

# Steuerliche Änderungen zum Jahreswechsel 2010/2011 aus dem Blickwinkel gemeinnütziger Vereine

von Diplom-Finanzwirt (FH) Klaus Pientka, Steuerberater

geschäftsführender Gesellschafter der auf Vereine und andere gemeinnützige Körperschaften spezialisierten Pientka & Partner Steuerberatungsgesellschaft, Oberhausen  
info@pientka-partner.de



Am 13.12.2010 wurde das Jahressteuergesetz 2010 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht. Es handelt sich wieder um ein typisches „Omnibusgesetz“ d. h. quer durch den Steuergarten kommt es zu verschiedensten Änderungen, die auch für gemeinnützige Vereine von Bedeutung sind.

## 1. Einführung einer Befreiungsvorschrift für ehrenamtlich tätige Betreuer, Vormünder, Pfleger

Ehrenamtliche Betreuerinnen und Betreuer können ihre Auslagen entweder

- in Form der Einzelabrechnung oder
- als jährliche Pauschale in Höhe von 323 € geltend machen (Diese wird bei mittellosen Betreuten aus der Staatskasse finanziert, § 1908i i.V.m. § 1835a Abs. 3 BGB).

Die Pauschale war – soweit der Steuerfreibetrag von 500 € nach § 3 Nr. 26a Einkommensteuergesetz (EStG) (sog. Ehrenamtsfreibetrag) überschritten wird – bis zum 31.12.2010 steuerpflichtig. Die Einkünfte lösen allerdings keine Steuer aus, wenn sie die Freigrenze von 256 € nicht übersteigen (§ 22 Nr. 3 S. 2 EStG).

Ab 2011 gilt eine Steuerbefreiung für Aufwandsentschädigungen bis zu 2.100 € pro Jahr für ehrenamtliche Vormünder, ehrenamtliche rechtliche Betreuer und ehrenamtliche Pflugschaften (§ 3 Nr. 26b EStG). Sie gilt genauso für ehrenamtliche Vormünder und Pfleger, denn bei ihnen ist die Rechts- und Interessenlage völlig identisch (vgl. §§ 1835, 1835a, 1908i, 1915 BGB).

Unabhängig von der Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 26b EStG können Steuerpflichtige – wie bisher – daneben für weitere („andere“) Tätigkeiten den Übungsleiterfreibetrag (§ 3 Nr. 26 EStG) sowie den Ehrenamtsfreibetrag (§ 3 Nr. 26a EStG) berücksichtigen.

## 2. Erfassung von Leistungen ausländischer sonstiger Körperschaften

Nach dem bisherigen Recht wurden von der Vorschrift nur Leistungen inländischer sonstiger Körperschaften, wie Stiftungen u.ä., erfasst. Die geänderte Vorschrift erfasst jetzt auch Leistungen sonstiger Körperschaften, die mit Dividendenzahlungen von Kapitalgesellschaften wirtschaftlich vergleichbar sind. Damit wird sichergestellt, dass dem Grunde nach nicht nur die Dividenden von ausländischen Kapitalgesellschaften erfasst werden, sondern auch Leistungen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG, wenn sie von vergleichbaren ausländischen Körperschaften stammen.

## 3. Änderung des § 23 EstG (Private Veräußerungsgeschäfte)

Gemeinnützige Körperschaften können grundsätzlich alle Einkunftsarten im Rahmen des Einkommensteuergesetz erzielen (§ 8 Abs. 1 KStG). Im nichtunternehmerischen Bereich des Vereins gilt das auch für sonstige Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften.

### „Dinge des alltäglichen Lebens“ bzw. des „täglichen Gebrauchs“

Strittig war nach der bisherigen Rechtslage die Regelung bzgl. des Ansatzes des Gewinnes bzw. des Verlustes aus der Veräußerung von Dingen des alltäglichen Lebens, hier insbesondere der Pkw. Die Veräußerung eines Gebrauchtkraftwagens innerhalb eines Jahres nach Anschaffung ist nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG steuerbar (Bundesfinanzhof, 22.04.2008, IX R 29/06; anders OFD Hannover v. 12.3.2001 S 2256 - 57 - StO 223/S 2256 - 79 – StH 215 die den Veräußerung als nicht steuerbar beurteilte).

Es ist deshalb davon auszugehen, dass folgende Gegenstände als Dinge des alltäglichen Lebens behandelt werden:

- Kfz
- Gebrauchsgegenstände
- übliches Nutzmobilien und Einrichtungsgegenstände, wie z. Bsp. Einbauküchen, Sitzgarnituren etc.
- Kleidung
- privatgenutzte Wohnwagen und Wohnmobile
- (hobymäßige) Sammlungen und Sammlergegenstände wie Briefmarken, Bierfilze etc.
- PC und Laptop

### Neue Rechtslage durch das JStG 2010

Im Jahressteuergesetz ist eine Regelung enthalten, die diese Problematik im Sinne der Verwaltung löst. Es ist gesetzlich klargestellt worden, dass private Veräußerungsgeschäfte mit Gegenständen des täglichen Gebrauchs innerhalb der Haltefrist von einem Jahr nicht steuerbar sind. In der Gesetzesbegründung heißt es:

„Da Gebrauchsgegenstände regelmäßig mit dem Ziel der Nutzung und nicht mit dem Ziel der zeitnahen gewinnbringenden Veräußerung angeschafft werden, wird in § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG nunmehr gesetzlich klargestellt, dass die Veräußerung derartiger Gegenstände nicht steuerbar ist.“

## **Zeitliche Anwendung – „Dinge des täglichen Gebrauchs“**

Die Änderung ist erstmals auf Veräußerungsgeschäfte anzuwenden, bei denen die Gegenstände des täglichen Gebrauchs aufgrund eines nach dem 13.12.2010 rechtskräftig abgeschlossenen Vertrags oder gleichstehenden Rechtsakts angeschafft wurden (§ 52a Abs. 11 Satz 3 EStG).

## **4. Aktualisierungen und Anpassungen im Bereich der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale – Kurzüberblick**

Künftig sollen die **Lohnsteuerkarten durch elektronische Lohnsteuerabzugsmerkmale ersetzt werden**. Zugleich geht die **Zuständigkeit** für die Bildung der Lohnsteuerabzugsmerkmale auf die **Finanzverwaltung** über. Grundlage für die Bildung und Änderung der elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale sind die bei den Meldebehörden gespeicherten Daten. Deshalb sind die Gemeinden (Meldebehörden) verpflichtet, für den Steuerpflichtigen die Daten zum Zweck der Bereitstellung automatisiert abrufbarer Lohnsteuerabzugsmerkmale unter Angabe der Identifikationsnummer an die Finanzverwaltung zu übermitteln.

Neben redaktionellen Anpassungen kommt es zu Erweiterungen der Meldetatbestände für die ELStAM-Datenbank (z. B. elektronische Mitteilung Begründung/Auflösung Familienstand), da die Umsetzungsarbeiten gezeigt haben, dass z. B. die Angabe des Familienstandes des Steuerpflichtigen sowie der Tatsache, dass sich dessen Familienstand geändert hat, nicht ausreichen, um automationsgestützt die steuerlichen Folgerungen zutreffend ziehen zu können.

Die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale können nach dem aktuellen Realisierungsstand nicht im Kalenderjahr 2011 angewendet werden. Die Fertigstellung des Verfahrens für die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale verzögert sich aus verschiedenen Gründen (Datenzulieferung, Qualitätssicherung) um ein Jahr.

Die Änderung trägt dem aktualisierten Zeitplan Rechnung und bestimmt nunmehr, dass die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) für den Lohnsteuerabzug ab 2012 anzuwenden sind. Die für den Übergangszeitraum bis zum Einsatz des Verfahrens erforderlichen lohn- steuerlichen Regelungen enthält § 52b EStG n.F.

**Durch die Verschiebung der ELStAM-Einführung von 2011 auf 2012 wurde eine umfangreiche Übergangsregelung notwendig, um Verfahrensfragen für das Übergangsjahr 2011 (Übergangszeitraum) zu regeln. Detailfragen können dem neu gefassten § 52b EStG entnommen werden.**

## **5. Anpassungen des UStG an EU-Recht (Erwerbsschwelle)**

### **Ausgangssituation**

Warenbewegungen zwischen Unternehmern innerhalb der Europäischen Union sind im Abgangsstaat grundsätzlich umsatzsteuerfrei und unterliegen im Bestimmungsmitgliedstaat der **Umsatzbesteuerung des innergemeinschaftlichen Erwerbs**.

Vom innergemeinschaftlichen Erwerb ausgenommen sind Erwerbe durch folgende Unternehmer

- Unternehmer, die ausschließlich steuerfreie vorsteuerschädliche Ausgangsumsätze bewirken (§ 1a Abs. 3 Nr. 1a UStG)
- Kleinunternehmer nach § 19a Abs. 1 UStG (§ 1a Abs. 3 Nr. 1b UStG)
- Land- und Forstwirte, die die Durchschnittssatzbesteuerung nach § 24 UStG anwenden (§ 1a Abs. 3 Nr. 1c UStG)
- Juristische Personen, die nicht Unternehmer sind oder den Gegenstand nicht für ihr Unternehmen erwerben (§ 1a Abs. 3 Nr. 1d UStG),

**wenn** der Gesamtbetrag der Entgelte für solche Erwerbe den Betrag von 12.500 Euro im vorangegangenen Kalenderjahr nicht überstiegen hat (**Erwerbsschwelle**).

Gemeinnützige Vereine, die in der Praxis häufig Kleinunternehmer im Sinne des § 19 UStG oder Unternehmer mit steuerfreien Ausgangsumsätzen (kein Vorsteuerabzug) sind, müssen in der Praxis im Inland keine Erwerbsbesteuerung durchführen, wenn die Entgelte die Erwerbsschwelle im Vorjahr nicht überstiegen. Sie konnten aber gegenüber der Finanzverwaltung zur Erwerbsbesteuerung optieren. Die hatte für den Verein den Vorteil, dass dann die empfangene Lieferung nach dem deutschen Umsatzsteuersatz besteuert wurde.

Eine solche Option führte zur Erwerbsbesteuerung in Deutschland; d.h. der Verein musste die empfangene Lieferung umsatzsteuerlich im Inland besteuern. Ein Vorsteuerabzug schied jedoch in dieser Konstellation aus.

**Hinweis:** In der Praxis war dies immer sinnvoll, wenn der Steuersatz im anderen EU-Mitgliedsstaat über dem deutschen Steuersatz lag.

### **Folgen für die Praxis**

Verwendet der Erwerber gegenüber dem Lieferanten eine ihm erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer, kann der Lieferant den Umsatz bei Vorliegen weiterer Voraussetzungen als umsatzsteuerfrei behandeln.

Gibt der Erwerber keine Verzichtserklärung gegenüber seinem Finanzamt ab, bleibt der Vorgang letztendlich unbesteuert. Die Änderung durch Einfügen eines neuen Satzes 2 in die Vorschrift schließt diese Besteuerungslücke.

Zukünftig gilt die Verwendung der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer gegenüber dem Lieferanten als Verzichtserklärung. Der Erwerber muss den Vorgang der Umsatzsteuer unterwerfen.

Die Neuregelung ist am 14.12.2010 in Kraft getreten.

## **7. Umsatzsteuerliche Ortsbestimmung für Auftritts- und Veranstaltungsleistungen**

Ab dem 1.01.2011 wird für kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche, unterrichtende, sportliche, unterhaltende oder ähnliche Leistungen (einschließlich der Leistungen der jeweiligen Veranstalter) hinsichtlich des Ortes der sonstigen Leistung unterschieden, ob der Leistungsempfänger ein Unternehmer oder ein Nichtunternehmer ist.

Im Ergebnis wird damit der Ort der sonstigen Leistung für „Auftritts- und Veranstaltungsleistungen“, die an einen Verein als Unternehmer erbracht werden, künftig nach dem Sitz des Leistungsempfängers bestimmt. Dies gilt jedoch nur dann, wenn die Leistung tatsächlich an diesem Ort erbracht wird.

## 8. Umsatzsteuerliche Behandlung des Verkaufs von Eintrittskarten

Nach dem neu eingefügten § 3a Absatz 3 Nummer 5 UStG werden Eintrittsberechtigungen zu kulturellen, künstlerischen, wissenschaftlichen, unterrichtenden, sportlichen, unterhaltenden oder ähnlichen Veranstaltungen, wenn diese an einen Unternehmer oder an eine gleichgestellte nicht unternehmerisch tätige juristische Personen, der eine USt-IdNr. erteilt worden ist, erbracht werden, an dem Ort besteuert, an dem die Veranstaltung tatsächlich stattfindet.

Die Änderungen gelten ab dem 01.01.2011.

## 9. Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers

Die Steuerschuldnerschaft (§ 13b UStG) des Leistungsempfängers wird unter anderem auf steuerpflichtige Lieferungen von Industrieschrott, Altmetallen und sonstigen Abfallstoffen erweitert. Dies ist aus Sicht der Vereine insbesondere erheblich, wenn sie entsprechende Abfallstoffe sammeln und veräußern.

**Hinweis:** Steuerschuld und Vorsteuerabzug fallen somit beim Leistungsempfänger zusammen. Hierdurch sollen USt-Ausfälle verhindert werden. Darüber hinaus entsteht - wie bei allen in § 13b Absatz 2 UStG genannten Umsätzen - die Umsatzsteuer bei diesen Lieferungen dann im Zeitpunkt der Ausstellung der Rechnung, spätestens jedoch mit Ablauf des der Ausführung der Lieferung folgenden Kalendermonats.

## 10. Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Immobilien

Der EuGH hatte mit Urteil vom 8.05.2003 (C-269/00 - Seeling) entschieden, dass ein Steuerpflichtiger ein bebautes Grundstück, das teilweise unternehmerisch und teilweise privat genutzt wird, umsatzsteuerlich insgesamt dem Unternehmensvermögen zuordnen darf. Der BFH hat sich dieser Rechtsprechung des EuGH angeschlossen (BFH-Urteil vom 24.07.2003, V R 39/99, BStBl. II 2004, S. 371).

In Vereinen betrifft das Gebäude und Anlagen, die teilweise im ideellen und teilweise im unternehmerischen Bereich (Zweckbetrieb, steuerpflichtiger wirtschaftliche Geschäftsbetrieb) genutzt werden. Der Verein konnte die Immobilie voll dem unternehmerischen Bereich zuordnen und den Vorsteuerabzug (insbesondere aus den Baukosten) in voller Höhe in Anspruch nehmen. Die Nutzung im ideellen Bereich wurde umsatzsteuerlich als unentgeltliche Wertabgabe behandelt.

### Folgen für die Praxis

Mit § 15 Absatz 1b UStG wird der Vorsteuerabzug für gemischt genutzte Grundstücke neu geregelt. Die Regelung des § 15 Absatz 1b UStG stellt einen neuen Vorsteuerauschluss-

tatbestand dar. Nach § 15 Absatz 1b Satz 1 UStG ist die Steuer für die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie für die sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen, soweit sie nicht auf die Verwendung des Grundstücks für Zwecke des Unternehmens entfällt.

Dem Vorsteuerauschluss unterliegen auch die wesentlichen Bestandteile des Grundstücks, (z. B. Gebäude). Hiervon unberührt bleiben Gegenstände, die umsatzsteuerlich keine Bestandteile des Grundstücks oder Gebäudes sind (z. B. Fotovoltaikanlage = eigenständiger Gegenstand i.S.d. UStG).

Der Vorsteuerauschluss nach § 15 Absatz 1b Satz 1 UStG ist entsprechend für Berechtigungen, für die die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke gelten, und für Gebäude auf fremdem Grund und Boden anzuwenden (§ 15 Absatz 1b Satz 2 UStG), da diese Grundstücken gleich zu stellen sind.

**Hinweis:** Bei der **Aufteilung von Vorsteuerbeträgen** für Zwecke des § 15 Absatz 1b UStG gelten die Grundsätze des § 15 Abs. 4 UStG. Dies dürften in der Regel die qm als Aufteilungsmaßstab sein.

### **Folgeänderung bei unentgeltlicher Wertabgabe**

Da die Steuer für die Lieferungen, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie für die sonstigen Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück bereits gemäß § 15 Absatz 1b UStG vom Vorsteuerabzug ausgeschlossen ist, soweit sie nicht auf die Verwendung des Grundstücks für Zwecke des Unternehmens entfällt, unterliegt die Verwendung dieses Grundstücks für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf des Personals, nicht der unentgeltlichen Wertabgabenbesteuerung nach § 3 Abs. 9a Nr. 1 UStG.

Dies gilt entsprechend bei Berechtigungen, für die die Vorschriften des bürgerlichen Rechts über Grundstücke gelten, und bei Gebäuden auf fremdem Grund und Boden.

Ändert sich die Verwendung im Sinne des § 15 Absatz 1b UStG, liegt eine Änderung der Verhältnisse im Sinne des § 15a UStG vor. Sofern sich die außerunternehmerische bzw. private Verwendung erhöht und eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a Absatz 6a UStG durchzuführen ist, erfolgt keine Wertabgabenversteuerung nach § 3 Absatz 9a Nummer 1 UStG.

### **Anwendungsregelung**

Die Änderung ist gem. § 27 Abs. 16 UStG **nicht anzuwenden** auf Anschaffungsfälle (maßgeblich ist das schuldrechtliche Rechtsgeschäft, nicht die dingliche Eigentumsübertragung, wie z. B. Auflassung und Eintragung im Grundbuch) oder Herstellungsfälle, die vor dem 01.01.2011 **begonnen** wurden. Entscheidend ist:

- bei baugenehmigungspflichtigen Gebäuden, der Zeitpunkt, in dem der Bauantrag gestellt wird;
- bei baugenehmigungsfreien Gebäuden, für die Bauunterlagen einzureichen sind, der Zeitpunkt, in dem die Bauunterlagen eingereicht werden).