

WRG Audit GmbH · Postfach 3219 · 33262 Gütersloh

FORUM OELDE  
Herrn Junkerkalefeld  
**- persönlich / vertraulich -**  
Herrenstr. 9  
59302 Oelde

Ne

26. Oktober 2015

### **Risiken steuerlicher und finanzieller Art aus der Einstellung des Betriebs des Kindermuseums beim Forum Oelde**

Sehr geehrter Herr Junkerkalefeld,

mit Schreiben vom 23.09.2015 baten Sie uns, zu möglichen steuerlichen und finanziellen Risiken aus der Einstellung des Betriebs des Kindermuseums "Klipp Klapp" Stellung zu nehmen.

#### **Sachverhalt:**

Ein heftiges Unwetter verursachte im August 2015 auf dem Gelände des Vier-Jahreszeiten-Parks ("**VJP**") in Oelde zahlreiche Schäden. Betroffen hiervon war auch das im Park befindliche Gebäude des Kindermuseums "Klipp Klapp", in dem sich auch die im Rahmen von Kochveranstaltungen für Kinder und Erwachsene genutzte Räumlichkeit "Gläserne Küche" befindet. Durch die Überschwemmung wurde das Gebäude beschädigt und ein Großteil der Einrichtung (Küchengeräte, Ausstellungsstücke) vernichtet. Die Höhe der Schäden dürfte sich auf rund 450 T€ belaufen.

Auskunftsgemäß hat der Betreiber des VJP, die eigenbetriebsähnliche Einrichtung Forum Oelde, für solche Schäden eine Versicherung, die auch Elementarschäden beinhaltet, abgeschlossen.

Telefon:  
0 52 41/87 05 - 0  
Telefax:  
0 52 41/87 05 - 47  
info@wrg-audit.de  
www.wrg-group.de

Bankverbindung:  
Volksbank Bielefeld-Gütersloh eG  
IBAN: DE58 4786 0125 1640 6216 00 BIC/SWIFT: GENODEM1GTL  
Sparkasse Gütersloh  
IBAN: DE53 4785 0065 0000 0036 40 BIC/SWIFT: WELADED1GTL

Geschäftsführer:  
WP StB Dipl.-Ökonom Joachim Ligges  
WP StB Dipl.-Betriebswirt Rainard Lüke  
WP StB Dipl.-Volksw. Dipl.-Hdl. Prof. Dr. Bernd Koch  
WP StB Dipl.-Kaufmann Dr. Marc-Alexander Vaubel LL.M.

Sitz:  
33330 Gütersloh  
Kahlertstraße 4  
Amtsgericht Gütersloh  
HRB 8171

Vor dem Hintergrund der angespannten Haushaltslage der Stadt Oelde und der für eine Schadensbeseitigung möglicherweise erforderlichen zusätzlichen finanziellen Mittel stellt sich nunmehr die Frage, ob und gegebenenfalls in welcher Form eine Weiterführung des Kindermuseums und der Gläsernen Küche durch das Forum Oelde möglich ist.

Als eine mögliche Option wird in diesem Zusammenhang die Einstellung des Museumsbetriebs und des Betriebs der Gläsernen Küche sowie die "Rückgabe" des Gebäudes an die Stadt Oelde in Erwägung gezogen. Nachfolgend soll für diese Option eine vorläufige Einschätzung der möglichen steuerlichen und finanziellen Risiken getroffen werden. Mögliche finanzielle Risiken betreffen hierbei die für den Museumsbetrieb in der Vergangenheit gewährten öffentlichen Fördermittel und Zuwendungen.

### **Steuerliche Einschätzung:**

#### **1.) Steuerliche Einordnung des Kindermuseums**

Das Forum Oelde hat mit Wirkung zum 01.01.2002 im Wege der formwechselnden Umwandlung die Unternehmen Forum Oelde - Gesellschaft für Stadtmarketing mbH, Schöne Aussicht Touristik Oelde GmbH sowie Landesgartenschau Oelde 2001 GmbH als Ganzes übernommen und führt die operativen Geschäftsbetriebe dieser Gesellschaften fort.

Unter steuerlichen Gesichtspunkten werden innerhalb der eigenbetriebsähnlichen Einrichtung Forum Oelde die entgeltliche Bewirtschaftung des ehemaligen Geländes der Landesgartenschau 2001 und der Betrieb des auf dem Gelände befindlichen Kindermuseums "Klipp Klapp" zum gemeinnützigen BgA ("**gBgA**") "Vier-Jahreszeiten-Park" zusammengefasst.

Die gemeinnützigen Zwecke bestehen nach § 1 der Satzung des gBgA in der Förderung des Umwelt- und Naturschutzes, der Heimatpflege und Heimatkunde sowie der Bildung und Erziehung. Der Satzungszweck wird insbesondere verwirklicht durch den Betrieb des eingezäunten Bereichs des VJP einschließlich des Kindermuseums. Laut Freistellungsbescheid des Finanzamtes Beckum vom 04.01.2012 sind die entgeltliche Bewirtschaftung des VJP sowie der Betrieb des Kindermuseums als ertragsteuerbefreite Zweckbetriebe anerkannt. Innerhalb des gBgA stellen die in der Gläsernen Küche angebotenen Erwachsenenveranstaltungen und Freizeitangebote einen ertragsteuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb dar.

Für die defizitäre Tätigkeit des gBgA werden seitens der Stadt Oelde Zuschüsse geleistet.

Die Eintrittsgelder des VJP unterliegen gemäß § 12 Nr. 8a) UStG dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 %. Mit dem Erwerb einer Eintrittskarte sind die Besucher berechtigt, sämtliche Einrichtungen und Attraktionen im VJP zu besichtigen bzw. zu nutzen. Hierzu zählen auch das im VJP befindliche Freibad und das Kindermuseum, für die keine separaten Eintrittsgelder erhoben werden.

## **2.) Gemeinnützigkeitsrechtliche Aspekte einer "Rückgabe" des Kindermuseums**

Das Gebäude des Kindermuseums sowie der Grund und Boden des VJP sind nicht im handelsrechtlichen Anlagevermögen des Forum Oelde enthalten, sondern werden in der kommunalen Anlagenbuchhaltung der Stadt Oelde geführt. Auskunftsgemäß überlässt die Stadt Oelde dem Forum Oelde das Gelände des VJP und das Gebäude des Kindermuseums kostenlos.

Das historische Gebäude wurde im Jahr 2000 renoviert und um einen Glasanbau erweitert, in dem sich auch die Gläserne Küche befindet. Die Anschaffungskosten des Gebäudes in der städtischen Anlagenbuchhaltung betragen 2,1 Mio. €. Hierbei dürfte es sich im Wesentlichen um die Kosten aus den Renovierungs- und Erweiterungsmaßnahmen handeln. Der Buchwert des Gebäudes zum 31.12.2014 beträgt 1,7 Mio. €.

Lediglich die beweglichen Einrichtungsgegenstände im Kindermuseum bzw. der Gläsernen Küche wurden vom Forum Oelde angeschafft und werden dort auch bilanziert.

Eine Einstellung des Museumsbetriebs hätte nach unserer Auffassung grundsätzlich keine schädlichen Auswirkungen auf die Gemeinnützigkeit des gBgA "Vier-Jahreszeiten-Park", da lediglich der Umfang des Spektrums gemeinnütziger Tätigkeiten reduziert würde. Im Übrigen würde der gemeinnützige Hauptzweck des vBgA, Betrieb des eingezäunten Bereichs des VJP, unverändert aufrechterhalten. In einem solchen Falle wäre gegebenenfalls die Satzung des vBgA auf die veränderte Zwecksetzung hin anzupassen.

Im Hinblick auf die "Rückgabe" des Museumsgebäudes an die Stadt Oelde sind unseres Erachtens zwei mögliche Fälle zu unterscheiden:

- a) Folgt man der Konstellation "Bilanzierung des Gebäudes bei der Stadt Oelde und kostenlose Überlassung an das Forum Oelde" auch steuerlich, bliebe eine "Rückgabe" des Gebäudes ertragsteuerlich und gemeinnützigkeitsrechtlich folgenlos, da lediglich die bisherige Nutzung des Gebäudes durch das Forum Oelde beendet würde und die bilanzielle Eigentümerin Stadt Oelde es nunmehr für andere beliebige Zwecke nutzen könnte.

b) Es kann allerdings nicht ausgeschlossen werden, dass das Kindermuseum und der Grund und Boden des VJP entgegen ihrer kommunal- bzw. handelsrechtlichen Bilanzierung steuerlich dem Betriebsvermögen des vBgA "Vier-Jahreszeiten-Park" zuzurechnen sind. Hintergrund ist, dass die BFH-Rechtsprechung (BFH vom 14.03.1984, BStBl II 1984, S. 496) und die Finanzverwaltung Miet- und Pachtverträge zwischen der Trägerkörperschaft (hier: Stadt Oelde) und ihrem BgA steuerlich insoweit nicht anerkennt, als es sich bei dem zur Nutzung durch den BgA überlassenen Gegenstand um einen solchen handelt, der für den BgA eine wesentliche Betriebsgrundlage darstellt. Vielmehr ist in einem solchen Falle das Wirtschaftsgut steuerlich als notwendiges Betriebsvermögen beim BgA zu bilanzieren und sind Miet- und Pachtzahlungen des BgA als verdeckte Gewinnausschüttungen zu behandeln.

Da ohne den VJP und das Kindermuseum der gemeinnützige Zweck des Forum Oelde nicht verwirklicht werden könnte, gehen wir davon aus, dass es sich für den gBgA "Vier-Jahreszeiten-Park" um wesentliche Betriebsgrundlagen handelt.

Wäre eine steuerliche Bilanzierungspflicht des VJP und des Kindermuseums beim gBgA "Vier-Jahreszeiten-Park" gegeben, würde ein Herauslösen des Kindermuseums (gegebenenfalls mit anteiligem Grund und Boden) aus dem steuerlichen Betriebsvermögen des gBgA und die Überführung in den hoheitlichen Bereich der Stadt zusätzliche Fragen nach der gemeinnützigkeitsrechtlichen Zulässigkeit dieser "Rückgabe" aufwerfen. Sollte nicht sichergestellt sein, dass die Stadt Oelde die Immobilie des Kindermuseums weiterhin zur Förderung gemeinnütziger Zwecke verwendet, könnte hierin ein Verstoß gegen den Grundsatz der Vermögensbindung im Sinne des § 55 Abs. 1 Nr. 4 AO liegen. Dies könnte z.B. dann der Fall sein, wenn das Grundstück mit Gebäude nachfolgend von der Stadt Oelde an ein gewerbliches Unternehmen vermietet wird.

Auch besteht das Risiko einer gemeinnützigkeitsschädlichen Mittelfehlverwendung sofern vom Forum Oelde angeschaffte Einrichtungsgegenstände unentgeltlich auf die Stadt Oelde übertragen und dort nicht gemeinnützig verwendet werden.

Derartige Verstöße könnten eine rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit für den gBgA "Vier-Jahreszeiten-Park" und somit eine Nacherhebung der Steuern von bis zu zehn Kalenderjahren zur Folge haben. Die "Rückgabe" des Kindermuseums wäre in diesem Fall als verdeckte Gewinnausschüttung an die Stadt Oelde mit einer Aufdeckung der stillen Reserven zu behandeln, die gegebenenfalls Körperschaft-, Gewerbe- und Kapitalertragsteuer auslösen könnte. In diesem Zusammenhang ergeben sich ähnliche Fragestellungen, wie wir sie in Kapitel 4.1 unserer Stellungnahme vom 10.04.2013 zu

den steuerlichen Auswirkungen der Aufgabe der entgeltlichen Bewirtschaftung des VJP erörtert haben.

Eine rückwirkende Aberkennung der Gemeinnützigkeit hätte zudem zur Folge, dass für den Nachversteuerungszeitraum der ermäßigte Umsatzsteuersatz gemäß § 12 Nr. 8a) UStG nicht zur Anwendung käme. Dies würde bedeuten, dass die Umsatzsteuer auf die gesamten Eintrittsgelder des Vier-Jahreszeiten-Parks in Höhe der Differenz zwischen dem regulären Umsatzsteuersatz (19 %) und dem ermäßigten Umsatzsteuersatz (7 %) noch an das Finanzamt abzuführen wäre.

Eine Quantifizierung der steuerlichen Risiken ist mit vertretbarem Aufwand ohne Weiteres jedoch nicht möglich.

Da das o.g. BFH-Urteil zur Überlassung wesentlicher Betriebsgrundlagen an einen BgA im Zusammenhang mit einem gewerblich tätigen (steuerpflichtigen) BgA ergangen ist, der entsprechende Mietzahlungen an seine Trägerkörperschaft entrichtete, können wir nicht abschließend beurteilen, ob die Finanzverwaltung die beschriebenen Rechtsfolgen auch im hier vorliegenden Fall eines gemeinnützigen (nicht steuerpflichtigen) BgA, der für die Überlassung keine Miete entrichtet, anwendet.

Daher sollte eine Verfügung über das Gebäude des Kindermuseums im Sinne einer "Rückgabe" an die Stadt Oelde in jedem Falle nur nach vorheriger Abstimmung mit der Finanzverwaltung vorgenommen werden.

### **3. Umsatzsteuerliche Aspekte einer "Rückgabe" des Kindermuseums**

Nach den uns erteilten Auskünften wurde seitens der Stadt Oelde im Zusammenhang mit den Renovierungs- und Erweiterungsmaßnahmen des Kindermuseum-Gebäudes im Jahr 2000 (Aufwendungen rd. 2,1 Mio. €) kein Vorsteuerabzug vorgenommen.

Nach unserer Auffassung hat eine "Rückgabe" des Kindermuseums an die Stadt Oelde, unabhängig von dessen ertragsteuerlicher Zuordnung, keine negativen umsatzsteuerlichen Auswirkungen.

Rechnet man das Kindermuseum entsprechend seiner kommunalrechtlichen Bilanzierung dem hoheitlichen bzw. vermögensverwaltenden Bereich der Stadt Oelde zu, verbleibt es auch nach Einstellung des Museumsbetriebs in dieser Sphäre. Direkte umsatzsteuerliche Folgen ergeben sich hieraus nicht.

Ist das Kindermuseum dagegen auch bei der Umsatzsteuer dem steuerlichen Betriebsvermögen des gBgA "Vier-Jahrezeiten-Park" zuzuordnen, könnte die "Rückgabe" gegebenenfalls eine umsatzsteuerpflichtige Entnahme gemäß § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG darstellen. Voraussetzung hierfür wäre es allerdings, dass der "Gegenstand" zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug berechtigt hat. Auskunftsgemäß ist dies beim Gebäude des Kindermuseums jedoch nicht der Fall.

Etwas anderes würde nur für solche Wirtschaftsgüter gelten, die im Zusammenhang mit einer "Rückgabe" des Kindermuseums ebenfalls an die Stadt Oelde übertragen werden, z.B. nicht vom Unwetter beschädigte Ausstellungsstücke oder Küchengeräte. Da wir davon ausgehen, dass das Forum Oelde diese Wirtschaftsgüter angeschafft und einen entsprechenden Vorsteuerabzug vorgenommen hat, wäre bei einer unentgeltlichen Übertragung der Entnahmetatbestand des § 3 Abs. 1b Nr. 1 UStG einschlägig. Bemessungsgrundlage für die Entnahme wären nach § 10 Abs. 4 Nr. 1 UStG im Ergebnis die Wiederbeschaffungskosten der entnommenen Gegenstände.

#### **4. Grunderwerbsteuer**

Da bei einer "Rückgabe" des Kindermuseums an die Stadt Oelde in jedem Fall kein zivilrechtlicher Rechtsträgerwechsel stattfinden würde, liegt kein grunderwerbsteuerlicher Tatbestand vor, so dass keine Grunderwerbsteuer anfällt.

#### **5. Öffentliche Zuwendungen**

Für die Renovierungs- und Erweiterungsmaßnahmen des Kindermuseum-Gebäudes erhielt die Stadt Oelde nach den uns erteilten Auskünften öffentliche Zuwendungen, die mit mehrjährigen Zweckbindungsfristen versehen sind. Aufgrund der Länge der Zweckbindungsfrist von jeweils 20 Jahren und der betragsmäßigen Höhe der Zuschüsse sind hierbei insbesondere die Zuwendungen der Bezirksregierung Münster für den 1. und 2. Bauabschnitt relevant. Diese wurden mit Bescheiden vom 31.08. und 10.12.2001 in einer Höhe von 678 T€ und 448 T€ gewährt. Als Zweckbindungszweck ist hierbei die "Umnutzung der 'Kramers Mühle' als pädagogische Einrichtung Kindermuseum" aufgeführt. Bewilligungszeitraum für die Zuwendungen war jeweils die Zeit vom Datum des Bescheides bis zum 31.12.2002.

Für beide Bescheide dürfte die noch nicht abgelaufene Zweckbindungsfrist somit wahrscheinlich noch sechs bis sieben Jahre betragen. Unterstellt man hierbei eine zeitanteilige Rückzahlungsverpflichtung der erhaltenen Zuwendungen für den Fall, dass der Bewilligungszweck nicht länger gegeben ist, ergeben sich allein aus der Rückzahlung von Zuwendungsmitteln finanzielle Risiken in einer Größenordnung von 338 T€ bis 394 T€.

## 6. Fazit

Eine nach Einstellung des Museumsbetriebs erfolgende "Rückgabe" des Museumsgebäudes (ggf. mit anteiligem Grund und Boden) an die Stadt Oelde könnte, soweit das Gebäude gegenwärtig dem steuerlichen Betriebsvermögen des gBgA "Vier-Jahreszeiten-Park" zuzurechnen ist, gemeinnützigkeitsrechtliche Probleme aufwerfen. Soweit nicht sichergestellt ist, dass die Stadt Oelde das Gebäude auch weiterhin zur Förderung gemeinnütziger Zwecke verwendet, kann nicht ausgeschlossen werden, dass die Finanzverwaltung die Gemeinnützigkeit des BgA rückwirkend aberkennt und die Rückgabe als verdeckte Gewinnausschüttung ansieht. Als steuerliche Risiken ergeben sich hieraus eine mögliche Nacherhebung von Steuern beim gBgA von bis zu zehn Kalenderjahren und der Anfall von Körperschaft-, Gewerbe- und Kapitalertragsteuer aufgrund der verdeckten Gewinnausschüttung. Entsprechendes gilt auch für den Fall, dass vom Forum Oelde angeschaffte Einrichtungsgegenstände unentgeltlich auf die Stadt Oelde übertragen und dort nicht gemeinnützig verwendet werden.

Zudem käme für den Nachversteuerungszeitraum der ermäßigte Umsatzsteuersatz für die Eintrittsgelder nicht zur Anwendung, so dass die Differenz zwischen dem regulären Steuersatz (19 %) und dem ermäßigten Steuersatz (7 %) noch an das Finanzamt abzuführen wäre.

Aus diesen Gründen sollte eine "Rückgabe" des Gebäudes des Kindermuseums an die Stadt Oelde in jedem Falle nur nach vorheriger Abstimmung mit der Finanzverwaltung vorgenommen werden.

Umsatzsteuerliche Risiken ergeben sich anlässlich einer "Rückgabe" des Kindermuseums an die Stadt Oelde nur insoweit, als in diesem Zusammenhang auch vom Forum angeschaffte Wirtschaftsgüter (z.B. unbeschädigte Ausstellungsstücke oder Küchengeräte) unentgeltlich mitübertragen werden.

Grunderwerbsteuerliche Risiken aufgrund einer "Rückgabe" des Kindermuseums an die Stadt Oelde bestehen nicht.

Bei Einstellung des Betriebs des Kindermuseums ergeben sich finanzielle Risiken aus einer Rückzahlungsverpflichtung für Zuwendungen, die der gBgA-Vier-Jahreszeiten-Park" für die Renovierung und Erweiterung des Kindermuseum-Gebäudes erhalten hat. Aufgrund noch nicht abgelaufener Zweckbindungsfristen sind bei einer zeitanteiligen Rückzahlungsverpflichtung ggf. 338 T€ bis 394 T€ an den Zuwendungsgeber zurückzuerstatten.

Wir hoffen, dass unsere Ausführungen für Sie nützlich waren. Für Rückfragen stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen

**WRG**  
Audit GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft



Lücke  
Wirtschaftsprüfer  
Steuerberater



ppa. Neri  
Dipl.-Kaufmann