

**Inhalt:**

1. Die neue Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen von Personenzusammenschlüssen
2. Zwangsgelder nur bei fortbestehenden Anmeldeversäumnissen
3. Umsatzsteuerliche Behandlung der Verpflegung in Behindertenhilfeeinrichtungen

**1. Die neue Umsatzsteuerbefreiung für Leistungen von Personenzusammenschlüssen**

**Das „Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ bringt für gemeinnützige Einrichtungen eine ganze Reihe von Änderungen bei den Umsatzsteuerbefreiungsregelungen. Neu aufgenommen wurde in den § 4 UStG die Nummer 29.**

Befreit sind danach künftig

*„sonstige Leistungen von selbständigen, im Inland ansässigen Zusammenschlüssen von Personen, deren Mitglieder eine dem Gemeinwohl dienende nichtunternehmerische Tätigkeit oder eine dem Gemeinwohl dienende Tätigkeit ausüben, die nach den Nummern 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 von der Steuer befreit ist, gegenüber ihren im Inland ansässigen Mitgliedern, soweit diese Leistungen für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeiten verwendet werden und der Zusammenschluss von seinen Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordert, vorausgesetzt, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt“.*

Die Steuerbefreiung beruht auf Artikel 132 Absatz 1 Buchstabe f MwStSystRL. Der befreit *„Dienstleistungen, die selbstständige Zusammenschlüsse von Personen, die eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist oder für die sie nicht Steuerpflichtige sind, an ihre Mitglieder für unmittelbare Zwecke der Ausübung dieser Tätigkeit erbringen, soweit diese Zusammenschlüsse von ihren Mitgliedern lediglich die genaue Erstattung des jeweiligen Anteils an den gemeinsamen Kosten fordern, vorausgesetzt, dass diese Befreiung nicht zu einer Wettbewerbsverzerrung führt“.*

Zweck der Regelung ist die Steuerbefreiung von Leistungen einer Mitgliederorganisation an ihre Mitglieder, die nicht vorsteuerabzugsfähig sind und deswegen durch eine Besteuerung unangemessen belastet würden.

Die Vielzahl an Einschränkungen, die die neue Regelung trifft, legt die Vermutung nahe, dass es nur wenige Fälle gibt, in denen die Befreiung greift.

Sie gilt nämlich nur

- für sonstige Leistungen – also nicht für die Lieferung von Gegenständen
- für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten
- die nichtunternehmerisch (nicht steuerbar) sind oder nach den besonderen Regelungen der Nummern 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 des § 4 UStG steuerbefreit sind

- für Leistungen, die die Mitglieder unmittelbar für die Ausübung ihrer Tätigkeit verwenden
- die lediglich kostendeckend angeboten werden
- und zu keiner Wettbewerbsverzerrung führen – also nicht auch von anderen

Nicht begünstigt sind deswegen insbesondere Einkaufsgemeinschaften, weil es sich hier um Lieferungen und nicht um sonstige Leistungen handelt. Außerdem besteht hier regelmäßig die Gefahr von Wettbewerbsverzerrungen, weil die gelieferten Gegenstände auch anderweitig bezogen werden können.

### **Bisher kaum praktische Anwendungsfälle**

Tatsächlich nennt der Kommentar zum Gesetzgebungsvorhaben vor allem einen Beispielfall: Leistungen von Gemeinschaften, deren Mitglieder Angehörige von Heilberufe sind (Bundesrat, Drucksache 552/19). Diese waren bisher nach § 4 Nummer 14 d UStG befreit.

Bisher gibt es darüberhinaus auch nur zwei Fälle, bei denen die Rechtsprechung die Berufung auf Art. 132 Abs.1 f MwStSystRL anerkannt hat: Leistungen einer von mehreren gesetzlichen Krankenkassen gegründeten Arbeitsgemeinschaft an ihre Mitglieder zur Überprüfung ärztlicher Verordnungen und im Bereich des Wundmanagements (FG Düsseldorf, Urteil vom 22.6.2018, 1 K 426/16) sowie von Datenverarbeitungsdienstleistungen, mit denen die Kassen ihren gesetzlichen Aufgaben nachkommen (BFH, Urteil vom 6.9.2018, V R 30/17).

### **Welche Zusammenschlüsse sind begünstigt?**

Der Begriff Zusammenschluss verlangt keine bestimmte Rechtsform. Es kann sich also um beliebige gesellschaftsrechtliche Zusammenschlüsse handeln (z.B. BGB-Gesellschaft, Verein, Genossenschaft).

Der Zusammenschluss muss selbstständiger Natur sein. Das ist umsatzsteuerlich gemeint. Es muss sich um einen von den jeweiligen Mitgliedern verschiedenen Steuerpflichtigen handeln. Der Zusammenschluss muss also ein eigenständiger Steuerpflichtiger sein.

Die Mitglieder müssen eine Tätigkeit ausüben, die von der Steuer befreit ist oder für die sie nicht Steuerpflichtige sind und damit nicht vorsteuerabzugsfähig.

### **Welche Leistungen sind begünstigt?**

Die Leistungen müssen bei den Empfängern steuerbefreit oder nicht steuerbar sein. Die steuerbefreiten Leistungen sind zudem beschränkt auf die in Nummern 11b, 14 bis 18, 20 bis 25 oder 27 des § 4 UStG genannten Fälle.

Nicht verlangt ist, dass die Leistungen ständig allen Mitgliedern gewährt werden. Sie dürfen aber nicht teilweise für steuerpflichtige Leistungen der Mitglieder erbracht werden.

Unschädlich ist dagegen, wenn ein Mitglied gemischte Tätigkeiten ausübt, also neben den steuerbefreiten auch nicht begünstigte, steuerpflichtige.

### **Dürfen die Leistungen nur an Mitglieder erbracht werden?**

Der Kommentar zum Gesetzentwurf vertritt die Auffassung, dass die Leistungen nicht befreit sind, wenn der Personenzusammenschluss sie zum Teil auch an Dritte erbringt.

Dem hat der EuGH in einem erst nach Verabschiedung des Gesetzentwurfs verkündeten Urteil widersprochen (20.11.2019, Rs C-400/18). Er erklärt darin eine Anwendungsvorschrift im belgischen Recht für unwirksam, die eine solche Beschränkung vornahm.

### **Leistungen unmittelbar für die Ausübung der Tätigkeit**

Tätigkeiten, die lediglich mittelbar der Ausführung von nicht steuerbaren oder steuerfreien Umsätzen der Mitglieder dienen oder von den Mitgliedern für solche bezogen werden sind nicht begünstigt.

Das gilt z. B. für Verwaltungsleistungen, allgemeine IT-Serviceleistungen, Lohnbuchhaltung usf. Sie fallen nicht unter die Befreiung, weil sie die steuerfreie Tätigkeit nur mittelbar fördern.

### **Kostendeckung**

Die Steuerbefreiung setzt weiter voraus, dass das für die Leistung vereinbarte oder entrichtete Entgelt lediglich in einem genauen Kostenersatz besteht. Eine solche genaue Erstattung der anfallenden Kosten liegt vor, wenn der Personenzusammenschluss seinen Mitgliedern die Leistungen zu Selbstkosten anbietet bzw. ihm nur die tatsächlich anfallenden Kosten erstattet werden und das jeweilige Mitglied den entsprechenden Anteil an den Gesamtkosten trägt (Bundesrat, Drucksache 552/19).

Dieser Anteil muss keineswegs gleich sein. Er kann sich am Umfang oder der Häufigkeit der Inanspruchnahme der Leistung bemessen. Die Kostenverteilung darf dabei nicht in einem krassen Missverhältnis zur jeweiligen Inanspruchnahme der Leistungen stehen. Insbesondere ein pauschaler Kostenaufschlag ist schädlich.

Aus der Anforderung einer genauen Kostenerstattung ergibt sich, dass der Personenzusammenschluss weder einen Gewinn erzielen noch eine Gewinnerzielungsabsicht haben darf. Unschädlich ist es aber, erzielte Überschüsse zur Finanzierung künftiger Investitionen zu verwenden.

### **Begünstige Fälle im privatrechtlichen Bereich**

Im Kommentar zum Gesetzentwurf ist nur ein Beispielfall für den nichtöffentlichen Bereich genannt: Ärztliche Praxis- und Apparategemeinschaften, die medizinische Einrichtungen, Apparate und Geräte zentral beschaffen und ihren Mitgliedern zur Verfügung stellen sowie Laboruntersuchungen, Röntgenuntersuchungen und andere medizinisch-technische Leistungen für ihre Mitglieder ausführen. Diese Leistungen waren aber schon nach bisherigen Regelungen des § 4 Nr. 14 d UStG befreit. Diese Regelung wurde mit der Gesetzesänderung aufgehoben.

In der Praxis dürften das der typische Anwendungsfall sein: Eine Mitgliedseinrichtung überlässt Geräte, Räumlichkeiten u.ä. an ihre Mitglieder, die diese unmittelbar für die

Ausübung steuerfreier Zwecke verwenden. Das könnte z.B. Lehrmaterial und -technik sein, Spielgeräte oder Fahrzeuge zum Transport von kranken- und behinderten Menschen.

## **2. Zwangsgelder nur bei fortbestehenden Anmeldeversäumnissen**

**Wenn ein Registergericht ein Zwangsgeld verhängt, weil der Vorstand Anmeldungen zum Vereinsregister unterlassen hat, muss es prüfen, ob die Meldungen zwischenzeitlich erfolgt sind.**

Sinn und Zweck des Zwangsgeldverfahrens ist allein die Durchsetzung zum Zeitpunkt der Beitreibung noch bestehender Pflichten. Das Zwangsgeld ist keine Sanktion wegen (zeitweiliger) Nichterfüllung von Anmeldepflichten. Mit dieser Klarstellung gab das OLG Düsseldorf einem Vereinsvorstand Recht, bei dem das Gericht ein Zwangsgeld eintreiben wollte, obwohl er die Anmeldungen inzwischen nachgeholt hatte.

Das Registergericht kann also ein verhängtes Zwangsgeld nicht mehr einfordern, wenn die Anmeldung mittlerweile erfolgt ist.

*Hinweis: Das Zwangsgeld richtet sich gegen den Vorstand persönlich. Bevor es verhängt wird, kommt vom Gericht zunächst eine Zwangsgeldandrohung. Der Vorstand hat also noch Zeit zu reagieren. Eine rückwirkende Bestrafung für unterlassene Anmeldungen gibt es nicht.*

Oberlandesgericht Düsseldorf, Beschluss vom 28.05.2019, 3 Wx 257/18

## **3. Umsatzsteuerliche Behandlung der Verpflegung in Behindertenhilfeeinrichtungen**

**Die Verpflegung in Behindertenhilfeeinrichtungen bleibt auch künftig umsatzsteuerfrei. Das stellt die Bundesregierung in der Antwort auf eine parlamentarische Anfrage klar.**

Ein Wohn- und Betreuungsvertrag, der unter das Wohn- und Betreuungsvertragsgesetz (WBVG) fällt und auf Grund dessen den Bewohnern Wohnraum, Pflege- und Betreuungsleistungen und Verpflegung als Teil der Betreuungsleistung zur Verfügung gestellt wird, ist umsatzsteuerrechtlich ein Vertrag besonderer Art nach Abschnitt 4.12.6 Umsatzsteuer-Anwendungserlass. Die Umsätze aus diesen Wohn- und Betreuungsverträgen fallen insgesamt unter die Steuerbefreiung nach § 4 Nummer 16 h UStG.

Das gilt auch, wenn die Pflege-, Betreuungs- und Verpflegungsleistungen von Einrichtungen der Behindertenhilfe aufgrund getrennter Verträge erbracht werden. Es handelt sich hier um mit dem Betrieb einer Einrichtung zur Betreuung und Pflege eng verbundene Umsätze nach § 4 Nummer 16 UStG. Das Gleiche gilt für Behindertenwerkstätten.

## Vereinsknowhow.de – Vereinsinfobrief Nr. 378 – Ausgabe 4/2020 – 11.03.2020

Aktuelle Informationen für Vereine und gemeinnützige Organisationen  
Ein Service von **vereinsknowhow.de** und **bnve e.V.**

Wie bisher nicht befreit sind Verpflegungsleistungen gegenüber Mitarbeitern, die diesen gegen (zusätzliches) Entgelt aufgrund einer privatrechtlichen Vereinbarung erbracht werden. Sie sind kein Bestandteil der Leistungen zur Sozialfürsorge und damit umsatzsteuerpflichtig.

*Hinweis: Wegen der Neufassung des § 4 Nr. 18 UStG zum 1.01.2020 kam es hier zu Änderungen. Pflegeeinrichtungen sind davon demnach aber nicht betroffen.*

Deutscher Bundestag, Drucksache 19/16814 vom 28.01.2020

### Rund um den Vereinsinfobrief

- **Kopieren!** Verwenden Sie **einzelne** unsere Beiträge für Ihre Newsletter, Publikationen oder Zeitschriften – kostenlos und unverbindlich. Einzige Bedingung: Sie verweisen mit einem Link am Ende des Beitrages auf **www.vereinsknowhow.de**.
- **Empfehlen!** Empfehlen Sie den **Vereinsinfobrief**, indem Sie ihn einfach weiterleiten. Danke!
- **Werben** im **Vereinsinfobrief**: Infos zu Preisen und aktueller Abonnentenzahl unter [www.vereinsknowhow.de/werbung.htm](http://www.vereinsknowhow.de/werbung.htm)

Verantwortlich für den Inhalt ist, soweit nicht anders angegeben: Wolfgang Pfeffer, Ringstr. 10, 19372 Drefahl