schreiben vom 22. Mai 2023, in: BStBl I 11/2023 Seite 803 ff.

Anlage 26

BFH-Urteil vom 20.11.2022, in: BStBl. II 11/2023 Seite 584 ff.

Anlage 27

BFH-Urteil vom 16.11.2022 in: BStBl. II 10/2023 Seite 484 ff.

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 gehaftet 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.