Quo Vadis Gemeinnützigkeit?

Gemeinnützigkeitsrechtliche Themen und
Themen, die gemeinnützige Einrichtungen interessieren

Web Seminar I 5. Juni 2025

Ihre Referenten

Daniel Schneider

Partner und Leiter des
Fachbereichs Gesundheitswesen und Sozialwirtschaft
Steuerberater Diplom-Kaufmann
Köln
Telefon: +49 221 37993-446
daniel.schneider@bdo.de

Wolfgang Schmidbauer

Partner und Leiter des
Fachbereichs Gesundheitswesen und Sozialwirtschaft
Steuerberater Diplom-Kaufmann
Köln
Telefon: +49 221 37993-190
wolfgang.schmidbauer@bdo.de

Bitte beachten:
Wir haben ab sofort neue Rufnummern!

© BDO

Ihre Referenten

Heino Tunnat

Partner und Co-Leiter des
Fachbereichs M&A Real Estate Tax
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Bremen
Telefon: +49 421 59847-44
heino.tunnat@bdo.de

Grit Köthe

Partnerin und Leiterin des Fachbereichs
Zölle, Verbrauchsteuern & Außenwirtschaftsrecht
Rechtsanwältin
Berlin
Telefon: +49 30 278779-0
grit.koethe@bdo.de
zoll@bdo.de

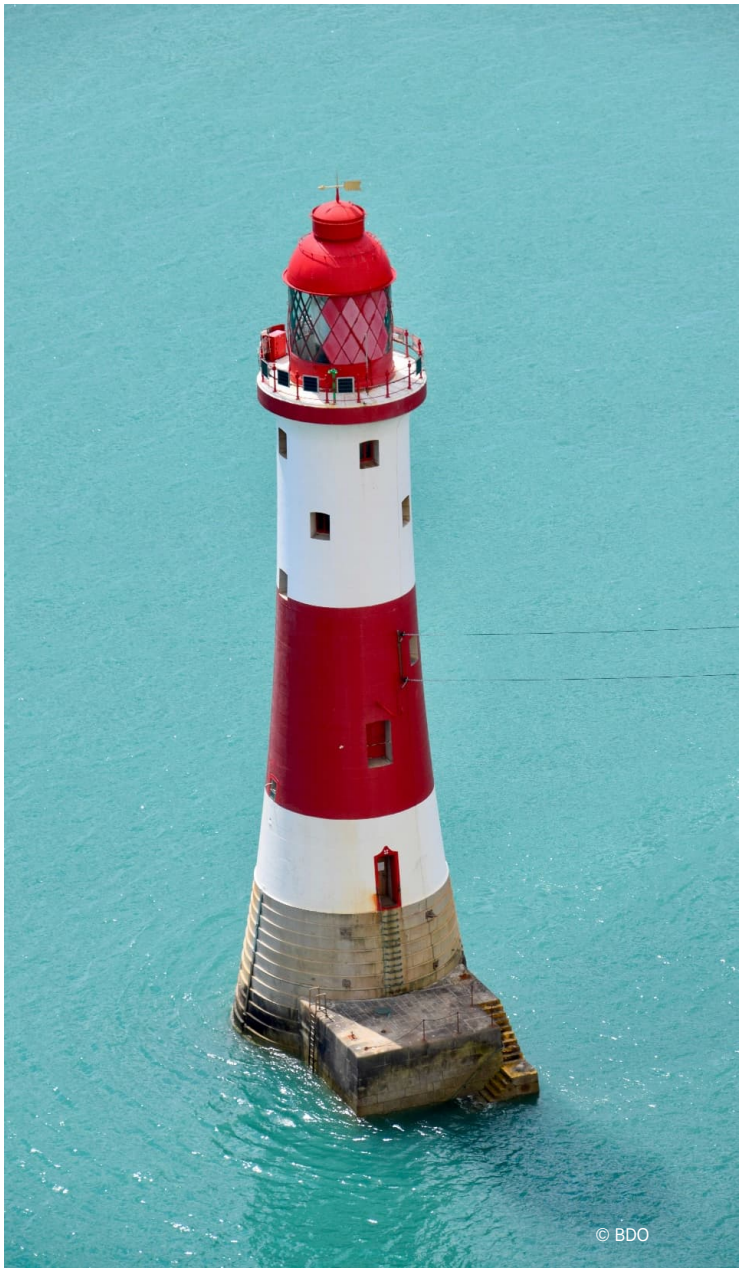
© BDO

Agenda

01 Update Umsatzsteuer – Direktverbrauch aus dem Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung

02 Wohngemeinnützigkeit

03 Update zum Gemeinnützigkeitsrecht



© BDO

Update Umsatzsteuer - Direktverbrauch aus dem Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung

Update Umsatzsteuer

Direktverbrauch aus dezentraler Stromerzeugung

Rechtsprechung des FG Köln (v. 16. Juni 2021 – 9 K 2943/16 und 9 K 1260/19) - bestätigt vom BFH (v. 11. Mai 2023 - V R 22/21 und v. 29. November 2022 – XI R 18/21) -
nunmehr vom BMF umgesetzt -> BMF an die Obersten Finanzbehörden der Länder am 31. März 2025!
"*Umsatzsteuerliche Behandlung des Direktverbrauchs aus dem Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung*"

Worum geht es?

- dezentrale Stromerzeugung (PV/BHKW) mit physikalischem Selbstverbrauch des erzeugten Stroms,
- für die der Anlagenbetreiber Vergütungen nach dem EEG bzw. dem KWKG erhalten hat, und
- der Netzbetreiber über diese Vergütungen dem Anlagenbetreiber in Gutschriften/Rechnungen USt ausgewiesen hat.

- Die USt wurde beim Netzbetreiber zum Vorsteuerabzug gebracht, soweit es die "fiktiven" Hinlieferungen des Anlagenbetreibers betraf.
- Der Anlagenbetreiber hat ggf. Vorsteuer geltend gemacht, soweit es die "fiktiven" Rücklieferungen des Netzbetreibers an ihn betraf.
- Wer als Anlagenbetreiber nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt war, hat eine Definitivbelastung in Höhe der USt auf die "fiktive" Rücklieferung.

© BDO

Update Umsatzsteuer

Direktverbrauch aus dezentraler Stromerzeugung

BMF an die Obersten Finanzbehörden der Länder am 31. März 2025 *"Umsatzsteuerliche Behandlung des Direktverbrauchs aus dem Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung"*

Was ist neu oder anders?

- Bisher hat die Finanzverwaltung USt auf fiktive Hin- und Rücklieferungen von Strom erhoben, obwohl er lediglich zu Vergütungszwecken in Bilanzkreisen erfasst wurde, aber niemals physikalisch an einen anderen geleistet wurde. - siehe UStAE Abschnitt 2.5.

- Finanzverwaltung schließt sich der BFH-Rechtsprechung an.

- Umsatzsteuerlich gibt es KEINE fiktiven Lieferungen von Strom (elektrischer Energie)!
- Abschnitt 2.5 UStAE wurde angepasst.

© BDO

Update Umsatzsteuer

Direktverbrauch aus dezentraler Stromerzeugung

BMF an die Obersten Finanzbehörden der Länder am 31. März 2025 *"Umsatzsteuerliche Behandlung des Direktverbrauchs aus dem Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung"*

Welcher Handlungsbedarf besteht?

- Check Sachverhalt auf umsatzsteuerliche Auswirkungen
- Ggf. Korrektur von Rechnung/ Gutschrift in Abstimmung mit Netzbetreiber
- Ggg. Korrektur USt-Erklärungen in Abstimmung mit FA

© BDO

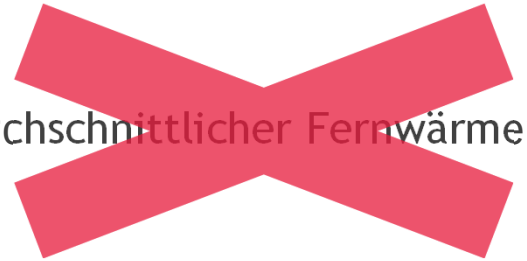
Update Umsatzsteuer

Umsatzbesteuerung der Wärmeabgabe aus einem BHKW/ einer Biogas-Anlage

BFH-Urteile vom 15. März 2022 (V R 34/20) und vom 9. November 2022 (XI R 31/19) - nunmehr vom BMF umgesetzt - BMF an die Obersten Finanzbehörden der Länder am 31. März 2025!
"*Umsatzsteuerliche Behandlung des Direktverbrauchs aus dem Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung"*

Worum geht es hier?

Wie ermittelt sich die Bemessungsgrundlage für die Lieferung von Wärme, die in BHKW bzw. Biogas-Anlagen erzeugt und an andere "unentgeltlich" abgegeben wird?



-> bisher durchschnittlicher Fernwärmepreis als BMG nach § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG => rechtswidrig!

© BDO

Update Umsatzsteuer

Umsatzbesteuerung der Wärmeabgabe aus einem BHKW/ einer Biogas-Anlage

BFH-Urteile vom 15. März 2022 (V R 34/20) und vom 9. November 2022 (XI R 31/19) - nunmehr vom BMF umgesetzt - BMF an die Obersten Finanzbehörden der Länder am 31. März 2025!
"*Umsatzsteuerliche Behandlung des Direktverbrauchs aus dem Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung"*

Worum geht es hier?

Wie ermittelt sich die Bemessungsgrundlage für die Lieferung von Wärme, die in BHKW bzw. Biogas-Anlagen erzeugt und an andere "unentgeltlich" abgegeben werden?

Nunmehr auch das BMF, Änderung Abschnitt 2.5. (14 ff.) UStAE:

- BMG d. § 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 UStG für die unentgeltliche Wärmeabgabe (§ 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 1 UStG)

Kann ein Einkaufspreis nicht ermittelt werden, ist BMG nach den Selbstkosten zu bestimmen!

Aufteilung der Selbstkosten NICHT nach "energetischer Methode"!

Aufteilung der Selbstkosten nach "Marktpreismethode"!

© BDO

Update Umsatzsteuer

Umsatzbesteuerung der Wärmeabgabe aus einem BHKW/ einer Biogas-Anlage

BFH-Urteile vom 15. März 2022 (V R 34/20) und vom 9. November 2022 (XI R 31/19) - nunmehr vom BMF umgesetzt - BMF an die Obersten Finanzbehörden der Länder am 31. März 2025!
"*Umsatzsteuerliche Behandlung des Direktverbrauchs aus dem Betrieb von Anlagen zur Energieerzeugung*"

Was ist zu tun?

- Check Sachverhalt auf umsatzsteuerliche Auswirkungen
- Ggg. Korrektur USt-Erklärungen in Abstimmung mit FA

FAZIT

Das BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden!

- Nichtbeanstandung bei Übereinstimmung der Beteiligten UStAE Abschnitt 2.5 mit Stand bis 31. März 2025 anzuwenden!
- KWK-Zuschlag (Abschnitt 2.5 Abs. 13 Satz 2 UStAE) = echter nicht steuerbarer Zuschlag; für Lieferungen im Rahmen der Direktvermarktung vor dem 1. Januar 2026 kann übereinstimmend von Entgelt ausgegangen werden.

© BDO

WOHNGEMEINNÜTZIGKEIT

§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 AO

Agenda

01

Was ist neu?

02

Abgrenzung zu anderen Regelungen

03

Voraussetzungen für den § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 AO

04

Wege in die Wohngemein-nützigkeit

04

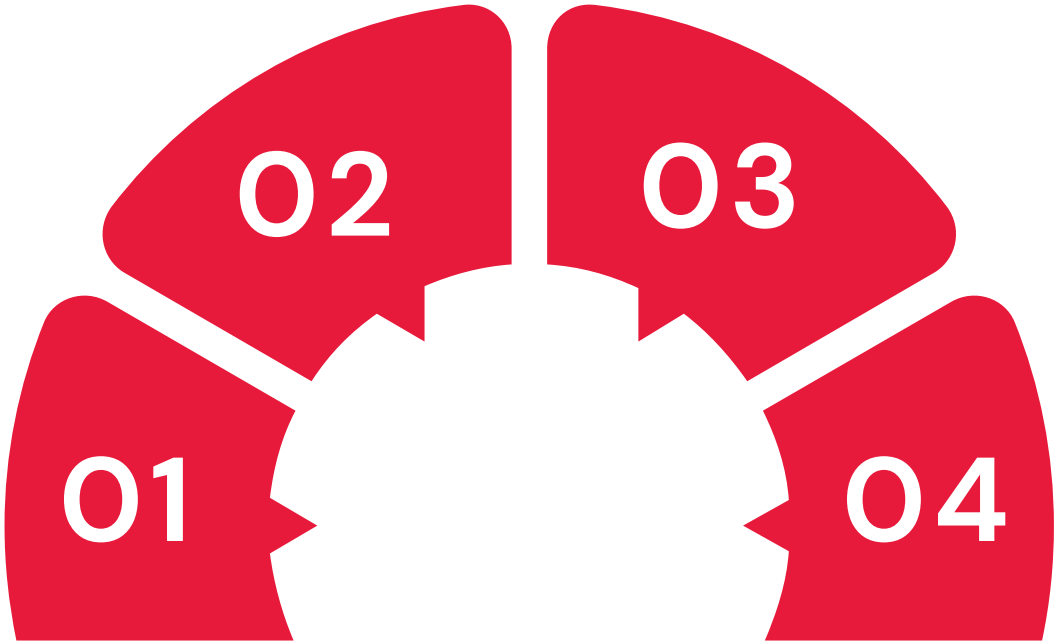
Fazit

© BDO

Was ist neu?

Steuerfreiheit der Wohnungsvermietung

Mit der Einführung von Nr. 27 in § 52 Abs. 2 Satz 1 AO wurde der Katalog der gemeinnützigen Zwecke zum 1. Januar 2025 um die gemeinnützige Wohnungsvermietung erweitert. Vom Katalogzweck erfasst ist nur die Überlassung von „Wohnraum“



1 Zweckbindung

- Die neuen Regelungen ermöglichen es Körperschaften, die sich mit der Bereitstellung von Wohnraum befassen, steuerliche Vorteile in Anspruch zu nehmen.
- Diese Körperschaften müssen sich verpflichten, den Wohnraum zu einem sozialen Zweck bereitzustellen. Dies umfasst unter anderem die Schaffung und den Erhalt von bezahlbarem Wohnraum.

2 Förderung der sozialen Wohnraumversorgung

- Ziel ist es, insbesondere Menschen mit geringem Einkommen und besonderen sozialen Bedürfnissen den Zugang zu Wohnraum zu erleichtern.
- Die Förderung soll durch steuerliche Erleichterungen und die Möglichkeit zur Aufnahme von Fördermitteln erfolgen.

3 Begrenzung der Miete

- Um von der neuen Regelung zu profitieren, müssen die Körperschaften verschiedene Voraussetzungen erfüllen, wie etwa eine Begrenzung der Mieten und die Erfüllung bestimmter Qualitätsstandards im Wohnungsbau.

4 Langfristige Perspektive

- Die Regelung zielt darauf ab, einen langfristigen Beitrag zur Verbesserung der Wohnraumsituation in Deutschland zu leisten, insbesondere in städtischen Gebieten mit hohem Druck auf den Wohnungsmarkt.

BDO

Was ist neu?

Abgrenzung zu anderen Regelungen

01

Wohngemeinnützigkeit bis 1989

- Genossenschaften nach dem Wohnungsgemeinnützigkeitsgesetz
- zahlreiche Bindungen/Pflichten
- keine Wiedereinführung der alten Regelung

02

Steuerbefreiung nach **§** 5 Nr. 10 KStG / **§** 3 Nr. 15 GewStG

- Genossenschaften/Vereine
- Vermietung von Wohnraum an Mitglieder
- Tätigkeitsschwerpunkt

03

Mildtätige Wohnungsvermietung

Voraussetzung für den § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 AO

01

Vergünstigte Wohnraumüberlassung

- Die Miete muss dauerhaft geringer als die marktübliche Miete sein.
- Kein Abstandsgebot!

02

Personen i.S des § 53 AO

- Richtet sich an zwei Personenkreise
- An alle, die aufgrund ihres körperlichen, geistigen und seelischen Zustands oder
- ihrer finanziellen Situation auf Hilfe angewiesen sind

03

Zeitpunkt der Feststellung

- Die Voraussetzungen der Hilfebedürftigkeit sind nur zu Beginn des jeweiligen Mietverhältnisses nachzuweisen.

04

Nachweis der Hilfsbedürftigkeit

- Zum Beginn des Mietverhältnisses muss von der gemeinnützigen Körperschaft anhand geeigneter Unterlagen nachgewiesen werden, dass die Höhe der Einkünfte und Bezüge sowie das Vermögen der Wohnungsmieter die Grenze nicht übersteigt.

- Eine Ertragsteuerbefreiung kann nur erreicht werden, wenn zum einem die Voraussetzungen des § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 AO und zum anderem die allgemeinen Voraussetzungen für eine Gemeinnützigkeit nach den §§ 51 bis 68 AO vorliegen.

Voraussetzung für den § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 AO

1

Personen i.S.d. § 53 Nr. 2 AO

- ✓ fünffacher Regelsatz bei Haushaltsvorständen
- ✓ sechsfacher Regelsatz bei Alleinstehenden

2

Fehlbelegungen“ infolge steigenden Einkommens oder Vermögens

- ✓ unschädlich
- ✓ bei mildtätiger Vermietung nach § 53 Nr. 2 AO schädlich

3

Kein Abstandsgebot

- ✓ Miete muss dauerhaft unter der marktüblichen Miete liegen
- ✓ Nachweis durch Mietspiegel oder Vergleichsmieten
- ✓ Mietzins, der nur tatsächliche Aufwendungen einschließlich regulärer Absetzung für Abnutzung und keinen Gewinnaufschlag enthält (Kostenmiete)

Voraussetzung für den § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 AO

4

Zuordnung der vergünstigten Wohnungsüberlassung zu den verschiedenen Sphären ist unklar

- ✓ Steuerfreie Vermögensverwaltung?
- ✓ Steuerbegünstigter Zweckbetrieb i.S.v. § 65 AO?
- ✓ Gesetzesbegründung: Verluste können mit anderen Einnahmen im ideellen Bereich ausgeglichen werden

5

Folgen

- ✓ Rücklagenbildung
- ✓ Mittelverwendung

Wege in die Wohngemeinnützigkeit

Kein Wohnungsbestand vorhanden

- ✓ Satzungsmäßige Voraussetzungen schaffen
- ✓ Vermietung unter Beachtung der Voraussetzungen von § 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 27 AO

Wohnungsbestand vorhanden

Gemeinnützige Körperschaften:

- ✓ Vermietung bisher im Bereich Vermögensverwaltung
- ✓ Satzungszweck ergänzen
- ✓ Probleme bei Nachweisführung der Einkommen und Vermögen der Mieter
- ✓ Nachweis verbilligte Vermietung in der Regel leicht zu führen

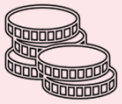
Bisher nicht gemeinnützige Körperschaften

- ✓ z.B. Wohnungsunternehmen der öffentlichen Hand
- ✓ Wohnungsgenossenschaften i.d.R. nach § 5 Nr. 10 KStG steuerbereit => kein Vorteil durch Gemeinnützigkeit
- ✓ Satzungsänderung
- ✓ Probleme bei Nachweisführung der Einkommen und Vermögen der Mieter
- ✓ Schlussbilanz auf den Zeitpunkt der Beendigung der Steuerpflicht

Fazit

Wohngemeinnützigkeit ist nur attraktiv, wenn die Steuerersparnis höher ist als der Betrag der Mietminderung.

01



Bei Aufbau des Wohnungsbestands kommt es aufgrund von hohen Finanzierungskosten und Abschreiben im Verhältnis zur Miete nur zu geringen steuerpflichtigen Überschüssen.

02

Erst langfristig wachsen Wohnungsbestände in die Wirtschaftlichkeit.

03

Fraglich, ob das Ziel, neuen Wohnraum zu schaffen erreicht werden kann.

04

BDO
Update zum
Gemeinnützigkeitsrecht

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Jahressteuergesetz 2024 (JStG 2024) - Auszüge

Anpassung der gemeinnützigkeitsrechtlichen Rücklagenbildung

- Sachstand:

  Verkündung am 5. Dezember 2024 mit Wirkung zum 1. Januar 2025

  (1) Körperschaften können ihre Mittel ganz oder teilweise

  1. einer Rücklage zuführen, soweit dies erforderlich ist, um ihre steuerbegünstigten, satzungsmäßigen Zwecke nach dem Stand der Planung zum Zeitpunkt der Rücklagenbildung nachhaltig zu erfüllen; …

- gesetzliche Klarstellung zur gemeinnützigkeitsrechtlich zulässigen Rücklagenbildung nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO

  Es wird diesbezüglich auf den „Stand der Planungen zum Zeitpunkt der Rücklagenbildung“ und damit letztlich auf eine ex-ante Perspektive abgestellt.

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Rücklagenbildung und Vermögensbildung bei steuerbegünstigten Körperschaften

Ministerium der Finanzen Sachsen-Anhalt vom 18. Februar 2025 (Az.: 42-S 0182-7)
tatsächliche Geschäftsführung und Frist für die Verwendung der Mittel

1. Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung

- Die Selbstlosigkeit einer Körperschaft setzt voraus, dass die Körperschaft ihre Mittel vorbehaltlich des § 62 AO grundsätzlich zeitnah für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet.
- Eine Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen.
- Eine zeitnahe Mittelverwendung ist noch anzunehmen, wenn die Mittel spätestens in dem auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet werden (vergleiche § 55 Absatz 1 Nummer 5 AO).
- Diese Frist kann nicht mit der Begründung verlängert werden, die Überlegungen zur Verwendung der Mittel seien noch nicht abgeschlossen.
- Für Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von nicht mehr als 45.000 € gilt die Verpflichtung zur zeitnahen Mittelverwendung nicht.

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Rücklagenbildung und Vermögensbildung bei steuerbegünstigten Körperschaften

Ministerium der Finanzen Sachsen-Anhalt vom 18. Februar 2025 (Az.: 42-S 0182-7)
tatsächliche Geschäftsführung und Frist für die Verwendung der Mittel

1. Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung

- Am Ende des Kalender- oder Wirtschaftsjahrs noch vorhandene Mittel müssen in der Bilanz oder in der Vermögensaufstellung der Körperschaft zulässigerweise dem Vermögen oder einer zulässigen Rücklage zugeordnet oder als im zurückliegenden Jahr zugeflossene Mittel, die in den folgenden zwei Jahren für die steuerbegünstigten Zwecke zu verwenden sind, ausgewiesen sein.
- Soweit Mittel nicht schon im Jahr des Zuflusses für die steuerbegünstigten Zwecke verwendet oder zulässigerweise dem Vermögen zugeführt werden, ist ihre zeitnahe Verwendung nachzuweisen, zweckmäßigerweise durch eine Nebenrechnung (so genannte Mittelverwendungsrechnung).
- Der Zweck des Grundsatzes der zeitnahen Mittelverwendung gebietet es, dass bei der Nachprüfung der Mittelverwendung nicht auf die einzelne Zuwendung abzustellen ist, sondern auf die Gesamtheit aller zeitnah zu verwendenden Zuwendungen und sonstigen Einnahmen bzw. Vermögenswerte der Körperschaft (vergleiche AEAO zu § 55, Nummer 29, Saldobetrachtung bzw. Globalbetrachtung; BFH-Urteil vom 20.03.2017, X R 13/15, BStBl II Seite 1110).

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Rücklagenbildung und Vermögensbildung bei steuerbegünstigten Körperschaften

Ministerium der Finanzen Sachsen-Anhalt vom 18. Februar 2025 (Az.: 42-S 0182-7)
tatsächliche Geschäftsführung und Frist für die Verwendung der Mittel

2. Ausnahmen
   - 2.1. Rücklagen im Sinne des § 62 Absatz 1 Nummer 1 AO
   - 2.2. Wiederbeschaffungsrücklage im Sinne des § 62 Absatz 1 Nummer 2 AO
   - 2.3. Freie Rücklage im Sinne des § 62 Absatz 1 Nummer 3 AO
   - 2.4. Rücklagen zum Erwerb von Gesellschaftsrechten im Sinne des § 62 Absatz 1 Nummer 4 AO
   - 2.5. Sonstige Rücklagen
   - 2.5.1. Rücklagen in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb
   - 2.5.2. Rücklagen in der Vermögensverwaltung

3. Vermögensbildung/Vermögenszuführungen
   - 3.1. Vermögenszuführungen im Sinne des § 62 Absatz 3 AO
   - 3.2. Vermögenszuführungen bei Stiftungen im Sinne des § 62 Absatz 4 AO

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Rücklagenbildung und Vermögensbildung bei steuerbegünstigten Körperschaften

Ministerium der Finanzen Sachsen-Anhalt vom 18. Februar 2025 (Az.: 42-S 0182-7)
tatsächliche Geschäftsführung und Frist für die Verwendung der Mittel

4. Verstoß gegen die zeitnahe Mittelverwendung

- Die tatsächliche Geschäftsführung einer steuerbegünstigten Körperschaft muss nach § 63 Absatz 1 AO auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, welche die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält.
- Entspricht die tatsächliche Geschäftsführung nicht dem Satzungszweck, entfällt in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum die Steuerbegünstigung.
- Sofern eine steuerbegünstigte Körperschaft Mittel angesammelt hat, ohne dass die Voraussetzungen des § 62 AO vorliegen, kann das örtlich und sachlich zuständige Finanzamt ihr nach § 63 Absatz 4 AO eine Frist für die Verwendung der Mittel setzen. Die tatsächliche Geschäftsführung gilt als ordnungsgemäß im Sinne des § 63 Absatz 1 AO, wenn die Körperschaft die Mittel innerhalb der Frist für steuerbegünstigte Zwecke verwendet.
- Setzt die Körperschaft die betreffenden Mittel nicht innerhalb der Frist für steuerbegünstigte Zwecke ein, führt dies zum Verlust der Steuerbegünstigung. Die Körperschaft ist dann mit ihren Einkünften steuerpflichtig.

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Rücklagenbildung und Vermögensbildung bei steuerbegünstigten Körperschaften

Ministerium der Finanzen Sachsen-Anhalt vom 18. Februar 2025 (Az.: 42-S 0182-7)
tatsächliche Geschäftsführung und Frist für die Verwendung der Mittel

4. Verstoß gegen die zeitnahe Mittelverwendung

- Der Erlass eines Verwaltungsaktes im Sinne des § 63 Absatz 4 AO steht im Ermessen des örtlich und sachlich zuständigen Finanzamtes. Das Ermessen ist nach § 5 AO auszuüben.
- Die Frist im Sinne des § 63 Nummer 4 AO ist nach den Gegebenheiten des einzelnen Falles zu bestimmen.
- Dem Grunde nach soll sie einen Zeitraum von zwei bis drei Jahren nicht überschreiten. Sofern die betreffende Körperschaft Mittel in erheblicher Höhe nicht zeitnah einsetzte, ist eine längere Frist zu setzen.
- Die Voraussetzung der erheblichen Höhe ist gegeben, wenn die Mittel einen Betrag in Höhe von 250.000 € überschreiten.
- Die Frist im Sinne des § 63 Nummer 4 AO ist der steuerbegünstigten Körperschaft mittels eines selbstständigen Verwaltungsaktes zu setzen. Dieser ist kein Steuerverwaltungsakt im Sinne des § 155 Abs. 1 AO. Eine Korrektur ist folglich nur nach den §§ 129 ff. AO möglich.
- Deshalb ist ein entsprechen der rechtswidriger Verwaltungsakt gegebenenfalls nach § 130 AO zurückzunehmen oder ein entsprechender rechtmäßiger Verwaltungsakt gegebenenfalls nach § 131 AO zu widerrufen. Der Verwaltungsakt ist mit einer Rechtsbehelfsbelehrung zu versehen.

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Steuerlichen Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten

BMF-Schreiben vom 4. Dezember 2024 (Az.: IV D 5 - S 2223/19/10003 :030)

- Wegen des fortdauernden russischen Angriffskrieges gegen die Ukraine wird der zeitliche Anwendungsbereich der Verwaltungs- und Vollzugserleichterungen auch auf das Jahr 2025 erstreckt.

- Unter Bezugnahme auf das Ergebnis der Erörterungen mit den obersten Finanzbehörden der Länder wird der zeitliche Anwendungsbereich der BMF-Schreiben v. 17.3.2022 – IV C 4 - S 2223/19/10003 :013 (BStBl. I 2022, 330, DStR 2022, 620), v. 7.6.2022 – IV C 4 - S 2223/19/10003 :017 (BStBl. I 2022, 923, DStR 2022, 1274) und v. 13.3.2023 – III C 2 - S 7500/22/10005 :005 (BStBl. I 2023, 404, DStR 2023, 579) über den 31.12.2024 (vgl. BMF v. 24.10.2023 – IV C 4 - S 2223/19/10003 :023, BStBl. I 2023, 1869, DStR 2023, 2449) hinaus auf alle Maßnahmen erweitert, die bis 31.12.2025 durchgeführt werden.

- Anmerkung: Verfügung der OFD Frankfurt vom 13. April 2023 (Az.: S 7168 A - 015 - St 16)
  "Verfügung betr. Vermietung und Verpachtung von Gebäuden zur Unterbringung von Bürgerkriegsflüchtlingen und Asylbewerbern"

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Steuerlichen Maßnahmen zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten

BMF-Schreiben vom 17. März 2022 (Az.: IV C 4 - S 2223/19/10003 :013)

I. Spenden

II. Maßnahmen steuerbegünstigter Körperschaften zur Unterstützung der vom Krieg in der Ukraine Geschädigten

III. Vorübergehende Unterbringung von Kriegsflüchtlingen aus der Ukraine

IV. Steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen - Zuwendung als Sponsoring-Maßnahme

V. Lohnsteuer

VI. Aufsichtsratsvergütungen

VII. Umsatzsteuer

VIII. Schenkungsteuer

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Zur Aufteilbarkeit von gemischt veranlassten Aufwendungen bei einem gemeinnützigen Verein

Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 5. Dezember 2024 (Az.: 5 K 125/23)

Redaktionelle Leitsätze

1. Übt ein gemeinnütziger Verein neben der ideellen Tätigkeit auch solche Tätigkeiten aus, die als Zweckbetrieb bzw. wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb einzuordnen sind, und werden einzelne Gegenstände (bspw. eine Sporthalle) von allen drei Bereichen genutzt, so sind die durch den Gegenstand veranlassten Aufwendungen den einzelnen Bereichen zuzuordnen, wenn und soweit objektivierbare zeitliche oder quantitative Abgrenzungskriterien vorhanden sind (vgl. BFH, Urteil vom 15. Januar 2015, I R 48/13, BStBl II 2015, 713).
2. Wenn die tatsächlichen Nutzungsanteile der einzelnen Bereiche feststehen, liegt ein objektivierbares zeitliches Abgrenzungskriterium vor. Aufteilungsmaßstab ist dann die jeweilige tatsächliche Nutzungszeit. Die Leerstandszeiten sind nicht allein dem ideellen Bereich zuzuordnen.
3. Bei einer Körperschaft, die mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, ist für die Frage, ob gemeinnützigkeitsschädliche Verluste vorliegen, nicht auf das Ergebnis des einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern auf das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe abzustellen (§ 64 Abs. 2 AO).

Anmerkung: Urteil BFH vom 14. Dezember 2023, Tz. 55: „ … Allerdings befreit § 64 Abs. 2 AO nicht von den Anforderungen in § 56 und § 55 Abs. 1 Nr. 1 S. 1 AO, so dass ein Dauerverlustbetrieb die Steuerbegünstigung auch dann gefährdet, wenn seine Verluste dauerhaft durch die Gewinne anderer wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe ausgeglichen werden. Der BFH hat sich hierzu bisher nicht geäußert …“

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Verluste defizitäre Mitarbeitercafeteria

Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. Dezember 2023 (Az.: V R 28/21)

- § 64 Abs. 2 AO

  Unterhält die Körperschaft mehrere wirtschaftliche Geschäftsbetriebe, die keine Zweckbetriebe (§§ 65 bis 68) sind, werden diese als ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb behandelt.

- AEAO zu § 64 Abs. 2 AO

  Bei einer Körperschaft, die mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, ist für die Frage, ob gemeinnützigkeitsschädliche Verluste vorliegen, nicht auf das Ergebnis des einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern auf das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe abzustellen. Danach ist die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft gefährdet, wenn die steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe insgesamt Verluste erwirtschaften (vgl. Nrn. 4 ff. des AEAO zu § 55).

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Verluste defizitäre Mitarbeitercafeteria

Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. Dezember 2023 (Az.: V R 28/21)

- Leitsatz

  Zur Anwendung der §§ 64, 67 AO auf Mitarbeitercafeterien, die aus arbeitsrechtlichen Gründen defizitär betrieben werden. - veröffentlicht: BStBl II, 425

- Anmerkungen Dr. Christoph Wäger in DStR 2024, 810

  Praxisbedeutsamer ist der zweite Streitpunkt, bei dem es darum geht, wie mit Verlusten aus Mitarbeitercafeterien zu verfahren ist, die aus arbeitsrechtlichen Gründen defizitär betrieben werden. Die Formulierung des zweiten Leitsatzes zeigt, dass es hier um grundlegende Fragestellungen geht, die möglicherweise noch weiter vertieft werden müssen. Der BFH verwirft auch insoweit die Vorentscheidung, da dieser eine unzutreffende Schätzung zugrunde lag (Rn. 41 ff. der Entscheidung), und sieht es für einen zweiten Rechtsgang als erforderlich an, der Frage nachzugehen, ob die insoweit entstandenen Verluste in vollem Umfang dem Zweckbetrieb nach § 67 AO zuzuordnen sind (Rn. 53 f. der Entscheidung). Dabei ist auch die Reichweite des Verböserungsverbots in einem zweiten Rechtsgang zu beachten (Rn. 50 der Entscheidung), was vorliegend für den Fall bedeutsam sein kann, dass die defizitäre Tätigkeit bereits dem Grunde nach zum Verlust der Gemeinnützigkeit führt (Rn. 56 der Entscheidung). Dabei lässt der BFH erkennen, dass er an der – wieder einmal möglicherweise zu großzügigen – Verwaltungsauffassung zur Zusammenfassung mehrerer gewinn- wie auch verlustbringender Tätigkeiten – hier im Rahmen des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs – zweifelt (Rn. 55 der Entscheidung).

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Zur Aufteilbarkeit von gemischt veranlassten Aufwendungen bei einem gemeinnützigen Verein

Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 5. Dezember 2024 (Az.: 5 K 125/23)

eingetragener Sportverein: Unterhaltung einer Schwimm- und einer Tennishalle

ideeller Bereich	Zweckbetrieb	steuerpflichtiger wGb
Jugendtraining Punktspiele	SH: Vermietung mit Trainer TH: Vermietung an Mitglieder	SH: Vermietung ohne Trainer TH: Vermietung Nichtmitglieder

Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

- keine Dauerverluste unter Berücksichtigung des § 64 Abs. 2 AO, Verluste nur in einzelnen Veranlagungszeiträumen
- bei Einzelbetrachtung: TH: Vermietung an Mitglieder - keine Dauerverluste
  SH: Verluste in mehreren Veranlagungszeiträumen

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Zur Aufteilbarkeit von gemischt veranlassten Aufwendungen bei einem gemeinnützigen Verein

Urteil des Finanzgerichts Hamburg vom 5. Dezember 2024 (Az.: 5 K 125/23) - Auszüge

- … Die Verwaltung und Teile der Literatur gehen davon aus, dass unter Berücksichtigung von § 64 Abs. 2 AO bei einer Körperschaft, die mehrere steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe unterhält, für die Frage, ob gemeinnützigkeitsschädliche Verluste vorliegen, die entgegen dem Mittelverwendungsgebot durch Mittel aus dem ideellen Bereich ausgeglichen werden müssen, nicht auf das Ergebnis des einzelnen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, sondern auf das zusammengefasste Ergebnis aller steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe abzustellen ist. …
- … Nach anderer Ansicht gefährdet ein Dauerverlustbetrieb die Steuerbegünstigung auch dann, wenn seine Verluste dauerhaft durch die Gewinne anderer wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe ausgeglichen werden. … Denn mit der Einführung des § 64 Abs. 2 AO sei weder § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO noch das Ausschließlichkeitsgebot des § 56 AO eingeschränkt worden. Eine einzelne wirtschaftliche Betätigung, die zu Dauerverlusten führe, fördere nicht mehr ausschließlich den satzungsmäßigen Zweck. …
- … Der Senat schließt sich der Auffassung der Verwaltung an. Maßgeblich ist nach § 64 Abs. 2 AO das Ergebnis aller wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe gemeinsam. Nimmt man dies an, hat der Kläger gerade keine Mittel des ideellen Bereichs zum Ausgleich von Verlusten aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben verwendet. Gerade hierauf kommt es nach Auffassung des BFH aber bereits an, wenn Verluste noch innerhalb eines Jahres mit Gewinnen ausgeglichen werden (Beschluss vom 1. Juli 2009). …

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Verluste defizitäre Mitarbeitercafeteria

Urteil des Bundesfinanzhofes vom 14. Dezember 2023 (Az.: V R 28/21) - (Zwischen-)Fazit

- Verluste steuerpflichtiger (aber auch vermögensverwaltender) Tätigkeiten dürften weiterhin von gemeinnützigkeitsrechtlicher Bedeutung/Relevanz sein, dass Dauerverluste gemeinnützigkeitsgefährdend sein können

- Gesamtbetrachtung des Einzelfalls entscheidend, dabei zu beachten
  - bisherige BFH-Rechtsprechung vom 13. November 1996 (Az.: I R 152/93) und 1. Juli 2009 (Az.: I R 6/08)
  - AEAO Tz. 5 zu § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO - nicht gemeinnützigkeitsschädliche Verluste aufgrund von Abschreibungen
  - § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO – Begünstigungsverbot
  - § 64 Abs. 2 AO – einheitlicher steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, d.h. gemeinnützigkeitsrechtlich zulässige Verlustverrechnung
  - Anmerkung Hüttemann: defizitäre steuerpflichtige Tätigkeit, die der Verwirklichung der Satzungszwecke dient
  - Verlustverrechnung mit Gewinnen in den vorangegangenen sechs Jahren und/oder kommenden 12 Monaten (Anlaufverluste 36 Monate)

- Entscheidende (offene) Frage: wann liegt ein Dauerverlust vor und wann ist dieser gemeinnützigkeitsgefährdend?

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Verluste defizitäre Mitarbeitercafeteria

Dr. Strahl in NWB 2024, S. 1.063, mit Anmerkungen zu Prof. Hüttemann in Gemeinnützigkeitsrecht und Spendenrecht, 2021, Rz. 633

- Zu differenzieren ist, ob ein verlustbehafteter steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb ex ante der Verwirklichung des steuerbegünstigten Hauptzwecks dient oder dies nicht der Fall ist.
- Nur dann, wenn der Dauerverlust aus einer satzungsfremden wirtschaftlichen Betätigung resultiert, könnte sich die Frage auftun, ob er trotz Ausgleichsmöglichleiten durch Gewinne anderer wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe gemeinnützigkeitsrechtlich schädlich ist.
- Dient demgegenüber eine wirtschaftliche Betätigung der Verwirklichung des steuerbegünstigen Hauptzwecks – wie dies bei Zuordnung der Mitarbeitercafeteria zum steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zu bejahen wäre -, stellt auch ein struktureller Dauerverlust keinen Verstoß gegen das Ausschließlichkeitsgebot und das Mittelverwendungsgebot dar.
- Darüber hinaus ist hinsichtlich der gemeinnützigkeitsrechtlichen Beurteilung (späterer) Verluste die Ex-ante-Perspektive maßgeblich. Deswegen können auch Verluste aus der Vermögensverwaltung nicht gemeinnützigkeitsrechtlich schädlich sein, wenn sie aus der Ex-ante-Perspektive nicht erwartbar waren und sich die ursprüngliche Mittelanlage unter Risko- und Renditegesichtspunkten als wirtschaftlich sinnvoll erwies.

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Überwachungspflichten

Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 15. April 2024 (Az.: 6 K 2425/21)

Redaktionelle Leitsätze

1. Ein eigenmächtiges Handeln eines Organs kann der Körperschaft grundsätzlich nur dann zugerechnet werden, wenn der Sachverhalt den anderen Organen infolge grober Vernachlässigung der ihnen obliegenden Überwachungspflichten verborgen geblieben ist (vgl. BFH-Urteil vom 27.09.2011 V R 17/99, BStBl 2002 II S. 169).
2. Eine solche grobe Vernachlässigung der Überwachungspflichten des Aufsichtsrats einer Körperschaft setzt voraus, dass die Aufsichtsratsmitglieder die Sorgfalt, zu der sie nach ihren persönlichen Fähigkeiten verpflichtet und imstande gewesen wären, in ungewöhnlich hohem Maße und nicht entschuldbarer Weise verletzt haben.
3. Eigenmächtig bewirkte überhöhte Gehaltszahlungen an die Geschäftsführerin einer gemeinnützigen GmbH begründen daher keine gemeinnützigkeitsschädliche Mittelfehlverwendung, wenn die vorgenommene Vergütungserhöhung durch bewusste Täuschung gegenüber dem Aufsichtsrat verschleiert worden ist.

© BDO

Update zum Gemeinnützigkeitsrecht

Überwachungspflichten

Urteil des Finanzgerichts Düsseldorf vom 15. April 2024 (Az.: 6 K 2425/21)

Anmerkungen aus der Kommentierung

- Ein Verstoß gegen § 55 Abs. 1 Nr. 3 AO (Begünstigungsverbot) setzt ein aktives Begünstigen voraus.

  vorliegend: grundsätzlich liegt objektiv eine Mittelfehlverwendung vor
  grundsätzlich Verletzung der Sorgfaltspflicht des Aufsichtsrats
  aber bewusste Verschleierung sowie massive und bewusste Täuschung des Aufsichtsrats

- anderer Maßstab an die Kontrollpflichten bei ehrenamtlichen tätigen als bei hauptamtlichen Organen

  Tz. 51: Darüber hinaus ist nach Auffassung des Senats bei ehrenamtlich tätigen Organen im Hinblick auf ein Überwachungsverschulden ein anderer Maßstab an die Kontrollpflichten zu stellen als bei großen Einrichtungen mit hauptamtlichen Organen (so auch Hüttemann, Handbuch Gemeinnützigkeit, 5. Aufl., Rz. 4.224 unter Verweis auf Jansen, Finanz-Rundschau –FR– 2002, 996; jeweils bezogen auf Vorstände). Zwar handelt es sich im Streitfall um ein wirtschaftlich relevantes Unternehmen, die Aufwandsentschädigung der Aufsichtsräte ist aber derart gering, dass die Tätigkeit als ehrenamtlich anzusehen ist.

© BDO

Fragen aus dem Chat
BDO

DEUTSCHES
KRANKENHAUS
INSTITUT

Intensivseminar: Buchführung und Jahresabschluss im Krankenhaus

27. bis 30. Oktober 2025

Basiswissen: Steuerrecht im gemeinnützigen Krankenhaus

24. und 25. September 2025

Steuer-Update für Krankenhäuser

19. November 2025

© BDO

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.
BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO

Dieses Dokument wurde mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt, ist aber weder dazu geeignet noch bestimmt, konkreten Beratungsbedarf zu decken. Wir raten deshalb dringend dazu, die in diesem Dokument enthaltenen Informationen nicht zur Grundlage von Entscheidungen jedweder Art zu machen, ohne zuvor einschlägigen professionellen Rat bei der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft eingeholt zu haben. Entsprechend übernehmen die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie deren gesetzliche Vertreter, Partner, Angestellte und sonstigen Mitarbeiter keinerlei Verantwortung oder Haftung für die Folgen einer Verwendung dieses Papiers ohne entsprechende Beratung. Bitte wenden Sie sich an die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, um die Inhalte dieses Dokumentes und deren Nutzbarkeit für Sie vor dem Hintergrund ihrer konkreten Situation zu erörtern.

Copyright: BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft – Alle Rechte vorbehalten

Die Wiedergabe, Vervielfältigung und/oder Bearbeitung sämtlicher Inhalte und Darstellungen des Beitrages sowie jegliche Weitergabe oder sonstige Nutzung ist nur mit vorheriger schriftlicher Zustimmung der BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft gestattet.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.
BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

BDO zählt mit über 3.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern an 28 Offices zu den führenden Gesellschaften für Wirtschaftsprüfung und prüfungsnahe Dienstleistungen, Steuerberatung und wirtschaftsrechtliche Beratung sowie Advisory in Deutschland.
Die BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist Gründungsmitglied von BDO International (1963), der mit heute über 115.000 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern in 166 Ländern einzigen weltweit tätigen Prüfungs- und Beratungsorganisation mit europäischen Wurzeln.

BDO AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Aktiengesellschaft deutschen Rechts, ist Mitglied von BDO International Limited, einer britischen Gesellschaft mit beschränkter Nachschusspflicht, und gehört zum internationalen BDO Netzwerk voneinander unabhängiger Mitgliedsfirmen.
BDO ist der Markenname für das BDO Netzwerk und für jede der BDO Mitgliedsfirmen. © BDO