

Themen

Sozialwirtschaft und
Non-Profit-Unternehmen



Nachhaltigkeit in der
Sozialwirtschaft

ESG-Berichterstattung
als Chance begreifen

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Nachhaltigkeit nimmt als Megatrend breiten Raum in der Gesellschaft ein. Auf bestimmte Unternehmen werden verpflichtend neue Reportingfelder zukommen. Aber auch ohne gesetzliche Verpflichtung sprechen viele Gründe für eine freiwillige **Nachhaltigkeitsberichterstattung**, auch und gerade für Unternehmen der Sozialwirtschaft und des Non-Profit-Sektors. So messen nicht nur Nachwuchskräfte von Vertragspartnern Nachhaltigkeit Bedeutung zu; auch Aspekte des „Green Financing“ werden immer wichtiger. Beispielsweise werden Banken zukünftig auf die Nachhaltigkeit von Darlehensverwendungen schauen.

Anschließend geht es in diesem Heft um die Umsetzung der **Stiftungsrechtsreform 2021/2023**; dazu finden Sie ab S. 6 ein Update unserer bisherigen Berichterstattung. Denn am 1.7.2023, also in weniger als einem Jahr, wird das im BGB neu zusammengefasste Stiftungsrecht in Kraft treten.

- » Wie ist der Überarbeitungsstand der Landesstiftungsgesetze?
- » Können, sollen oder müssen Stiftungen aktuell handeln?
- » Was zeichnet sich hinsichtlich der Reichweite der Aufsicht für nicht gemeinnützige Stiftungen (privatnützige / Familienstiftungen) ab?

Zwei gerade veröffentlichte BFH-Entscheidungen zur **Abgrenzung zwischen wirtschaftlichen Geschäfts-**

betrieben und Zweckbetrieben bei Tätigwerden in staatlichem Auftrag sollten beachtet werden. In beiden Fällen konnte sich die Finanzverwaltung nicht durchsetzen.

Zur **Umsatzsteuer** berichten wir über eine Rechtsprechungsänderung zur Frage der Umsatzsteuerpflicht für Leistungen gegen gesondertes Entgelt bei Sportvereinen. Ebenfalls die Umsatzsteuer betrifft die Frage, ob und ggf. welche unselbständigen Stiftungen im Hinblick auf von ihrem Träger an sie erbrachte Verwaltungsleistungen Leistungsempfänger im umsatzsteuerlichen Sinne sein können. Zu Hoffnungen auf ermäßigte Umsatzsteuersätze für Inklusionsbetriebe und andere Unternehmen der Wohlfahrtspflege informieren wir im Zusammenhang mit dem Stand der Umsetzung einer aktuellen EU-Richtlinie für gemeinnützige Einrichtungen.

Bereits in Kraft befindliche gesetzliche Änderungen erfordern ebenfalls Ihre Aufmerksamkeit: Was müssen Arbeitgeber seit dem 1.8.2022 insbesondere bei der **Änderung und beim Neuabschluss von Arbeitsverträgen** beachten? Auch das **Lieferkettensorgfaltsgesetz** bringt national neue Pflichten und voraussichtlich nochmals verschärfte Anforderungen auf EU-Ebene.

Eine informative Lektüre dieser und der weiteren Themen im Heft wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



TOP-Thema

Nachhaltigkeit in der Sozialwirtschaft

Inhalt

TOP-Thema

Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Gesundheits- und Sozialwirtschaft – Regulatorik, Herausforderungen und Chancen 4

Stiftungsrecht

Umsetzung der Stiftungsrechtsreform 2021/2023 – Update zum Stand der Rechtsentwicklung 6

Steuerrecht / Gemeinnützigkeit

Abgrenzung zwischen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben – Aktuelle BFH-Rechtsprechung 8

Hoffnung auf ermäßigte Steuersätze für Inklusionsbetriebe und Unternehmen der Wohlfahrtspflege 10

Unselbständige Stiftung kein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsempfänger 11

Rechtsprechungsänderung zur Umsatzsteuerpflicht bei Sportvereinen 12

Grundsteuererklärungen von gemeinnützigen Unternehmen 14

Gesellschafts- / Wirtschaftsrecht

Beschränkung eines Abfindungsanspruchs im Gesellschaftsvertrag einer gGmbH 15

Das Lieferkettensorgfaltgesetz 16

Arbeitsrecht

Neufassung des Nachweisgesetzes hinsichtlich der Arbeitsbedingungen 17

Kurz notiert

Betriebsnaher Kindergarten mit Zugangsbeschränkung: Aberkennung der Gemeinnützigkeit 19

Arbeitsrechtlich wichtige Änderungen 20

Aktuelle Entwicklungen zu digitalen Versammlungen und Gremienvertretungen 20

Gemeinnützige Arbeitsteilung durch Open-Access-Publikationen 21

Einladung: Stiftungsforum Rhein-Ruhr 18.10.2022 21

TOP-THEMA

Nachhaltigkeitsberichterstattung in der Gesundheits- und Sozialwirtschaft

Regulatorik, Herausforderungen und Chancen

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung ist bisher nur für wenige Unternehmen in Deutschland verpflichtend. Dies wird sich zukünftig ändern. Geplant ist, ab dem Berichtszeitraum 2025 die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts als Bestandteil des Lageberichts für viele Gesellschaften verpflichtend einzuführen.

1. Regulatorischer Rahmen: Wer ist zukünftig verpflichtet und ...

Im April 2021 hat die Europäische Kommission einen Vorschlag für die CSR-Richtlinie (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD) veröffentlicht, die zukünftig den Rahmen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung setzen soll. Um für deutsche Unternehmen Wirkung zu entfalten, ist eine Umsetzung der noch endgültig zu verabschiedenden CSRD in nationales Recht (HGB) notwendig.

Neben den großen kapitalmarktorientierten Unternehmen werden zukünftig auch große Kapitalgesellschaften (§ 267 Abs. 3 HGB) zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sein, darunter fallen auch einige Gesellschaften des Gesundheits- und Sozialwesens. Das Gleiche gilt für gleichgestellte Personenhandelsgesellschaften i.S. des § 264a HGB. Sofern Gesellschaften nach Gesetz, Verordnung, Satzung oder Gesellschaftsvertrag – wie es auch bei Unternehmen der Sozialwirtschaft und bei gemeinnützigen Körperschaften vorkommt – vollumfänglich wie große Kapitalgesellschaften Rechnung legen müssen, werden diese grundsätzlich ebenfalls verpflichtet sein.

Empfehlung: Wir empfehlen hier im Einzelfall eine Prüfung des rechtlichen Rahmens vorzunehmen, um Sicherheit über die eigene Verpflichtung zu haben und frühzeitig Handlungsalternativen ableiten zu können.

... was soll berichtet werden?

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung wird drei wesentliche Bereiche umfassen:

- » Umwelt (**E**nvironment),
- » Soziales (**S**ocial) und
- » Unternehmensführung (**G**overnance).

Häufig werden diese drei Bereiche zusammenfassend als ESG bezeichnet.

Hinweis: Für Gesellschaften aus dem Gesundheits- und Sozialwesen sind zwar auch die Bereiche Umwelt und Unternehmensführung für die Berichterstattung relevant, der Sozialbereich wird hier aufgrund der Personalintensität im Dienstleistungssektor und der oft gemeinnützigen Ausrichtung der Gesellschaften aber eine ganz zentrale Rolle einnehmen. Mit Sozialfaktoren sind hier nicht nur die Belange der eigenen Mitarbeiter (Mikroansicht) gemeint, sondern auch die Belange von Kunden und Mitarbeitern entlang von Lieferketten (Makroansicht). Hierbei soll u.a. im Fokus stehen, wie das Unternehmen einen positiven sozialen Beitrag leistet.

2. Erarbeitung der EU-Standards

Zur Konkretisierung der geforderten Berichtsinhalte und um die Vergleichbarkeit der Nachhaltigkeitsberichte sicherzustellen, hat die EU-Kommission der EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) den Auftrag zur Erarbeitung von Entwürfen für EU-Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung – den sog. European Sustainability Reporting Standards (ESRS) – erteilt. Diese sollen zukünftig den Rahmen für die Nachhaltigkeitsberichterstattung bilden.

Empfehlung: Nicht alle von der EFRAG vorgeschlagenen Berichtsinhalte werden für alle Unternehmen den gleichen Stellenwert einnehmen oder überhaupt relevant sein. Sofern eine vollumfängliche Nachhaltigkeitsberichterstattung erfolgen muss, sollte frühzeitig eine Wesentlichkeitsanalyse im eigenen Unternehmen unter Einbeziehung wichtiger Stakeholdergruppen erfolgen.

3. Gründe für eine freiwillige Berichterstattung

Neben der verpflichtenden Anwendung für einen bestimmten Kreis von Unternehmen sprechen aber auch viele Gründe für eine freiwillige Nachhaltigkeitsberichterstattung. Einige wesentliche Vorteile der freiwilligen Berichterstattung im Gesundheits- und Sozialwesen können sein:



- » **Gewinnung von Mitarbeitenden:** Diversität, Flexibilität und Work-Life-Balance spielen eine zunehmende Rolle bei der Wahl des Arbeitgebers;
- » **Festigung der Reputation:** Darstellung der eigenen Tätigkeiten im Sozialbereich können zur Festigung der Reputation einer gemeinnützigen Gesellschaft beitragen;
- » **„Green Financing“:** Banken werden zukünftig verpflichtet, auf die Nachhaltigkeit der Darlehensverwendung zu schauen, aber auch private Geldgeber achten auf die Nachhaltigkeit ihrer Anlagen.

4. Weitere Herausforderungen

Neben den Verpflichtungen aus der CSRD kommen auf alle Unternehmen, die zukünftig verpflichtend einen Nachhaltigkeitsbericht aufstellen müssen, erweiterte Berichtspflichten im Bereich Umwelt zu. Diese ergeben sich aus der am 18.6.2020 durch das Europäische Parlament und den Rat der EU erlassenen sog. EU-Taxonomie-Verordnung. Diese definiert

- » zum einen, welche Wirtschaftstätigkeiten als ökologisch nachhaltig gelten, und
- » zum anderen, in welcher Form Unternehmen über diese ökologisch nachhaltigen Tätigkeiten zu berichten haben.

Dazu sind drei Kennzahlen zu ermitteln und offenzulegen, und zwar der Anteil der:

- » Umsatzerlöse,
 - » der Investitionsausgaben und
 - » der Betriebsausgaben,
- die mit solchen Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, die als ökologisch nachhaltig (taxonomiekonform) einzustufen sind.

Hinweis: Die Prüfung der Taxonomiekonformität einer Wirtschaftstätigkeit erfolgt nach vorgegebenen Kriterien und kann sehr komplex sein.

5. Konkreter Handlungsbedarf

Haben z.B. Krankenhäuser oder größere Pflegeeinrichtungen einen hohen Bestand an Gebäudeeigentum, müssen sie sich u.a. um die Instandhaltung bzw. den Erhalt sowie die Renovierung kümmern (regelmäßig Betriebsausgaben). Zudem kann die Erweiterung des Gebäudebestands durch Kauf oder Neubau ein Thema sein (regelmäßig Investition). Diese Investitionen und Betriebsausgaben sind zukünftig zu kategorisieren in solche, die mit Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, die als ökologisch nachhaltig einzustufen sind, und solche, die es nicht sind. Notwendig ist daher eine Zuordnung zu einer Wirtschaftstätigkeit und deren Überprüfung auf Taxonomiekonformität.

Empfehlung: Hier empfiehlt sich eine frühzeitige Auseinandersetzung mit den Anforderungen aus der EU-Taxo-

nomie-Verordnung. Insbesondere ist eine Kategorisierung der eigenen Tätigkeiten und die Prüfung, ob diese taxonomiekonform sind, vorzunehmen.

6. Erste Schritte auf dem Weg zu einer Nachhaltigkeitsberichterstattung

Egal ob verpflichtend oder freiwillig – Nachhaltigkeitsberichterstattung ist kein reines Berichtsthema, sondern ein Managementthema:

- » Die Auseinandersetzung mit den eigenen Nachhaltigkeitszielen,
 - » die Ableitung von Maßnahmen,
 - » die Festlegung von Verantwortlichkeiten und
 - » die Einrichtung eines Monitorings, um die Erreichung der gesetzten Ziele auch messen zu können,
- erfordern die Einrichtung oder Veränderung von Prozessen im Unternehmen. Die Verantwortlichkeit hierfür liegt bei der Unternehmensleitung, die auch die Nachhaltigkeitsziele als Teil der Unternehmensstrategie festlegt.

Um die ersten Schritte in die richtige Richtung zu machen, empfiehlt sich der Dialog mit wesentlichen Stakeholdergruppen, im Gesundheits- und Sozialwesen insbesondere mit der eigenen Belegschaft und – sofern sinnvoll möglich – mit Vertragspartnern. Nur so können die wesentlichen Themen für das eigene Unternehmen identifiziert und erreichbare, passgenaue Ziele abgeleitet werden. Daneben ist eine Bestandsaufnahme bereits vorhandener Regelungen, Prozesse und bereits gesetzter Ziele vorzunehmen und mit den neu gewonnenen Erkenntnissen zu vergleichen.

7. Fazit

Die Auswirkungen der CSR-Richtlinie bzw. der EU-Taxonomie-Verordnung auf die Berichterstattung von Unternehmen sind umfangreich und komplex. Nachhaltigkeitsberichterstattung ist dabei kein reines Berichtsthema, sondern ein Unternehmens- und Managementthema. Basis der Nachhaltigkeitsberichterstattung sind eine Analyse der wesentlichen Nachhaltigkeitsthemen für das eigene Unternehmen sowie die Durchführung einer Bestandsaufnahme bereits vorhandener Regeln, Projekte und Maßnahmen im Kontext der Faktoren Umwelt, Soziales und Unternehmensführung. Dabei wird übrigens schnell die Erkenntnis reifen, dass kein Unternehmen bei Null anfängt, sondern dass bestimmte Dinge bereits lange vorhanden sind.

Empfehlung

Unternehmen, die zukünftig verpflichtet sein werden, eine Nachhaltigkeitsberichterstattung als Bestandteil ihres Lageberichts zu veröffentlichen, sollten sich frühzeitig mit den Anforderungen auseinandersetzen. Für alle anderen Unternehmen empfehlen wir, sich mit einer freiwilligen Berichterstattung bereits jetzt zu beschäftigen, um ggf. die Vorteile und Chancen, die eine solche Berichterstattung bietet, frühzeitig vollumfänglich nutzen zu können.

STIFTUNGSRECHT

Umsetzung der Stiftungsrechtsreform 2021/2023

Update zum Stand der Rechtsentwicklung

Schon am 1.7.2023, also in weniger als einem Jahr, wird das im BGBB zusammengefasste Stiftungsrecht in Kraft treten. Einen Monat vor Verabschiedung des Gesetzes zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts (vom 16.7.2021, BGBl. I S. 2947 f.) hatte der Gesetzgeber Forderungen der Verbände und der Literatur, Bestandsstiftungen ausreichend Zeit zur Anpassung ihrer Satzungen zu geben, teilweise aufgegriffen und den ursprünglich vorgesehenen Zeitpunkt des Inkrafttretens um ein Jahr verschoben. Der Vorschlag zur Einführung eines Übergangszeitraums von drei

Jahren ab dem 1.7.2022, während dessen Bestandsstiftungen die Gelegenheit haben sollten, ihre Satzungen anzupassen, wurde aber nicht umgesetzt.

1. Struktur des bundeseinheitlichen Stiftungszivilrechts

Einen grafischen Überblick über die Struktur des neuen bundeseinheitlich zusammengefassten Stiftungszivilrechts hatten wir Ihnen bereits im Heft September 2021 der Themen Sozialwirtschaft und Non-Profit-Unterneh-

men gegeben und hatten angekündigt, über Entwicklungen hinsichtlich der Neufassungen der Landesstiftungsgesetze zu berichten.

Um den Übergangszeitraum möglichst voll nutzen und über Anpassungen abschließend nachdenken zu können, wäre es gut gewesen, frühzeitig auch die Neufassungen der jeweiligen Landesstiftungsgesetze zu kennen. Sie müssen zwingend ebenfalls spätestens zum 1.7.2023 in Kraft treten, wenn sie nicht nichtig werden sollen. Ursprünglich bestand die Hoffnung, dass zumindest die Entwürfe relativ kurzfristig für die Öffentlichkeit bekannt werden würden. Immerhin hatte die Landesregierung Brandenburg bereits im Dezember 2021 ihren Gesetzentwurf vorgestellt (Landtag Brandenburg, Drucks. 7/4597). Das Gesetz ist vor kurzem verabschiedet worden (Stiftungsgesetz für das Land Brandenburg (StiftGBbG) vom 30.6.2022, GVBl. I Nr. 18).

2. Entwürfe der Landesgesetzgeber ...

Leider sind die Landesgesetzgeber aber derzeit noch

nicht so weit, wie das insbesondere aus Sicht von Bestandsstiftungen wünschenswert wäre. Bis zum Redaktionsschluss hatte noch keines der fünfzehn anderen Bundesländer nachgezogen. Soweit behördeninterne Entwürfe existieren, sind sie noch nicht für die Öffentlichkeit bestimmt. Mit einem baldigen Bekanntwerden ist jedoch zu rechnen.

... lassen noch auf sich warten

Interessant ist der Inhalt der zukünftigen Landesstiftungsgesetze u.a. deshalb, weil es im neuen Stiftungszivilrecht einige Ermächtigungsklauseln gibt. Beispielsweise können die Landesgesetzgeber für Teile des Grundstockvermögens (ein neuer bundesgesetzlicher Begriff) zeitlich begrenzte Ausnahmen vom Vermögenserhaltungsgebot zulassen (§ 83c Abs. 3 BGB n.F.). Brandenburg hat davon allerdings keinen Gebrauch gemacht.

Vor allem für nicht gemeinnützige Stiftungen (privatnützige / Familienstiftungen) ist derzeit spannend, ob sie zukünftig in gleichem Umfang der Rechtsaufsicht unter-



Abb. 1: Neues Stiftungszivilrecht (Abb. aus Themenheft Sept. 2021)

liegen werden wie gemeinnützige Stiftungen. Dem Vernehmen nach tendieren die Landesgesetzgeber zu einer Einschränkung wie bisher. Brandenburg hat die Einschränkung in das Gesetz aufgenommen (§ 5 Abs. 2). Die Verbände und Teile der Literatur plädieren für eine volle Rechtsaufsicht.

Empfehlung

Soweit Bestandsstiftungen sich bisher noch nicht damit befassen, ob und inwieweit die derzeit gültige Satzung an das neu gefasste Stiftungszivilrecht angepasst werden kann, soll oder sogar muss, sollten sie spätestens dann damit beginnen und die verbleibende Zeit nutzen, wenn das

für ihren Sitz einschlägige Landesstiftungsrecht im Entwurf vorliegt. Zwischenzeitlich liegen auch schon einige lesenswerte Kommentierungen zum eigentlichen Stiftungszivilrecht vor, so dass man bei Auslegungsfragen zum neuen Recht nicht mehr nur auf den reinen Gesetzestext und die Begründungen im Gesetzgebungsverfahren zurückgreifen kann.

STEUERRECHT / GEMEINNÜTZIGKEIT

Abgrenzung zwischen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben

Aktuelle BFH-Rechtsprechung bei Tätigwerden in staatlichem Auftrag

In zwei Mitte August 2022 veröffentlichten Fällen hat sich der Bundesfinanzhof (BFH) mit der Abgrenzung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben und Zweckbetrieben befasst. In beiden Fällen hatte sich die Finanzverwaltung mit ihren Revisionen gegen die erstinstanzliche Zuordnung von Einnahmen zu Zweckbetrieben gewandt. Beide Revisionen verwarf der BFH.

1. Voraussetzungen der Einnahmenezuordnung zum Zweckbetrieb

Einnahmen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben, die nicht unter die Spezialtatbestände der §§ 66 – 68 AO fallen, können nach der allgemeinen Regel des § 65 AO Zweckbetrieben zuzuordnen sein. Voraussetzungen sind, dass

- » der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb in seiner Gesamtrichtung dazu dient, die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu verwirklichen (§ 65 Nr. 1 AO),
- » die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können (§ 65 Nr. 2 AO) und
- » der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist (§ 65 Nr. 3 AO).

2. Abnahme von Jägerprüfungen

In dem Urteilsfall vom 21.4.2022 (Az. V R 26/20, nachfolgende Rn. beziehen sich auf die in Juris veröffentlichte Fassung) hatte das Finanzamt (FA) u.a. die Rechtsansicht vertreten, Einnahmen könnten nur dann dem Zweckbetrieb einer steuerbegünstigten Einrichtung zuzuordnen sein, wenn durch den Zweckbetrieb selbst unmittelbar die steuerbegünstigten Zwecke gefördert werde. Der BFH stellte u.a. klar, dass ein Zweckbetrieb unmittelbar der Zweckverwirklichung eines Vereins dienen, aber diese nicht selbst verwirklichen muss. Er bestätigte damit die Auffassung des FG Berlin-Brandenburg als Vorinstanz (Urteil vom 18. 6.2020, Az. 10 K 10264/15), das der Klage eines Vereins stattgegeben hatte, der als sogenannter Beliehener Jagdprüfungen vorbereitet und abgenommen und damit Einnahmen erzielt hatte. Zu den satzungsmäßigen Zwecken gehörten auch der Naturschutz und die Landschaftspflege. Um der Gesamtrichtung der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke zu dienen (s.o. Nr. 1), reiche eine untrennbare Verbindung zwischen der Tätigkeit und dem Zweck aus (BFH, s. Rn. 24 f. der Begründung). Das Argument des Vereins, das die Billigung des BFH fand, lautete verkürzt: Er könne seine satzungsmäßigen Zwecke nur erfüllen, wenn es Jäger gebe. Jäger könne es in dem betreffenden Bundesland nur geben, wenn er – der Verein – Jäger ausbilde und Jagdprüfungen abnehme.



Für unschädlich hielt der BFH, dass der privatrechtliche Verein aufgrund staatlicher Beilehung tätig war. Ein Zweckbetrieb setze nicht voraus, dass dieser allein aufgrund der Satzung betrieben werde. Dies sei beispielsweise auch bei einer gemeinnützigen Jugendmusikschule und in anderen Fällen nicht so (BFH-Begründung, Rn. 29).

Hinweis: Zusätzlich befasste sich der BFH auch mit der Frage, ob die Steuerbefreiung des Zweckbetriebs eine unionsrechtlich unzulässige Beihilfe darstelle und verneinte dies (Rn. 36 der Begründung).

3. Unterstützung Zivildienstleistender

In die gleiche Richtung ging der Beschlussfall vom 15.3.2022 (BFH-Az.: V R 46/19). Ausdrücklich entgegen einem BMF Schreiben vom 18.8.2015 (BStBl. I 2015, S. 659) und im Anschluss an eine frühere ähnliche Entscheidung (Urteil vom 23.7.2009, Az. V R 93/07) führte der BFH aus: „Die von einem gemeinnützigen Verein erbrachten Leistungen im Rahmen der Verwaltung des Zivildienstes nach § 5 a Abs. 2 ZDG begründen einen allgemeinen Zweckbetrieb nach § 65 AO“ (Leitsatz).

Der klagende Verein betreute im staatlichen Auftrag Zivildienstleistende, wobei die Betreuungsleistungen über reine Verwaltungsleistungen hinausgingen. Die Zwecke des Vereins waren satzungsmäßig u.a. zu verwirklichen durch Hilfeangebote für hilfebedürftige Menschen: „... Unterstützung der Abstimmung und Zusammenarbeit angeschlossener Träger, Dienste und Einrichtungen“.

Der BFH stellte im Rahmen der Prüfung der oben unter Abschn. 1 genannten Nr. 1 und 2 darauf ab, dass die Tätigkeit des Vereins seinen Satzungszwecken diene, indem er den Zivildienst von Zivildienstleistenden im sozialen Bereich organisiere und betreue. Er sei insoweit in der Zivildienstverwaltung als „unerlässliches Bindeglied“ zwischen den Zivildienstleistungen und den Beschäftigungsdienststellen eingebunden. Damit habe er mit seinen Leistungen wesentlich dazu beigetragen, dass ein funktionierender Zivildienst gewährleistet war und damit die infolge Krankheit, Armut oder Alters hilfebedürftigen Menschen durch die Arbeit von Zivildienstleistungen unterstützt werden konnten (BFH-Begründung, Rn. 26 f.)

Hoffnung auf ermäßigte Steuersätze für Inklusionsbetriebe und Unternehmen der Wohlfahrtspflege

Umsetzung der EU-Vorgaben

Der Rat der Europäischen Kommission hat am 6.4.2022 eine Änderung der Richtlinien 2006/112/EG und (EU) 2020/285 u.a. in Bezug auf die Mehrwertsteuersätze für bestimmte gemeinnützige Organisationen beschlossen. Die Umsetzung durch den deutschen Gesetzgeber steht noch aus.

1. Abweichungen der bisherigen unionsrechtlichen Voraussetzungen ...

Bereits in der vor der o.g. Änderung geltenden Fassung der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) waren ermäßigte Umsatzsteuersätze für die Lieferung von Gegenständen und die Erbringung von Dienstleistungen

- » durch von den Mitgliedstaaten anerkannte gemeinnützige Einrichtungen,
- » die für wohltätige Zwecke und im Bereich der sozialen Sicherheit tätig sind,

vorgesehen, soweit sie nicht gemäß den Art. 132, 135 und 136 von der Steuer befreit sind.

... vom Gemeinnützigkeitsrecht gem. AO und dem UStG

Diese unionsrechtlichen Voraussetzungen deckten sich nicht zwingend mit dem Gemeinnützigkeitsrecht der §§ 51 ff. AO. Die in Deutschland gewährte Steuer-



günstigung in § 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG für grundsätzlich alle gemeinnützigen Zwecke geht damit einerseits über die Regelungen des Gemeinschaftsrechts hinaus. Auf der anderen Seite schöpft die nationale Regelung nicht alle im Anhang III genannten Leistungen aus.

Hinweis: Im Ergebnis führte das zu großen Unsicherheiten bei der Auslegung der Norm und insbesondere zu einer sehr restriktiven Handhabung der deutschen Steuerermäßigungsvorschrift. Beim BFH hat dies u.a. bewirkt, dass die Begriffe, die zur Anwendung des Regelsteuersatzes führen, weit interpretiert wurden, während die Begriffe, die zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes führen, eng ausgelegt wurden, also oft zu Lasten der Steuerpflichtigen.

2. Neufassung und deren (noch ausstehende) Umsetzung

Die in Anhang III Nr. 15 der MwStSystRL neugefasste Regelung setzt nun voraus,

- » dass es sich bei dem Leistungserbringer um eine gemeinnützige Organisation handelt,
- » die sich für wohltätige Zwecke und im Bereich der so-

zialen Sicherheit einsetzt (wie von den Mitgliedstaaten definiert) und

- » die von den Mitgliedstaaten als Einrichtung mit sozialem Charakter anerkannt wird.

Ob der Gesetzgeber aufgrund dieser Änderungen nun in der Lage und willens sein wird, eindeutige und insbesondere unionsrechtstreue Neuregelungen zur Ermäßigung der Steuersätze für Lieferungen von Gegenständen und Leistungen für entsprechend tätige gemeinnützige Organisationen zu finden, bleibt abzuwarten.

Ausblick

Klare Aussagen hierzu lassen sich aufgrund der bisher geführten Diskussion in der Fachliteratur noch nicht treffen. Als positives Zeichen kann sicher gewertet werden, dass gem. dem Koalitionsvertrag aus 2021 Inklusionsunternehmen beim ermäßigten Steuersatz besser gestellt werden sollen. Über die weitere Entwicklung werden wir Sie auf dem Laufenden halten.

Unselbständige Stiftung kein umsatzsteuerpflichtiger Leistungsempfänger

Verwaltungsleistungen des Trägers als nicht steuerbarer Innenaustausch

Unselbständige Stiftungen sind im Hinblick auf von ihrem Träger an sie erbrachte Verwaltungsleistungen kein Leistungsempfänger im umsatzsteuerlichen Sinne. Dies hat das Finanzgericht Münster kürzlich mit Urteil vom 5.5.2022 (Az.: 5 K 1753/20 U) entschieden – mit möglicherweise weitreichenden Konsequenzen.

1. Verein als Träger mehrerer unselbständiger, nichtrechtsfähiger Stiftungen

Im entschiedenen Fall ging es um einen gemeinnützigen Verein, der u.a. Träger mehrerer nichtrechtsfähiger Stiftungen war, die er teils aus eigenem Vermögen und teils durch Stiftungsgeschäft mit dritten Stiftern gegründet hatte. Soweit die Stiftungen mit dritten Stiftern gegründet worden waren, erfolgte die Gründung in Form von Schenkungen unter Auflagen. Bei Auflösung der nicht-

rechtsfähigen Stiftungen sollte das Vermögen gemäß der jeweiligen Satzung nicht auf den jeweiligen Stifter (zurück) übertragen werden, sondern vom Verein (dem Kläger) für gemeinnützige Zwecke verbraucht werden.

Die unselbstständigen Stiftungen waren operativ im Rahmen ihrer jeweiligen gemeinnützigen Zwecke tätig. Das Personal war allerdings bei dem Kläger mit dem Zusatz des Einsatzes für die jeweilige unselbstständige Stiftung angestellt. Der Lohnaufwand wurde vom Kläger der jeweils verursachenden nichtrechtsfähigen Stiftung belastet. Der Kläger war außerdem aufgrund einer sog. „Beitragsordnung“ berechtigt, aus dem jeweiligen Stiftungsvermögen einen jährlichen „Kostenbeitrag“ für den entstandenen Verwaltungsaufwand zu entnehmen.

Das Finanzamt nahm bei einer Außenprüfung sowohl hinsichtlich der Personalüberlassung gegen Entgelt als

auch hinsichtlich der Beiträge für die Verwaltung des Stiftungsvermögens umsatzsteuerbare und umsatzsteuerpflichtige Leistungsaustausche zwischen dem Kläger und den unselbstständigen Stiftungen an, berechnete die Umsatzsteuer aus den vereinnahmten Entgelten und änderte dementsprechend die jeweiligen Umsatzsteuerbescheide.

2. Entscheidung: Kein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch

Das FG Münster gab der Klage in vollem Umfang statt: Sowohl im Hinblick auf den Personalkostenersatz als auch im Hinblick auf die Beiträge fehle es an einem umsatzsteuerlichen Leistungsaustauschverhältnis. Ein umsatzsteuerlicher Leistungsaustausch setze grundsätzlich (mindestens) zwei Personen, nämlich einen Leistenden und einen Leistungsempfänger voraus. Eine nichtselbstständige Stiftung sei aber kein tauglicher Leistungsempfänger nach den umsatzsteuerlichen Regelungen. Da eine nichtselbstständige Stiftung zivilrechtlich keine Trägerin von Rechten und Pflichten sein könne, könne sie auch nicht Partei eines zivilrechtlichen Vertrags für einen Leistungsaustausch sein. Vielmehr liege ein Fall des sog. nicht steuerbaren Innenumsatzes vor. Zudem gehöre das Stiftungsvermögen zum zivilrechtlichen und auch vollstreckungsrechtlichen Vermögen des Klägers als Stiftungsträger.

Hinsichtlich der Kostenbeiträge liege, so führen die Münsteraner FG-Richter weiter aus, auch kein Leis-

tungsaustausch zwischen dem jeweiligen Stifter und dem Kläger als Stiftungsträger vor. Aufgrund der im Streitfall vorliegenden Gestaltung als Schenkung unter Auflage sei das Stiftungsvermögen bei Gründung endgültig in das Vermögen des Klägers als Stiftungsträger übergegangen, so dass der Stifter keinen verbrauchsfähigen Vorteil erlangt habe.

Fazit

Dieses Urteil, gegen das die Revision zum BFH zugelassen wurde, hat grundsätzliche Bedeutung für die Praxis. So können unselbständige Stiftungen auch im Verhältnis zu Dritten keine umsatzsteuerlichen Leistungsempfänger oder leistenden Unternehmer sein. Einziger Unternehmer wäre demnach nur noch der jeweilige rechtsfähige Stiftungsträger. Etwas Anderes könnte gelten, wenn die jeweiligen Stifter das Stiftungsvermögen dem Stiftungsträger nicht im Wege der Schenkung unter Auflage (also dauerhaft), sondern lediglich treuhänderisch zugewendet hätten. Übertragen auf den hier streitgegenständlichen Fall könnte dann eine umsatzsteuerbare Leistung der Stiftungsträger an die jeweiligen Stifter erbracht worden sein; hierüber musste das FG Münster jedoch nicht entscheiden.

Rechtsprechungsänderung zur Umsatzsteuerpflicht bei Sportvereinen

Abrechnung von Leistungen gegen gesondertes Entgelt nur nach UStG zu beurteilen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 21.4.2022 entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass sich Sportvereine gegenüber einer aus dem nationalen Recht folgenden Umsatzsteuerpflicht nicht auf eine allgemeine, aus der Mehrwertsteuersystemrichtlinie (MwStSystRL) abgeleitete Steuerfreiheit berufen können.

1. Gegenstand der BFH-Entscheidung

Das BFH-Urteil (Az.: V R 48/20 (V R 20/17)) betrifft Leis-

tungen, die Sportvereine gegen gesonderte Vergütung erbringen. In der Vergangenheit haben sich Sportvereine hinsichtlich der Beurteilung, ob solche Leistungen steuerpflichtig sind oder nicht, teilweise auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. m MwStSystRL berufen, der eine weiter gefasste Steuerfreiheit vorsieht als das geltende deutsche Umsatzsteuergesetz (UStG).

Nach der Entscheidung des BFH beurteilt sich die Frage der Umsatzsteuerpflicht nun allein auf der Grundlage des UStG.

2. Beispiele für steuerpflichtige und steuerfreie Leistungen

Beispielsweise unterliegt nun die im Golfsport üblicherweise gegen Entgelt erfolgende Überlassung von Übungsbällen oder der Platzanlage an Nichtmitglieder (sog. Greenfee) der Umsatzsteuerpflicht. Auch die sonstigen Vermietungen von Sportgeräten oder Gegenständen, die für die Ausübung des Sports notwendig oder hilfreich sind, fallen hierunter.

Steuerfrei hingegen sind gem. § 4 Nr. 22a UStG Teilnehmergebühren (Startgelder) im Rahmen von „sportlichen Veranstaltungen“ gemeinnütziger Sportvereine. Enthält die Teilnehmergebühr auch einen im Verhältnis zur Teilnehmergebühr eher untergeordneten Anteil für die Überlassung der Sportanlage, unterliegt dieser Anteil als Nebenleistung ebenfalls nicht der Umsatzsteuerpflicht.

Hinweis: Vor diesem Hintergrund kann es sinnvoll sein, bei sportlichen Veranstaltungen die Überlassung der Sportanlage nicht gesondert abzurechnen.

3. Behandlung von Mitgliedsbeiträgen weiter unklar

Weiter ungeklärt ist die seit Jahren offene Frage der umsatzsteuerlichen Behandlung von Mitgliedsbeiträgen. Im Moment sieht es so aus, dass die Finanzverwaltung im Gegensatz zur Rechtsprechung auch weiterhin an ihrer bisherigen Rechtsauffassung festhält, nach der Mitgliedsbeiträge gemeinnütziger Sportvereine mangels Leistungsaustausch nicht steuerbar sind und damit nicht der Umsatzsteuer unterliegen.

Ausblick

Ob es nach dem BFH-Urteil nun gesetzgeberische Initiativen geben wird, weitere Steuerbefreiungstatbestände für gemeinnützige Sportvereine – oder auch solche, die nicht gemeinnützig sind – zu schaffen, bleibt abzuwarten. Einige Verbände sind auf jeden Fall schon aktiv, hierzu entsprechende Vorschläge zu unterbreiten.



Grundsteuererklärungen von gemeinnützigen Unternehmen

Grundsätzliche Pflichten und Abgrenzungen steuerfreier Bereiche

Im Zuge der Grundsteuerreform wird jedes Grundstück zum Stichtag 1.1.2022 für Zwecke der Grundsteuer neu bewertet. Hierzu ist eine Feststellungserklärung beim zuständigen Finanzamt abzugeben. Neben dem rechtlichen Eigentümer ist auch der wirtschaftliche Eigentümer (z.B. der Erbbauberechtigte) zur Abgabe einer Feststellungserklärung verpflichtet. Diese Verpflichtung trifft ebenso steuerbegünstigte Körperschaften i.S. §§ 51 ff. AO, für die bereits in der Vergangenheit eine Grundsteuerbefreiung vorlag. Nur das Bundesland Nordrhein-Westfalen verzichtet auf die Abgabe einer Feststellungserklärung, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft die Grundstücke ausschließlich für grundsteuerfreie Zwecke nutzt.

1. Grundsätzliches zur Steuerpflicht

Gemeinnützige Körperschaften, deren Grundvermögen ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke genutzt

wird, werden auch zukünftig von der Grundsteuer befreit sein. Werden Teile des Grundvermögens aber auch für steuerpflichtige Tätigkeiten genutzt oder im Rahmen der Vermögensverwaltung Wohnungen i.S. des § 5 Abs. 2 GrStG vermietet, führt dieses stets zur Grundsteuerpflicht. Grundbesitz der Vermögensverwaltung unterliegt nur dann nicht der Grundsteuerpflicht, wenn die Vermietung an andere steuerbegünstigte Rechtsträger erfolgt.

2. Beispiel Altenhilfeeinrichtung

Eine steuerbegünstigte Körperschaft betreibt eine Altenhilfeeinrichtung mit stationärer, ambulanter Pflege sowie Tagespflege. Darüber hinaus werden Wohnungen im Rahmen des betreuten Wohnens vermietet. In der Altenhilfeeinrichtung wird eine Cafeteria betrieben, in der entgeltlich Speisen und Getränke erworben werden können. Ein Raum wird an einen Friseur vermietet. Darüber hinaus steht eine Wohnung zur Verfügung, die zeitweise an



Angehörige von Bewohnern der Pflegeeinrichtung vermietet wird.

In diesem Beispielfall wird die Immobilie nicht ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke genutzt. Die Wohnungen des betreuten Wohnens sind nach § 5 Abs. 2 GrStG grundsteuerpflichtig. Die Grundflächen der Cafeteria und des Friseurbetriebs sowie die für kurzfristige Vermietungen an Angehörige vorgehaltene Wohnung werden für steuerpflichtige Tätigkeiten genutzt und sind damit nicht grundsteuerbefreit. Diese Flächen sind in der Feststellungserklärung gesondert anzugeben.

3. Steuerfreiheit und Abgrenzungen bei gemischter Nutzung

Grundsteuerfrei ist ausschließlich der Grundbesitz, auf dem die steuerbegünstigten Zwecke unmittelbar verfolgt

werden. Hierzu zählt auch der Grundbesitz, auf dem die Körperschaft ihre Verwaltungstätigkeit ausübt. Werden auf dem Grundbesitz zeitweise befristete Veranstaltungen (Weihnachts- und Geburtstagsfeste, Basare, Tanzveranstaltungen usw.) durchgeführt, ist dieses für die Einordnung als steuerbegünstigter Zweckbetrieb unerheblich, solange die Nutzung überwiegend für grundsteuerbefreite Zwecke erfolgt.

Werden einzelne Räume sowohl für steuerbegünstigte Zwecke als auch steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe genutzt und ist eine direkte Aufteilung der jeweiligen Flächen nicht möglich, so muss das Verhältnis der Nutzungen anhand prozentualer Aufteilungsschlüssel (Verhältnis der erzielten Umsätze, Anzahl der Nutzer, Dauer der zeitlichen Nutzung usw.) ermittelt werden. Eine Grundsteuerbefreiung wird in diesen Fällen nur gewährt werden, wenn die steuerbegünstigte Nutzung überwiegt.

GESELLSCHAFTS- / WIRTSCHAFTSRECHT

Beschränkung eines Abfindungsanspruchs im Gesellschaftsvertrag einer gGmbH

Abfindung nur in Höhe des Nennbetrags der Stammeinlage

Die Regelung in der Satzung einer gemeinnützigen GmbH (gGmbH), wonach im Fall des Ausscheidens eines Gesellschafters eine Abfindung nur in Höhe des Nennbetrags seiner Stammeinlage zu leisten ist, ist auch dann nicht nach § 138 BGB nichtig, wenn ein grobes Missverhältnis zwischen dem Nennwert und dem nach allgemeinen gesetzlichen Regeln zu bestimmenden Abfindungsbetrag besteht. Wenn die Gesellschaft steuerbegünstigte Zwecke i.S. der §§ 55 ff. AO verfolgt, ist die Klausel zulässig und geboten – dies hat das OLG Hamm mit Urteil vom 13.4.2022 (Az.: 8 U 112/21) entschieden.

1. Abfindung für Anteilswerte als Streitgegenstand

An einer gGmbH waren mehrere Gesellschafter, u.a. eine zwischenzeitlich insolvente GmbH beteiligt. Die Satzung der gGmbH enthielt eine Regelung zur zwangsweisen Einziehung von Geschäftsanteilen (z.B. bei Vorliegen eines wichtigen Grundes, insbesondere wegen Zwangsvollstreckung in die jeweiligen Anteile). Ein ausscheidender Gesellschafter sollte nur den Nennwert seiner Beteiligung als Abfindung erhalten.

Die insolvente GmbH wurde als Gesellschafterin ausgeschlossen. Der Nennbetrag ihrer Einlage (1.000 €) wurde ihr erstattet. Der Insolvenzverwalter vertrat die Auffassung, der tatsächliche Wert der Beteiligung sei zu ersetzen (knapp 21.000 €); die Abfindungsbeschränkung in der Satzung hielt er für insolvenzzweckwidrig und daher unwirksam. In der ersten Instanz blieb der Insolvenzverwalter mit seiner Klage auf Rechnungslegung mit dem Ziel einer Zahlung der erhöhten Abfindung in Höhe des tatsächlichen Werts erfolglos.

2. Entscheidung: Abfindungsklauseln auch in der Insolvenz wirksam

Auch die Berufung blieb erfolglos. Das OLG Hamm entschied, dass im Fall einer gGmbH die satzungsmäßige Beschränkung von Abfindungsansprüchen auf den Nennbetrag der Anteile nicht zu beanstanden ist. Sie sei sogar aufgrund des ideellen Gesellschaftszwecks rechtlich geboten. Bei einer gGmbH gebe es ein berechtigtes Interesse, dass die Gesellschafter nicht mehr als den Nennbetrag ihrer Anteile als Abfindung erhielten; so bleibe das Vermögen dem gemeinnützigen Zweck erhalten. Dies

gelte auch, wenn der Verkehrswert wesentlich höher als der Nennwert sei. Eine Sittenwidrigkeit liegt hier nicht vor.

Die Regelung stelle auch keine unzumutbare Kündigungsschwernis und auch keine unzulässige Gläubigerbenachteiligung dar. Die insolvenzrechtlichen Regelungen zur Verhinderung einer Gläubigerbenachteiligung seien nicht vorrangig. Denn die in der Satzung geregelte Beschränkung des Abfindungsanspruchs ziele nicht bewusst auf eine Gläubigerbenachteiligung ab, sondern gelte für alle in Betracht kommenden Gründe für ein Ausscheiden eines Gesellschafters.

Daraus folgte für die OLG-Richter, dass die wirksam beschränkende Abfindungsklausel auch in der Insolvenz zu berücksichtigen war. Letztendlich komme auch keine Anpassung wegen einer nachträglichen Änderung der maßgebenden Umstände in Betracht, da insbesondere die Insolvenz eines Gesellschafters keinen Umstand darstellt, der eine flexible Reaktion erfordern würde.

3. Fazit

Das angegebene Urteil ist insbesondere im Hinblick auf die Einheitlichkeit der Rechtsordnung folgerichtig. Für eine Organisation, die steuerbegünstigte Zwecke verfolgt, ist steuerlich eine Beschränkung des Abfindungsanspruchs zwingend vorgeschrieben (vgl. § 55 Abs. 1 Nr. 2 AO). Es muss nämlich sichergestellt sein, dass die Gesellschafter keine Zuwendungen aus Mitteln der Körperschaft erhalten. Das Vermögen der Beklagten darf selbst im Fall ihrer Auflösung nicht den Gesellschaftern zufließen, sondern ausschließlich für gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke verwendet werden (vgl. hierzu auch die Mustersatzung, Anlage 1 zu § 60 AO). Hiermit soll verhindert werden, dass das steuerbegünstigt gebildete Vermögen die steuerbegünstigte Sphäre verlässt. Die Einheitlichkeit der Rechtsordnung gebietet es, sich nicht durch eine entgegenstehende zivilrechtliche Handhabung in einen Widerspruch zum steuerlichen Zwang zu setzen.

Das Lieferkettensorgfaltsgesetz

Neue deutsche Pflichten und verschärfte Anforderungen auf EU-Ebene

Das bereits in Kraft gesetzte deutsche Lieferkettensorgfaltsgesetz bezieht Unternehmen – sowohl Personen- als auch Kapitalgesellschaften – mit Sitz in Deutschland und einer Mitarbeiterzahl von mehr als 3.000 ab dem 1.1.2023 ein; ab dem 1.1.2024 wird die Mitarbeitergrenze auf 1.000 sinken. Betroffen sind damit dann auch Gesellschaften der Gesundheits- und Sozialwirtschaft, die die definierten Größenkriterien erfüllen.

1. Bußgeldbewehrte Pflichten in Deutschland

Konkret zu prüfen haben diese Unternehmen, inwieweit sich die Tätigkeiten entlang ihrer Lieferkette nachteilig auf die Menschenrechte auswirken. Als Lieferkette im Sinne des Gesetzes werden alle Schritte, die zur Herstellung der Produkte und zur Erbringung der Dienstleistungen eines Unternehmens erforderlich sind, definiert. Dazu gehört auch die Inanspruchnahme von notwendigen Dienstleistungen, wie z.B. der Transport oder die Zwischenlagerung von Waren. Durch das Gesetz gefordert ist die Implementierung eines Risikomanagementsystems (RMS) in Bezug auf die sich in der Lieferkette ergebenden Risiken.

Unternehmen, die den Anforderungen des Gesetzes nicht nachkommen, müssen mit Bußgeldern bis zu acht Mio. €

rechnen. Ab einer bestimmten Unternehmensgröße kann die Strafe bis zu zwei Prozent des weltweiten Jahresumsatzes betragen und Unternehmen können von öffentlichen Vergabeverfahren ausgeschlossen werden.

Hinweis: Überwacht wird die Einhaltung des Gesetzes durch das Bundesamt für Wirtschaft und Außenkontrolle (BAFA), das in diesem Rahmen weitreichende Kontrollbefugnisse erhält. So kann die Behörde Zugang zu Geschäftsräumen und Unterlagen fordern, um einzelne Prozesse im Unternehmen zu prüfen. Sanktionen werden ebenfalls von der BAFA verhängt.

2. Entwurf der EU-Kommission zum Lieferkettengesetz

Nach dem gegenüber der deutschen Lösung weitergehenden Vorschlag der EU-Kommission soll der Anwendungsbereich deutlich ausgeweitet werden: Schon Unternehmen mit mehr als 500 Mitarbeitenden und einem Jahresumsatz von mehr als 150 Mio. € werden dann betroffen sein. Erzielen Unternehmen mehr als die Hälfte ihres Umsatzes in einem sog. Risikobereich (z.B. Lebensmittel-, Textil- oder Landwirtschaft), werden die Schwellenwerte nochmal deutlich abgesenkt. In diesen Fällen liegt die Eintrittsschwelle bei mehr als 250 Mitarbeiten-

den und einem Umsatz von nur 40 Mio. €. Auch sachlich bringt der EU-Entwurf eine Verschärfung:

- » Zum einen ist nicht nur das Unternehmen selbst verpflichtet, seine Lieferkette auf Verstöße gegen Men-

schenrechte und Umweltbelange zu kontrollieren.

- » Zum anderen sind nicht nur die direkten Zulieferer des Unternehmens zu überwachen. Vielmehr greift diese Pflicht für die gesamte Lieferkette.



Empfehlung

Die Auswirkungen des Lieferkettensorgfalts-gesetzes auf die Berichterstattung von betroffenen Unternehmen sind umfangreich und komplex – und dürften auf der Basis des Entwurfs der EU-Kommission sogar noch einmal verschärft werden. Als Basis der Berichterstattung sind eine Analyse der Lieferkette sowie die Identifikation etwaiger Risiken vorzunehmen und ggf. ist eine Festlegung entsprechender Präventionsmaßnahmen erforderlich.

ARBEITSRECHT

Neufassung des Nachweisgesetzes hinsichtlich der Arbeitsbedingungen

Umgang mit Unklarheiten zu Arbeitgeberpflichten seit dem 1.8.2022

Das „Gesetz zur Umsetzung der EU-Richtlinie über transparente und vorhersehbare Arbeitsbedingungen in der Europäischen Union im Bereich des Zivilrechts“ ist am 1.8.2022 in Kraft getreten. Damit wurde u.a. das Nachweisgesetz neu gefasst, in dem die Pflichten des Arbeitgebers über den Nachweis der wesentlichen Arbeitsbedingungen festgeschrieben sind. Aus der Neufassung ergeben sich Handlungspflichten für Arbeitgeber bei der Erstellung und Änderung von Arbeitsverträgen.

1. Hintergrund

Die EU hat am 20.6.2019 die Richtlinie (EU) 2019/1152 über transparente und vorhersehbare Arbeitsbedingungen erlassen. Ziel der Richtlinie 2019/1152 ist es, mehr Transparenz hinsichtlich der Arbeitsbedingungen in Europa herzustellen. Das Gesetz der Bundesregierung geht teilweise über die zwingenden Vorgaben der Richtlinie hinaus. Es müssen danach deutlich mehr Vertragsinhalte schriftlich niedergelegt werden. Der Arbeitgeber muss dem Arbeitnehmer den von dem Arbeitgeber

im Original unterschriebenen Nachweis der im Gesetz genannten Arbeitsbedingungen rechtzeitig zukommen lassen.

2. Schriftlich niederzulegende Vertragsbedingungen

Nach dem Gesetzesentwurf zählen zu den Vertragsbedingungen, die künftig schriftlich niedergelegt werden müssen, insbesondere:

- » die Dauer der vereinbarten Probezeit,
- » die Zusammensetzung und die Höhe des Arbeitsentgelts, einschließlich der Vergütung von Überstunden, der Zuschläge, der Zulagen, Prämien und Sonderzahlungen sowie anderer Bestandteile des Arbeitsentgelts. Diese sind jeweils getrennt mit ihrer jeweiligen Fälligkeit sowie der Art der Auszahlung anzugeben (bar bzw. bargeldlos),
- » die Arbeitszeit sowie die vereinbarten Ruhepausen und Ruhezeiten,
- » bei vereinbarter Schichtarbeit das Schichtsystem, der Schichtrhythmus und Voraussetzungen für Schichtänderungen,

- » Möglichkeiten und Voraussetzungen der Anordnung von Überstunden,
- » im Falle von Arbeit auf Abruf die Zahl der mindestens zu vergütenden Stunden sowie die Frist, innerhalb derer die Arbeit „abzurufen“ ist, und der Zeitrahmen, der für die Erbringung der Arbeitsleistung festgelegt wird (durch Benennung von Referenztagen und Referenzstunden),
- » ein etwaiger Anspruch auf vom Arbeitgeber bereitgestellte Fortbildungen,
- » Name und Anschrift des Versorgungsträgers, sofern arbeitgeberseitig eine betriebliche Altersversorgung über einen Versorgungsträger zugesagt wurde,
- » das bei Kündigung des Arbeitsverhältnisses einzuhaltende Verfahren wie Schriftformerfordernis, Kündigungsfristen, Frist zur Erhebung der Kündigungsschutzklage,
- » ein allgemeiner Hinweis auf die anwendbaren Tarifverträge, Betriebs- oder Dienstvereinbarungen,
- » umfangreiche Pflichten zur Niederschrift bei einer Entsendung von Mitarbeitern ins Ausland.

Viele der neuen Nachweispflichten werfen erhebliche rechtliche Unsicherheiten auf. Neu ist vor allem die Ausweitung der Nachweispflicht auf die Unterrichtung über das Kündigungsverfahren. Inhalt und Umfang dieser Pflicht sind noch nicht abschließend geklärt.

Hinweis: Sofern Tarifverträge bzw. kirchliche Arbeitsvertragsregelungen und/oder Betriebs-/Dienstvereinbarungen auf das jeweilige Arbeitsverhältnis Anwendung finden, sieht das Gesetz Nachweiserleichterungen vor. Tarifanwender bzw. Anwender kirchlicher Arbeitsvertragsregelungen können ihrer Nachweispflicht für bestimmte, in dem Gesetz genannte Arbeitsbedingungen durch einen Verweis auf die einschlägigen Regelungen im Tarifvertrag oder in der Betriebs-/Dienstvereinbarung nachkommen (vgl. § 2 Abs. 4 Sätze 1 und 3 NachwG).

3. Rechtliche Unsicherheiten bzgl. der Verweis-Möglichkeiten

Ungeklärt ist jedoch bislang, wie konkret dieser Verweis ausgestaltet sein muss:

- » Reicht ein allgemeiner Hinweis auf die anzuwendenden kollektivrechtlichen Regelungen oder
- » werden weitergehende Ausführungen, insbesondere ein sog. qualifizierter Verweis verlangt?

Nach der bisherigen Rechtslage entsprach es weit verbreiteter Auffassung in Rechtsprechung und Literatur, dass durch einen allgemeinen Hinweis auf die auf das Arbeitsverhältnis anwendbaren Tarifverträge, Betriebs-

oder Dienstvereinbarungen sowie kirchlichen Arbeitsvertragsregelungen die Nachweispflichten erfüllt werden.

Bereits zur alten Rechtslage wurde aber vereinzelt in der Literatur – unter Verweis auf Sinn und Zweck des Gesetzes sowie eine zur alten Rechtslage ergangene Entscheidung des Bundesarbeitsgerichts (Urteil vom 30.10.2019, Az.: 6 AZR 465/18) – die Rechtsauffassung vertreten, dass zumindest folgende Angaben erforderlich seien (qualifizierter Verweis):

- » konkrete Vertragsbedingung (Regelungsbereich),
- » genaue Bezeichnung der einschlägigen Kollektivvereinbarung
- » und ggf. die Klarstellung ihrer dynamischen Anwendbarkeit.

Hinweis: Weiter heißt es in der Literatur, dass die konkrete Bestimmung in der jeweiligen kollektivrechtlichen Regelung so genau zu bezeichnen sei, dass der Arbeitnehmer sie mühelos auffinden könne. Entsprechende Verlautbarungen finden sich auch zu der neuen Gesetzeslage.

4. Achtung: Fristverkürzung gegenüber der bisherigen Rechtslage!

Nach zuvor geltender Rechtslage hatte der Arbeitgeber nach dem vereinbarten Beginn des Arbeitsverhältnisses einen Monat Zeit, die wesentlichen Vertragsbedingungen niederzulegen. Seit dem 1.8.2022 gilt jedoch: Die Niederschrift gewisser Angaben (etwa Name der Vertragsparteien, Höhe der Arbeitsentgelte, Arbeitszeit) und die Aushändigung des Nachweises an den Arbeitnehmer sind bereits am ersten Arbeitstag zu leisten. Für alle übrigen nachzuweisenden Arbeitsbedingungen sind verschiedene Fristen vom siebten Kalendertag bis zu einem Monat nach dem vereinbarten Beginn des Arbeitsverhältnisses vorgesehen.

Hinweis: Aus Arbeitgebersicht sollte vorsorglich der vollständige Nachweis (spätestens) am ersten Tag der Arbeitsleistung erfüllt werden.

Änderungen der wesentlichen Vertragsbedingungen müssen zukünftig ebenfalls bereits an dem Tag, an dem die Änderung wirksam wird, schriftlich mitgeteilt werden.

Arbeitnehmern, die bereits vor dem 1.8.2022 beschäftigt waren, war auf deren Wunsch die Niederschrift mit weiteren wesentlichen Angaben spätestens am siebten Tag nach der Geltendmachung auszuhändigen. Arbeitgeber, die dies noch nicht erledigt haben, sollten das schnellstmöglich nachholen.

5. Sanktionierung bei Verstoß gegen die neuen Arbeitgeberpflichten

Bislang haben sich Verstöße gegen das Nachweisgesetz insbesondere in beweisrechtlichen Fragen zu Lasten des Arbeitgebers ausgewirkt. Ein Bußgeldtatbestand war nicht vorgesehen. Nach den neuen Vorschriften, die seit dem 1.8.2022 gelten, wird zusätzlich ein Ordnungswidrigkeitentatbestand eingeführt. Der Bußgeldrahmen beträgt bis zu 2.000 € bei nicht, nicht richtiger bzw. nicht vollständiger oder nicht in der vorgeschriebenen Weise erfolgten Erfüllung der Nachweispflicht.

Empfehlung

Klarheit zu den aus der Gesetzesnovelle resultierenden rechtlichen Unsicherheiten wird erst in der Zukunft durch (höchst-)richterliche Entscheidungen zu erzielen sein. Bis dahin empfiehlt sich eine pragmatische Vorgehensweise, die eher ausführlicher als zu knapp und in jedem Fall verständlich, transparent und widerspruchsfrei ausfallen sollte.

KURZ NOTIERT

Betriebsnaher Kindergarten mit Zugangsbeschränkung: Aberkennung der Gemeinnützigkeit

Die Tätigkeit von gemeinnützigen Körperschaften muss darauf gerichtet sein, die Allgemeinheit zu fördern. Davon ist nur dann auszugehen, wenn im Grundsatz jedermann freien Zutritt zur Körperschaft oder zu ihren Leistungen hat und sich der geförderte Personenkreis zumindest als Ausschnitt der Allgemeinheit darstellt und die Allgemeinheit repräsentiert.

Bei einer Kinderbetreuungseinrichtung, die sich bei der Platzvergabe vorrangig an den Belegungspräferenzen ihrer Vertragspartner orientiert, ist das gem. BFH-Urteil vom 1.2.2022 (Az.: V R 1/20) nicht der Fall.

Im Streitfall hatte die klagende GmbH mit Unternehmen Verträge über die Errichtung und den Betrieb von Kinderbetreuungseinrichtungen für Kinder der Mitarbeiter der Unternehmen geschlossen. Sofern dies mit den gesetzlichen Bestimmungen, behördlichen Auflagen und dem pädagogischen Konzept vereinbar war, sollte die Klägerin auf Belegungspräferenzen der Unternehmen Rücksicht nehmen. Andere Personen konnten einen Betreuungsplatz in Anspruch nehmen, wenn die Unternehmen aus ihrer Belegschaft keinen Bedarf hatten oder wenn Plätze länger unbelegt blieben. Eine verbindliche „Restplatzquote“ für andere Personen als die Beschäftigten der Vertragspartner der Klägerin gab es nicht.

nicht.

Ebenso wie zuvor das FG versagte auch der BFH die Gemeinnützigkeit. In den Mitte August 2022 veröffentlichten Urteilsgründen führt er aus, eine Förderung der Allgemeinheit i.S. von § 52 Abs. 1 Satz 1 AO liege nur vor, wenn jedermann freien Zutritt zur Körperschaft oder zu ihren Leistungen habe und sich der geförderte Personenkreis dementsprechend zumindest als Ausschnitt der Allgemeinheit darstelle und die Allgemeinheit repräsentiere. Daran fehlte es bei der Klägerin.



Arbeitsrechtlich wichtige Änderungen

Neben den umfassenden Änderungen des Nachweisgesetzes, die in dem Beitrag ab S. 17 ausführlich dargestellt wurden, sind mit dem „Gesetz zur Umsetzung der EU-Richtlinie über transparente und vorhersehbare Arbeitsbedingungen in der EU im Bereich des Zivilrechts“ weitere arbeitsrechtlich bedeutsame Regelungen geändert und angepasst worden; hier sind insbesondere folgende zu nennen.

» Die Vereinbarung einer **Probezeit in einem befristeten Arbeitsverhältnis** ist (weiterhin) zulässig, muss aber nunmehr „im Verhältnis zu der erwarteten Dauer der Befristung und der Art der Tätigkeit stehen“ (vgl. § 15 Abs. 3 TzBfG). Welche Maßstäbe für die anzu-

legende „Verhältnismäßigkeit“ gelten, ist derzeit noch offen. Aufklärung werden auch zu diesem Punkt erst zu erwartende Gerichtsurteile bringen.

» Zudem ist für **Pflichtfortbildungen im Arbeitsverhältnis** vorgesehen, dass dem Arbeitnehmer die Kosten hierfür nicht auferlegt werden dürfen und diese innerhalb der Arbeitszeit durchgeführt werden sollen (§ 111 GewO)

» Weitere gesetzliche Änderungen und Anpassungen finden sich etwa im **Arbeitnehmerüberlassungsgesetz**, im **Arbeitnehmer-Entsendegesetz** und dem **Berufsbildungsgesetz**.

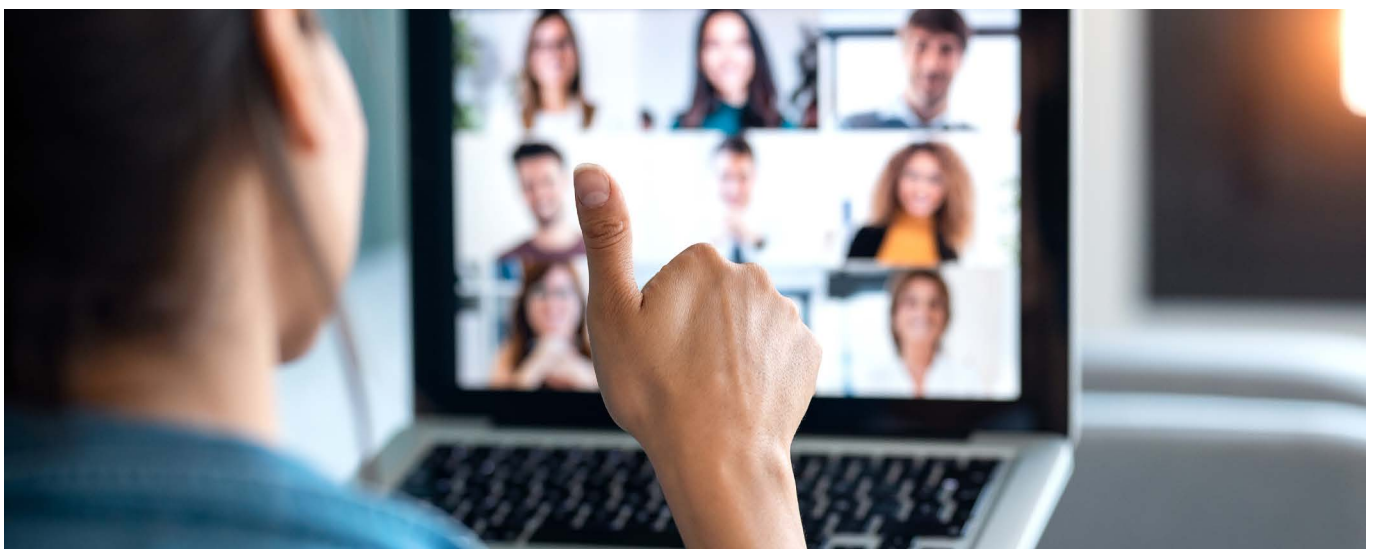
Aktuelle Entwicklungen zu digitalen Versammlungen und Gremienvertretungen

Die pandemiebedingten Sonderregelungen des Gesetzes über Maßnahmen im Gesellschafts-, Genossenschafts-, Vereins-, Stiftungs- und Wohnungseigentumsrecht zur Bekämpfung der Auswirkungen der COVID-19-Pandemie (COVMOG) sind zum 31.8.2022 ausgelaufen.

Für Aktiengesellschaften und Genossenschaften hat der Gesetzgeber ab dem 27.7.2022 eine Dauerlösung geschaffen (Gesetz zur Einführung virtueller Hauptversammlungen von Aktiengesellschaften und Änderung genossenschafts- sowie insolvenz- und restrukturierungsrechtlicher Vorschriften, BGBl. S. 1166).

Für Vereine und Stiftungen sind die Dinge noch im Fluss. Ein „Gesetz zur Ermöglichung digitaler Mitgliederversammlungen im Vereinsrecht“ (mit Geltung auch für Stiftungen) liegt dem Bundestag als BR-Beschlussfassung mit Stellungnahme der Bundesregierung vor (vgl. BT-Drucks. 20/2532 vom 1.7.2022).

Hinweis: Bis zum Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens können Vereine und Stiftungen, die keine Regelungen in ihren Satzungen getroffen haben, virtuelle Versammlungen nur nach den bisherigen gesetzlichen Regeln durchführen, d.h. nur mit Zustimmung aller Gremienmitglieder.



Gemeinnützige Arbeitsteilung durch Open-Access-Publikationen mittels einer Auslandskörperschaft

Eine Körperschaft, deren Zweck die Förderung von Wissenschaft und Forschung insbesondere durch Veröffentlichung wissenschaftlicher Beiträge und Zurverfügungstellung von Techniken zur Informationsfindung ist, muss die Veröffentlichung nicht selbst vornehmen. Aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht kann sie sich darauf beschränken, bei ihr eingereichte Forschungsbeiträge in einem sog. Peer-Review-Verfahren zu bewerten und damit die wissenschaftliche Verantwortung für die Auswahl und Überprüfung der Beiträge auf ihren wissenschaftlichen Gehalt und die Entscheidung, welche Artikel veröffentlicht werden, zu übernehmen. Sie verschafft damit Wissenschaftlern eine Veröffentlichungsmöglichkeit, um den wissenschaftlichen Austausch zu intensivieren. Die eigentliche Veröffentlichung in einer wissenschaftlichen Fachpublikation kann durch eine andere – auch eine im Ausland ansässige – Körperschaft erfolgen. Unter den Voraussetzungen des § 51 Abs. 2 AO kann ein arbeitsteiliges Zusammenwirken vorliegen statt einer bloßen Förderung fremder gemeinnütziger Zwecke durch eine sog. Hilfspersonentätigkeit.

Unter anderem mit diesen Hinweisen wies der BFH mit

einem Urteil vom 12.5.2022 (Az.: V R 37/20) ein anderslautendes Urteil des FG Baden-Württemberg vom 14.10.2019 (Az.: 10 K 1033/19) zur erneuten Entscheidung zurück.

Geklagt hatte eine gGmbH, deren einzige Tätigkeit darin bestand, in einem aufwendigen mehrstufigen Verfahren die Arbeiten von Wissenschaftlern zu prüfen und über deren Veröffentlichung zu entscheiden. Für ihre Tätigkeiten erhielt sie Gebühren. Die Veröffentlichung erfolgte anschließend durch eine in den USA ansässige Limited Liability Company, die die Arbeiten über ein kostenloses Online-Portal der Allgemeinheit zugänglich machte.

Da das FG nicht alle notwendigen tatsächlichen Feststellungen dazu getroffen hatte, konnte der BFH nicht selbst abschließend entscheiden. Bei seiner erneuten Prüfung habe das FG auch konkrete Feststellungen dazu zu treffen, ob die Einnahmen als wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb oder als Zweckbetrieb einzuordnen sind. Unklar war insbesondere, ob ein Wettbewerbsverhältnis zu kommerziellen Zeitschriften mit (begutachteten) wissenschaftlichen Beiträgen bestand.

Einladung zum Stiftungsforum Rhein-Ruhr 2022

Am 18.10.2022 findet von 15:00 – 19:00 Uhr das Stiftungsforum Rhein-Ruhr im MKM Museum Küppersmühle für Moderne Kunst in Duisburg statt.

Nutzen Sie die Gelegenheit im direkten Austausch mit Stiftungsverantwortlichen, Vertretern der Finanzverwaltung, von Stiftungsbehörden und vielen anderen zu einem ganzheitlichen Blick auf Themen, die Stiftende und Stiftungen aktuell bewegen.

Diskutiert werden u.a. folgende Fragestellungen:

- » Welche aktuellen Entwicklungen zu Finanzierungs- und Wirkungswegen gibt es und wie sind sie steuerlich und stiftungsrechtlich zu bewerten?
- » Was sollten Stiftende und Stiftungen heute erledigen, um sich auf das ab Mitte 2023 geltende neue Stiftungszivilrecht vorzubereiten und für eine kontinuierliche Gewinnung von Stiftungsorganen zu sorgen?

Nach dem Programm laden wir Sie gern zu einem gemeinsamen Ausklang des Tages ein.



Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

EUREF-Campus 10/11 | 10829 Berlin | Tel. +49 30 306 907 -0 | www.pkf.de

Die Inhalte dieser PKF* Publikation können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte dieser PKF* Publikation dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen.

*PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen einzelner oder mehrerer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.