

# novus

## ÖFFENTLICHE HAND & GEMEINNÜTZIGKEIT

Umsatzsteuer und öffentliche Hand – Finanzverwaltung „bemüht“ sich um Umsetzung der neuen Rechtsprechung

Neues aus dem Bereich des kirchlichen Stiftungsrechts

Kooperation gemeinnütziger Körperschaften



## Vorwort



Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter Leser,

das Jahr 2012 neigt sich dem Ende zu. Aus steuerlicher Sicht gilt es zum Jahreswechsel neben anstehenden Gesetzesänderungen auch Anweisungen der Finanzverwaltung zu beachten, die im Jahr 2012 erlassen wurden, jedoch erst ab 1.1.2013 zwingend anzuwenden sind. Zu nennen ist hier insbesondere das Schreiben vom 13.11.2012, mit dem das Bundesministerium der Finanzen (BMF) auf eine Eingabe der Bundessteuerberaterkammer zur umsatzsteuerlichen Behandlung des Sponsorings (vgl. novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit II/2012) reagiert hat.

Bislang behandelte die Finanzverwaltung die Zahlungen aufgrund eines Sponsoringvertrags in der Regel als umsatzsteuerpflichtige Entgelte. Lediglich bei dem anzuwendenden Steuersatz wurde zwischen sog. Duldungsleistungen, die dem ermäßigten Steuersatz von 7 % unterliegen, und aktiven Werbeleistungen im Rahmen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs zum normalen Steuersatz von 19 % unterschieden.

Die ab dem 1.1.2013 anzuwendende bundeseinheitliche Regelung sieht nun vor, dass Zuwendungen aus einem Sponsoringvertrag nicht im Rahmen eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustauschverhältnisses erfolgen, wenn auf Plakaten, Veranstaltungshinweisen, in Ausstellungskatalogen, auf der Internetseite oder in anderer Weise auf die Unterstützung des Sponsors hingewiesen wird. Dieser Hinweis kann unter Verwendung des Namens, Emblems oder Logos des Sponsors, jedoch ohne besondere Hervorhebung oder Verlinkung zu dessen Internetseiten, erfolgen. Damit knüpft die Umsatzsteuer fast wortgleich an die Regelungen im Anwendungserlass zur Abgabenordnung an. Sponsoringaktivitäten des Zahlungsempfängers, die ertragsteuerlich nicht zu einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb führen, jedoch bislang dem ermäßigten Umsatzsteuersatz unterlagen, sind zukünftig nicht mehr umsatzsteuerpflichtig.

Das BMF-Schreiben ist im Grundsatz zu begrüßen, da erstmals eine bundeseinheitliche Regelung zur Umsatzsteuer vorliegt. Leider hat es das BMF versäumt, eine steuerartenübergreifende Anweisung zu erlassen und auch die ertragsteuerlich bestehenden Unklarheiten zu beseitigen. Wann erfolgen die Hinweise „ohne besondere Hervorhebung“? Welche Hinweise „in anderer Weise“ sind ebenfalls nicht umsatzsteuerbar? Dies nur zwei der offen gebliebenen Fragen.

Für Sie als Empfänger von Sponsoringzahlungen besteht nunmehr dringender Handlungsbedarf. Sponsoringaktivitäten sind umsatzsteuerlich zu überprüfen, damit in den neu geregelten Sachverhalten zukünftig keine Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis ausgestellt werden. Folgewirkungen im Bereich des Vorsteuerabzugs sind ebenfalls zu beachten. Gerne unterstützen wir Sie dabei in gewohnter Weise, auch im Jahr 2013.

Wir wünschen Ihnen ein friedvolles Weihnachtsfest und ein glückliches und erfolgreiches Neues Jahr!

*Elke Richter*  
Steuerberaterin

**INHALT**



**STEUERRECHT**

Umsatzsteuer und öffentliche Hand – Finanzverwaltung „bemüht“ sich um Umsetzung der neuen Rechtsprechung	4
Vorsteuerabzug bei durch Sponsoring finanzierter Tätigkeit	5
Umsatzsteuerbefreiung für ehrenamtliche Tätigkeit	5
Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung des Erwerbs bzw. der Errichtung einer gGmbH	6
Update zu den formalen Voraussetzungen des Spendenabzugs	6
Zweckverwirklichung im Ausland	7
Schenkungsteuerliche Behandlung von Ausschüttungen eines US-amerikanischen Trusts	8
Integrationsprojekte als Zweckbetriebe	8

**WIRTSCHAFTSPRÜFUNG**

Neues aus dem Bereich des kirchlichen Stiftungsrechts	9
---	---

**ZIVILRECHT**

Haftung des Vereinsvorstands für nicht abgeführte Arbeitnehmerbeiträge	10
Kooperation gemeinnütziger Körperschaften	10
Vereinsrecht versus Gemeinnützigkeitsrecht	11

**NOVUS INTERN**

Veranstaltungen	12
Impressum	12



Trotz der großzügigen fünfjährigen Übergangsregelungen sollte man das Thema Umsatzsteuer und öffentliche Hand nicht aussitzen.

## Umsatzsteuer und öffentliche Hand – Finanzverwaltung „bemüht“ sich um Umsetzung der neuen Rechtsprechung

Wir hatten bereits im novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit I/2012 darauf hingewiesen, dass die Rechtsprechung seit 2007 kontinuierlich den Kreis der umsatzsteuerlich relevanten Leistungen der öffentlichen Hand aufgrund europarechtlicher Vorschriften erweitert hat.

Die Finanzverwaltung hat sich zwar „offiziell“ noch nicht zur beabsichtigten Anwendung der neuen Rechtsprechung geäußert, da ein klärendes BMF-Schreiben nach wie vor aussteht. Dennoch kann der Finanzverwaltung keine Untätigkeit vorgeworfen werden.

Zunächst wurde eine mit hochrangigen Vertretern der Finanzverwaltung besetzte Bund-Länder-Arbeitsgruppe zur Umsetzung der neuen Rechtsprechung gebildet. Als wichtigstes Ergebnis der Arbeitsgruppe ließ sich festhalten, dass die neue Rechtsprechung

umgesetzt werden soll, damit die Umsatzbesteuerung der öffentlichen Hand wieder auf eine europarechtskonforme Grundlage gestellt werden kann. Um Härten abzumildern, plädierte die Arbeitsgruppe dafür, eine großzügige Übergangsregelung in die Umsetzung mit aufzunehmen (vgl. novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit III/2012).

Die in der Sache zu begrüßenden Ergebnisse der Arbeitsgruppe fanden mittlerweile auch Unterstützung bei den Steuerabteilungsleitern der Finanzministerien. Diese haben im September in Übereinstimmung mit der Arbeitsgruppe empfohlen, die im Rahmen der neuen Rechtsprechung ergangenen BFH-Urteile im Bundessteuerblatt zu veröffentlichen und damit für allgemeinverbindlich zu erklären. Zugleich wurde eine Übergangsregelung von fünf Jahren für die neue Rechtsprechung angeregt.

**Hinweis:** Diese großzügige Übergangsregelung sollte die betroffenen Kreise jedoch nicht dazu verleiten, den Kopf sprichwörtlich in den Sand zu stecken und die Sache auszusitzen. Die neue Rechtsprechung wird mit Sicherheit umgesetzt werden, da auch die Finanzverwaltung an Recht und Gesetz gebunden ist. Daher sollten Sie sich bereits heute Gedanken im Hinblick auf diese aus umsatzsteuerlicher Sicht „neue“ Welt machen. Nur so können Sie – soweit möglich – die daraus resultierenden steuerlichen Risiken minimieren und den Vorsteuerabzug als neue Chance nutzen.

Natürlich halten wir Sie über den weiteren Umsetzungsstand der Finanzverwaltung auf dem Laufenden. Sehr gerne stehen wir für vertiefende Rückfragen zur Verfügung.

Dr. Jörg Sauer, Tel.: 0711/2049-1281



## Vorsteuerabzug bei durch Sponsoring finanzierte Tätigkeit

Bei gemeinnützigen Körperschaften, die ihre ideelle, nichtunternehmerische Tätigkeit aus Spenden und umsatzsteuerpflichtigen Sponsoring-Einnahmen finanzieren, stellt sich immer wieder die Frage, ob und inwieweit ein Vorsteuerabzug aus Leistungsbezügen der Körperschaft möglich ist. Als Argument wird dabei oft angeführt, dass die Ausgaben im ideellen Bereich zumindest mittelbar jeweils auch dem unternehmerischen Bereich zugekommen und dort somit ein Kostenelement darstellen können.

Dem Finanzgericht (FG) Berlin-Brandenburg lag ein entsprechender Fall zur Entscheidung

vor. Geklagt hatte eine Stiftung, die eine Forschungsstudie so gut wie ausschließlich durch Sponsorengelder finanzierte. Das Finanzamt und ihm folgend das FG (Urteil vom 11.6.2012, 2 K 2091/09) versagten unter Anwendung der bisherigen Rechtsprechung den Vorsteuerabzug aus Leistungen, die ausschließlich und unmittelbar dem nichtunternehmerischen Bereich zuzuordnen waren. Lediglich aus Leistungen betreffend den allgemeinen Bereich der Stiftung wurde ein anteiliger Vorsteuerabzug zugelassen. Als Aufteilungsmaßstab legte das FG das Verhältnis der Ausgangsumsätze zugrunde.

**Hinweis:** Dieses Ergebnis war für die Stiftung wenig erfreulich. Jedoch hat das FG die Revision zugelassen (Az. BFH XI R 32/12). Geklärt werden sollen die Kriterien des Vorsteuerabzugs für die Fälle, in denen der unternehmerische Bereich der nichtunternehmerischen Sphäre durch Finanzierung dient. Es bleibt abzuwarten, ob der BFH hier eine für die gemeinnützigen Körperschaften großzügigere Sichtweise als die Finanzverwaltung vertreten wird.

Elke Richter, Tel.: 0711/2049-1194

## Umsatzsteuerbefreiung für ehrenamtliche Tätigkeit

Nach § 4 Nr. 26 Buchst. b UStG sind Umsätze aus ehrenamtlicher Tätigkeit steuerfrei, wenn das Entgelt für diese Tätigkeit nur in Auslagenersatz und einer angemessenen Entschädigung für Zeitversäumnis besteht. Zu Beginn des Jahres 2012 hat das BMF die Anweisungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) hierzu konkretisiert. Ab dem 1.1.2013 sollten danach Entschädigungen nur noch unter einschränkenden Voraussetzungen umsatzsteuerfrei sein.

Die Neuregelungen haben für erhebliche Kritik seitens der betroffenen Organisationen gesorgt, dies zumal Letztere oftmals aus entsprechenden Rechnungen der ehrenamtlich Tätigen nicht vorsteuerabzugsberechtigt sein werden. Das BMF hat daraufhin die Anweisungen überarbeitet und den Verbänden die Neufassung im Entwurf vorgelegt. Das überarbeitete Schreiben soll laut BMF noch im Dezember 2012 erlassen werden, damit es rechtzeitig zum 1.1.2013 in Kraft treten kann. Folgende Regelungen zur Angemessenheit einer Entschädigung für Zeitversäumnis sieht der Entwurf vor:

- ▶ Eine Entschädigung in Höhe von bis zu 50 Euro je Tätigkeitsstunde ist regelmäßig als angemessen anzusehen, wenn die Vergütungen für sämtliche ehrenamtliche Tätigkeiten insgesamt 17.500 Euro im

Jahr nicht übersteigen. Bei der Berechnung dieser Grenze ist auf den Vorjahresistwert und den voraussichtlich im laufenden Jahr zu erwartenden Betrag abzustellen.

- ▶ Echter Auslagenersatz für die tatsächlich entstandenen und nachgewiesenen Aufwendungen bleibt bei der Prüfung der Grenzen von 50 Euro sowie 17.500 Euro unberücksichtigt. Als Auslagenersatz wird auch pauschaler Fahrtkostenersatz nach den ertragsteuerlichen Kilometerpauschalen für Reisekosten von derzeit 0,30 Euro pro Kilometer anerkannt.
- ▶ Pauschale Zahlungen unabhängig vom tatsächlichen Zeitaufwand führen grundsätzlich zur Steuerpflicht der gesamten Vergütung. Dies gilt jedoch nicht, wenn der Vertrag, die Satzung oder der Beschluss eines laut Satzung hierzu befugten Gremiums ergänzend zur Pauschale die durchschnittliche Stundenzahl pro Woche, Monat oder Jahr des ehrenamtlich Tätigen festhält. Der tatsächliche Zeitaufwand ist in diesen Fällen glaubhaft zu machen. Unseres Erachtens könnte dies z. B. durch einen Zeitznachweis für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten geschehen. Die Beträge von 50 Euro pro Stunde und 17.500 Euro pro Jahr dürfen jedoch nicht überschritten werden.
- ▶ Vereinfachend kann die Steuerbefreiung auch ohne weitere Prüfung gewährt wer-

den, wenn der Jahresgesamtbetrag der Entschädigungen die Freibeträge nach § 3 Nr. 26 (2.100 Euro) bzw. Nr. 26a EStG (500 Euro) nicht übersteigt. Die Angabe der Tätigkeiten und Höhe der erhaltenen Entschädigungen ist dann ausreichend. Offen ist, wann die Übungsleiterpauschale von derzeit noch 2.100 Euro und wann die Ehrenamtszuschale von aktuell noch 500 Euro zur Anwendung kommen soll.

**Hinweis:** Die geplanten Vereinfachungsregelungen sind grundsätzlich zu begrüßen. Insbesondere die Möglichkeit unter den genannten Voraussetzungen auch pauschale Vergütungen zu bezahlen, trägt zur Praktikabilität für die Beteiligten bei. Entsprechendes gilt auch für die weitergehende Vereinfachung, Zahlungen bis zu einer bestimmten Gesamthöhe ohne weitere Prüfung als steuerfrei zu behandeln. Hier bleibt jedoch zu hoffen, dass die Endfassung des Schreibens noch konkretere Hinweise enthalten wird.

Im Hinblick auf eventuellen Anpassungsbedarf wäre zu begrüßen, wenn die Neufassung nicht bereits ab 1.1.2013, sondern mit einer Übergangsfrist, zur Anwendung käme.

Elke Richter, Tel.: 0711/2049-1194

## Gemeinnützigkeitsrechtliche Beurteilung des Erwerbs bzw. der Errichtung einer gGmbH

Am 20.9.2012 erging eine Verfügung der OFD Rheinland und Münster (Az. S 0174 - 2012/0005/S 2729 - 82 St 13 33) zur gemeinnützigkeitskonformen Anschaffung von Anteilen an einer gGmbH. Die Verfügung nimmt Bezug auf das Ergebnis der Erörterung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder. Danach ist der Erwerb von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft unter gemeinnützigkeitsrechtlichen Gesichtspunkten nur durch den Einsatz von nicht zeitnah zu verwendenden Mitteln unschädlich. Dies soll unabhängig davon gelten, ob die Kapitalgesellschaft steuerbegünstigt ist oder nicht. Auch eine Differenzierung danach, wie die Mittel auf Ebene der gemeinnützigen Beteiligung verwendet werden, ist in der Verfügung nicht vorgesehen.

Das Finanzministerium Brandenburg äußerte sich am 22.12.2004 (Az. 35 - S 0174 - 3/01) ebenfalls zu dieser Frage. Auch danach dürfen

im Falle der Beteiligung an einem gewerblichen Unternehmen keine gemeinnützig gebundenen Mittel für den Erwerb verwendet werden. Mit dem Übergang auf eine steuerpflichtige Kapitalgesellschaft (oder Personengesellschaft) stehen die Mittel nicht mehr zur Verfolgung der steuerbegünstigten Zwecke zur Verfügung. Somit können für den Erwerb lediglich nicht zeitnah zu verwendende Mittel, wie beispielsweise die im Rahmen der freien Rücklage nach § 58 Nr. 7 a AO angesammelte Mittel, eingesetzt werden.

Handelt es sich bei der Beteiligung jedoch um ein anderes gemeinnütziges Unternehmen, nimmt das Finanzministerium Brandenburg eine Unterscheidung vor, wie die empfangende Körperschaft die Mittel verwendet. Werden diese auf Ebene der Empfängerkörperschaft ebenfalls zeitnah für deren steuerbegünstigte Zwecke eingesetzt, ist der Einsatz von zeitnah zu verwendenden Mitteln

beim Erwerb bzw. der Ausstattung zulässig. Die Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke auf Ebene der Beteiligung ist dabei auch dann gewährleistet, wenn diese die Mittel zur Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die steuerbegünstigten Zwecken dienen, einsetzt (vgl. auch AEAO Tz. 26 zu § 55 Abs. 1 Nr. 5).

**Hinweis:** Unserer Auffassung ist der differenzierteren Betrachtungsweise des Finanzministeriums Brandenburg zu folgen. Bis zu einer gerichtlichen Entscheidung in dieser Sache empfehlen wir jedoch aus Vorsichtsgründen lediglich den Einsatz nicht zeitnah zu verwendender Mittel oder eine verbindliche Abstimmung mit dem zuständigen Finanzamt.

*Lisa Maria Schütz, Tel.: 0711/2049-1516*

## Update zu den formalen Voraussetzungen des Spendenabzugs

In unserem novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit III/2012 haben wir Sie über das BMF-Schreiben vom 30.8.2012 (Az. IV C 4 - S 2223/07/0018) und die neuen amtlichen Muster für Zuwendungsbestätigungen, die ab dem 1.1.2013 verbindlich anzuwenden sind, informiert. Wir haben in diesem Beitrag das Problem der optischen Gestaltung angesprochen. Nach dem Wortlaut der neuen Regelungen ist es dem Aussteller der Zuwendungsbestätigung nicht mehr freigestellt, die Bestätigungen optisch selbst zu gestalten sowie den Namen und die Adresse des Zuwendenden so anzuordnen, dass diese Angaben als Anschriftenfeld für den Versand verwendet werden können.

Auf unsere Anfrage an das BMF hin erhielten wir lediglich die lapidare Information, dass zukünftig auf die bereitgestellten Formulare im Internet zurückgegriffen werden soll. Im Rahmen der Besprechung des Körperschaftsteuer-Referats der Oberfinanzdirektion (OFD) Karlsruhe vom 3.12.2012 (Az. St 21/22) wurde auf die neuen Muster verwiesen, jedoch keine Aussage zu den optischen Gestaltungen vorgenommen. Um Ihnen eine praktikable Lösung anbieten zu können, haben wir aktuell eine Anfrage an die OFD Karlsruhe gerichtet. Bislang liegt uns hierzu noch keine Äußerung durch die Finanzverwaltung vor. Gerne halten wir Sie in diesem Punkt auf dem Laufenden.

**Hinweis:** Wir empfehlen allen gemeinnützigen Körperschaften sowie juristischen Personen des öffentlichen Rechts, spätestens ab dem 1.1.2013 entweder auf die amtlichen Vordrucke zurückzugreifen oder die individuell erstellten Zuwendungsbestätigungen inhaltlich und optisch an diese Muster anzugleichen.

*Anna Bader, Tel. 0711/2049-1232*

## Zweckverwirklichung im Ausland

Steuerbegünstigte Körperschaften beschränken die Verwirklichung ihrer satzungsmäßigen Zwecke zumeist nicht allein auf deutsche Landesgrenzen, sondern werden oftmals auch im Ausland aktiv. Zur Regelung der Zweckverwirklichungen im Ausland wurde § 51 Abs. 2 AO durch das Jahressteuergesetz 2009 neu eingeführt. Wir haben darüber in den Ausgaben III/2008 und III/2010 des novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit berichtet. Durch das BMF-Schreiben vom 17.1.2012 (Az. IV A 3 – S 0062/08/10007-12/IV C 4 – S 0171/07/0038-007) erfolgte eine Aktualisierung unter anderem auch dieses gemeinnützigkeitsrechtlichen Teils des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (vgl. hierzu novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit I/2012).

Die aktuelle Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern (LfSt Bayern) vom 22.8.2012 (Az. S 2223.1.1 – 23/2 St 32) beschäftigt sich nun mit Auslegungsfragen des § 51 Abs. 2 AO. Hiernach kann eine Körperschaft grundsätzlich nur dann als gemeinnützig anerkannt werden, wenn diese sowohl satzungsmäßig als auch im Rahmen ihrer tatsächlichen Geschäftsführung die Allgemeinheit fördert. Das Merkmal der Allgemeinheit setzt nicht voraus, dass allein Bewohner oder Staatsangehörige der Bundesrepublik Deutschland gefördert werden. Die steuerbegünstigten Zwecke können somit auch im Ausland verwirklicht werden.

Derlei Tätigkeiten werden nur dann als unschädlich für die Gemeinnützigkeit der inländischen Körperschaft angesehen, wenn der sog. Inlandsbezug sichergestellt wird. Darunter wird die Förderung von natürlichen Personen verstanden, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland haben, ebenso wie die Tätigkeiten, die neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen können.

Bei inländischen Körperschaften wird unterstellt, dass der Inlandsbezug als gegeben zu erachten ist. Im Ausland ansässige, jedoch im Inland tätige gemeinnützige Körperschaften bleiben faktisch von der Begünstigung des deutschen Gemeinnützigkeitsrechts aus-

geschlossen. Die Weitergabe von Mitteln nach § 58 Nr. 2 AO an ausländische Körperschaften ist nicht zulässig, da eine Mittelweiterleitung nur an eine steuerbegünstigte Körperschaft und somit eine inländische Körperschaft im Sinne der §§ 51 ff. AO erfolgen kann. Eine Ausnahme hiervon bildet die Möglichkeit der Einschaltung einer ausländischen Hilfsperson.

Darüber hinaus werden in der Verfügung Aussagen zu Zuwendungen getroffen, die zur Hilfe in Katastrophenfällen im Ausland verwendet werden. Diese gelten als grundsätzlich steuerlich abziehbar, solange dadurch Menschen in einer Notlage geholfen wird. Es müssen hierbei aber folgende Restriktionen beachtet werden.

Der Empfänger der Zuwendung muss entweder eine juristische Person des öffentlichen Rechts oder eine öffentliche Dienststelle im EU-/ EWR-Raum sein oder eine steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse gemäß dem Körperschaftsteuergesetz oder aber eine solche Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die im EU-/ EWR-Raum belegen ist und als steuerbefreit gelten würde, wenn sie inländische Einkünfte erzielen würde.

Die Verwendung von Mitteln im Ausland wird als zulässig erachtet, wobei diese Hilfsleistungen der gemeinnützigen Körperschaft grundsätzlich zu den durch die Satzung bestimmten Zwecken gehören müssen.

**Hinweis:** Zu beachten ist, dass es für die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft unschädlich ist, wenn sie trotz des Fehlens des bestimmten Satzungszwecks die erhaltenen Mittel zum Teil (bis zur Hälfte) einer anderen steuerbegünstigten inländischen Organisation zur Verwendung für steuerbegünstigte Zwecke zuwendet.

Die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland ist durch die gemeinnützige Körperschaft im Rahmen von ordnungsmäßigen Aufzeichnungen gem. § 63 Abs. 3 AO zu belegen. Diese Nachweise der satzungsmäßigen Mittelverwendung im Ausland können Unterlagen sein, die ins Deutsche über-

setzt werden, wie bspw. abgeschlossene Verträge im Zusammenhang mit der Mittelverwendung oder ausführliche Tätigkeitsbeschreibungen der Aktivitäten im Ausland. Welche Nachweise dem Finanzamt genau vorgelegt werden müssen, ist stark einzel-fallabhängig. Allerdings ist zu berücksichtigen, dass Körperschaften bei Auslandssachverhalten eine erhöhte Mitwirkungs- und Beweisvorsorgepflicht haben.

Bedient sich die Körperschaft zur unmittelbaren Verwirklichung ihrer steuerbegünstigten Zwecke im Ausland einer steuerlichen Hilfsperson, so empfiehlt die LfSt Bayern im Rahmen der Beweisvorsorge den Abschluss eines schriftlichen Vertrags zwischen den Parteien, welcher Inhalt und Umfang der Tätigkeit sowie die Rechenschaftspflichten der Hilfsperson festlegt. Gleichwohl sind die Abrechnungs- und Buchführungsunterlagen im Inland aufzubewahren.

Bei der steuerbegünstigten Körperschaft kann es sich unter anderem auch um eine sog. Förderkörperschaft handeln. Diese beschafft Mittel für die Verwendung steuerbegünstigter Zwecke anderer Körperschaften. Solche anderen Körperschaften können auch ausländische Körperschaften sein, solange sie die Mittel für der Art nach steuerbegünstigte Zwecke aufwenden. Vorausgesetzt wird jedoch, dass ein solcher Empfänger im Ausland einer vergleichbaren Körperschaft im Sinne des Körperschaftsteuergesetzes entspricht. Hierfür kann als Nachweis die Satzung in deutscher Schrift dem Finanzamt vorlegt oder ein Rechtsformvergleich durchgeführt werden.

**Hinweis:** Unseres Erachtens wird es für die gemeinnützigen Körperschaften eine Hürde sein die Nachweise für ihre Auslandstätigkeit zu bekommen und darüber hinaus den genauen Umfang der Nachweispflichten abzuschätzen. Zur Vermeidung solcher Probleme empfehlen wir vor Durchführung einer ausländischen Tätigkeit das Gespräch mit dem Finanzamt zu suchen. Gerne sind wir Ihnen hierbei behilflich.

Anna Bader, Tel. 0711/2049-1232

## Schenkungssteuerliche Behandlung von Ausschüttungen eines US-amerikanischen Trusts

Mit Urteil vom 27.9.2012 (Az. II R 45/10) hatte sich der BFH mit der schenkungssteuerlichen Behandlung von Ausschüttungen eines US-amerikanischen Trusts auseinander zu setzen. Dabei ging es insbesondere um die Vorschrift des § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 Hs. 2 ErbStG, wonach als Schenkung unter Lebenden gilt, was bei Aufhebung einer Stiftung oder bei Auflösung eines Vereins, dessen Zweck auf die Bindung von Vermögen gerichtet ist, erworben wird. Einer solchen Schenkung unter Lebenden steht der Erwerb bei Auflösung einer Vermögensmasse ausländischen Rechts, deren Zweck auf die Bindung von Vermögen gerichtet ist, sowie der Erwerb durch Zwischenberechtigte während des Bestehens der Vermögensmasse, gleich.

In dem zugrunde liegenden Fall war eine deutsche Steuerpflichtige – Enkelin – Berechtigter eines von ihr selbst errichteten sog.

Grantor's Trusts nach amerikanischem Recht. Dieser Trust wurde wiederum durch laufende Erträge sowie Teile eines „Alt-Trusts“ gespeist, den die Großmutter mit amerikanischer Staatsbürgerschaft für sie errichtet hatte. Die Enkelin erhielt Ausschüttungen aus dem Grantor's Trust. Streitig war, wie die Auszahlungen des „Alt-Trusts“ an den Grantor's Trust schenkungssteuerlich zu behandeln waren.

Der BFH bestätigte in seinem Urteil die Auffassung des Finanzgerichts, wonach die Auszahlungen aus dem von der Großmutter errichteten „Alt-Trust“ an den von der Enkelin errichteten Grantor's Trust auch hinsichtlich der ausgezahlten Vermögenserträge den Tatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 Hs. 2 ErbStG erfüllen und damit eine Schenkung unter Lebenden darstellen. Damit bestätigt er, dass Zwischenberechtigte im Sinne dieser Vorschrift alle Personen sind, die – wie im

Streitfall die Enkelin – während des Bestehens eines Trusts Auszahlungen aus dem Trustvermögen erhalten.

**Hinweis:** Laut BFH sind Zwischenberechtigte alle Personen, die während des Bestehens eines Trusts Auszahlungen aus dem Trustvermögen erhalten. Auf eine Anfangs- oder Endberechtigung kommt es nach seiner Auffassung nicht an. Zwar ist derjenige, der den Trust errichtet und sich nach einer bestimmten Laufzeit selbst als Bezugsberechtigten benannt hat, nicht als Zwischenberechtigter im Sinne dieser Vorschrift anzusehen. Dies gilt aber nicht für den Endberechtigten eines von einem Dritten errichteten Trust. Der BFH führt aus, dass sofern dieser während der Laufzeit des Trusts Ausschüttungen erhält, er sie als Zwischenberechtigter erwirbt.

**Dr. Ulrike Höreth, Tel.: 0711/2049-1371**

## Integrationsprojekte als Zweckbetriebe

Integrationsprojekte, z. B. Werkstätten für behinderte Menschen, sind steuerbegünstigte Zweckbetriebe, wenn mindestens 40 % der Beschäftigten schwerbehinderte Menschen sind, § 68 Nr. 3 Buchst. c AO.

Gemäß der Verfügung der OFD Frankfurt/Main vom 7.8.2012 (Az. S 0184 A - 17 - St 53, DB 2012, S. 2429) liegt eine Schwerbehinderung in diesem Sinne vor, wenn der Grad der Behinderung mindestens 50 % beträgt. Gleichgestellt sind behinderte Menschen, deren Behinderungsgrad zwar weniger als 50 %, jedoch wenigstens 30 % beträgt, und die infolge ihrer Behinderung einen geeigneten Arbeitsplatz nicht erlangen oder behalten können. Ebenso gleichgestellt werden behinderte Jugendliche oder junge Erwach-

sene während der Zeit ihrer Berufsausbildung, unabhängig vom Grad ihrer Behinderung oder ob dieser festgestellt wurde.

Bei der Berechnung der Beschäftigungsquote sind insb. Arbeitsplätze nicht zu berücksichtigen, auf denen Personen beschäftigt werden, die vorwiegend aus karitativen oder religiösen Beweggründen tätig sind, oder deren Beschäftigung nicht in erster Linie ihrem Erwerb, sondern vorwiegend der Heilung, Wiedereingewöhnung oder Erziehung dient. Unberücksichtigt bleiben ebenso Arbeitsplätze von Personen, die an staatlichen Arbeitsbeschaffungsmaßnahmen teilnehmen. Schwerbehinderte Menschen, die als Teilzeitbeschäftigte mit einer wöchentlichen Arbeitszeit von weniger als 18 Stunden beschäftigt

sind, werden bei der Quotenberechnung nicht mit einbezogen. Eine darüber hinausgehende Teilzeitbeschäftigung wird hingegen voll angerechnet.

**Hinweis:** Ein Integrationsprojekt, das über mindestens 20 Arbeitsplätze verfügt, und damit wie jeder Arbeitgeber verpflichtet ist, schwerbehinderte Menschen zu beschäftigen, kann das Vorliegen der 40%-Quote auch durch die gegenüber der Agentur für Arbeit zu erstattende Anzeige des Umfangs der Beschäftigung schwerbehinderter Menschen nachweisen.

**Brigitte Stelzer, Tel.: 0711/204-1535**





Verschärfte Anforderungen für kirchliche Stiftungen.

## Neues aus dem Bereich des kirchlichen Stiftungsrechts

Mit der Novellierung der Ordnung für rechtsfähige kirchliche Stiftungen in der Diözese Rottenburg-Stuttgart-Stiftungsordnung (StiftO) – wurde von Bischof Dr. Gebhardt Fürst zum 1.1.2012 eine neue Stiftungsordnung in der Diözese Rottenburg-Stuttgart in Kraft gesetzt. Die neue StiftO ist im Kirchlichen Amtsblatt für die Diözese Rottenburg-Stuttgart 2012, Nr. 1 vom 15.1.2012 veröffentlicht. Die StiftO vom 1.1.1997 trat mit Ablauf des 31.12.2011 außer Kraft.

**Hinweis:** Im Wesentlichen brachte die Novellierung der StiftO eine Erweiterung der Pflichten zur Rechnungslegung (neu: Rechenschaftslegung) und Abschlussprüfung (Zweiter Abschnitt: Stiftungsverwaltung § 5 StiftO n. F.), die zuvor in §§ 4 Abs. 3 und 7 StiftO a. F. geregelt waren.

Die Vorschriften zur Rechnungslegung wurden dahingehend ergänzt, dass außerhalb der ordnungsgemäßen Buchführung sowohl die Erstellung einer Jahresrechnung (Einnahmen-/Ausgabenrechnung und Vermögensrechnung) sowie auch alternativ die Erstellung eines Jahresabschlusses darunter zu verstehen ist. Ein Rechtsnormverweis zur Klarstellung des Begriffs „Jahresabschluss“ analog der folgenden Abschnitte dieser Vorschrift erfolgte nicht. Hier kann jedoch grundsätzlich von einem Jahresabschluss in Anlehnung an § 242 Abs. 3 HGB bzw. an § 264 Abs. 1 HGB ausgegangen werden. Da-

bei ist auch die IDW Stellungnahme zur Rechnungslegung von Stiftungen (IDW RS HFA 5) i. R. d. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung zu beachten. Erweitert wurde die Vorschrift um die verpflichtende jährliche Erstellung eines Tätigkeitsberichts mit Einschätzung der Chancen und Risiken des Stiftungsvermögens sowie eines Wirtschaftsplans.

Die Pflicht zur Prüfung der jährlichen Rechnungslegung der Stiftung bleibt bestehen. Ein Rechtsnormverweis auf §§ 316 ff. HGB an dieser Stelle wurde dazu neu eingefügt. Die Prüfungsbereiche wurden jedoch neben der Prüfung der Ordnungsmäßigkeit des Rechnungswesens einschließlich des Jahresabschlusses um die Prüfung der Erhaltung des Stiftungsvermögens und der satzungsmäßigen Verwendung des Stiftungsvermögens erweitert. Da diese zusätzlichen Prüfungsbereiche ohnehin Gegenstand der Prüfung des Jahresabschlusses im Sinne der §§ 316 ff. HGB sind, hat diese Erweiterung einen eher klarstellenden Charakter.

Erweitert wurde dagegen die Prüfungspflicht im Sinne der §§ 316 ff. HGB für alle Tochtergesellschaften, an denen die Stiftung zu mehr als 50 % beteiligt ist, sowie für alle von der Stiftung verwalteten Treuhandvermögen. Stiftungen mit geringem Umfang des Stiftungsvermögens oder der Stiftungserträge bzw. Stiftungsaufwendungen können auf Antrag an die kirchliche Stiftungsaufsicht

von der Pflicht zur Prüfung durch einen Abschlussprüfer befreit werden. Aufgrund des Verweises auf §§ 316 ff. HGB ist davon auszugehen, dass bei diesen Stiftungen die Größenmerkmale für kleine Kapitalgesellschaften analog § 267 Abs. 1 HGB anzuwenden sind.

**Hinweis:** Die Jahresrechnung bzw. der Jahresabschluss und der Tätigkeitsbericht der Stiftung sind ebenso wie der Jahresabschluss der Tochtergesellschaften innerhalb von sieben Monaten und der Wirtschaftsplan innerhalb von vier Monaten nach Ende eines jeden Geschäftsjahres der kirchlichen Stiftungsaufsicht vorzulegen.

Eine weitere neue Bestimmung zur Rechnungslegung ergibt sich aus der Pflicht zur Konzernrechnungslegung. Eine Stiftung mit einer Konzernstruktur i. S. d. § 290 HGB hat der kirchlichen Stiftungsaufsicht zusätzlich einen gemäß § 290 Abs. 1 HGB aufgestellten Konzernabschluss und einen Konzernlagebericht vorzulegen. Die größenabhängige Befreiung zur Aufstellung eines Konzernabschlusses und eines Konzernlageberichts gemäß § 293 Abs. 1 HGB kann in Anspruch genommen werden.

Für ergänzende Fragestellungen in diesem Bereich stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Holger Miller, Tel.: 0711/2049-1173

## Haftung des Vereinsvorstands für nicht abgeführte Arbeitnehmerbeiträge

Auch wenn der Arbeitgeber in einem Liquiditätsengpass ist, hat er vorrangig die Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung abzuführen. Andernfalls kann er sich nach § 266a Abs. 1 StGB wegen Vorenthaltens und Veruntreuens von Arbeitsentgelt strafbar machen. Handelt es sich bei dem Arbeitgeber um eine juristische Person, hat das geschäftsleitende Organ kraft seiner Organisationsgewalt sicherzustellen, dass durch ihn betraute Personen die der juristischen Person obliegenden Aufgaben tatsächlich erfüllen. Im Falle eines Ver-

eins hat somit der Vereinsvorstand entsprechend dafür Sorge zu tragen, dass die Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung an die Sozialversicherungsträger abgeführt werden.

Verletzt der Vereinsvorstand diese Pflicht, ist er laut BGH zum Schadensersatz gemäß § 823 Abs. 2 i. V. m. § 266a Abs. 1 StGB verpflichtet (Hinweisbeschluss vom 12.6.2012, Az. II ZR 105/10, DStR 2012, S. 2451).

**Hinweis:** Ist die Beitragsabführung auf eine andere Person delegiert worden, kann sich der Vereinsvorstand nicht darauf berufen, keine Kenntnis von der Nichtzahlung gehabt zu haben. Vielmehr trifft ihn eine Überwachungspflicht, deren vorsätzliche Verletzung die Schadensersatzpflicht auslöst.

**Brigitte Stelzer, Tel.: 0711/2049-1535**

## Kooperation gemeinnütziger Körperschaften

Die Zusammenarbeit von gemeinnützigen Organisationen kann für die Beteiligten wirtschaftlich und organisatorisch viele Vorteile bieten. Dabei steht der Gedanke des Austauschs unterschiedlicher Erfahrungen und Ressourcen ebenso wie eine gemeinsame zielgerichtete und effiziente Zweckverfolgung im Vordergrund. Jedoch sollten bei der Planung von Kooperationsvereinbarungen rechtliche und steuerliche Risiken bedacht werden, die mitunter gravierend sein können.

Die Zusammenarbeit bei „Kooperationsvereinbarungen“ oder „Verbund-Verträgen“ kann rechtlich unterschiedlich ausgestaltet sein. Möglich sind unverbindliche Absichtserklärungen, eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts, ein Subunternehmervertrag oder auch ein Zuschuss-Weiterleitungsvertrag.

Bei Absichtserklärungen hängt der Grad der rechtlichen Bindung der Vereinbarungen davon ab, wie sie im Einzelnen zwischen den Parteien abgesprochen oder aus den Gegebenheiten abgeleitet wurden. Um im vornherein Missverständnissen aus dem Wege zu gehen, empfiehlt es sich, die Bindung an solche Absprachen sowie die Nebenpflichten

und Rechtsfolgen bei Verstößen explizit festzulegen und schriftlich zu fixieren. Steuerlich entfalten die unverbindlichen Absichtserklärungen regelmäßig keine Wirkung. Es fehlt am Tatbestand eines eindeutigen wirtschaftlichen Leistungsaustauschs zwischen den Beteiligten.

Bei Vereinbarungen in Form einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts (GbR) kann die verwaltungstechnische Tätigkeit des Verbundes oder darüber hinaus auch die fachlich-inhaltliche Projektstätigkeit an den Trägerverbund übertragen werden.

Im Rahmen der administrativen Tätigkeit wird der Trägerverbund in Vertretung der einzelnen Kooperationspartner nach außen aktiv. Er vereinnahmt die Zahlungen und leitet sie dann an die Verbundpartner weiter. Somit wird der Verbund (die GbR) nicht selbstständig unternehmerisch tätig. Steuerlich ist diese Innengesellschaft als unbeachtlich einzustufen, da die Weiterleitung der Mittel einen durchlaufenden Posten für den Verbund bedeutet und sich am steuerrechtlichen Charakter der Mittel als Zuschuss oder steuerfreies Entgelt nichts ändert.

Die Übernahme der fachlich-inhaltlichen Projektstätigkeit durch den Trägerverbund kennzeichnet sich dadurch, dass der Verbund als verantwortlicher Partner nach außen auftritt. Hierfür werden von Seiten der Kooperationsmitglieder Personal und Sachmittel zur Durchführung des Projekts überlassen. Gemeinnützigkeitsrechtlich wird die Betätigung am Verbund dem ideellen Bereich oder dem Zweckbetrieb der einzelnen Partner zugeordnet. Werden die Verwaltungsaufgaben des Verbundes gegen Entgelt von einem Kooperationspartner erbracht, kann diese Tätigkeit einen Zweckbetrieb oder einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellen. Umsatzsteuerlich wird der Trägerverbund als eigenständiger Unternehmer erfasst, wobei die Leistungsbeziehungen des Verbundes zu den einzelnen Verbundpartnern eigenständig zu beurteilen sind. Hieraus können Leistungsentgelte resultieren, die der Umsatzsteuerpflicht unterliegen.

Die Abgrenzung eines Subunternehmervertrags zur GbR ist fließend. Im Rahmen eines Subunternehmervertrags verpflichtet sich ein Verbundpartner, Teilleistungen aus einem Maßnahmenpaket an den verantwortlichen

Projektträger zu erbringen oder diesem Personal oder Sachmittel zur Projektdurchführung zu überlassen. Aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht kann diese Tätigkeit unter Umständen als steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb eingestuft werden. Umsatzsteuerlich können hierbei, unter den Voraussetzungen des § 4 Nr. 18 UStG, entweder umsatzsteuerfreie Entgelte oder aber umsatzsteuerpflichtige Leistungsentgelte vorliegen, die mit 19 % zur Umsatzsteuer herangezogen werden.

Vereinbaren die Kooperationspartner, dass einer der Beteiligten die Führung des Projekts übernimmt, als Ansprechperson fungiert und Zuschussmittel „im fremden Namen und auf fremde Rechnung“ weiterleitet, so

liegt ein Zuschuss-Weiterleitungsvertrag vor. Der Projektführer wird hierbei als Mittelsperson tätig und ist für die Weiterleitung der Zuschüsse an die einzelnen Kooperationspartner verantwortlich. Gemeinnützigkeitsrechtlich sind die weitergeleiteten Mittel sowie die damit verbundenen gesondert ausgewiesenen Verwaltungskosten des Projektführers der ideellen Sphäre oder einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen. Die Mittelweiterleitung stellt steuerrechtlich einen durchlaufenden Posten dar, während die auf die Mittelweiterleitung entfallenden Verwaltungskosten, je nach Zuordnung zum Zweckbetrieb oder dem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, entweder mit 7 % oder mit 19 % Umsatzsteuer belastet werden.

**Hinweis:** Es bleibt festzuhalten: Steuerlich risikofrei sind Kooperationen in Form von Absichtserklärungen und eindeutigen Zuschuss-Weiterleitungsvereinbarungen. Als vertretbar kann das Risiko bei administrativen Aufgaben einer GbR angesehen werden. Alle übrigen Varianten sind aus steuerrechtlicher Sicht mit Vorsicht zu genießen. Wird eine dauerhafte Zusammenarbeit angestrebt, wäre unter Umständen die Errichtung einer eigenständigen Projektgesellschaft (gemeinnützige GmbH) eine Alternative.

Anna Bader, Tel. 0711/2049-1232

## Vereinsrecht versus Gemeinnützigkeitsrecht

Mit seiner Entscheidung vom 18.1.2011 (Az. 25 W 14/10) verwehrt das Kammergericht (KG) Berlin einem Kindergartenverein die Eintragung in das Vereinsregister. Das KG sah in dem Betrieb von Kindergärten eine wirtschaftliche Betätigung. Gemäß § 21 BGB erlangt ein Verein durch die Eintragung in das Vereinsregister Rechtsfähigkeit, sofern sein Zweck nicht auf einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb gerichtet ist.

Im Urteilsfall handelte es sich um einen typischen Kindergartenverein mit dem Zweck der Kinder-, Jugend- und Familienhilfe. Verwirklichen wollte der Verein diesen Zweck durch die Unterhaltung von Kindergärten, Jugend- und Familienzentren sowie der Durchführung von Veranstaltungen zur Jugendbildung, Familienberatung und von Sportveranstaltungen.

**Hinweis:** Im Rahmen des sog. Nebenzweckprivilegs darf ein Idealverein nach § 21 BGB zwar auch unternehmerische Tätigkeiten entfalten, dies gilt jedoch nur, soweit diese dem idealen Hauptzweck zu- und untergeordnet und Hilfsmittel zu dessen Erreichung

sind. In dem beabsichtigten planmäßigen, auf Dauer angelegten Betrieb von Kinderbetreuung sah das Gericht eine entgeltliche unternehmerische Betätigung, die aufgrund mangelnder anderer ideeller Aktivitäten auch nicht unter das Nebenzweckprivileg zu subsumieren war.

Zwar lag zum Zeitpunkt des Urteilsspruchs noch keine gemeinnützigkeitsrechtliche Einstufung durch das Finanzamt vor, diese hätte jedoch zu keinem anderen Ergebnis geführt. Auch wenn aus steuerlicher Sicht ein Zweckbetrieb gem. § 68 Nr. 1 Buchst. b AO vorliegt, hätte dies vermutlich nichts an der vereinsrechtlichen Beurteilung geändert. Bei einem Zweckbetrieb handelt es sich um einen, wenn auch steuerbefreiten, wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Folgt man der Rechtsprechung des KG Berlin, hätte die bloße Unterhaltung eines Zweckbetriebs als einziger Satzungszweck, trotz steuerlicher Anerkennung der Gemeinnützigkeit, die Versagung der Eintragung zur Folge. Vereinsrechtlich steht damit lediglich fest, dass ein wirtschaftlicher Hauptzweck vorliegt. Auch wenn die meisten gemeinnützigen

Körperschaften Idealvereine sind, erlaubt das Gemeinnützigkeitsrecht keinen Rückschluss auf das Vereinsrecht.

**Hinweis:** Das KG Berlin hat diese Rechtsprechung bereits in zwei weiteren Fällen, zuletzt am 7.3.2012 (Az. 25 W 95/11) bestätigt. Inwieweit diese restriktive Haltung auch bei anderen Gerichten Einzug hält, ist offen. Sofern bereits bei Vereinsgründung feststeht, dass wirtschaftliche Geschäftsbetriebe in größerem Umfang unterhalten werden, sollten frühzeitig auch alternative Rechtsformen, wie beispielsweise die gemeinnützige GmbH oder die gemeinnützige eingetragene Genossenschaft, in die Überlegungen mit einbezogen werden. Ob die Gerichte künftig dazu übergehen, auch eingetragene Vereine wieder aus dem Vereinsregister zu löschen, ist derzeit noch nicht absehbar. Gerne halten wir Sie in dieser Frage auf dem Laufenden.

Lisa Maria Schütz, Tel.: 0711/2049-1516

---

## VERANSTALTUNGEN

---

FEBRUAR 2013

### **Pflichten und Risiken von Geschäftsführern in Vereinen**

28.02.2013 // Berlin

---

## PUBLIKATIONEN

---

### **Ulrike Höreth/Brigitte Stelzer/ Bettina Weyh**

Das Jahressteuergesetz 2013

SteuerConsultant 2012, S. 16

---

## IMPRESSUM

---

### **Herausgeber:**

Ebner Stolz Mönning Bachem  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte  
Partnerschaft  
www.ebnerstolz.de

Haus am Fleet, Admiralitätstraße 10,  
20459 Hamburg  
Tel.: +49 40 37097-0

Gereonstraße 43/65, 50670 Köln  
Tel.: +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart  
Tel.: +49 711 2049-0

### **Redaktion:**

Dr. Jörg Sauer, Tel. +49 711 2049-1281  
Elke Richter, Tel. +49 711 2049-1194  
Dr. Ulrike Höreth, Tel.: +49 711 2049-1371  
gemeinnuetzigkeit@ebnerstolz.de

**novus** enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des **novus** eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

**novus** unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

### **Fotonachweis:**

Titel: © Joseph Helfenberger – Fotolia.com  
Seite 4: © otisthewolf – Fotolia.com  
Seite 9: © Cachaco – Fotolia.com