

WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT
STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Zumlohstraße 30a Telefon 0 25 81 / 9 28 47-0
48231 Warendorf Telefax 0 25 81 / 9 28 47-20
E-Mail kanzlei@heinzundheinz-waf.de
Internet: www.heinzundheinz.com

Heinz & Heinz Treuhand Münsterland GmbH · Zumlohstr. 30a · 48231 Warendorf

- persönlich / vertraulich -

Kreis Warendorf

- Kämmerei -

z. H. Herrn Dr. Funke

Waldenburgerstr. 2

48231 Warendorf

Warendorf, den 17.04.2007

Unser Zeichen: mh-os

Gemeinnützige Gesellschaft zur Kulturförderung im Kreis Warendorf mbH

Sehr geehrter Herr Dr. Funke,

wir nehmen Bezug auf das kürzlich geführte Gespräch zwischen Ihnen, Herrn Kemper und dem Unterzeichnenden in unserem Hause. Sie berichteten, dass die Dividendenerwartungen der Gesellschaft zur Kulturförderung im Kreis Warendorf mbH (im Folgenden nur: GKW oder Gesellschaft) aus ihren 598.050 RWE-Aktien erheblich gestiegen sind. Während in den früheren Jahren mit einer durchschnittlichen Dividende in Höhe von 1,10 € pro Aktie zu rechnen war, sind im Jahr 2006 bereits 1,75 € pro Aktie ausgeschüttet worden. Im Jahr 2007 ist von einer Dividende in Höhe von 3,50 € pro Aktie auszugehen. Es ist nicht ausgeschlossen, dass die Dividende im Jahr 2008 sogar 4,00 € pro Aktie beträgt. Die Beteiligungserträge der Gesellschaft entwickeln sich dann wie folgt:

<u>Jahr</u>	<u>Beteiligungserträge</u>
2006	T€ 1.047
2007	T€ 2.093
2008	T€ 2.392

Diese zunächst erfreuliche Entwicklung führt jedoch aufgrund der Regelungen zum Erhalt der Gemeinnützigkeit zu der herausfordernden Aufgabe, die Mittel zeitnah zu verwenden. Wir verweisen insoweit auf unser Schreiben vom 26.10.2006.

1. Zeitnahe Mittelverwendung

Zweck der GWK ist die Kulturförderung unmittelbar oder in Form der Gewährung von finanziellen Zuwendungen durch Bereitstellung von Mitteln zur Förderung der Kultur durch andere steuerbegünstigte Körperschaften, Anstalten und Vereine sowie Körperschaften des öffentlichen Rechts.

Unter Berücksichtigung der eigenen Kosten der Gesellschaft in Höhe von ca. T€ 300 p. a. (hauptsächlich Zinsen aus Fremdfinanzierung), verbleiben für Zwecke der Kulturförderung für das Jahr 2007 ca. T€ 1.793 und für das Jahr 2008 ca. T€ 2.092.

Fraglich ist in diesem Zusammenhang, ob im Kreis Warendorf derart hohe Beträge einer sinnvollen Verwendung im Bereich Kulturförderung zugeführt werden können. Im Jahr 2005 betragen die Kulturförderausgaben der GWK lediglich T€ 615. Gefördert wurden im Wesentlichen das Kulturgut Haus Nottbeck, die Kreismusikschule und das Museum Münsterland.

Sie haben uns erläutert, dass der Kreis Warendorf derzeit noch direkt die Kosten des Museums „Abtei Liesborn“ in Höhe von ca. T€ 435 trägt. Mittel der GWK werden hierfür nicht verwendet. Es widerspricht nicht den Regelungen der Gemeinnützigkeit, wenn auch die Kosten des Museums „Abtei Liesborn“ durch die GWK in Form von zweckbestimmten Zuwendungen an den Kreis übernommen werden. Dies gilt auch für Personalkosten für die beim Kreis Warendorf angestellten Mitarbeiter, wenn diese nachweislich für das Museum „Abtei Liesborn“ tätig sind. Hierfür bestehen dann jedoch erhöhte Dokumentationsanforderungen. Nicht erforderlich ist die Gründung einer gesonderten gemeinnützigen Gesellschaft in der Rechtsform der GmbH, in die das Vermögen und die für das Museum „Abtei Liesborn“ tätigen Mitarbeiter ausgliedert werden.

Doch auch nach Übernahme der Kosten für das Museum „Abtei Liesborn“ verbleiben immer noch ca. T€ 743 (2007) bzw. T€ 1.042 (2008), die für Zwecke der Kultur- und Denkmalpflege zeitnah zu verwenden sind. Gelingt dies nicht, ist das Gebot der Selbstlosigkeit gemäß § 55 Abs. 1 Satz 1 AO verletzt und die Gemeinnützigkeit der Gesellschaft gefährdet.

Eine Lösung kann darin bestehen, den Satzungszweck der GWK auf die Förderung anderer gemeinnütziger Zwecke auszudehnen. Hierbei kommen allerdings nur gemeinnützige Zwecke in Betracht, die nicht zur Pflichtaufgabe des Kreises Warendorf gehören.

Der Verlust der Gemeinnützigkeit führt grundsätzlich zur Steuerpflicht der Gesellschaft (ex nunc). Die Wiedererlangung der Gemeinnützigkeit ist jeder Zeit möglich, wenn die Voraussetzungen erfüllt sind. Eine der Voraussetzungen ist, dass die zweckgebundenen Mittel (auch die vor Beginn der Steuerpflicht erzielten Erträge) später den begünstigten Zwecken zugeführt werden. Die Auswirkungen auf die laufende Besteuerung der Gesellschaft und des Gesellschafters haben wir weiter unten dargestellt. Sie werden dort zwar unter der Annahme der Aberkennung der Gemeinnützigkeit ex tunc beschrieben. Sie gelten aber sinngemäß für die temporäre Aberkennung der Gemeinnützigkeit.

2. Aktienrückübertragung auf den Kreis

Sollte eine Satzungsänderung nicht in Betracht kommen oder die zeitnahe Mittelverwendung auch nach einer Satzungsänderung nachhaltig nicht gelingen, könnte in Erwägung gezogen werden, die Aktien ganz oder teilweise auf den Kreis Warendorf zur freien Verfügung zurück zu übertragen. Es ist zu untersuchen, ob dies möglich ist und welche steuerlichen Implikationen damit einhergehen.

Eine gemeinnützige Gesellschaft verstößt gegen das Gebot der Selbstlosigkeit im Sinne von § 55 AO und gegen das Gebot der satzungsmäßigen Vermögensbindung gemäß § 61 AO, wenn sie ihr Vermögen unentgeltlich dem Gesellschafter überlässt. Die Übertragung von Aktien durch die GWK auf den Kreis Warendorf könnte somit unschädlich für die Gemeinnützigkeit nur durch Verkauf der Aktien zum aktuellen Kurswert erfolgen. Diese theoretisch mögliche Umschichtung von Vermögen löst allerdings nicht das oben beschriebene Problem, da die von der GWK aus dem Verkauf zu beanspruchenden liquiden Mittel Zinserträge verursachen, die ebenfalls für satzungsmäßige Zwecke der GWK zeitnah verwendet werden müssen.

Die unentgeltliche Übertragung eines Teils oder aller RWE-Aktien auf den Kreis würde ebenso wie die gegenleistungsfreie Übertragung eines etwaigen Veräußerungserlöses aus den RWE-Aktien erhebliche einmalige und laufende steuerliche Konsequenzen nach sich ziehen.

a) Auswirkungen auf Ebene der Gesellschaft

Bei unentgeltlicher Übertragung der RWE-Aktien auf den Kreis wird der GWK wegen des Verstoßes gegen das Gebot der satzungsmäßigen Vermögensbindung gemäß § 61 AO die Gemeinnützigkeit von Anfang an aberkannt. Auf Ebene der Gesellschaft führt dies im Rahmen der laufenden Besteuerung nicht unmittelbar zu negativen steuerlichen Konsequenzen. Die von der GWK für Kulturförderung ausgegebenen Mittel sind zwar als verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) zu qualifizieren und dürfen deswegen den steuerpflichtigen Gewinn nicht mindern. Da die Beteiligungserträge aus den RWE-Aktien jedoch mit nur fünf Prozent in die steuerpflichtige Bemessungsgrundlage eingehen, während die damit im Zusammenhang stehenden Zinsaufwendungen und die sonstigen Verwaltungsaufwendungen in voller Höhe bei der Ermittlung der Einkünfte zu berücksichtigen sind, entstehen auch ohne den Abzug der Aufwendungen für Kulturförderung für den Zeitraum ab 01.01.2004 keine steuerpflichtigen Einkünfte. Es entsteht vielmehr ein Verlustvortrag. Eine Belastung mit Körperschaft- und Gewerbesteuer entfällt.

Die unentgeltliche Übertragung der RWE-Aktien auf den Kreis oder die Übertragung der Mittel aus dem Akt der Veräußerung durch die GWK sind ebenfalls Gewinnausschüttungen. In ihrem Rahmen sind einmalig die stillen Reserven der übertragenen Aktien (Wertzuwachs seit 01.01.2004) aufzudecken. Der Kurs der RWE-Aktie ist seit dem 01.01.2004 von 31,37 € pro Aktie auf derzeit 83,16 € pro Aktie gestiegen. Dies entspricht bei Übertragung sämtlicher 598.050 Aktien einem Wertzuwachs von ca. T€ 30.970 bei einem Gesamtwert der Aktien von T€ 49.730. Der Wertzuwachs geht mit fünf Prozent in die Bemessungsgrundlage für Körperschaft- und Gewerbesteuer ein. Dies entspricht ca. T€ 1.550. Unter Berücksichtigung eines geschätzten Verlust-

vortrages per Ende 2007 i.H.v. ca. T€ 1.100 entsteht ein steuerpflichtiger Gewinn von ca. T€ 450, der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer i.H.v. ca. T€ 175 (39%) auslösen würde.

Würde die GWK lediglich die Hälfte ihres Aktienbestandes übertragen, entstünde auf Ebene der Gesellschaft keine Steuerbelastung, da der Verlustvortrag nicht vollständig verbraucht würde.

b) Auswirkungen auf Ebene des Gesellschafters

Die Auswirkungen beim Kreis Warendorf als Gesellschafter sind weitaus relevanter. Die verdeckten Gewinnausschüttungen unterliegen ebenso wie offene Gewinnausschüttungen der (ermäßigten halben) Kapitalertragsteuer und dem Solidaritätszuschlag (insgesamt 10,55%).

Bei angenommenen Aufwendungen für Kulturförderung (vGA für die Jahre 2004-2007) i.H.v. ca. T€ 2.800 entsteht laufender Steueraufwand für diese Jahre i.H.v. insgesamt T€ 295.

Aus der Übertragung aller Aktien einschließlich der Verbindlichkeiten der GWK auf den Kreis Warendorf ist eine Gewinnausschüttung von ca. T€ 43.500 der Besteuerung zu unterwerfen. Der Steueraufwand hierfür beträgt ca. T€ 4.590. Das gleiche Ergebnis ergäbe sich übrigens auch bei Liquidation der Gesellschaft. Würde die GWK lediglich die Hälfte ihres Aktienbestandes übertragen, entstünde beim Kreis Warendorf aus der unentgeltlichen Übertragung ein Steueraufwand von ca. T€ 2.620.

c) Gesamtbelastung und anschließende laufende Besteuerung

Die einmalige Gesamtsteuerbelastung bei unentgeltlicher Übertragung sämtlicher RWE-Aktien durch die GWK beträgt ca. T€ 5.060; bei Übertragung der Hälfte der RWE-Aktien würde die Gesamtsteuerbelastung mit ca. T€ 2.915 festgestellt.

Nach der Liquidation werden die bisher bei der GWK steuerfreien Aktien erträge beim Kreis Warendorf laufend steuerpflichtig. Sie sind nach in Kraft treten der Unternehmenssteuerreform 2008 jährlich mit 15,825 % Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag belastet.

Soweit RWE-Aktien teilweise im Vermögen der GWK verbleiben, kann für die Zukunft erneut der Antrag auf Anerkennung als gemeinnützige Gesellschaft gestellt werden. Bei nachhaltiger Verfolgung der Satzungszwecke wird die Gesellschaft wie bisher behandelt.

3. Zusammenfassung:

- Die GWK kann die Kosten des Museums „Abtei Liesborn“, die beim Kreis Warendorf anfallen unmittelbar übernehmen, ohne ihre Gemeinnützigkeit zu gefährden.

- Soweit der förderwürdige Aufwand für Kultur- und Denkmalpflege im Kreis Warendorf nachhaltig unterhalb der Möglichkeiten der GWK bleibt, besteht die Gefahr des Verlustes der Anerkennung der Gemeinnützigkeit. Dieser Gefahr kann in der Weise geeignet begegnet werden, dass der Satzungszweck auf die Förderung anderer gemeinnütziger Zwecke erweitert wird und die Mittel hierfür zeitnah verwendet werden. Sollte dies zeitweilig nicht gelingen, kann eine temporäre Steuerpflicht (ex nunc) mit überschaubaren steuerlichen Konsequenzen eintreten. Die Wiedererlangung der Steuerfreiheit ist möglich, wenn die zweckgebundenen Mittel wieder nachhaltig für satzungsmäßige Zwecke verwendet werden.
- Eine teilweise oder gesamte Rückübertragung der Aktien auf den Kreis Warendorf löst erhebliche ertragsteuerliche Konsequenzen beim Kreis Warendorf aus. Die Anerkennung der Gemeinnützigkeit entfällt von Anfang an. Bei Rückübertragung aller RWE-Aktien entsteht eine Steuerbelastung in Höhe von ca. 5,06 Mio. € und darüber hinaus zukünftig jährliche Steuerbelastungen in Höhe von ca. 16 % der Aktienerträge. Bei Übertragung der Hälfte der Aktien beträgt die Gesamtsteuerbelastung immer noch 2,91 Mio. Euro. Bei der GWK kann hinsichtlich des verbleibenden Aktienbestandes die laufende Besteuerung unterbleiben, wenn sie für die Zukunft erneut als gemeinnützig anerkannt wird.

Für etwaige Rückfragen stehen wir Ihnen selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

Heinz & Heinz
Treuhand Münsterland GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft


Matthias Heinz
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater