

**Inhalt:**

1. Umsatzsteuerpflicht bei öffentlichen Zuschüssen
2. Vorstandstätigkeit und Honorarvertrag

**1. Umsatzsteuerpflicht bei öffentlichen Zuschüssen**

**Ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) beschäftigt sich mit der Umsatzsteuerbarkeit öffentlicher Zuschüsse und zeigt eine typische Problemkonstellation.**

Ein Fremdenverkehrsverein schloss mit der Stadt einen Geschäftsbesorgungsvertrag ab, wonach er für die Stadt im Einzelnen definierte Aufgaben und Dienstleistungen im Bereich Stadt-Marketing, Kongress und Touristik übernahm. Im Gegenzug verpflichtete sich die Stadt, einen jährlichen Sach- und Mietkostenzuschuss zu zahlen. Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass die Zahlungen der Stadt keine echten Zuschüsse seien, sondern Entgelt im Rahmen eines steuerbaren Leistungsaustauschs.

Der BFH (Beschluss vom 18.12.2019, XI R 31/17) hat diese Auffassung bestätigt. Der Fall zeigt sehr anschaulich die umsatzsteuerliche Problematik bei öffentlichen Zuschüssen.

Zunächst gelten hier allgemeinen Kriterien für die Umsatzsteuerbarkeit von Leistungen.

- Es muss ein Rechtsverhältnis zwischen Leistenden und Leistungsempfänger bestehen. Das ergibt sich aus dem Zuwendungsvertrag. Ohne Bedeutung ist dabei, dass es sich um hoheitliche Aufgaben handelt.
- Der Leistungsempfänger muss identifizierbar sein. Hier ist das der Verein als Zuwendungsempfänger.

Schwieriger ist die Bewertung bei den folgenden Kriterien:

- Die Zahlung muss der Gegenwert für die erbrachte Leistung sein Die Leistung muss derart mit der Zahlung (Zuschuss) verknüpft sein, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung richtet.
- Es müssen gegenseitige Leistungen ausgetauscht werden.
- Der Zahlende erhält einen Gegenstand oder einen sonstigen Vorteil, auf Grund dessen er als Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung angesehen werden kann.

**Wer ist Leistungsempfänger?**

Unklar ist bei Zuwendungsverträgen oft, wer Empfänger der vom Bezuschussten erbrachten Leistungen ist. Vielfach richten sich die Leistungen – gerade gemeinnütziger – öffentlich bezuschusster Einrichtungen an eine unbestimmte Öffentlichkeit. Auch wenn die Nutznießer einer Leistung einzeln bekannt sind, heißt das nicht, dass kein Leistungsaustausch mit dem Zuwendungsempfänger vorliegt.

Auch wenn der tatsächlicher Nutznießer der Leistung nicht der Zuwendungsgeber ist, hebt die Rechtsprechung meist auf das vertragliche Verhältnis mit ihm ab und bewertet die geförderte Tätigkeit als mehr oder weniger komplexe organisatorische und Dienstleistung im Auftrag des Zuwendungsgebers.

Ein Interesse der Allgemeinheit, das bei einer Auftragsvergabe durch die öffentliche Hand meist unterlegt ist, schließt die Identifizierbarkeit des Leistungsempfängers nicht aus. Entscheidend ist vielmehr, ob ein individueller Leistungsempfänger vorhanden ist, der aus der Leistung einen Vorteil zieht, der Gegenstand eines Leistungsaustauschs sein kann. Dabei handelt es sich meist um den Zuwendungsgeber und nicht um eine allgemeine nicht näher identifizierbare „Öffentlichkeit“.

### **Zuschuss als Gegenwert für die erbrachte Leistung**

Unterliegt ein Leistungsaustausch, ist die Frage nach Wert und Gegenwert in der Praxis kaum strittig. Es kommt für die Steuerbarkeit ausdrücklich nicht darauf, ob Leistung und Gegenleistung in einem angemessenen wirtschaftlichen Verhältnis stehen.

### **Verknüpfung von Zahlung und Leistung**

Ob eine Verknüpfung von Zahlung und Leistung besteht, ergibt sich aus dem Zuwendungsvertrag. Bei Leistungen, zu deren Ausführung sich die Vertragsparteien in einem gegenseitigen Vertrag verpflichtet haben, liegt der erforderliche Leistungsaustausch grundsätzlich vor. Wie die Zahlung bezeichnet wird (als Zuwendung, Zuschuss, Vergütung usw.) ist für die Annahme eines Leistungsaustauschs ohne Bedeutung.

Ein Leistungsaustausch liegt also grundsätzlich vor, wenn der Vertrag zu erbringende Leistungen des Zuwendungsempfängers definiert und der Zuschuss an diese Leistungen geknüpft ist.

Um nicht steuerbare echte Zuschüsse handelt es sich dagegen meist dann, wenn der Zuwendungsempfänger durch die Zahlungen nur unterstützt werden soll, ohne dass konkrete Gegenleistungen vereinbart sind.

### **Zuwendungsempfänger erhält eine Leistung**

Eine weitere Voraussetzung für die Steuerbarkeit ist, dass der Zahlende einen Gegenstand oder einen sonstigen Vorteil erhält, auf Grund dessen er als Empfänger einer Lieferung oder sonstigen Leistung angesehen werden kann.

Wer der eigentliche Leistungsempfänger ist, ist neben der Identifizierbarkeit des Empfängers ebenfalls eine nicht immer ganz leicht zu beantwortende Frage. Die Rechtsprechung hebt hier aber weniger auf die praktischen Nutznießer der Leistung ab, sondern auf das Verhältnis vom Zuwendungsgeber und Empfänger. Dabei ist das Argument, dass die öffentliche Hand als Zuwendungsgeber insofern individuelle Vorteile aus den Leistungen zieht, als sie die jeweiligen Leistungen nicht selbst erbringen bzw. externe Dienstleister damit kostenpflichtig beauftragen muss.

Auch wenn die Allgemeinheit, d.h. Bürger, Vereinsmitglieder oder die Wirtschaft der Stadt, Vorteile aus den streitgegenständlichen Leistungen zieht, schließt das einen Leistungsaustausch zwischen öffentlicher Hand und dem Zuschussempfänger nicht aus.

## **Fazit**

Zuwendungsverträge sollten immer auf mögliche umsatzsteuerliche Folgen geprüft werden. Nicht selten besteht eine Steuerbarkeit. Bei gemeinnützigen Zuwendungsempfängern sind die Zuschüsse aber meist nach den Regelungen des § 4 Nr. 16 bis 25 UStG steuerbefreit.

## **2. Vorstandstätigkeit und Honorarvertrag**

**Vergütungen an Vorstandmitglieder sind regelmäßig sozialversicherungspflichtig, weil der Vorstand nach dem BGB der Mitgliederversammlung gegenüber weisungsgebunden ist. Das kann nicht umgangen werden, indem die Vorstandstätigkeit ehrenamtlich ausgeübt wird und die Vergütung dafür faktisch über einen daneben vereinbarten Honorarvertrag erfolgt.**

Mit einem entsprechenden Gestaltungsmodell beschäftigt sich das Landessozialgericht (LSG) Sachsen-Anhalt (Urteil vom 24.10.2019, L 3 R 340/18).

Im behandelten Fall stellte ein Verein die Tätigkeit in der Leitung einer Kindertagesstätte als ehrenamtliche Vorstandstätigkeit dar, während die pädagogische Tätigkeit über einen Honorarvertrag vergütet wurde. Die Weisungsbefugnis gegenüber den Mitarbeitern des Vereins – so die Argumentation gegen über der Rentenversicherung Bund – stehe dem Vorstandsmitglied nicht auf Grund der Stellung als Leiterin der Kindertagesstätte, sondern auf Grund ihrer Stellung als Vereinsvorsitzende zu. Dass sie als selbstständig erwerbstätig anzusehen sei, ergebe sich auch aus ihrem "überobligatorischen Einsatz".

Diese Konstruktion verwarf das Landessozialgericht.

Der Verein – so das LSG – kann nicht die Entgeltzahlung mit der formalen Delegation von Aufgaben in einen Honorarvertrag ausgliedern und gleichzeitig die Wahrnehmung der Aufgaben im Nachhinein vollständig der Vorstandstätigkeit zuordnen, die für sich genommen versicherungspflichtig wäre, soweit das Entgelt für diese Tätigkeit gezahlt würde.

Da sich aus § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB eine Unentgeltlichkeit der Vorstandstätigkeit ergibt, die im vorliegenden Fall nicht durch die Satzung abbedungen war, kann die eigentliche Vorstandstätigkeit sich in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht nicht mit den Aufgaben überschneiden, für die der Kita-Leiterin eine Vergütung gezahlt wurde.

Der LSG ging vor dem Hintergrund der gelebten Vertragsbeziehung von einem faktischen Arbeitsverhältnis aus, das in Bezug auf die Versicherungspflicht nicht zu einer Privilegierung des Vorstandsmitglieds führte.

Die vertraglichen Vereinbarungen sollten vorrangig dazu dienen, nach außen die Zahlung eines Entgelts mit den vereinsrechtlichen Regelungen, die in der konkreten Ausgestaltung der Satzung der Zahlung eines Entgelts entgegen standen, in Übereinstimmung zu bringen. Soweit dies zu den vereinsrechtlichen Grundsätzen in § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB über die Unentgeltlichkeit der Tätigkeit von Vorstandsmitgliedern in Widerspruch steht, führt dies nicht zu der Bewertung der Tätigkeit der Vorsitzenden als einer selbstständigen Erwerbstätigkeit. Denn kraft Gesetzes ist eine Honorarzahung auch an Vorstandsmitglieder eines Idealvereins

## Vereinsknowhow.de – Vereinsinfobrief Nr. 390 – Ausgabe 16/2020 – 5.08.2020

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

möglich, soweit die BGB-Regelung in der Satzung abbedungen wird. Es ist damit nicht davon auszugehen, dass der Gesetzgeber den Verstoß gegen die Regelung in § 27 Abs. 3 Satz 2 BGB im Ergebnis einem vertragslosen Zustand gleichstellen wollte.

Landessozialgericht Sachsen-Anhalt, Urteil vom 24.10.2019, L 3 R 340/18 (rechtskräftig)

### Rund um den Vereinsinfobrief

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

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