

Wichtige Veröffentlichungen aus der Finanzverwaltung

► **Ausgewählte Verwaltungsanweisungen 2009**

Themen-Übersicht:

- (01) **Steuerbefreiung** nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG ...
- (02) **Arbeitnehmerüberlassung** durch gemeinnützige Einrichtungen.
- (03) Gemeinnützigkeit von **Unternehmergesellschaften i. S. d. § 5a GmbHG** ...
- (04) Ermäßigter Steuersatz für die **Leistungen von Lotterien** ...
- (05) Zahlung von **Vergütungen an Vorstandsmitglieder**.
- (06) **Schaffung von Ausbildungsplätzen** für schwer vermittelbare Jugendliche ...

► **OFD Koblenz vom 22.04.2009** (S 7179 A - St 44 2)

(01) Bescheinigungsverfahren:

„Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG für Maßnahmen im Sinne der §§ 85 und 97 Sozialgesetzbuch (SGB) III sowie ausbildungsbegleitende Hilfen (aBH-Maßnahmen) gemäß § 241 SGB III“

Bezug:

OFD Koblenz vom 08.07.2008 (S 7179 A - St 44 2)

Die Umsatzsteuerbefreiung der unmittelbar dem Schul- und Bildungszweck dienenden Leistungen privater Schulen und anderer allgemein bildender oder berufsbildender Einrichtungen (§ 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG) erfordert eine Bescheinigung der zuständigen Landesbehörde, dass die betreffende Einrichtung ordnungsgemäß auf einen Beruf oder eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung vorbereitet.

Zu den unter § 4 Nr. 21 UStG fallenden Bildungsmaßnahmen gehören auch die von den Bundesagenturen für Arbeit (BA) geförderten Ausbildungs-, Weiterbildungs- und Trai-

ningsmaßnahmen i.S. der §§ 85 und 97 SGB III. Sie sind nach Abschn. 112 Abs. 3 Satz 4 UStR als Leistungen im Rahmen einer berufsbildenden Einrichtung i.S. des § 4 Nr. 21 Buchst. a UStG anzusehen, auch wenn sie von beauftragten gewerblichen Unternehmen oder anderen Einrichtungen durchgeführt werden.

Die Vertreter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben in der Sitzung USt III/08 entschieden, dass die Zulassung eines Trägers zur beruflichen Weiterbildung durch fachkundige Stellen nach § 85 SGB III als Bescheinigung im Sinne des § 4 Nr. 21 UStG anzuerkennen ist, wenn aus der Zulassung ersichtlich ist, dass die fachkundige Stelle von der BA als Zertifizierungsstelle anerkannt wurde und sich auch die zuständige Landesbehörde (Aufsichts- und Dienstleistungsdirektion in Trier, siehe Rdvfg. vom 30.01.2004 (S 7179 A - St 44 2) mit der Zulassung durch die fachkundige Stelle einverstanden erklärt hat.

Die Aufsichts- und Dienstleistungsdirektion ist mit der Zulassung der Bildungseinrichtungen durch die fachkundigen Stellen generell einverstanden.

AbH-Maßnahmen gemäß § 241 SGB III, die dazu beitragen, auf einen Beruf vorzubereiten, fallen bei Erfüllung der weiteren Voraussetzungen unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG.

Begünstigt sind dabei die Leistungen im gesamten Rahmen der förderungswürdigen abH-Maßnahmen i.S. des § 241 SGB III einschließlich der Freizeitangebote, durch die das soziale Verhalten der Auszubildenden und damit ihre Berufsausbildung gefördert werden soll.

Auf die Erteilung einer Bescheinigung gem. § 4 Nr. 21 Buchst. a Doppelbuchst. bb UStG durch die zuständige Landesbehörde wird in diesen Fällen verzichtet, wenn die BA oder die jeweilige Arbeitsagentur auf Antrag eine entsprechende Bescheinigung ausstellen.

Die Rdvfg. vom 08.07.2008 (S 7179 A - St 44 2) ist überholt und wird aus Info entfernt.

► OFD Rheinland vom 16.04.2009
(Kurzinformatio KSt 23/2009 – DB 2009 S. 935)

(02) Arbeitnehmerüberlassung durch gemeinnützige Einrichtungen

In letzter Zeit stellen gemeinnützige Einrichtungen vermehrt den Antrag, die Arbeitnehmerüberlassung als gemeinnützigen Zweck im Freistellungsbescheid zu bescheinigen.

Die gewerbsmäßige Arbeitnehmerüberlassung ist grundsätzlich erlaubnispflichtig nach dem Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG). Bei gemeinnützigen Körperschaften ging die Arbeitsverwaltung davon aus, dass eine Arbeitnehmerüberlassung nicht gewerbsmäßig betrieben wurde und verlangte in der Praxis keinen besonderen Nachweis.

Die Arbeitsagentur für Arbeit fordert nunmehr in entsprechenden Fällen von gemeinnützigen Körperschaften die ausdrückliche Feststellung der Gemeinnützigkeit speziell für den Verleih von Arbeitskräften im Freistellungsbescheid.

Die Arbeitnehmerüberlassung selbst stellt keinen eigenständigen gemeinnützigen Zweck dar. Eine Körperschaft, die Arbeitnehmerüberlassung betreibt, kann aber gleichwohl gemeinnützig sein, wenn das Schwergewicht ihrer Tätigkeit im ideellen Bereich (insbesondere berufliche Qualifizierung und therapeutische oder sozialpädagogische Betreuung) liegt. Im Einzelfall ist zu prüfen, ob die Voraussetzungen für die Steuerbegünstigung, z. B. als Einrichtung der Wohlfahrtspflege nach § 66 AO, erfüllt sind und die Arbeitnehmerüberlassung als Maßnahme zur Verwirklichung der gemeinnützigen Satzungszwecke einen begünstigten Zweckbetrieb begründet. Sind die Zweckbetriebsvoraussetzungen nicht erfüllt, ist der Bereich der Arbeitnehmerüberlassung als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln.

Begründet die Arbeitnehmerüberlassung von gemeinnützigen Körperschaften im Einzelfall einen Zweckbetrieb, bittet die OFD, diesen Körperschaften mit dem neu entwickelten Vordruck 742/072 als Anlage zum Freistellungsbescheid oder als Anlage zur vorläufigen Bescheinigung für die Steuerbegünstigung die Zweckbetriebseigenschaft zur Vorlage bei der Arbeitsagentur zu bescheinigen.

► LfSt Bayern vom 31.03.2009
(S 0174.2.1-2/2 St 31 – DB 2009 S. 935)

**(03) Gemeinnützigkeit von Unternehmergesellschaften i. S. d. § 5a GmbHG
i. d. F des MoMiG (sog. Mini-GmbH)**

Durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) vom 23.10.2008 (BGBl. I 2008 S. 2026) wurde mit Wirkung ab dem 01.11.2008 die Gründung von Gesellschaften mit der Bezeichnung „Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt)“ oder „UG (haftungsbeschränkt)“ zugelassen. Für die Gründung dieser Gesellschaften (sog. Mini-GmbH) reicht ein Stammkapital von 1 € aus. Die Gesellschaft muss jedoch ein Viertel ihres Jahresüberschusses in eine gesetzliche Rücklage einstellen. Diese Pflicht fällt weg, wenn die Rücklage die Schwelle des § 5 Abs. 1 GmbH-Gesetz von 25.000 € für die Gründung einer GmbH erreicht und das Stammkapital entsprechen angehoben wird.

Bei der Unternehmergesellschaft handelt es sich nicht um eine neue Rechtsform, sondern um eine GmbH. Es gelten lediglich die in § 5a GmbHG festgelegten, erleichterten gesellschaftsrechtlichen Vorgaben. Alle übrigen gesetzlichen Vorschriften – sowohl gesellschafts-, als auch steuerrechtlich – gelten für die Unternehmergesellschaft gleichermaßen wie für jede andere GmbH.

Die Unternehmergesellschaft ist daher eine Körperschaft i. S. des § 51 AO, für die eine Steuervergünstigung in Betracht kommen kann.

Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder ist die Auffassung zu vertreten, dass die gesetzlich vorgeschriebene Rücklagenbildung bis zum Erreichen des Stammkapitals von 25.000 € nicht gegen den Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§§ 55, 58 AO) verstößt.

Das Stammkapital einer Kapitalgesellschaft unterliegt nicht der zeitnahen Mittelverwendungspflicht. Das gilt auch für die Mittel, die von Gesetzes wegen in die zur Erhöhung des Stammkapitals gedachte Rücklage nach § 5a Abs. 3 GmbHG eingestellt werden müssen und insoweit bereits anderweitig gesetzlich gebunden sind.

► **OFD Frankfurt/M. vom 20.03.2009** (S 7242a A - 13 - St 112)

(04) Ermäßigter Steuersatz für die Leistungen von Lotterien als Zweckbetriebe gemeinnütziger Körperschaften

Bezug:

Hessischer Minister der Finanzen, Erlass vom 18.02.2009 (S 7242a A - 004 - II 51)

Unterliegt die Durchführung einer Lotterie dem Rennwett- und Lotteriesteuergesetz, kommt hinsichtlich der Umsatzsteuer die Steuerbefreiung des § 4 Nr. 9 Buchstabe b UStG zur Anwendung.

Im Übrigen gilt hinsichtlich des anzuwendenden Umsatzsteuersatzes Folgendes:

Bis zur Einführung des § 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchstabe a Satz 3 UStG durch das Jahressteuergesetz 2007 war auf die Leistungen der Körperschaften, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen, stets der ermäßigte Umsatzsteuersatz anzuwenden. Seitdem ist die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes davon abhängig, dass der Zweckbetrieb nicht in erster Linie der Erzielung zusätzlicher Einnahmen durch die Ausführung von Umsätzen dient, die in unmittelbarem Wettbewerb mit dem allgemeinen Steuersatz unterliegenden Leistungen anderer Unternehmer ausgeführt werden. Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben sich darauf verständigt, hinsichtlich der im Rahmen von Zweckbetrieben nach § 68 Nr. 6 der Abgabenordnung (AO) durchgeführten Lotterien steuerbegünstigter Körperschaften diese Voraussetzung als gegeben anzusehen und auch weiterhin die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht zu beanstanden.

Die Leistungen nicht gemeinnütziger Lotterieveranstalter unterliegen dem allgemeinen Steuersatz auch dann, wenn die Reinerlöse für steuerbegünstigte Zwecke verwendet werden.

► **OFD Frankfurt vom 18.03.2009** (S 0174 A - 19 - St 53)

(05) Zahlung von Vergütungen an Vorstandsmitglieder

Bezug:

BMF-Schreiben vom 25.11.2008 (IV C 4 - S 2121/07/0010 - BStBl I 2008 S. 985)

BMF-Schreiben vom 09.03.2009 (IV C 4 - S 2121/07/0010)

Mit Bezugsschreiben vom 25.11.2008 hat das BMF zur Anwendung des durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements neu in das EStG aufgenommenen § 3 Nr. 26a Stellung genommen. Das Schreiben enthält auch die nachstehenden Ausführungen zur gemeinnützigkeitsrechtlichen Beurteilung der Zahlung von Vergütungen an (ehrenamtliche) Vorstandsmitglieder:

• **8. Ehrenamtlicher Vorstand**

Wenn der Vorstand einer gemeinnützigen Körperschaft nach der Satzung ehrenamtlich (unentgeltlich) tätig ist, verstößt die Körperschaft mit der Zahlung von Vergütungen an Vorstandsmitglieder gegen das Gebot, sämtliche Mittel für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 AO). Der Ersatz tatsächlich entstandener Aufwendungen (z.B. Telefon- und Fahrtkosten) ist jedoch zulässig. Der Einzelnachweis der Aufwendungen ist nicht erforderlich, wenn pauschale Zahlungen den tatsächlichen Aufwand offensichtlich nicht übersteigen; dies gilt nicht, wenn durch die pauschalen Zahlungen auch Zeitaufwand abgedeckt werden soll.

Schreibt die Satzung keine ehrenamtliche oder unentgeltliche Tätigkeit des Vorstands vor, ist die Zahlung von pauschalem Aufwandsersatz und von Vergütungen an Vorstandsmitglieder grundsätzlich unschädlich für die Gemeinnützigkeit. Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch sein (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO).

Falls ein gemeinnütziger Verein aufgrund der Einführung des neuen Freibetrags durch das Gesetz zur weiteren Stärkung des bürgerschaftlichen Engagements in der Zeit vom 10. Oktober 2007 bis zu dem Datum dieses Schreibens bereits pauschale Zahlungen bis zur Höhe von insgesamt 500 Euro im Jahr an Vorstandsmitglieder gezahlt hat, obwohl die Satzung eine ehrenamtliche oder unentgeltliche Tätigkeit des Vorstands vorschreibt, sind daraus unter den folgenden Voraussetzungen keine für die Gemeinnützigkeit des Vereins schädlichen Folgerungen zu ziehen:

1. Die Zahlungen dürfen nicht unangemessen hoch gewesen sein (§ 55 Abs. 1 Nr. 3 AO).
2. Die Mitgliederversammlung beschließt bis zum 30. Juni 2009 (Verlängerung durch BMF-Schreiben vom 09.03.2009) eine Satzungsänderung, die eine Bezahlung der Vorstandsmitglieder zulässt.

Der komplette Wortlaut des BMF-Schreibens vom 25.11.2008 ist in der ESt-Kartei (§ 3 Fach 3 Karte 19) veröffentlicht.

► **FinMin Hessen vom 21.01.2009** (S 0171 A - 092 - II 4a)

(06) Schaffung von Ausbildungsplätzen für schwer vermittelbare Jugendliche durch Ausbildungsbeihilfen

Zur Frage, wie die Verwendung von Mitteln zur Schaffung von Ausbildungsplätzen für Jugendliche zu beurteilen ist, bitte ich folgende Auffassung zu vertreten:

Die Schaffung von Ausbildungsplätzen kann als gemeinnützige Tätigkeit i.S.d. § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO (Förderung der Berufsbildung) beurteilt werden. Voraussetzung hierfür ist, dass die steuerbegünstigte Körperschaft die Ausbildungsplätze unmittelbar (selbst) zur Verfügung stellt (§ 57 AO). Werden die Ausbildungsplätze nur durch die Körperschaft finanziert, indem sie Mittel an nicht begünstigte Betriebe weiterleitet, die hierfür - zusätzliche - Ausbildungsplätze zur Verfügung stellen, verfolgt sie damit unmittelbar keine steuerbegünstigten Zwecke.

Nach einer Entscheidung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder stellt auch die Schaffung von Ausbildungsplätzen durch Zahlung von Ausbildungsbeihilfen an schwer vermittelbare Jugendliche, die regelmäßig einen Abschlag bei der normalerweise vom Ausbildungsbetrieb gezahlten Ausbildungsvergütung hinnehmen, keine gemeinnützige Tätigkeit i.S.d. § 52 AO dar. Die Betriebe können auch grundsätzlich nicht als Hilfspersonen i.S.d. § 57 Abs. 1 AO von der die Zahlung leistenden Körperschaft angesehen werden. In Einzelfällen kann durch Zahlung von Ausbildungsbeihilfen an schwervermittelbare Jugendliche mit dem Ziel der Schaffung von Ausbildungsplätzen eine Steuerbegünstigung wegen Förderung mildtätiger Zwecke (§ 53 AO) in Betracht kommen.