



TAXACADEMY

Skript zum Online-Training

Gemeinnützigkeit

Gemeinnützige Organisationen in der
Körperschaftsteuer

Rechtsstand: Januar 2019

In Kooperation mit



Inhalt

1	Lernziele	1
2	Überblick	2
3	Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nach §§ 51 ff AO	3
3.1	Vorliegen einer Körperschaft i.S.v. § 1 Abs. 1 KStG	3
3.1.1	Allgemeines	3
3.1.2	Im Besonderen: Stiftungen	4
3.2	Verfolgen steuerbegünstigter Zwecke	7
3.2.1	Gemeinnützige Zwecke im engeren Sinne	7
3.2.1.1	Systematik	7
3.2.1.2	Förderung der Allgemeinheit	7
3.2.1.3	Der Zweckkatalog des § 52 Abs. 2 S. 1 AO	8
3.2.1.3.1	Förderung von Kunst und Kultur (Nr. 5)	8
3.2.1.3.2	Förderung des Sports (Nr. 21)	8
3.2.2	Mildtätige Zwecke	9
3.2.3	Kirchliche Zwecke	9
3.3	Ausschließlichkeit	10
3.4	Unmittelbarkeit	10
3.5	Selbstlosigkeit	11
3.5.1	Grundlagen	11
3.5.2	„eigenwirtschaftliche Zwecke“	12
3.5.3	„in erster Linie“	12
3.6	Mittelverwendung	12
3.6.1	Grundlagen	12
3.6.2	Mittelverwendung nur für satzungsmäßige Zwecke	12
3.6.3	Mittelweitergabe	13
3.6.4	Gebot der zeitnahen Mittelverwendung	14
3.6.5	Rücklagenbildung	15
3.7	Wirtschaftliche Geschäftsbetriebe	15
3.7.1	Bedeutung	15
3.7.2	Begriff	16
3.7.3	Abgrenzung zur Vermögensverwaltung	17
3.7.4	Mittelverwendung	17
3.8	Zweckbetrieb	18

3.8.1	Bedeutung	18
3.8.2	Systematik.....	18
3.8.3	Besondere Zweckbetriebe	18
3.8.4	Generalklausel.....	19
3.9	Verfahrensrechtlicher Exkurs: Feststellung der satzungsmäßigen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit und Verlust des Gemeinnützigkeitsstatus.....	22
4	Körperschaftsteuerliche Rechtsfolgen	23
4.1	Grundlagen	23
4.2	Sponsoring	24
4.2.1	Begriff	24
4.2.2	Behandlung beim Sponsor.....	24
4.2.3	Behandlung beim gemeinnützigen Empfänger.....	24
5	Exkurs: Grundbegriffe des Spendenrechts	26
5.1	Abzugsfähigkeit von Zuwendungen	26
5.2	Spendenhaftung	26
5.3	Weitere indirekte Förderung gemeinnütziger Organisationen.....	27
	Haftungsausschluss	III
	Copyright	III

1 Lernziele

In diesem Online-Training erlernen Sie das Folgende:

- ▶ Grundlegende Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit gem. §§ 51 ff AO;
- ▶ Verständnis der Begriffe „Verfolgen steuerbegünstigter Zwecke“, „Ausschließlichkeit“, „Selbstlosigkeit“ und „Unmittelbarkeit“ im Sinne des Gemeinnützigkeitsrechts;
- ▶ Abgrenzung der verschiedenen steuerlichen Sphären bei gemeinnützigen Körperschaften;
- ▶ Grundsätze der Mittelverwendung und Rücklagenbildung;
- ▶ Grundbegriffe des Spendenrechts und der Spendenhaftung.

2 Überblick

- 1 Der Gesetzgeber erkennt **freiwilliges, gemeinwohlbezogenes Engagement** auch mit den Mitteln des Steuerrechts an.¹ Liegen die allgemeinen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit (§§ 51 ff AO) vor, kann der Steuerpflichtige **körperschaftsteuerliche und umsatzsteuerliche Vergünstigungen** in Anspruch nehmen. Neben den allgemeinen Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit sind die spezifischen körperschaftsteuerlichen Rechtsfolgen zu beachten. **Freiwilliges, gemeinwohlbezogenes Engagement**
- 2 Der Begriff der Gemeinnützigkeit ist in diesem Sinne eng gefasst und unterliegt restriktiven Voraussetzungen. Ziel ist die steuerliche Begünstigung von gewissen Zweckbetätigungen. In diesem Sinne sind gemeinnützige Zwecke im engeren Sinne, mildtätige und auch kirchliche Zwecke umfasst. Damit unterliegen auch Sportvereine, Museen, Kinderbetreuungseinrichtungen oder auch Bibliotheken der Begünstigung. Der Anwendungsbereich betrifft im vorstehenden Sinne verschiedene Arten des freiwilligen gemeinwohlbezogenen Engagements.

¹ *Hüttemann*, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, 3. Aufl. 2015, S. 9.

3 Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit nach §§ 51 ff AO

3 Die §§ 51 ff AO regeln den **Allgemeinen Teil** des Rechts der Besteuerung der gemeinnützigen Organisationen. Sie stellen Anforderungen sowohl an die **Satzung** der Körperschaft, als auch an das Handeln ihrer **tatsächlichen Geschäftsführung**. Systematisch sind sie im zweiten Teil der AO (Steuerschuldrecht) verortet. Gleichsam Zentralnorm des Gemeinnützigkeitsrechts ist § 51 Abs. 1 AO.

Rechtsgrundlage

▶ **Lesen Sie bitte § 51 Abs. 1 AO.**



4 Gemäß § 51 Abs. 1 S. 1 AO kommen Steuervergünstigungen in Betracht, wenn eine Körperschaft **ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke** verfolgt.

Begünstigte Zwecke

3.1 Vorliegen einer Körperschaft i.S.v. § 1 Abs. 1 KStG

5 Wie sich also bereits aus dem Wortlaut des § 51 Abs. 1 S. 1 AO ergibt, ist das steuerliche Gemeinnützigkeitsrecht **körperschaftsbezogen**, es kommen also nur Körperschaften im steuerlichen Sinne, d.h. i.S.v. § 1 Abs. 1 KStG als steuerlich Begünstigte in Betracht.

Körperschaft

▶ **Lesen Sie bitte § 1 Abs. 1 KStG.**



3.1.1 Allgemeines

6 **Zweck** der Organisationsbezogenheit ist die typischerweise gegenüber individuellen Fördermaßnahmen leichtere **Überwachung** der Körperschaften, zumal diese z.T. bereits aus anderen Rechtsgründen verschiedenen Aufzeichnungs- und Erklärungspflichten unterliegen.² Überdies können die steuerlichen Vorgaben in den Satzungen der Körperschaften verankert werden; Organe, die solchen satzungsmäßigen Vorgaben zuwider handeln, verletzen dann Pflichten gegenüber der Körperschaft (vgl. z.B. § 43 Abs. 2 i.V.m. § 37 Abs. 1 GmbHG) und sind folglich auch dadurch zur Einhaltung der steuerlichen Vorgaben angehalten.³

Organisations-
bezogenheit

7 Als gemeinnützigkeitsfähig kommen folglich insbesondere in Betracht:

Gemeinnützigfähigkeit

- ▶ **Kapitalgesellschaften** (§ 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG), insbesondere die GmbH⁴;
- ▶ **sonstige juristische Personen des privaten Rechts** (§ 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG), insbesondere eingetragene Vereine;
- ▶ **nichtrechtsfähige Vereine** und **Stiftungen** (§ 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG);
- ▶ **Betriebe gewerblicher Art** von juristischen Personen des öffentlichen Rechts (§ 1 Abs. 1 Nr. 6 KStG).

² Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, S. 11.

³ So Hüttemann, Gemeinnützigkeits- und Spendenrecht, S. 11; nicht erklärbar ist dadurch freilich der Ausschluss der Personengesellschaften von der Gemeinnützigkeitsfähigkeit, denn die Verankerung der entsprechenden Vorgaben wäre in den Gesellschaftsverträgen der Personengesellschaften nicht weniger gut möglich als in den Satzungen der Körperschaften.

⁴ Gemeinnützige AG sind rechtlich denkbar, in praxi aber ausgesprochen selten.

3.1.2 Im Besonderen: Stiftungen

- 8 Hinsichtlich der o.g. Rechtsformen kann weitgehend auf das Skript „Grundbegriffe und Grundzüge des Gesellschaftsrechts“ verwiesen werden. Aufgrund des besonders engen Sachzusammenhangs der Gemeinnützigkeit mit dem Stiftungsrecht sollen im Folgenden gleichwohl einige stiftungsrechtliche Grundbegriffe erläutert werden.
- ▶ **Lesen Sie bitte § 80 BGB.**
- 9 Das Stiftungsrecht ist in **§§ 80 ff BGB** geregelt. Es ist zunächst zu unterscheiden zwischen **rechtsfähigen** und **nichtrechtsfähigen** Stiftungen. Eine rechtsfähige Stiftung ist eine juristische Person und damit eine eigenständige Rechtspersönlichkeit, die unter eigenem Namen im Rechtsverkehr auftreten, Verträge schließen, klagen und verklagt werden kann. Anders als alle anderen juristischen Personen hat die rechtsfähige Stiftung keine Mitglieder bzw. Gesellschafter. Errichtet wird die rechtsfähige Stiftung demnach nicht durch einen Gesellschaftsvertrag, sondern durch Gründungsakt⁵ des Stifters, das s.g. **Stiftungsgeschäft (einseitige Willenserklärung)** und die **staatliche Anerkennung** als rechtsfähig (**Verwaltungsakt**).
- ▶ **Lesen Sie bitte §§ 81 f BGB.**
- 10 Das Stiftungsgeschäft ist **formbedürftig** (§ 81 Abs. 1 S. 1 i.V.m. § 126 BGB) und muss die verbindliche Erklärung des Stifters enthalten, näher bezeichnete Vermögensgegenstände (**Stiftungsvermögen**) zur Erfüllung eines näher bestimmten Zwecks zu widmen. Darüber hinaus muss es die in § 81 Abs. 1 S. 3 BGB genannten Angaben enthalten. Liegen diese Voraussetzungen vor, ist darüber hinaus die Erfüllung des Stiftungszwecks gesichert⁶ und gefährdet der Stiftungszweck nicht das Gemeinwohl, so hat die staatliche Anerkennung als rechtsfähig zu erfolgen (§ 80 Abs. 2 S. 1 BGB). Mit der Anerkennung der Stiftung als rechtsfähig entsteht ein **Anspruch der Stiftung gegen den Stifter auf Übereignung⁷ des Stiftungsvermögens** (§ 82 S. 1 BGB).
- 11 Die Stiftung kann nach ihrer Errichtung nicht mehr durch den Stifter selbst gekündigt werden; das **Stiftungsvermögen** ist in der Stiftung **gebunden**. Vielmehr kommt es allenfalls bei Unmöglichkeit der Erfüllung des Stiftungszwecks zur Aufhebung der Stiftung (§ 87 BGB). Mit dem Erlöschen der Stiftung fällt das Stiftungsvermögen den im Stiftungsgeschäft bezeichneten Personen an (§ 88 BGB).
- 12 **Hinweis:** Solange die Stiftung besteht, darf das Vermögen der Stiftung (**Vermögensstock**) grundsätzlich nicht angetastet werden. Ausgaben der Stiftung müssen aus ihren laufenden Erträgen bestritten werden. Soll das Stiftungsvermögen für den Stiftungszweck verbraucht werden (s.g. **Verbrauchsstiftung**), so muss die Satzung dies eigens bestimmen (§ 80 Abs. 2 S. 2 BGB).
- 13 **Nicht gesetzlich geregelt** ist die **nicht rechtsfähige Stiftung**. Bei einer nichtrechtsfähigen Stiftung handelt es sich lediglich um einen **zivilrechtlichen Vertrag zwischen Stifter und einem Dritten (Stiftungsträger)**, durch den sich der Stifter verpflichtet, Vermögensgegenstände zu einem bestimmten Zweck (**Stiftungszweck**) auf den Stif-



Stiftungen

Stiftungsarten



Stiftungsvermögen



Vermögensstock

Nichtrechtsfähige
Stiftung

⁵ Insoweit wie eine Einmann-GmbH oder -AG.

⁶ Dies ist insbesondere dann nicht der Fall, wenn das Stiftungsvermögen (bzw. bei Nicht-Verbrauchsstiftungen die daraus zu generierenden Einnahmen) zur Erfüllung des satzungsmäßigen Zwecks nicht ausreichen.

⁷ Abtretbare Ansprüche (praktisch besonders wichtig ist insoweit Guthaben bei Kreditinstituten (genauer der Auszahlungsanspruch gegen die Bank aus dem Zahlungsdienstvertragsvertrag)) gehen gem. § 82 S. 2 BGB ipso iure auf die Stiftung über.

Haftungsausschluss

- ▶ Die vorliegenden Unterlagen und Darstellungen berücksichtigen den Rechtsstand im Zeitpunkt der Veröffentlichung.
- ▶ Sie geben die von uns als vorzugswürdig erachtete Auffassung wieder. Eine abschließende Darstellung wird nicht garantiert. Wir weisen darauf hin, dass die getroffenen Aussagen durch spätere Entwicklungen in Rechtsprechung und Wissenschaft beeinflusst werden können. In einem solchen Fall besteht keine Informationspflicht.
- ▶ Die Ausführungen ersetzen keine Rechts- bzw. Steuerberatung. Sie stellen keine Rechts- oder Steuerberatung dar und begründen so keinen Haftungsanspruch.
- ▶ Für Richtigkeit und Vollständigkeit der dargestellten Inhalte wird keine Gewähr übernommen.
- ▶ Wir übernehmen keine Haftung für gegen Sie gerichtete Ansprüche, welche dadurch entstehen können, dass Sie Inhalte und Darstellungen einer weiteren Verwendung zugeführt haben. Dies gilt selbst dann, wenn diese unrichtig oder unvollständig gewesen sein sollten.

Copyright

- ▶ Die Unterlagen und Darstellungen sind urheberrechtlich geschützt. Die ausschließlichen Nutzungs- und Verwertungsrechte stehen der Freiburg School of Business and Law GmbH zu. Jede Art der Weitergabe oder weitergehenden Verwendung ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers ist untersagt.

Tax Academy | Freiburg School of Business and Law GmbH
www.tax-academy.de