

Zu den Folgen des Vorliegens eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs:

Von der Gewerbesteuer über die IHK-Mitgliedschaft bis hin zur Anwendung des Handelsgesetzbuchs

Grundlage jeder Tätigkeit einer gemeinnützigen Körperschaft ist das ihrer Rechtsform zugrunde liegende Satzungs- oder Vertragswerk. Sobald eine Maßnahme einer gemeinnützigen Körperschaft weder ihrem ideellen Bereich, noch der steuerbegünstigten Vermögensverwaltung oder ihrem Zweckbetrieb zugeordnet werden kann, liegt ein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb im Sinne des § 64 AO vor. In diesem Bereich ist die Körperschaft jedem anderen steuerpflichtigen Wettbewerber gleichgestellt. An einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb knüpfen in der Konsequenz Pflichten aus unterschiedlichen Rechtsbereichen an.

Einnahmen sind einem steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb zuzuordnen, wenn sie durch die den Geschäftsbetrieb begründende Tätigkeit veranlasst sind. Auf der Grundlage einer entsprechend vorzunehmenden Kostenzuordnung und der Ergebnisermittlung besteht die Steuerpflicht nach den einschlägigen Steuergesetzen. Zu nennen sind insbesondere Körperschaftssteuer, Umsatzsteuer und Gewerbesteuer.

Es gibt jedoch darüber hinaus weitergehende Regelungsbereiche, die ebenfalls an das Vorliegen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs anknüpfen:

a) Gesetz zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern

Das Gesetz zur vorläufigen Regelung des Rechts der Industrie- und Handelskammern – kurz IHK-Gesetz – sieht vor, dass u. a. Handelsgesellschaften und andere juristische Personen des Privatrechts Mitglied der IHK sind, sofern sie zur Gewerbesteuer veranlagt sind.

Die Mitgliedschaft wird unmittelbar durch § 2 IHK-Gesetz begründet; eine Beitrittserklärung ist hierfür nicht notwendig. Aus der Mitgliedschaft in der IHK folgt die Pflicht zur Beitragszahlung. Das Bundesverfassungsgericht hatte kürzlich entschieden, dass eine gesetzlich begründete Pflichtmitgliedschaft in einer IHK verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden ist (Beschluss vom 12.07.2017 – 1 BvR 2222/12, 1 BvR 1106/13).

Anknüpfungspunkt für die gesetzliche Regelung der Mitgliedschaft in der IHK ist die Veranlagung zur Gewerbesteuer. Dafür kommt es nicht darauf an, ob im Beitragsjahr tatsächlich Gewerbesteuer bezahlt werden muss oder ob eine Gewerbesteuerveranlagung tatsächlich schon erfolgt ist. Maßgebend ist vielmehr, ob eine Tätigkeit ihrer Art nach als gewerbliche Tätigkeit anzusehen ist. Ob dies der Fall ist, entscheidet das Finanzamt.

Eine Veranlagung zur Gewerbesteuer bei Vorliegen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs erfolgt dann nicht, wenn er unter einen der Befreiungstatbestände des § GewStG fällt. Beispielsweise sind nach Maßgabe des § 3 Nr. 20 GewStG Einrichtungen und Dienste aus dem Bereich der Pflege und der Rehabilitation befreit, ebenso wie allgemeinbildende oder berufsbildende Einrichtungen im Sinne des § 3 Nr. 13 GewStG. Auch die Abgabenordnung hält in § 64 Absatz 3 eine Befreiungsregelung bereit, wenn die Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer im Jahr den Betrag von 35.000 Euro nicht übersteigen.

Da eine Veranlagung zur Gewerbesteuer in diesen Fällen nicht erfolgt, wird eine IHK-Mitgliedschaft nicht begründet.

Nach § 9 Absatz 2 IHK-Gesetz ist die IHK berechtigt, zur Festsetzung der Beiträge die Bemessungsgrundlagen nach Maßgabe des Gewerbesteuermessbescheides von den Finanzämtern zu erhalten. In diesem Zusammenhang ist es wichtig, im Rahmen der Erklärung zur Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer (Gem1-Erklärung) auf die Freigrenze gemäß § 64 Absatz 3 AO zu achten. Die Finanzämter sind gemäß § 31 AO im Übrigen zur Weiterleitung dieser Informationen berechtigt und verpflichtet.

Die konkrete Beitragshöhe richtet sich im Rahmen einer Mitgliedschaft bei der IHK nach der Beitragssatzung der jeweiligen IHK.

Dieser allgemeine Hinweis entbindet gemeinnützige Organisationen nicht von einer steuerrechtlichen Prüfung im Einzelfall.

b) Eintragung in das Handelsregister und Anwendung handelsrechtlicher Vorschriften

Wenig bekannt ist, dass das Vorliegen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs in bestimmten Fällen dazu führt, dass die gesetzlichen Regelungen des Handelsgesetzbuchs anzuwenden sind und die Kaufmannseigenschaft gegeben ist. Ansatzpunkt ist § 1 HGB, wonach unter einem Handelsgewerbe jeder Gewerbebetrieb verstanden wird, es sei denn, das Unternehmen erfordert nach Art oder Umfang keinen in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb.

Der Begriff des in kaufmännischer Weise eingerichteten Geschäftsbetriebs dient der Abgrenzung von Kaufleuten und Handelsunternehmen gegenüber Kleingewerbetreibenden insbesondere im Hinblick auf die Geltung der Regelungen des Handelsgesetzbuchs. Er ist von weitreichender Bedeutung für die Rechtsposition des Unternehmens.

Die Feststellung der Kaufmannseigenschaft erfordert eine einzelfallbezogene Prüfung. Da viele Kriterien einbezogen werden müssen und ein weiter Beurteilungsspielraum besteht, ist die Rechtsunsicherheit relativ hoch.

Wesentliche Kriterien für die Beurteilung sind

- die Art der Geschäftstätigkeit (z. B. Vielfalt des Leistungsangebots, Geschäftsbeziehungen),
- der Umfang der Geschäftstätigkeit; hier sind insbesondere Umsatzvolumen, Zahl der Beschäftigten und Zahl und Organisation der Betriebsstätten einzubeziehen.

Die Beweislast dafür, dass kein Handelsgewerbe vorliegt, trägt die Körperschaft, die sich darauf beruft.

Zu den Rechtsfolgen der Geltung des HGB zählen die Eintragung ins Handelsregister und umfangreiche Buchführungs- und Bilanzierungspflichten. Achtgegeben werden muss bei Vertragsschlüssen, Fälligkeiten von Forderungen und der Gewährleistung: Regelungen, die im gängigen Rechtsverkehr zugunsten von Nichtkaufleuten gelten, greifen für einen Kaufmann nicht.

Zusammenfassend ist festzuhalten, dass eine gemeinnützige Körperschaft sich – ausgehend von ihren Statuten – die Konsequenzen eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sehr genau überlegen muss, denn diese sind vielfältig.