



**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

- 2 -

<u>Textziffer</u>	<u>Inhalt</u>	<u>Seite:</u>
1	Steuerliche Förderung der privaten Altersvorsorge.....	4
2	Mindestlohn für Pflegehilfskräfte.....	4
3	Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen	5
4	Die öffentliche Hand als Wirtschaftssubjekt	6
5	Tax Compliance Management System (TCM) bei Unternehmen der öffentlichen Hand - Risikofaktoren	6
6	Abbildung und Dokumentation des TCM	7

Anlage 1



Dr. Klemm berichtet in dem Journal 1/2024 über:

AKTUELL

- 3 -

Wir wünschen den verehrten Leserinnen und Lesern sowie unseren Mandanten ein erfolgreiches Geschäftsjahr 2024, Glück und Lebensfreude.

Andreas Dohnke, Olaf Förster, Uwe Graßhoff, Dr. Hans-Joachim Klemm,
Enrico Müller, Andrea Neumann, Markus Potthoff, Franziska Wenzel.

Private Debt

E. Mordrelle schreibt unter anderem (in: NZZ vom 30. November 2023 Seite 17): Was ist Private Debt?

Private Debt sind Kredite, die privat, das heißt also abseits der öffentlichen Märkte vergeben und gehandelt werden. Die Kredite werden in der Regel nicht von einer Bank vergeben, sondern explizit durch Nicht-Banken, das heißt Private-Equity-Firmen, spezialisierte Vermögensverwalter oder Hedge-Funds. Kreditformen sind Leasing, Schuldscheindarlehen, Direktinvestitionen von Pensionskassen oder Versicherungen, Crowdfunding. Für institutionelle Investoren ist es interessant, über einen Fonds in eine Vielzahl solcher Kredite zu investieren, um die Risiken zu verteilen. Diese Fonds versprechen regelmäßig Einnahmen und eine Rendite, die deutlich höher ist als bei festverzinslichen Papieren. Sie sind besonders in der Immobilienbranche verbreitet. Neben einem herkömmlichen Hypothekarkredit kommt nicht selten ein solches Instrument in Form einer Mezzanine-Finanzierung hinzu. Ziel ist es, den Einsatz von Eigenkapital möglichst gering zu halten: denn je geringer das eingesetzte Kapital, desto höher die Rendite. Die weniger offensichtlichen Risiken sind: Fehlende Transparenz der Kredite und ihre Verbriefungen, schwer handelbare Kreditformen, Vergabe von Krediten mit der Absicht, die Forderungen bis zur Fälligkeit zu halten.

Earn-Out

Der Earn-Out ist eine Vereinbarung als Teil des Unternehmenskaufvertrags, der es den Käufer bei einer Unternehmenstransaktion ermöglicht, den vereinbarten Kaufpreis oder einen bestimmten Teil davon erst nach Abschluss des Deals und in Raten, geknüpft an bestimmte zukünftige Erfolgsparameter der Zielgesellschaft, zu bezahlen (bedingter Kaufpreis). Kriterien können sein: Umsatz- oder Ergebnisziele, die sich auf künftige EBITA/EBIT-Zielgrößen oder wichtige technologische Entwicklungen beziehen (Ch. Gerber/S Weiß, Ein Fall für Profis, in: Datev-Magazin 12/2023 Seite 21).

AKTUELL

- 4 -

1 Steuerliche Förderung der privaten Altersvorsorge

Das BMF hat mit Schreiben vom 5. Oktober 2023 (in: BStBl. I 20/2023 Seite 1726 ff.; www.bundesfinanzministerium.de) aufgrund der Änderungen infolge des Jahressteuergesetzes 2022 und weiterer Gesetze und aktueller Rechtsprechung Stellung genommen zur steuerlichen Förderung der privaten Altersvorsorge:

Inhaltsübersicht (Grobgliederung)

A) Private Altersvorsorge

- I. Förderung durch Zulage und Sonderausgabenabzug
- II. Nachgelagerte Besteuerung nach § 22 Nr. 5 EStG
- III. Schädliche Verwendung von Altersvorsorgevermögen
- IV. Altersvorsorge-Eigenheimbetrag und Tilgungsförderung für eine wohnungswirtschaftliche Verwendung
- V. Sonstiges

B) Besonderheiten beim Versorgungsausgleich

- I. Allgemeines
- II. Interne Teilung (§ 10 VersAusglG)
- III. Externe Teilung (§ 14 VersAusglG)
- IV. Steuerunschädliche Übertragung im Sinne des § 93 Absatz 1a EStzG
- V. Leistungen an die ausgleichsberechtigte Person als Arbeitslohn

Anlage 1 und Anlage 2

Vgl. Tz. bis 1 Tz. 360 des vorgenannten Schreibens.

2 Mindestlohn für Pflegehilfskräfte

Der Mindestlohn für Pflegehilfskräfte beträgt (§ 2 der Fünften Pflegearbeitsbedingungsverordnung vom 20. April 2022 (5. PflegeArbbV, BAnz AT 26.4.2022 V1; in: BStBl. I 21/2023 Seite 1870):

- ab dem 1. Mai 2022 12,55 Euro brutto je Stunde,
- ab dem 1. September 2022 13,70 Euro brutto je Stunden,
- ab dem 1. Mai 2023 13,90 Euro brutto je Stunde,
- ab dem 1. Dezember 2023 14,15 Euro brutto je Stunde.

AKTUELL

- 5 -

3 Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen

1. Bezieht der Unternehmer Leistungen für sogenannte Betriebsveranstaltungen (hier: Weihnachtsfeier), ist er nur dann zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn diese nicht ausschließlich dem privaten Bedarf der Betriebsangehörigen dienen, sondern durch die besonderen Umstände seiner wirtschaftlichen Tätigkeit bedingt sind.
2. Der Vorsteuerabzug für sogenannte Aufmerksamkeiten (Freigrenze von 110 € je Arbeitnehmer und Kalenderjahr) richtet sich nach der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmers.
3. Die Kosten des äußeren Rahmens einer Betriebsveranstaltung sind jedenfalls dann in die Berechnung der 110 €-Freigrenze einzubeziehen, wenn es sich um eine einheitliche Leistung handelt.

BFH-Urteil vom 10. Mai 2023, in: BStBl. II 21/2023 Seite 1023 ff.

Aus den Urteilsgründen

Für den Vorsteuerabzug muss grundsätzlich ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang (Zusammenhang) des Eingangs- zum Ausgangsumsatz bestehen (Tz. 18). Bezieht der Unternehmer Leistungen für sogenannte Betriebsveranstaltungen, ist er nur zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn die bezogenen Leistungen nicht ausschließlich dem privaten Bedarf der Betriebsangehörigen dienen, sondern durch die besonderen Umstände seiner wirtschaftlichen Tätigkeit bedingt sind (Tz. 22). Dient eine Betriebsveranstaltung lediglich dazu, das Betriebsklima zu verbessern, liegt ein ausschließlicher Zusammenhang der für den Betriebsausflug bezogenen Leistungen zum privaten Bedarf des Personals und damit zu einer Entnahme vor (§ 3 Absatz 9a Nr. 2 UStG).

Das „Teambuilding-Event“ Weihnachtsfeier (Kochevent für 32 Personen) erfolgte nicht im Rahmen eines vorrangigen Unternehmensinteresses, hinter dem das Interesse der Beschäftigten an der Feier zurücktritt (Tz. 27).

Die Zuwendung anlässlich der Weihnachtsfeier stellte keine „Aufmerksamkeiten“ im Sinne des § 3 Absatz 9a Nr. 2 EStG (Tz.29). Die Annehmlichkeiten von 110 € sind eine Freigrenze und kein Freibetrag; denn die Ausnahme für Aufmerksamkeiten wird mit „sofern“ eingeleitet und nicht mit der Subjunktion „soweit“. Sofern bedeutet nach seinem Wortsinn „vorausgesetzt“ im Sinne einer Bedingung, die entweder erfüllt sein kann oder nicht. Ein Freibetrag hätte zur Folge, dass sämtliche Zuwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung und damit auch Zuwendungen deutlich über 110 € dadurch begünstigt würden, dass der darüber hinausgehende Betrag vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen wäre (Tz. 35).

Es handelte sich im Streitfall um einheitliche („komplexe“) Leistungen. Sie liegen unter anderem vor, wenn mehrere Einzelleistungen oder Handlungen des Steuerpflichtigen für den Kunden eng miteinander verbunden sind, dass sie objektiv eine einzige untrennbare wirtschaftliche Leistung bilden, deren Aufspaltung wirklichkeitsfremd wäre (Tz. 36).

AKTUELL

- 6 -

4 Die öffentliche Hand als Wirtschaftssubjekt

Es zeigt sich nach einer Analyse von J.W. Hidién/Jürgens, Besteuerung öffentliche Hand 2023 (Hidién § 1 Rn.304) insgesamt, „dass sowohl das Verfassungs- und Verwaltungsrecht als auch das Steuerrecht eine hoheitliche und eine nichthoheitliche, oftmals wirtschaftliche, Handlungssphäre unterscheidet. Allerdings ist die Nomenklatur in beiden Teilrechtsgebieten weder identisch oder vollständig deckungsgleich oder auch nicht abschließend geklärt und abgestimmt. Insbesondere fehlt eine gesetzliche Definition der grundsätzlich steuerfreien Hoheitssphäre im Verfassungs-, Verwaltungs- und Steuerrecht. Auch die steuerbare Wirtschaftssphäre der öffentlichen Hand hat der Steuergesetzgeber bislang nicht deutlich bestimmt und abgegrenzt. Vielmehr handelt es sich im Verwaltungs- und Steuerrecht um disparate ‚Traditionsbefunde‘.“ Eine Differenzierung zwischen beiden Handlungssphären ist grundsätzlich verwaltungs- und staatsrechtlich de lege lata erforderlich, wenn das Handeln juristischer Personen des öffentlichen Rechts steuerrechtlich zu beurteilen ist (ebenda Rn. 306).

Übersicht: Wichtige **Organisationsformen** für öffentliche Unternehmen (ebenda Rn. 310):

Öffentlich-rechtlich	Privatrechtlich
1. Regiebetrieb	1. Personengesellschaften (GbR, OHG, KG, GmbH & Co. KG)
2. Eigenbetrieb/eigenbetriebsähnliche Einrichtungen	2. GmbH
3. Landesbetriebe und Sondervermögen	3. AG
4. AöR/Kommunalunternehmen	4. Verein
5. Stiftung des öffentlichen Rechts	5. Stiftung des Privatrechts (rechtsfähig/nicht rechtsfähig)
6. KÖR	6. Genossenschaften

5 Tax Compliance Management System (TCM) bei Unternehmen der öffentlichen Hand - Risikofaktoren

Mit § 2b UStG hat das Umsatzsteuerrecht die umsatzsteuerliche Unternehmereigenschaft vom Vorliegen eines BgA entkoppelt und ist spätestens für alle Umsätze nach dem 31.12.2020 zwingend anzuwenden (Option ab 01.01.2025). Steuersubjekt ist in der Umsatzsteuer der Unternehmer nach § 2 UStG. Der Unternehmerbegriff wird nunmehr durch § 2b UStG für Zwecke der Besteuerung der JPöR modifiziert. Nach § 2b Abs. 1 S. 1 UStG sind JPöR umsatzsteuerlich nicht als Unternehmer zu qualifizieren, soweit sie Tätigkeiten ausüben, die ihnen im Rahmen der öffentlichen Gewalt obliegen. Dies gilt aber dann nicht, sofern eine Behandlung als Nichtunternehmer zu größeren Wettbewerbsverzerrungen führen würde. Demnach sind JPöR unternehmerisch tätig, wenn sie bei der Erbringung einer entgeltlichen Leistung im Wettbewerb mit Dritten stehen und wie private Wirtschaftsteilnehmer agieren. Wird die JPöR hingegen kraft öffentlich-rechtlicher Sonderbefugnisse tätig, beispielsweise durch Verwaltungsakt, und führt die Nichtbesteuerung zu keinen größeren Wettbewerbsverzerrungen, so sind die Leistungen nicht umsatzsteuerbar. In § 2b Abs. 2 und 3 sind Regelbeispiele genannt, bei denen typischerweise keine größeren Wettbewerbsverzerrungen vorliegen sollen. So enthält insbesondere § 2b Abs. 2 Nr. 1 UStG eine De-minimis-Regelung, wonach JPöR, die aus gleichartigen Tätigkeiten Umsätze erzielen, die einen Betrag iHv 17 500 € im Kalenderjahr nicht überschreiten, keine größeren Wettbewerbsverzerrungen verursachen. Für das Merkmal der öffentlichen Gewalt ist von entscheidender Bedeutung, ob die JPöR auf Grundlage einer öffentlich-rechtlichen Beziehung

AKTUELL

- 7 -

tätig wird oder auf privatrechtlicher Grundlage. Nach Auffassung der Finanzverwaltung habe die Auslegung des § 2 b UStG restriktiv zu erfolgen. Insbesondere handele es sich bei § 2 b Abs. 3 Nr. 2 UStG um ein Regelbeispiel. Sind dessen Voraussetzungen gegeben, besteht eine widerlegbare Vermutung, dass keine größeren Wettbewerbsverzerrungen zulasten privater Dritter vorliegen. Um eine unionsrechtskonforme Anwendung des § 2 b UStG sicherzustellen, ist es allerdings erforderlich, auch dann, wenn die Voraussetzungen des Regelbeispiels gegeben sind, in eine gesonderte Prüfung auf mögliche schädliche Wettbewerbsverzerrungen einzutreten.

6 Abbildung und Dokumentation des TCM

Nach der Erarbeitung des Sollprozesses erfolgt dessen Implementierung sowie die Abbildung und Dokumentation der entsprechenden Prozesse, wie die Abbildung „Vorgehensweise nach dem TMC-Ansatz“ verdeutlicht (Anlage 1 zu diesem Journal, Quelle: Niemann/Dodos, Tax Compliance Management System, Seite 17).

Nach der Beschreibung der tatsächlichen steuerlichen Risiken und der Risikobewertung wird im Rahmen des Tax Compliance Management Systems gesondert die Steuerungszuständigkeit und die Kontrollzuständigkeit durch Benennen der zuständigen Personen dokumentiert mit dem Abschnitt „Tätigwerden“ dokumentiert (vgl. ebenda Seite 476):

Tätigwerden

- durch das Unternehmen aufgrund eigenen Know Hows und bei Bedarf durch externe Dritte
- ausschließlich durch externe Dritte
- Details zum externen Dritten

Name: _____

Ansprechpartner: _____

Erstellt von		Erstellt am	
Durchgesehen von		Durchgesehen am	

AKTUELL

- 8 -

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.