

Der steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetrieb im Sozialwesen

Herzlich Willkommen bei der BFS

Referent:
Wilhelm Abmeyer
Steuerberater



Folie 1

Agenda

- a. Definition und rechtliche Grundlagen
- b. Abgrenzungen und Praxisfälle
- c. Gewinnermittlung
- d. Körperschaftsteuer / GewSt / USt
- e. Besonderheiten und Fallstricke

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 2

Teil A

- Definition und
- rechtliche Grundlagen

Definition und rechtliche Grundlagen

- „**Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb**“
(kurz: wG)
 - **selbständig**
 - **nachhaltig**
 - **Erzielung von Einnahmen / Vorteilen**
 - **Nicht notwendig: Gewinnerzielung**
- **§ 64 AO Abs.1 i.V.m. § 14 S.1 und 2 AO**

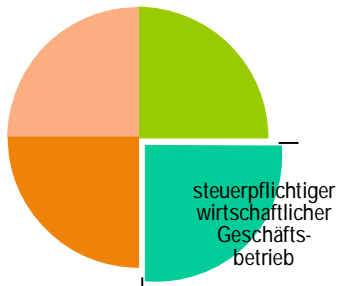
Definition und rechtliche Grundlagen

- **Problem: Selbständigkeit des wG**
 - **BFH vom 19.05.2005**
„Vermietungsleistungen Studentenwerk“
 - **Kriterien der Unterscheidbarkeit:**
 - **Höhe der Entgelte**
 - **Art der Reservierung**
 - **Größe und Ausstattung der Zimmer**
 - **Verpflegungsleistungen**
 - **Service**
 - **Folge: Aufteilung!!!**

Definition und rechtliche Grundlagen

- **Folge:**
 - **Keine Befreiung von der Körperschaftsteuer**
(§ 5 Abs. 1 Nr. 9 S. 2 KStG)
 - **Keine Befreiung von der Gewerbesteuer**
(§ 3 Nr. 6 GewStG)
 - **Kein ermäßigter Umsatzsteuer-Satz**
(§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG)
 - **Keine Grundsteuerbefreiung**
(§ 3 Abs. 1 Nr. 3b GrStG)

Definition und rechtliche Grundlagen



Wichtig:
Die steuerpflichtigen Geschäftsbetriebe dürfen der Körperschaft nicht das Gepräge geben!

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 7

Definition und rechtliche Grundlagen

- Grundsatz der **Einheitlichkeit der wG**
 - alle wG einer Körperschaft werden zusammen gefasst
 - Verlustverrechnung
 - Einheitliche Gewinnermittlung
 - § 64 Abs. 2 AO
 - Hinweis:
Gilt nicht für Körperschaften des öffentlichen Rechts

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 8

Definition und rechtliche Grundlagen

- **Besteuerungsfreigrenze:**
 - Brutto-Einnahmen < € 35.000 p.a.
 - unterjährig keine zeitanteilige Umrechnung
 - § 64 Abs. 3 AO

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 9

Definition und rechtliche Grundlagen

- **Merke:**

***Für die wirtschaftlichen
Geschäftsbetriebe gilt der
Freistellungsbescheid nicht !!!***

Fragen???

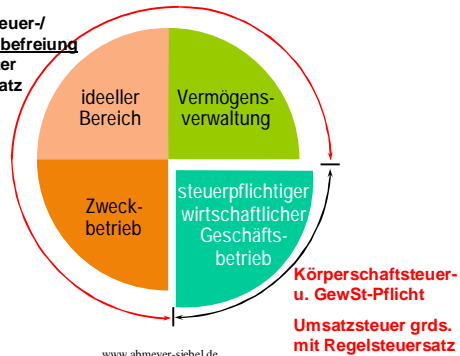


Teil B

- **Abgrenzungen / Praxisfälle**

Abgrenzungen / Praxisfälle

**Körperschaftsteuer-/
Gewerbesteuerbefreiung
und begünstigter
Umsatzsteuersatz**



Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 13

Abgrenzungen / Praxisfälle

Ideeller Bereich
- Spenden
- Fundraising
- (Mitgliederwesen)
Zuschussbereich

Vermögensverwaltung
- Vermietung und Verpachtung
- Beteiligungen (Grundsatz)
- Anlage Kapitalvermögen

Zweckbetriebe
zum Beispiel:
- Krankenhäuser,
- Alten- u. Pflegeheime
- WfbM, ambulante Dienste
- Bildungseinrichtungen

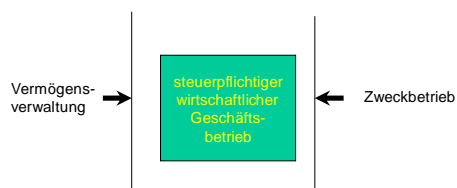
Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe
- z.B. Verwaltungsleistg. oder
Personalgstellung an Dritte
- Cafeteria, Telefon/TV
- weitere ?
(alle „Nicht-Satzungszwecke“!)

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 14

Abgrenzungen / Praxisfälle



Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 15

Beispiel

- Ein Verein betreibt ein Altenheim, einen öffentlichen Kiosk und vermietet ein geerbtes Mehrfamilienhaus. Satzungszweck ist ausschließlich die Förderung der Altenhilfe
 - Wie sind die Einnahmen aus den drei Bereichen den steuerlichen Sphären zuzuordnen?
 - Ist der Satzungszweck vollständig?



Abgrenzungen / Praxisfälle

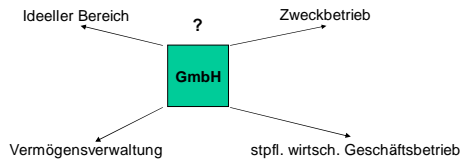
- Teil 1: Abgrenzung zur Vermögensverwaltung
 - § 14 S. 3 AO
 - Vermögensverwaltung, insbesondere:
 - (langfristige) Gebäudevermietung
 - Überlassung von Rechten
 - Überlassung von Sachgesamtheiten (z.B. Inventar)
 - Kapitalanlage
 - R 15.7 EStR

Abgrenzungen / Praxisfälle

- Praxisfälle Vermögensverwaltung:
 - Langfristige Verpachtung
 - BFH 17.12.1957: Kurzfristige Saalvermietung (AA: FG Niedersachsen 23.07.1998)
 - Parkplatzvermietung (ohne Aufsicht)
 - OFD Hannover 26.01.1999
 - Vermietung von Funkmasten etc.
 - Längerfristige Wohnraumvermietung, Garagen
 - Gebäudevermietung inkl. Betriebsausstattung an eine gemeinnützige (Tochter-) Gesellschaft

Abgrenzungen / Praxisfälle

- GmbH-Beteiligung (gewerblich)



Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 19

Beispiel

- Ein Verein gründet eine GmbH (gewerblich). Die GmbH hat einen Geschäftsführer, der auch ein Anstellungsvertrag mit der GmbH hat. Die GmbH schüttet einen Gewinn von 10.000 € aus.

- Welche steuerlichen Folgen entstehen?



Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 20

Exkurs: Ausschüttung GmbH

- Zeitpunkt
- Besteuerung
 - GmbH
 - Steuerbegünstigter Gesellschafter
 - Vermögensverwaltung: ./.
 - wG: 5%
- Kapitalertragsteuer
- NV-Bescheinigung
- Buchungen: Bruttomethode

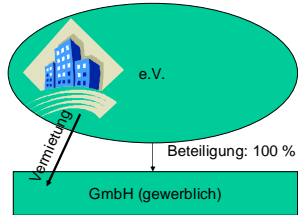
Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 21

Abgrenzungen / Praxisfälle

- **Betriebsaufspaltung**



Sachliche + Personelle Verflechtung → Betriebsaufspaltung

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 22

Beispiel

- Ein Verein kauft ein Gebäude für 1 Mio. € und vermietet das Gebäude für 50.000 € p.a. an eine 100%ige gew. Tochtergesellschaft. Nach 5 Jahren verkauft der Verein das Gebäude für 1,5 Mio. €.

- Welche steuerlichen Folgen entstehen?



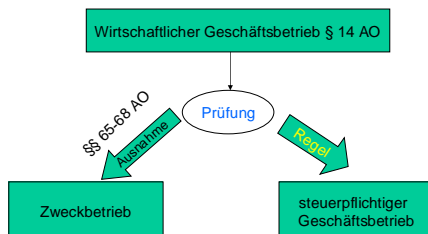
Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 23

Abgrenzungen / Praxisfälle

- Teil 2: Abgrenzung zum Zweckbetrieb



Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 24

Abgrenzungen / Praxisfälle

- **Praxisfälle wG:**
 - Cafeteria / Kiosk im Altenheim, Krankenhaus
 - OFD Koblenz 28.07.2004
 - Personalgestellung
 - Sponsoring / Werbemobil
 - BMF 19.02.1998
 - Verwertung von Altmaterialien
 - Zentrale Beschaffungsstellen
 - Basare, Flohmärkte, Straßenfeste
 - Beteiligung an einer Personengesellschaft (Ausnahme: Zweckbetrieb)

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 25

Abgrenzungen / Praxisfälle

- **Praxisfälle wG:**
 - Blutspendedienst
 - Öffentliche Disco- oder Tanzveranstaltungen
 - „Eine-Welt-Läden“
 - Gehalts- und Buchführungsservice, Verwaltung
 - Gesellige Veranstaltungen (Ausnahme: Für Behinderte, ältere Menschen, Jugendliche nach § 66 AO)
 - Krankenfahrten (Nicht: Krankentransporte)

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 26

Abgrenzungen / Praxisfälle

- **Praxisfälle wG:**
 - Entgeltliche Überlassung der Telefonanlage
 - Unterkunft und Verpflegung (Ausnahme: Fortbildungsveranstaltungen)
 - Verlag und Vertrieb von Zeitschriften (wohl nicht: Vereinszeitungen)
 - Vermietung an Gäste (Altenheim, KH) (Ausnahme: Ärztliche Anordnung)
 - Werbung (Anzeigengeschäft etc.)

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 27

Abgrenzungen / Praxisfälle

- **Praxisfälle wG:**
 - Verkäufe an Mitarbeitende (Essen, Telefon, etc.)
 - Ausnahme: Selbstversorgungsbetriebe gemäß § 68 Nr. 2 AO [max. 20% Fremdumsatz]
 - **NEU: BFH 20.01.2009**
 - Nur gelegentlich
 - Kein zusätzliches Personal
 - Begegnungsstätten (wenn öffentlich zugänglich)
 - Schülerverpflegung
 - Schülerbeförderung
 - Hessisches Ministerium der Finanzen 27.02.2006

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 28

Abgrenzungen / Praxisfälle

- **Praxisfälle wG:**
 - Förderung und Organisation alternativer Wohnformen von Menschen verschiedenen Alters
 - Hessisches Ministerium der Finanzen 04.10.2007
 - Leistungen im Zusammenhang mit der Durchführung des Freiwilligen Sozialen Jahres
 - Hessisches Ministerium der Finanzen 01.08.2007
 - **NEU: OFD FFM 13.03.2009**
 - Keine Personalgestellung [Dreier-Vertrag]
 - wG nur für Verwaltungsleistungen

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 29

Abgrenzungen / Praxisfälle

- **Praxisfälle wG im Krankenhaus:**
 - OFD Düsseldorf vom 19.04.2005
sowie OFD Frankfurt vom 18.03.2005:
 - Telefon / Fernsehgeräte (**Exkurs: EUGH**)
 - Personal- und Sachmittelgestellung an eine private Klinik / Gemeinschaftspraxis
 - Personal- und Sachmittelgestellung an Belegärzte
 - Personal- und Sachmittelgestellung an Chefärzte (**Ausnahme: Wahlleistungen**)

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 30

Abgrenzungen / Praxisfälle

- **Praxisfälle wG in der Behindertenhilfe:**
 - Zukauf von Waren in der **WfbM**
 - Wertschöpfung < 10 %
 - OFD Koblenz 17.02.2005
 - Nicht: Wenn nur zwischen WfbM's
 - **Integrationsprojekte §132 SGB IX**
 - OFD Frankfurt vom 02.09.2004
 - Problem: Steuerlich mindestens 40% schwerbehinderte Menschen, sonst wG!
 - Abweichung vom SGB IX
 - Mindestens 18 Stunden Arbeit pro Woche

Abgrenzungen / Praxisfälle

- Bundesfinanzhof schränkt Steuerprivileg der Wohlfahrtspflege massiv ein
 - BFH vom 18.09.2007
 - Gewerblicher Wettbewerb ➔ Gewinnerorientierung!
- Konkret: Krankentransporte und Rettungsdienste keine Zweckbetriebe mehr!
 - Begründung: Die selben Leistungen werden auch von gewerblichen Anbietern erbracht
- **Konkurrenzenklage** auch gegen gemeinnützige Träger möglich
- **Reaktion:** Nicht-Anwendungserlass BMF 20.01.2009

Abgrenzungen / Praxisfälle

Betreutes Wohnen = Förderung der Altenhilfe + Wohlfahrtspflege

§ 66 AO: Zweckbetrieb, wenn mehr als 2/3 der Leistungen an hilfsbedürftige Personen i. S. v. § 53 AO erbracht werden, d.h. körperlich oder wirtschaftlich hilfsbedürftige Personen, generell: kranke Personen, > Pflegestufe 0 oder > 75 Lj.

Grundleistungen: Rufbereitschaft, Beratung, Hilfen usw.
Pflegerische Wahlleistungen, Hauswirtschaftliche Wahlleistungen

Zweckbetrieb im Ganzen,
 wenn Anteil hilfsbed. Personen > 66%

Leistungen ertragssteuerfrei,
 auch die an nicht hilfsbed. Pers.

Folge f. d. Umsatzsteuer:
 Leistungen an nicht hilfsbed.
 Personen (bisher) USt. 7%

wG im Ganzen, wenn Leistungen des
 Betreuten Wohnens zu mehr als 33% an
 nicht hilfsbedürftige Personen geleistet w.

Eigene Gewinnermittlung
 = KSt / GewStpflicht

USt: 19%

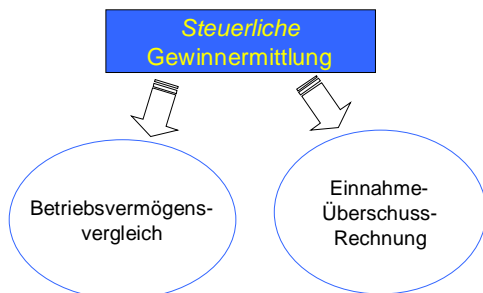
Fragen???



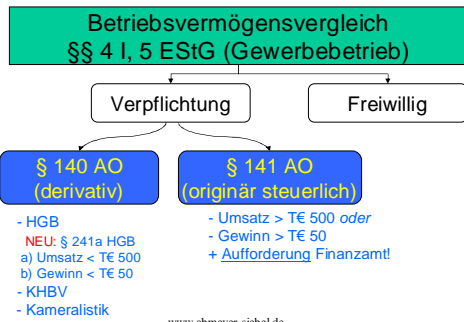
Teil C

- Gewinnermittlung

Gewinnermittlung



Gewinnermittlung



Gewinnermittlung

Betriebsvermögensvergleich
§§ 4 I, 5 EStG (Gewerbebetrieb)

- **Steuerbilanz vs. Handelsbilanz**
 - Grundsatz: Maßgeblichkeit der Handelsbilanz!
Es sei denn steuerlich wird oder wurde ein anderer Ansatz gewählt.
=> laufend zu führendes Verzeichnis (in der Buchführung)
 - **Abweichungen**
(Grund: Wegfall der umgekehrten Maßgeblichkeit)
Bewertung von Rückstellungen
Bewertung der Vorräte
Aktivierungsverbot für selbsterstellte immaterielle VG
Steuerliche Abschreibungen
 - Steuerrückstellungen müssen gebucht werden!
- §§ 5 - 7 EStG
 - **NEU: Elektronische Übermittlung ab 2011**

Copyright 2010 www.abmeyer-siebel.de Folie 38

Gewinnermittlung

Einnahme-Überschuss-Rechnung
§ 4 Abs.3 EStG

- **Besonderheiten:**
 - Zufluss / Abflussprinzip [Geldverkehr] § 11 EStG
 - Ausnahmen:
 - Investitionen; Abschreibungen § 7 EStG
 - Darlehen
 - Vorauszahlungen > 5 Jahre
 - Ab 2005: Formular „EÜR“ § 60 Abs. 4 EStDV
(Einnahmen > € 35.000)

Copyright 2010 www.abmeyer-siebel.de Folie 39

Gewinnermittlung

- **Nichtabziehbare Betriebsausgaben § 4 Abs.5 EStG**
 - Geschenke > € 35
 - Gästebewirtung nur zu 70%
 - Reisekosten, Spesen begrenzt
 - Spenden an den eigenen ideellen Bereich
- **Beachte: Gesonderte Aufzeichnungspflichten**
 - Betriebsausgaben nach § 4 Abs. 5 EStG
 - GWG:
 - ab 2008: Sammelposten!
 - NEU** ab 2010 Wahlrecht
 - (siehe BMF vom 30.09.2010)

Gewinnermittlung

Besonderheiten

Gewinnermittlung

Besonderheiten 1

- Reingewinnschätzung bei **Altmaterialverkauf**
 - Schädlich: Einzelverkauf
 - Schädlich: Provisionen für Namensverkauf
 - Gewinn Altpapier: 5% der Netto-Einnahmen
 - Gewinn sonstiges: 20% der Netto-Einnahmen
- **Wahlrecht**
- **§ 64 Abs. 5 AO**

Gewinnermittlung

Besonderheiten 2

- Pauschalbesteuerung bei
 - Werbeeinnahmen im Zusammenhang mit dem Zweckbetrieb
 - Totalisatorbetriebe
 - Zweite Fraktionierungsstufe Blutspendedienste
- Gewinn = 15% der Netto-Einnahmen
- § 64 Abs. 6 AO

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 43

Fragen???



Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 44

Teil D

- Körperschaft-, Gewerbe- und Umsatzsteuer

Teil 1: Körperschaftsteuer

Körperschaftsteuer

Einkommen § 8 KStG
- Freibetrag § 24 KStG
= zu versteuerndes Einkommen
x Steuersatz

= Körperschaftsteuer

Körperschaftsteuer

Einkommen:

- Steuerbilanz-Gewinn
- - Abziehbare Aufwendungen § 9 KStG
 - Spenden
 - vGA!
- + Nichtabziehbare Aufwendungen § 10 KStG
 - KSt. [2008: und GewSt] ist nicht abziehbar!
- = Einkommen § 8 KStG
(ggf. Korrekturen nach §§ 8a, 8b, 8c KStG)

Körperschaftsteuer

**NEU: Übertragung von Anteilen
an einer gewerblichen GmbH
mit Verlustvorträgen § 8c KStG**

> 25%
< 51%



Anteiliger Wegfall
des Verlustvortrages

>50%



Vollständiger Wegfall
des Verlustvortrages

Beispiel

- Ein Verein ist an einer gewerblichen GmbH beteiligt. Die GmbH hat in den vergangenen Jahren Verluste von 180.000 € gemacht. Im Rahmen der Sanierung wird die GmbH an eine andere Gesellschaft weitergegeben.

- Welche steuerlichen Fragen entstehen

- a) bei der GmbH
- b) beim Verein



Körperschaftsteuer

Freibetrag § 24 KStG

**€ 3.835
[2009: € 5.000]**

Nur: Vereine, Stiftungen!

Körperschaftsteuer

Steuersatz

- § 23 KStG
 - seit 2008: 15% + 5,5% Solidaritätszuschlag

Körperschaftsteuer

- **Beginn und Erlöschen der Steuerbefreiung**
 - § 13 KStG
 - Fall 1: wG \Rightarrow ZB
 - Ausnahme: Schlussbilanz zu Buchwerten
 - Keine Aufdeckung von stillen Reserven
 - Beachte: **Satzungsmäßige Gemeinnützigkeit muss zu Beginn des Wirtschaftsjahres vorliegen!**
 - Fall 2: ZB \Rightarrow wG
 - Anfangsbilanz zu Teilwerten
 - Ausnahme: Fall 2 schließt an Fall 1 an

Körperschaftsteuer

- **Körperschaftsteuer-Organschaft**
 - § 14 KStG
 - Anwendung bei Gemeinnützigen strittig
 - **Notwendig:**
 - Gewinnabführungsvertrag (mind. 5 Jahre)
 - finanzielle Eingliederung
 - **Organträger** muss eine nicht steuerbefreite Körperschaft sein; ggf. reicht wG (strittig)
 - **Ziel:**
 - Gewinn wird dem Organträger zugerechnet

Teil 2: Gewerbesteuer

Gewerbesteuer

• Berechnung

- nach dem Gewerbeertrag
 - Steuerbilanz-Gewinn
 - + Hinzurechnungen § 8 GewStG
 - **NEU:** Finanzierungskosten > 100.000 €
 - ././ Kürzungen § 9 GewStG
 - ././ Freibetrag: € 3.900; § 11 GewStG
 - = Zwischensumme (gerundet volle € 100)

Gewerbesteuer

• Berechnung

- nach dem Gewerbeertrag
 - = Zwischensumme (gerundet volle € 100)
 - x Steuermeßzahl 3,5%; § 11 GewStG
 - x Hebesatz (je nach Gemeinde)
 - = Gewerbesteuer

Gewerbsteuer

- Hinweis:

- Die Gewerbesteuer ist seit 2008 **nicht** mehr als Betriebsausgabe abziehbar
- Berechnung bis 2007
 - Grundsätzlich: Iteratives Verfahren (Formel)
 - Vereinfachung: 5/6-Regel (R 20 EStR)

Beispiel

- Eine gGmbH hat in 2008 folgende Gewinne aus wG:

| | |
|---------------|----------|
| - Kiosk | 13.900 € |
| - Cafe | 30.000 € |
| - Reisedienst | 20.000 € |



- Berechnen Sie die KSt und GewSt 2008 (Hebesatz: 400%).

- Stellen Sie die notwendigen Buchungen dar.

Teil 3: Umsatzsteuer

Umsatzsteuer

- Wer ist **Unternehmer** ?
 - USt-Organschaft § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG
- Leistungsaustausch ?
- Welche Leistungen sind **umsatzsteuerfrei** ?
- **Steuersatz § 12 UStG**
 - Begünstigter Steuersatz auch für wG möglich!
- Was ist mit der **Vorsteuer § 15 UStG** ?
 - Ordnungsmäßige Rechnung § 14 UStG

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 61

Grundsteuer

- **Soweit** in einem Gebäude wG unterhalten werden entfällt anteilig die Grundsteuerbefreiung
 - § 3 Abs. 1 Nr. 3b GrStG

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 62

Fragen???



Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 63

Teil E

- Besonderheiten und Fallstricke

Besonderheiten und Fallstricke

- **Themen:**
 - Leistungsverrechnung zwischen gemeinnütziger Mutter und steuerpflichtiger Tochter
 - Anteiliger Betriebsausgabenabzug von Gemeinkosten
 - Mittelaufbringung für einen wG
 - Verluste im wG
 - Besonderheiten bei der Beteiligung an einer PersG
 - Sponsoring
 - Personalgestellung
 - Aufbewahrungs- und Dokumentationspflichten
 - Prüfrechte der Finanzverwaltung

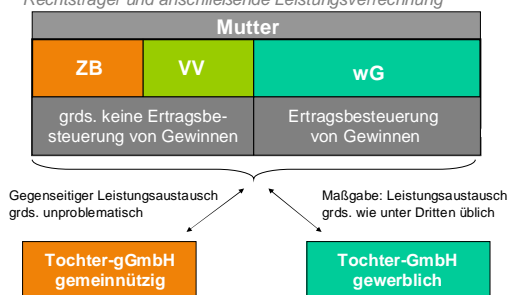
Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 65

Leistungsverrechnung zwischen gemeinnütziger Mutter und steuerpflichtiger Tochter

Hintergrund: Verlagerung von Funktionsbereichen auf selbständige Rechtsträger und anschließende Leistungsverrechnung



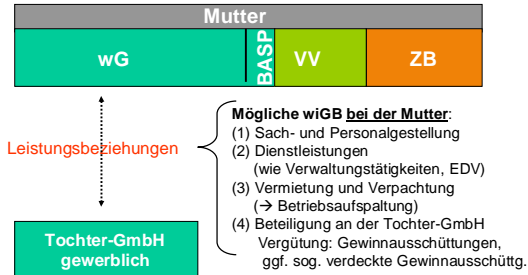
Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 66

Leistungsverrechnung zwischen gemeinnütziger Mutter und steuerpflichtiger Tochter

Beispiele wirtschaftlicher Leistungen (Leistungsaustausch)



Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 67

Leistungsverrechnung zwischen gemeinnütziger Mutter und steuerpflichtiger Tochter

Problembereiche (1)

- Bei Outsourcing von „Hilfsfunktionen“ auf gewerbliche Tochter-GmbH und anschließenden Leistungsbeziehungen orientiert sich die Preisbestimmung von Leistungen häufig (auch) an finanziellen Interessen (Liquidität) oder geschäftspolitischen Motiven („es war die richtige Entscheidung“) der beteiligten Unternehmen statt an marktüblichen Preisen.
- Bei Leistungen gewerblicher Tochter-GmbHs an Mutterunternehmen (bspw. Altenheim, Krankenhaus) findet durch die Vergütung ein Mitteltransfer vom steuerbefreiten Bereich der Mutter in den gewerblichen Bereich der Tochter-GmbH statt.

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 68

Leistungsverrechnung zwischen gemeinnütziger Mutter und steuerpflichtiger Tochter

Problembereiche (2)

- Nicht steuerbegünstigte Leistungen der Mutter an die Tochter (Verwaltung, Buchhaltung, EDV, Personal), begründen bei der Mutter grundsätzlich einen ertragsteuerpflichtigen wG.
- Hat die Mutter bei der Preisfindung für ihre Leistungen **kalkulatorische Kosten** berücksichtigt, können diese im Rahmen der steuerlichen Gewinnermittlung **nicht** als Betriebsausgaben geltend gemacht werden, sie erhöhen folglich den ertragsteuerpflichtigen Gewinn des wG bei der Mutter.
- Die **Gebäudeverpachtung** vollzieht sich bei der Mutter grundsätzlich im Bereich der Vermögensverwaltung, bei Verpachtung von Gebäuden an gewerbliche Tochter-GmbH begründet die Verpachtung bei der Mutter einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb (sog. **Betriebsaufspaltung**).

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 69

Leistungsverrechnung zwischen gemeinnütziger Mutter und steuerpflichtiger Tochter

Gefahren einer nicht ordnungsgemäßen Leistungsverrechnung

- sog. **Mittelfehlverwendung** bei der Mutter (Gefährdung Gemeinnützigkeit?)
- Vermutung einer **verdeckten Gewinnausschüttung** bei der Tochter durch **unangemessen geringe Vergütungen** an die Mutter (Fremdvergleich!)
- Mindestgewinnbesteuerung (5% der vGA) als Folge der verdeckten Gewinnausschüttung der Tochter, wenn die Beteiligung an der Tochter-GmbH bei der Mutter als wG gilt

Gemeinkosten

- **Anteiliger Betriebsausgabenabzug (BA) von Gemeinkosten [1]**
 - Grundsatz: **Nur** BA, die durch den wG veranlasst sind (BFH 1991: sehr streng)
 - Problem: Gemeinkosten (z.B. Verwaltung, Abschreibung, Personalkosten etc.)
 - FinVerw.: Aufteilung zulässig, wenn ein **objektiver Maßstab** für die Aufteilung besteht, selbst wenn Kosten primär im ideellen Bereich entstehen

Gemeinkosten

- **Anteiliger Betriebsausgabenabzug (BA) von Gemeinkosten [2]**
 - Beispiele:
 - Allgemeine Verwaltungskosten, EDV
 - Objektiver Aufteilungsmaßstab ?
 - Küche: PK, AfA
 - Objektiver Aufteilungsmaßstab ?
 - PKW-Überlassung
 - Objektiver Aufteilungsmaßstab ?
 - Kiosk
 - Objektiver Aufteilungsmaßstab ?
 - AEAO zu § 64 Abs. 1 AO Tz. 4-6

Gemeinkosten

- Anteiliger Betriebsausgabenabzug (BA) von Gemeinkosten [3]
 - Praxis-Tipp:
 - wG als eigene Kostenstellen separat festlegen
 - **Schlüsselung** der Gemeinkosten über die Kostenrechnung
 - ggf. auch für die Vorsteuer zulässig
 - Besonderheit: Sachspenden für den wG
 - Grds. keine Spendenquittungen zulässig
 - Aber: Einlagetheorie (streitig)

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de



Folie 73

Mittelaufbringung

- Mittelaufbringung für einen wG [1]
 - Wo kommt das Geld für den wG her?
 - § 55 AO: Selbstlosigkeit
 - LÖSUNG: „Internes Darlehen“ aus nicht zeitnah zu verwendenden Mittel der Körperschaft
 - Spenden: Keine Zuwendungsbestätigung
 - Finanzierung von Beteiligungen u.ä.
 - **steuerbegünstigte gGmbH**
 - grds. zulässig auch mit zeitnah zu verwendenden Mittel, wenn diese zeitnah in der gGmbH eingesetzt werden
 - Sonst: freie Rücklagen

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 74

Mittelaufbringung

- Mittelaufbringung für einen wG [2]
 - Finanzierung von Beteiligungen u.ä.
 - **steuerpflichtige GmbH (Outsourcing)**
 - Mittelaufbringung nur aus nicht zeitnah zu verwendenden Mittel möglich
 - Kapital muss angemessen verzinst werden
 - ggf. Betriebsaufspaltung
 - Beteiligung: VV oder wG
 - Grds. keine Verlustabdeckung durch die Mutter
 - Nachteil: Bisher gemeinnützige Tätigkeiten werden ggf. steuerpflichtig
 - GmbH-Anteile dürfen nur zum Marktwert verkauft werden

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 75

Mittelaufbringung

- **Mittelaufbringung für einen wG [3]**
 - Finanzierung von Beteiligungen u.ä.
 - **Exkurs: Verrechnungspreise Mutter - Tochter**
 - **Problem: Muss ein Gewinn erwirtschaftet werden?**
 - **Zur Zeit verlangt die FinVerw. keinen Gewinn, was m.E. nach den allgemeinen Grundsätzen der Besteuerung fraglich ist**
 - **Zur Sicherheit sollte eine angemessene Gewinnspanne kalkuliert werden bzw. nachweisbar Marktpreise berechnet werden**
 - **Die Grundsätze für Geschäfte zwischen nahen Angehörigen sind zu beachten!!!**

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 76

Verluste

- **Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb [1]**
 - Ausgleich von Verlusten im wG durch ideelle Mittel ist grds. nicht zulässig
 - : FG Thüringen 15.11.2007 > Revision = BFH 1.7.2009
 - Aber: Horizontaler Verlustausgleich mit Gewinnen aus anderen wG einer Körperschaft

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 77

Verluste

- **Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb [2]**
 - Verlustverrechnung wie folgt zulässig:
 - **Gewinnvortrag der letzten 6 Jahre**
 - **Verlust ist nur durch anteilige Verrechnung gemischter Betriebsausgaben entstanden (z.B. Abschreibungen, sonstige Personal- und Sachkosten)**
 - **Verlust beruht auf Fehlkalkulation und wird innerhalb des nächsten Jahres ausgeglichen**
 - **zukünftige Gewinne; Darlehen**
 - **z.B. Umlagen etc. von Mitgliedern (keine Spende)**

Copyright 2010

www.abmeyer-siebel.de

Folie 78

Verluste

- **Verluste im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb [3]**
 - Verlustverrechnung wie folgt zulässig:
 - Bei neuen wG muss der Anlaufverlust innerhalb von drei Jahren ausgeglichen werden
 - AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 Tz. 4-8



Personengesellschaft

- **Beteiligung an einer Personengesellschaft**
 - GbR, OHG, KG
 - Beteiligung ist immer wG
 - Ausnahme: Ausschließlich Zweckbetrieb und alle Gesellschafter sind gemeinnützig oder ausschließlich Vermögensverwaltung
 - Besonderheit:
 - Bei der Prüfung der Freigrenze nach § 64 Abs. 3 AO sind die anteiligen Umsätze der Personengesellschaft zu berücksichtigen



Sponsoring

- **Sponsoring**
 - Ideeller Bereich (Spende) oder wG
 - Gegenleistung ?
 - Billigkeitsmaßnahme: Hinweis auf den Sponsor (Abdruck Logo etc.) kein wG
 - Internet: Nur bei „Verlinkung“ des Logos
 - Werbemobile
 - AEAO zu § 64 Abs. 1 Tz.7-10
 - BMF 18.02.1998
 - OFD Frankfurt 07.05.2003



Personalgestaltung

- **Personalgestaltung als wG**
 - Grds. handelt es sich immer um wG
 - Dies gilt auch dann, wenn der Empfänger ebenfalls gemeinnützig ist
 - § 58 Nr. 3 AO definiert keinen Zweckbetrieb
 - wG liegt auch dann vor, wenn keine USt. Entsteht
 - **Personalgestaltung zwischen Heimen etc. ist ohne Umsatzsteuer möglich (BMF 20.07.2009)**
 - **Personalgestaltung zwischen Krankenhäuser ist ohne Umsatzsteuer möglich (BMF 26.06.2009)**
- Art. 132 Abs. 1 lit. f) MwStStStRL [nur USt!]



Dokumentation

- **Dokumentations- und Aufbewahrungspflichten**
 - §§ 143 ff AO
 - **ab 2002: GDPdU § 147 Abs. 6 AO**
 - § 63 AO Nachweis der tatsächlichen Gf.
 - § 60 EStDV i.V.m. § 31 KStG
 - § 22 UStG
 - § 257 HGB
 - Steuererklärungen ab VZ 2011 nur noch elektronisch möglich



Prüfrechte

- **Prüfrechte der Finanzverwaltung**
 - Betriebsprüfung §§ 193 ff AO
 - **Größenklassen**
 - **Einnahmen > € 6 Mio. = Großbetriebe**
 - **Prüfungsturnus Großbetriebe = 4,4 Jahre**
 - Umsatzsteuer
 - **Sonderprüfung**
 - **Nachschau (ohne Anmeldung)**
 - im Rahmen der Veranlagung

**Vielen Dank
für Ihre Aufmerksamkeit!**

Kontakt



Für weitergehende Fragen stehen ich Ihnen gerne zur Verfügung.

Wilhelm Abmeyer
Abmeyer Siebel GmbH
Steuerberatungsgesellschaft
Bredeneyer Str. 23
45133 Essen

Tel.: 0201 177 550 40
Fax: 0201 177 550 49
E-Mail: abmeyer@abmeyer-siebel.de
