DR. KLEMM STEUERBERATER WIRTSCHAFTSPRÜFER

DR. KLEMM AKTUELL

JAHRGANG 24
JOURNAL 4/2025
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

Textziffer	Inhalt	Seite:
	Die Schere öffnet sich	23
23	Abschreibungen geringwertiger Wirtschaftsgüter und Sammelposten	23
24	Jahresrechnung von Krankenkassen – Buchung von Forderungen/Rückstellungen	24
25	Bildung und Umsatzsteuer	24
26	Bildung, Erziehung und Gemeinnützigkeit – Körperschaft- und Gewerbsteuer	25
27	Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen	26

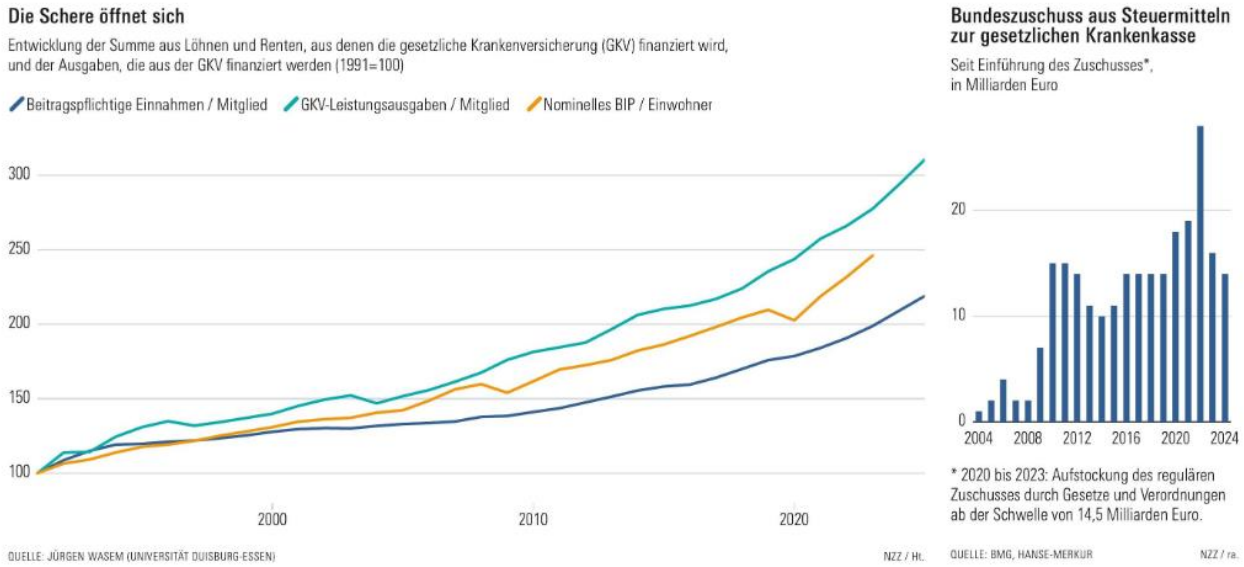
Anlage 10

Anhang 3

Ein Überblick

Dr. Klemm berichtet in dem Journal 4/2025 über:

Die Schere öffnet sich



Quelle: R. Höltschi, M. Rasch, Das deutsche Gesundheitswesen blutet aus, in: NZZ vom 19. März 2025 Seite 19.

23 Abschreibungen geringwertiger Wirtschaftsgüter und Sammelposten

Die Ausgaben (handelsrechtlich Aufwendungen) für die Anschaffung oder Herstellung von abnutzbaren, beweglichen, selbständig nutzbaren Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens (handelsrechtlich Vermögensgegenstand) sind grundsätzlich durch die Absetzung für Abnutzung (AfA) – handelsrechtlich planmäßige Abschreibungen – nach Maßgabe des § 7 Absatz 1 oder § 7 Absatz 2 EStG unter Berücksichtigung der jeweiligen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer des Wirtschaftsguts erfolgsmindernd als Betriebsausgaben (handelsrechtlich als Aufwendungen) abzuziehen (vgl. R 6.13 Absatz 1 EStR, H 6.13 EStH).

Aufwendungen bis 250 €

Aufwendungen bis 250 € (ohne Umsatzsteuer) im maßgebenden Wirtschaftsjahr (handelsrechtlich Geschäftsjahr) können in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden (vgl. § 6 Absatz 2 Satz 4 EStG; Sofortabschreibungen geringwertiger Wirtschaftsgüter # 4855 ((SKR 03)). Das Wahlrecht kann für jedes Wirtschaftsgut individuell in Anspruch genommen werden (wirtschaftsgutbezogenes Wahlrecht).

Aufwendungen zwischen 250 € und 800 €

Anschaffungskosten von mehr als 250 € und nicht mehr als 800 € können folgendermaßen berücksichtigt werden:

Lineare oder degressive AfA (Absetzung für Abnutzung) nach § 7 Absatz 1 und Absatz 2 EStG);

1. Wahlrecht (Sofortabschreibung)

Abzug als Betriebsausgaben in voller Höhe der Anschaffungskosten; Aufnahme des Wirtschaftsguts in ein laufend zu führendes Verzeichnis (vgl. § 6 Absatz 2 Satz 1 und Satz 4 EStG); das Wirtschaftsgut ist in einem besonderen Verzeichnis aufzunehmen oder muss aus den Angaben in der Buchführung

ersichtlich sein (vgl. § 6 Absatz 2 Sätze 1, 4 und 5 EStG.)

2. Wahlrecht (Sammelpostenbildung und Abschreibung über 5 Jahre – sog. Poolabschreibung)

Erfassung der Aufwendungen im maßgebenden Wirtschaftsjahr in einem Sammelposten (vgl. § 6 Absatz 2a EStG). Dieses Wahlrecht kann nur einheitlich für alle Wirtschaftsgüter des Wirtschaftsjahrs von mehr als 250 € und nicht mehr als 1.000 € in Anspruch genommen werden (vgl. § 6 Absatz 2a Satz 2 EStG) - wirtschaftsjahrbezogenes Wahlrecht. Der Sammelposten ist im Jahr der Bildung und den folgenden vier Jahren mit jeweils einem Fünftel gewinnmindernd aufzulösen.

Anschaffungskosten können erst ab dem Zeitpunkt des Übergangs des wirtschaftlichen Eigentums an einem Wirtschaftsgut abgeschrieben.

24 Jahresrechnung von Krankenkassen – Buchung von Forderungen/Rückstellungen

Forderungen sind nur zu buchen, wenn sie am Abschlussstichtag realisiert sind (Rundschreiben an alle bundesunmittelbaren Krankenkassen vom 19. April 2021). Eine Forderung ist realisiert, wenn ein substantiiert nachweisbarer Rechtsanspruch auf eine Zahlung besteht. „Nur realisierte Forderungen sind in Hinblick aus Ausfallrisiken zu bewerten; bei nicht realisierten Forderungen stellt sich Frage der Bewertung erst gar nicht. So darf eine Forderung. Die allein auf der Erwartung beruht, mit einer Klage erfolgreich zu sein, nicht gebucht werden, weil sie nicht realisiert ist. Die Forderung ist erst realisiert, wenn ein rechtskräftiges Urteil vorliegt.“

In der Vermögensrechnung gebildete **Rückstellungen** für geschlossene Krankenkassen sind auszubuchen.

25 Bildung und Umsatzsteuer

Die dem Schul- und Bildungszweck unmittelbar dienenden Leistungen privater Schulen sowie anderer allgemein- und berufsbildender Einrichtungen sind umsatzsteuerfrei (vgl. § 4 Nr. 21 Buchstabe a UStG).

Begünstigte Einrichtungen sind die staatlich anerkannten Ersatzschulen (vgl. § 4 Nr. 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe aa UStG). Von der Umsatzsteuer befreit sind die allgemein- und berufsbildenden Einrichtungen, bei denen die Landeskulturbehörde bescheinigt hat, dass sie auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Recht abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereiten (vgl.§ 4 Nr. 21 Buchstabe a Doppelbuchstaben bb UStG). Hierunter fallen zum Beispiel Ergänzungsschulen, private Hochschulen, Berufsbildungswerke, Schülernachhilfekurse). Leistungen selbständiger Lehrer an Bildungseinrichtungen werden nach § 4 Nr. 21 Buchstabe b UStG von der Umsatzsteuer befreit. Leistungen dienen dem Schul- und Bildungszweck dann unmittelbar, wenn diese gerade durch die jeweils in Frage stehende Leistung erfüllt wird (vgl. BFH-Urteil vom 26.05.2021, in: BStBl. II 2022 Seite 131; BMF-Schreiben vom 20.12.2022, in: BStBl. I Seite 1694). Für die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 Buchstabe a) UStG ist ausreichend, dass die darin bezeichneten Leistungen ihrer Art nach den Zielen der Berufsaus- oder der Berufsfortbildung dienen. Die Lieferung von Lehr-und Lernmaterial dienen nicht unmittelbar dem Schul- und Bildungszwecks. Sie sind nur insoweit steuerfrei, als es sich um Nebenleistungen handelt (vgl. BFH-Urteil vom 12.12.1985, in: BStBl. II 1986 Seite 499). Leistungen, die sich auf Unterbringung und Verpflegung von Schülern beziehen, dienen dem Schul- und Bildungszweck im Regelfall nicht unmittelbar, sondern nur mittelbar (vgl. BFH-Urteil vom 17.03.1981, in: BStBl. II Seite 746). Sie sind jedoch unter der Voraussetzung des § 4 Nr. 23 UStG steuerfrei.

Für die Annahme eines Schul- und Bildungszwecks ist es entscheidend, ob vergleichbare Leistungen in Schulen erbracht werden und ob die Leistungen der bloßen Freizeitgestaltung dienen.

Werden Leistungen erbracht, die verschiedenartigen Bildungszwecken dienen, ist der Begünstigungsnachweis im Sinne des § 4 Nr. 21 Buchstabe a Doppelbuchstabe bb UStG durch getrennte Bescheinigungen zu unterlegen.

26 Bildung, Erziehung und Gemeinnützigkeit – Körperschaft- und Gewerbsteuer

Eine Schule verfolgt gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder auf sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern ist (vgl. § 52 Absatz 1 AO in der Fassung vom 23. Januar 2025, in: BGBl I Nr. 24 vom 30. Januar 2025, BStBl. I 5/2025 vom 23. Januar 2025 Seite 430 ff.). Als Förderung der Allgemeinheit sind anzuerkennen: die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe (vgl. § 52 Absatz 2 Ziffer 7 AO).

Unter diesen erwähnten Voraussetzungen sind Körperschaften im Sinne von § 51 Absatz 1 AO von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer befreit. Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen (vgl. §§ 5 Absatz 1 Nr. 9 KStG, 3 Nr. 13 GewStG).

Der Betrieb von Privatschulen ist dann, wenn es sich um sogenannte Ersatzschulen handelt, stets gemeinnützig. Ergänzungsschulen sind gemeinnützig, wenn in der Satzung für mindestens 25 % der Schüler die allgemeine Zugänglichkeit festgelegt ist (vgl. AEAO Nr. 5 Absatz 2 Satz 3 zu § 52 AO). Die Förderung der Allgemeinheit setzt voraus, dass im Grundsatz jedermann freien Zutritt zu der Schule hat.

Bildung ist die Vermehrung der Kenntnisse und Fähigkeiten der Einzelnen. Unabhängig von dessen Alter, und zwar die Allgemeinbildung und die Berufs- und Fortbildung einschließlich eines Studiums. Der Inhalt der Bildungsarbeit muss dazu geeignet sein, die Allgemeinheit zu fördern.

Erziehung ist die planmäßige Tätigkeit zur körperlichen, geistigen und charakterlichen Formung junger Menschen (vgl. BFH-Urteil vom 17. 05. 1990 in: BStBl. II 1990 Seite 1018) zum Beispiel in Kindertagesstätten, Kinder- und Jugendheimen, Schulhandheimen.

Bei Körperschaften, die Privatschulen betreiben oder unterstützen, ist zwischen Ersatzschulen und Ergänzungsschulen zu unterscheiden. Die Förderung der Allgemeinheit ist bei Ersatzschulen stets anzunehmen, weil die zuständigen Landesbehörden die Errichtung und den Betrieb einer Ersatzschule nur dann genehmigen dürfen, wenn eine Sonderung der Schüler nach den Besitzverhältnissen der Eltern nicht gefördert wird.

Die Mustersatzung unter anderem für Vereine, Stiftungen und Kapitalgesellschaften habe ich als Anlage 10 zu diesem Journal 4/2025 dokumentiert.

27 Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen

Das Institut für Wirtschaftsprüfung hat zu dem Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anpassung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE-E) an der Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG mit Schreiben vom 12.02.2025 Stellung genommen. Das Bescheinigungsverfahren wurde dahingehend modifiziert, dass die zuständige Landesbehörde nun nicht mehr (nur) bescheinigt, dass die Einrichtung auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung ordnungsgemäß vorbereitet, sondern dass die Einrichtung Schul- oder Hochschulunterricht, Aus- oder Fortbildung oder berufliche Umschulung erbringt. Mit dem Jahressteuergesetz 2024 vom 1. Januar 2025 wurde zudem die Ortsbestimmung von sonstigen Leistungen für unterrichtende bzw. Online-Leistungen mit Wirkung zum 1.Januar 2025 geändert (§ 3a Absatz 3 Nr. 3 UStG); Folge ist, dass viele ausländische Bildungsanbieter in Deutschland steuerbar werden. Es zeigt sich, wie dem IDW-Schreiben zu entnehmen ist, „dass den politisch ungewollten Wirkungen der gesetzlichen Neuregelung kaum mit einer Verwaltungsanweisung entgegengewirkt werden kann.“ Das IDW nimmt unter anderem zu weiteren Punkten des BMF-Schreibens Stellung: Regelungen zu Online-Leistungen, Sportunterricht als Einzelunterricht, nicht unmittelbar dem Schul-und Bildungszweck dienende Leistungen, Bescheinigungsverfahren, Nichtbeanstandungsregelungen.

Anlage 10

Bekanntmachung der Neufassung der Abgabenordnung; in: BStBl. I 6/2025 Seite 566 f.

Anhang 3

Ein Überblick

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.