



Bundesverband
Deutscher
Stiftungen

01-2024

Stiftungs position

Forderungen des Bundesverbandes Deutscher Stiftungen zur Reform des Gemeinnützigkeits- und Spendenrechts

Berlin, 15.01.2024

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen vertritt die Interessen der deutschen Stiftungen gegenüber Politik und Gesellschaft. Mit über 4.800 Mitgliedern ist er der größte und älteste Stiftungsverband in Europa. Über Stiftungsverwaltungen sind ihm weitere 9.800 Stiftungen mitgliedschaftlich verbunden. Jedes Jahr engagieren sich Stiftungen in Deutschland mit mindestens 5,4 Milliarden Euro für das Gemeinwohl. Der Bundesverband setzt sich für optimale Rahmenbedingungen für das Stiften und für das Wirken von Stiftungen ein und unterstützt seine Mitglieder sowie Stifterinnen und Stifter insbesondere durch Beratung und Vernetzung in ihrer Arbeit.

Inhalt

1. Steuerbegünstigte Zwecke (§§ 52 - 54 AO)	3
1.1. Förderung des demokratischen Staatswesens.....	3
1.2. Förderung des bürgerschaftlichen Engagements.....	3
1.3. Politische Betätigung.....	4
1.4. Mildtätigkeit	5
2. Förderung des grenzüberschreitenden Engagements	6
2.1 Struktureller Inlandsbezug	6
2.2 Grenzüberschreitendes Engagement.....	6
3. Förderung des Engagements in Kooperationen	8
3.1 Einschaltung von Hilfspersonen	8
3.2 Zusammenwirken von Organisationen	8
4. Förderung des Engagements durch Schaffung von Rechtssicherheit.....	10
4.1 Dispens von der zeitnahen Mittelverwendung	10
4.2 Steuerliche Mustersatzung, Anlage 1 zu § 60 AO	10
4.3 Implementierung des Business Judgement Rule in der AO	11
4.4 Abgestufte Sanktionen für kleinere Verstöße bei der Mittelverwendung.....	12
4.5 Einführung einer Umsatzsteueranrufungsauskunft	12
5. Zweckbetriebe	13
5.1 Allgemeiner Zweckbetrieb, § 65 AO.....	13
5.2 Wohlfahrtspflege, § 66 AO	14
5.3 Einzelne Zweckbetriebe, § 68 AO.....	15
5.3.1 § 68 Nr. 1 AO	15
5.3.2 § 68 Nr. 2 AO	16
5.4 Zweckbetrieb und Gewerbesteuer.....	16
6. Förderung des Engagements von Unternehmen.....	17
6.1 Sachspenden und Umsatzsteuer	17
6.2 Spenden von Unternehmen	18
7. Umstrukturierungen und Grunderwerbsteuer	19
8. Keine weitere Benachteiligung gemeinnütziger Anleger	19

Der Bundesverband Deutscher Stiftungen begrüßt die von der Koalition im Koalitionsvertrag vereinbarte Modernisierung des Gemeinnützigkeitsrechts. Gerade in Zeiten immer neuer Krisen und großer gesellschaftlicher Herausforderungen ist bürgerschaftliches Engagement wichtiger denn je. Die Zivilgesellschaft übernimmt zentrale gesellschaftliche Funktionen, die weit über die vielfach überbetonte Erbringung sozialer Dienstleistungen hinausreichen. Der „Dritte Sektor“ wird auch künftig wachsen, für unsere Gesellschaft wichtige Dienste leisten und nicht zuletzt ein bedeutender Faktor unserer Volkswirtschaft sein. Notwendig ist dabei aber ein guter Rechtsrahmen für die gemeinnützigen Stiftungen und Engagierten. Im Folgenden sind Punkte zusammengetragen, die schnell umzusetzen sind, wenig kosten, die zivilgesellschaftlich Engagieren und die gemeinnützigen Organisationen aber enorm entlasten würden.

1. Steuerbegünstigte Zwecke (§§ 52 - 54 AO)

1.1. Förderung des demokratischen Staatswesens

Aus deutscher Sicht besteht eine große Notwendigkeit, Demokratie weltweit zu fördern, damit die von autoritären Regimen erzeugten Probleme nicht die Entwicklung und Stabilität auch in Deutschland belasten. Der Katalog der gemeinnützigen Zwecke sieht demgegenüber in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO vor, dass die Förderung des demokratischen Staatswesens auf Deutschland begrenzt ist. Um die weltweite Förderung zu erleichtern und Abgrenzungsfragen zur Förderung der Bildung oder Entwicklungszusammenarbeit zu beseitigen, die gegenwärtig für Rechtsunsicherheit sorgen, sollte auf die Begrenzung des Anwendungsbereichs verzichtet werden. Wir schlagen daher vor, in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO die Begrenzung des räumlichen Anwendungsbereichs zu streichen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO

24. die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes.

1.2. Förderung des bürgerschaftlichen Engagements

Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke ist 2007 ausdrücklich in den neuen Zweckkatalog des § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO eingefügt worden. Durch diese Gesetzesänderung wurde das politische Signal gesendet, dass die Förderung bürgerschaftlichen Engagements genauso von Bedeutung ist wie das gemeinnützige Handeln selbst. Nach Ansicht der Finanzverwaltung soll sich aber an der bisherigen Rechtslage nichts geändert haben: Die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements sei kein eigenständiger gemeinnütziger Zweck, sondern nur in Kombination mit einem anderen Zweck anerkennungsfähig (vgl. AEAO zu § 52 Tz. 2.8).

Um der Intention des Gesetzgebers zur Wirkung zu verhelfen, bedarf es einer gesetzlichen Klarstellung des § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO dahingehend, dass auch eine bloße Unterstützung anderer steuerbegünstigter Körperschaften oder juristischer Personen des öffentlichen Rechts bei der Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke ausreicht. Nur so kann sog. Ehrenamtsagenturen und Spendensammelplattformen verlässlich die Gemeinnützigkeit vermittelt werden. Wir schlagen folgende neue Formulierung des § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO vor:

Änderungsbedarf: § 52 Abs. 2 Nr. 25 AO

die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zur Unterstützung steuerbegünstigter Zwecke.

1.3. Politische Betätigung

Die Frage, inwieweit sich steuerbegünstigte Körperschaften politisch betätigen dürfen, war in den letzten Jahren Gegenstand gerichtlicher Auseinandersetzungen. Der Bundesfinanzhof hat in den Entscheidungen „Attac I“ und „Attac II“ seine bisherige Rechtsprechung bestätigt, wonach eine katalogzweckfremde politische Betätigung nicht steuerbegünstigt sei. Steuerbegünstigungsfähig sei eine parteipolitisch neutrale Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung allein zur Verfolgung eines in § 52 Abs. 2 S. 1 AO genannten Zwecks. Sie müsse aber gegenüber anderen Fördertätigkeiten in den Hintergrund treten. Die Finanzverwaltung hat dieses enge Verständnis selbst der katalogzweckbezogenen politischen Betätigung in den AEAO übernommen.

Die Ausführungen im AEAO konnten die Verunsicherung der steuerbegünstigten Organisationen nicht mindern. Außerdem besteht für die Verweisung einer katalogzweckbezogenen Betätigung auf den Hintergrund der Gesamttätigkeit einer steuerbegünstigten Körperschaft weder ein einfachgesetzlicher noch ein verfassungsrechtlicher Anknüpfungspunkt. Wie auch bei nichtpolitischer Fördertätigkeit genügt es, wenn die politische Betätigung zur Förderung eines gesetzlichen Katalogzwecks aus Sicht der Körperschaft geeignet ist. In diesem Fall kann sich die Körperschaft auch darauf beschränken, ihre Satzungszwecke durch Einflussnahme auf die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung zu fördern. Der erheblichen Unsicherheit im Dritten Sektor kann daher nur durch eine gesetzliche Klarstellung, wie sie auch der Koalitionsvertrag vorsieht, entgegengetreten werden. Wir schlagen die Einfügung eines Absatzes 3 in § 52 AO vor:

Änderungsbedarf: § 52 Abs. 3 AO-neu

Eine Körperschaft kann sich in Erfüllung ihrer steuerbegünstigten Zwecke auch politisch betätigen.

1.4. Mildtätigkeit

Mangels ausdrücklicher gesetzlicher Regelung der „Hilfe für Katastrophenopfer“ im Gemeinnützigkeits- und Spenderecht herrscht Unsicherheit, wie und ob die Opfer Unterstützung erhalten können. Aufgrund dieser Unsicherheit wurden z. B. Spenden, die für die Betroffenen des Ahrtal-Hochwassers gesammelt wurden, verspätet oder bislang nicht ausgezahlt, was bei den Spendenden, den Engagierten, den Betroffenen und auch in der Öffentlichkeit zu einem hohen Maß an Unverständnis führt.

Es bedarf daher einer gesetzlichen Klarstellung, dass die materielle und finanzielle Hilfe für Opfer von Naturkatastrophen, Gewalt und Kriegseinwirkungen einen eigenen Tatbestand mildtätigen Handelns darstellt, der auf der gesamtgesellschaftlichen Solidarität mit den Betroffenen solcher schicksalhaften Ereignisse beruht. Darin wäre ausdrücklich zu regeln, dass sich die wirtschaftliche Hilfebedürftigkeit von Katastrophenopfern allein daraus ergibt, dass sie wirtschaftliche Schäden erlitten haben und die Möglichkeit des Rückgriffs auf eigene Mittel oder die Möglichkeit der Geltendmachung anderweitiger Ansprüche gegenüber Dritten unerheblich ist. Wir schlagen die Erweiterung des § 53 AO um eine Nr. 3 vor:

Änderungsbedarf: § 53 Nr. 3 AO-neu

3. die als Opfer von Naturkatastrophen oder Gewalt- und Kriegseinwirkungen wirtschaftliche Schäden erlitten haben. Für den Nachweis der Hilfebedürftigkeit reicht es aus, wenn erlittene Schäden – insbesondere der Verlust an Hausrat und Schäden an Wohneigentum sowie Vermögen und Bezüge – glaubhaft gemacht werden. Dabei sind gezahlte und erhaltene Leistungen Dritter zu berücksichtigen. Die Bezüge und das Vermögen der Opfer bleiben außer Acht.

Zugleich ist in § 52 Abs. 2 Nr. 10 AO um die „Hilfe für Katastrophenopfer“ zu erweitern, um eine Steuerbegünstigung von mittelbaren Unterstützungsmaßnahmen für die Opfer von Naturkatastrophen z. B. für Betreuungs-, Unterstützungs- und Beratungsmaßnahmen außerhalb von § 53 Nummer 1 AO oder Maßnahmen zur Wiederherstellung der Infrastruktur nach Katastrophen gesetzlich abzusichern. Wir schlagen die Ergänzung des § 52 Abs. 2 Nr. 10 AO um die Wörter „Hilfe für Katastrophenopfer“ vor:

Änderungsbedarf: § 52 Abs. 2 Nr. 10 AO

10. die Förderung der Hilfe für politisch, rassistisch oder religiös verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsopfer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschäftigte und Behinderte sowie für Opfer von Straftaten sowie Hilfe für Katastrophenopfer;

Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer; Förderung des Suchdienstes für Vermisste;

2. Förderung des grenzüberschreitenden Engagements

2.1 Struktureller Inlandsbezug

Bereits 2009 ist, als „Abwehrmaßnahme“ gegen die durch Europäischen Gerichtshof erzwungene Öffnung des Gemeinnützigkeitsstatus für ausländische EU- und EWR-Körperschaften, ein Absatz 2 in § 51 AO hinzugefügt worden. Demnach gilt für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke im Ausland, dass bei der Förderung natürlicher Personen diese ihren Wohnsitz oder ihren gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland haben müssen oder die Tätigkeit der steuerbegünstigten Körperschaft neben der Verwirklichung der steuerbegünstigten Zwecke auch zum Ansehen der Bundesrepublik Deutschland im Ausland beitragen kann.

Es erschließt sich auf den ersten Blick, dass die Voraussetzungen („Ansehenssteigerung“) kaum justiziabel sind. Darüber hinaus ist jedenfalls die unterschiedliche Anwendung auf inländische und ausländische Körperschaften unionsrechtlich unzulässig. Einer gesonderten gesetzlichen Regelung bedarf es nicht. Die steuerbegünstigten Zwecke können im In- und Ausland verwirklicht werden, es sei denn, der spezielle Förderzweck ist ausdrücklich auf das Inland beschränkt.

Will man den Kampf gegen demokratiefeindliche Bestrebungen wie auch den Klimaschutz- oder Bildungsbemühungen etc. weltweit verbessern, da dies auch im deutschen Interesse ist, versteht es sich von selbst, dass die Zwecke weltweit verwirklicht werden können. Dies sollte in der Gesetzesbegründung und in der Folge auch im AEAO (vgl. AEAO zu § 51 Abs. 2 AO Tz. 7 Abs. 2 und 3) klargestellt werden. Wir schlagen vor:

Änderungsbedarf: § 51 Abs. 2 AO ist ersatzlos zu streichen

2.2 Grenzüberschreitendes Engagement

Im JStG 2020 wurde § 58 Nr. 1 AO weitgehend geändert. Bezüglich des grenzüberschreitenden Engagements ist diese Änderung allerdings missglückt und fällt hinter die Rechtslage von 2020 zurück. Nach dem derzeitigen Gesetzeswortlaut setzt die zulässige Weitergabe von Mitteln an eine unbeschränkt (§ 1 KStG) steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist. Ein deutscher gemeinnütziger Kulturförderverein, der für sein Projekt die Mittel von einer deutschen gemeinnützigen Kulturstiftung erhält, kann seine Steuerbegünstigung unproblematisch durch die Vorlage z. B. seines Freistellungsbescheids nachweisen.

Allerdings verlangt der § 58 Nr. 1 AO auch, dass beschränkt steuerpflichtige Körperschaften (§ 2 KStG) selbst steuerbegünstigt sind. So muss z. B. eine französische oder englische „gemeinnützige“ Stiftung, die einen deutsch-französischen bzw. deutsch-englischen Jugendaustausch organisiert und dafür von einer deutschen Jugendstiftung Projektmittel erhalten soll, die gleichen Anforderungen erfüllen wie ein deutscher Mittelempfänger, wenn die ausländische Stiftung in Einkünfte in Deutschland (z. B. aus Immobilienbesitz) hat.

Vor 2020 war dies nur für unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaften des privaten Rechts als Mittelempfänger vorgesehen. Die Finanzverwaltung hat zwar den Wortlaut des § 58 Nr. 1 S. 3 AO – contra legem – notdürftig dahingehend korrigiert, dass beschränkt steuerpflichtige Körperschaften nur dann in Deutschland wegen Gemeinnützigkeit steuerbegünstigt sein müssen, wenn sie im EU-/EWR-Ausland ansässig sind (vgl. § 5 Abs. 2 Nr. 2 Hs. 2 KStG), nicht hingegen bei steuerlicher Ansässigkeit in einem Drittstaat (z. B. Großbritannien). Für die Schlechterstellung beschränkt steuerpflichtiger ausländischer EU-/EWR-Körperschaften gegenüber beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften aus Drittstaaten besteht aber kein sachlicher Grund. Im Übrigen erschließt sich schon in der Sache nicht, warum die Zulässigkeit von Mittelzuwendungen an ausländische EU-/EWR-Körperschaften vom Bestehen oder Nichtbestehen inländischer Einkommensquellen abhängig sein soll.

Der Gesetzgeber sollte auf die Rechtslage vor Inkrafttreten des JStG 2020 zurückschwenken und die Gemeinnützigkeit nur noch für in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtige Empfängerkörperschaften verlangen. Wir schlagen vor, in § 58 Nr. 1 Satz 3 AO die Wörter „beschränkt oder“ zu streichen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 58 Nr. 1 AO

Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass

1. eine Körperschaft einer anderen Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zuwendet. Mittel sind sämtliche Vermögenswerte der Körperschaft. Die Zuwendung von Mitteln an eine ~~beschränkt oder~~ unbeschränkt steuerpflichtige Körperschaft des privaten Rechts setzt voraus, dass diese selbst steuerbegünstigt ist. Beabsichtigt die Körperschaft, als einzige Art der Zweckverwirklichung Mittel anderen Körperschaften oder juristischen Personen des öffentlichen Rechts zuzuwenden, ist die Mittelweitergabe als Art der Zweckverwirklichung in der Satzung zu benennen.

3. Förderung des Engagements in Kooperationen

3.1 Einschaltung von Hilfspersonen

Derzeit verlangt die Finanzverwaltung, dass eine Hilfsperson „nach Weisungen der Körperschaft einen konkreten Auftrag ausführt“ und die Körperschaft „den Inhalt und den Umfang der Tätigkeit der Hilfsperson im Innenverhältnis bestimmen kann“. Dies führt zum einen zum unbefriedigenden Ergebnis, dass Gemeinwohl eigentlich unabhängig davon gefördert wird, ob eine Körperschaft weisungsabhängige Mitarbeitende oder nicht weisungsabhängige Auftragnehmer einsetzt. Außerdem lässt es die Finanzverwaltung auch zu, dass eine Hilfsperson ihrerseits steuerbegünstigt sein kann, wenn sie im Außenverhältnis selbstständig und eigenverantwortlich handelt. In der Praxis führt dies immer wieder zu Streit, wie viel Entscheidungs- und Handlungsfreiheit einer Hilfsperson zugesprochen werden muss. Mit der herrschenden Literaturmeinung bedarf es jedenfalls keines Subordinationsverhältnisses, vielmehr ist es ausreichend, dass die Hilfsperson mit „Wissen und Wollen“ für die steuerbegünstigte Körperschaft tätig wird. Wir schlagen vor, § 57 Abs. 1 S. 2 AO um einen Satz zu ergänzen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 57 Abs. 1 AO

- (1) Eine Körperschaft verfolgt unmittelbar ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke, wenn sie selbst diese Zwecke verwirklicht. Das kann auch durch Hilfspersonen geschehen, wenn nach den Umständen des Falls, insbesondere nach den rechtlichen und tatsächlichen Beziehungen, die zwischen der Körperschaft und der Hilfsperson bestehen, das Wirken der Hilfsperson wie eigenes Wirken der Körperschaft anzusehen ist. Ausreichend ist es dafür, dass die Hilfsperson mit Wissen und Wollen der Körperschaft tätig wird.

3.2 Zusammenwirken von Organisationen

Die Einführung des § 57 Abs. 3 AO („planmäßiges Zusammenwirken“) hat im Ansatz zu Erleichterungen geführt. Die Finanzverwaltung verlangt nun aber, dass bei sämtlichen Beteiligten der Kooperation anhand der jeweiligen Satzung die Kooperationspartner konkret nachvollziehbar sind (vgl. AEAO zu § 57 Tz. 8).

Dieses von der Finanzverwaltung im Kontext des § 57 Abs. 3 Satz 1 AO geforderte doppelte Satzungserfordernis entbehrt einer gesetzlichen Grundlage und widerspricht dem gesetzgeberischen Ziel, Kooperationen zwischen gemeinnützigen Körperschaften zu erleichtern. Es ist darüber hinaus nicht praxistauglich, da den Kooperationspartnern wie Vereinen und Stiftungen die notwendigen Satzungsänderungen nur unter erschwerten

Bedingungen möglich sind und geraume Zeit in Anspruch nehmen können. Fortlaufende Satzungsänderungsanstrengungen und Verzögerungen sinnvoller Kooperationen sind die Folge. Temporäre Kooperationen sind so von den neuen gesetzlichen Möglichkeiten praktisch ausgeschlossen. Zu Recht hat daher das Finanzgericht Hamburg dem doppelten Satzungserfordernis eine Absage erteilt.

Problematisch ist darüber hinaus die Annahme der Finanzverwaltung, die Kooperationspartner müssten in der Satzung namentlich bezeichnet werden (vgl. AEAO zu § 57 Tz. 8). Auch dieses – von der Finanzverwaltung nur für Konzern- und Unternehmensverbände abgeschwächte – Erfordernis entbehrt einer gesetzlichen Grundlage. Es erschwert kurzfristige und temporäre Kooperationen weiter.

Durch die Streichung des Worts „satzungsgemäß“ könnte der Gesetzgeber verdeutlichen, dass es der vorgenannten Satzungsregelungen nicht bedarf. Er beseitigte damit Hürden, die dem Engagement der Zivilgesellschaft bei der Kooperation mit ausländischen juristischen Personen oder anderen zivilgesellschaftlichen Organisationen im Wege stehen. Zugleich wird die Intention des Gesetzgebers bei Einführung des § 57 Abs. 3 AO gewährleistet, nicht nur Kooperationen im gemeinnützigen Konzern zu ermöglichen, sondern auch die vielfältigen punktuellen Kooperationen in der Zivilgesellschaft. Erläuternd sollte in der Gesetzesbegründung klargestellt werden, dass ein Kooperationspartner, der auch ohne Berufung auf § 57 Abs. 3 AO gemeinnützig ist und diese Gemeinnützigkeit lediglich einem Dritten vermittelt, die Kooperation nicht in seiner Satzung abbilden muss. Ferner sollte klargestellt werden, dass die Kooperationspartner nicht schon in der Satzung bezeichnet werden müssen. Es genügt eine Nennung im Rahmen der Veranlagung. Wir schlagen daher folgende Änderung vor (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 57 Abs. 3 AO

- (2) Eine Körperschaft verfolgt ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar im Sinne des Absatzes 1 Satz 1, wenn sie ~~satzungsgemäß~~ durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen der §§ 51 bis 68 erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Die §§ 14 sowie 65 bis 68 sind mit der Maßgabe anzuwenden, dass für das Vorliegen der Eigenschaft als Zweckbetrieb bei der jeweiligen Körperschaft die Tätigkeiten der nach Satz 1 zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen sind.

4. Förderung des Engagements durch Schaffung von Rechtssicherheit

4.1 Dispens von der zeitnahen Mittelverwendung

Gemeinnützige Organisationen mit jährlichen Einnahmen von höchstens 45.000 EUR sind vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung befreit (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 4 AO). Bei Prüfung der Bagatellgrenze bezieht die Finanzverwaltung auch solche Einnahmen ein, die nach der gesetzlichen Grundkonzeption nicht verwendungspflichtig sind, etwa weil sie zum nicht zeitnah zu verwendenden (Dauer-)Vermögen i.S.d. § 62 Abs. 3 und 4 AO gehören (vgl. AEAO zu § 55 Abs. 1 Nr. 5 Tz. 30 Abs. 2 S. 4).

Damit muss eine Organisation den Nachweis der zeitnahen Mittelverwendung auch dann führen, wenn die an sich zeitnah zu verwendenden Einnahmen (vor Rücklagenbildung) die gesetzliche Bagatellgrenze nicht überschreiten. Diese weite Auslegung läuft der gesetzgeberischen Intention, kleinere Organisationen vom Nachweis der zeitnahen Mittelverwendung zu befreien, entgegen. Der Gesetzgeber sollte daher den Einnahmegriff im Gesetz enger fassen und nur zeitnah zu verwendende Einnahmen berücksichtigen. Wir schlagen vor, § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 um die Wörter „zeitnah zu verwendenden“ zu ergänzen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 55 Abs. 1 Nr. 5 AO

Die Körperschaft muss ihre Mittel vorbehaltlich des § 62 grundsätzlich zeitnah für ihre steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwenden. Verwendung in diesem Sinne ist auch die Verwendung der Mittel für die Anschaffung oder Herstellung von Vermögensgegenständen, die satzungsmäßigen Zwecken dienen. Eine zeitnahe Mittelverwendung ist gegeben, wenn die Mittel spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden. Satz 1 gilt nicht für Körperschaften mit jährlichen zeitnah zu verwendenden Einnahmen von nicht mehr als 45.000 Euro

4.2 Steuerliche Mustersatzung, Anlage 1 zu § 60 AO

Mit dem Jahressteuergesetz 2009 wurde § 60 Abs. 1 AO, in dem die Anforderungen an die Satzung für die Erlangung von Steuervergünstigungen geregelt sind, um einen Satz 2 ergänzt. Danach muss die Satzung gemeinnütziger Körperschaften die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen enthalten. Nach Auffassung der Finanzverwaltung wird die Mustersatzung dahingehend als verbindlich interpretiert, dass sich die in den §§ 1 bis 5 der

Mustersatzung enthaltenen steuerlichen Regelungen wortgleich in den Satzungen der steuerbegünstigten Körperschaften wiederfinden müssen. Das schränkt die Satzungsautonomie übermäßig ein. Überdies müssen Körperschaften ältere Satzungen, wenn sie nur in einem Punkt geändert werden, flächendeckend anpassen. Die Auffassung der Finanzverwaltung widerspricht der eindeutigen Bezeichnung der Anlage 1 als „Mustersatzung“, die nur „aus steuerlichen Gründen notwendige Bestimmungen enthält“. Eine Mustersatzung kann beispielhafte Formulierungen und keine verbindlichen Bestimmungen enthalten. Um die gemeinnützigen Körperschaften vor einer unverhältnismäßigen Überregulierung zu bewahren, bedarf es einer gesetzlichen Klarstellung in § 60 Abs. 1 Satz 2 AO. Wir schlagen eine Klarstellung in § 60 Abs. 1 Satz 2 AO vor (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 60 Abs. 1 Satz 2 AO

Die Satzung muss die in der Anlage 1 bezeichneten Festlegungen sinngemäß enthalten.

4.3 Implementierung des Business Judgement Rule in der AO

Organe müssen mehr Rechtssicherheit haben. Dazu muss der Gesetzgeber klarstellen, dass Maßnahmen, die ex ante sinnvoll erscheinen, sich aber ex post als Fehlentscheidungen erweisen, nicht zum Verlust der Gemeinnützigkeit führen und den Organen insoweit ein weiter Einschätzungsspielraum zukommt. Das gilt für Maßnahmen zur Mittelbeschaffung, aber auch darüber hinaus. Verluste bei der Mittelbeschaffung sind daher entgegen der Auffassung der Verwaltung nicht auszugleichen, wenn die Aktivitäten sinnvoll waren. Die Notwendigkeit, die „Business Judgement Rule“ (BJR) für den Dritten Sektor ausdrücklich zu regeln, wurden im Gesetzgebungsverfahren zum neuen Stiftungsrecht gesehen. Dort findet sich eine Regelung für die Organmitglieder von Stiftungen (vgl. § 84a BGB). Der Gesetzgeber sollte im Steuerrecht nachziehen und die BJR in der Abgabenordnung rechtsformunabhängig implementieren, um den Organen gemeinnütziger Organisationen Rechtssicherheit zu geben. Wir schlagen vor, § 63 Abs. 1 AO einen Satz 2 hinzuzufügen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 63 Abs. 1 Satz 2 AO

(1) Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss auf die ausschließliche und unmittelbare Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke gerichtet sein und den Bestimmungen entsprechen, die die Satzung über die Voraussetzungen für Steuervergünstigungen enthält. Maßgeblich ist, ob die Körperschaft vernünftigerweise annehmen durfte, auf der Grundlage angemessener Informationen die Geschäfte zur Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft zu handeln.

4.4 Abgestufte Sanktionen für kleinere Verstöße bei der Mittelverwendung

Darüber hinaus halten wir die Regeln über die Rechtsfolgen bei kleineren Verstößen gegen Gemeinnützigkeitsvorschriften für unverhältnismäßig, da nach geltender Rechtslage auch kleinere Verstöße den vollständigen Verlust der Gemeinnützigkeit und damit der Steuervergünstigung zur Folge haben können.

Wir fordern deshalb eine Neuregelung, die auf ein abgestuftes Sanktionssystem zielt, das auf kleinere Verstöße bei der gemeinnützigen Mittelverwendung mit Strafzahlungen reagiert (ebenso zum Beispiel § 16 REIT-G). Wir schlagen daher eine Änderung des § 63 Abs. 2 AO vor (Änderungen markiert):

Änderungsbedarf: § 63 Abs. 2 AO

- (3) Hat die Körperschaft nach Maßgabe des § 60 Abs. 2 AO gegen die Gemeinnützigkeitsvorschriften verstoßen, verliert sie die Steuerbegünstigung. Die Steuerbegünstigung kann auf Antrag der Körperschaft dann gewährt werden, wenn bis zu 10 v. H. der Mittel für nicht satzungsgemäße Zwecke verwendet wurden und eine Ausgleichszahlung in der Höhe bis zum fehlverwendeten Betrag je nach Schwere des Verstoßes vom Finanzamt festgesetzt wird.

4.5 Einführung einer Umsatzsteueranrufungsauskunft

Gemeinnützige Stiftungen und andere Organisationen stehen nicht erst seit der Corona-Pandemie und in der Energiekrise zunehmend unter wirtschaftlichem Druck. Selbst von guten Ideen wird nicht selten Abstand genommen, da die umsatzsteuerliche Beurteilung wirtschaftlicher Aktivitäten oftmals mit Unsicherheiten behaftet ist. In vielen Fällen ist für den Steuerpflichtigen die praktische Umsetzung des Umsatzsteuerrechts aufgrund der unterschiedlichen Auslegung des Umsatzsteuerrechts durch die Finanzverwaltung in dem Umsatzsteuer-Anwendungserlass einerseits und durch die auf der EU-Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie basierende Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes andererseits kaum noch rechtssicher zu bewältigen. Dies gilt insbesondere für den Umgang mit Mitgliedsbeiträgen, die Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes nach § 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG und die Auslegung der Umsatzsteuerbefreiungen nach § 4 UStG vor dem Hintergrund des Wettbewerbsschutzes, beispielsweise bei Bildungsleistungen. Gemeinnützige Träger benötigen mehr Rechtssicherheit.

Erleichterung brächte die Einführung eines kostenfreien Umsatzsteueranrufungsauskunftsverfahrens nach dem Vorbild der Lohnsteuerauskunft nach § 42e EStG. Der Steuerpflichtige hätte damit bereits bei Vertragsschluss Klarheit über die umsatzsteuerliche Würdigung und könnte sich darauf verlassen. Wir schlagen daher folgende neue Regelung vor:

Änderungsbedarf: § 27c UStG-neu - Anrufungsauskunft

Das Betriebsstättenfinanzamt hat auf Anfrage eines Beteiligten darüber Auskunft zu geben, ob und inwieweit im einzelnen Fall die Vorschriften über die Umsatzsteuer anzuwenden sind.

5. Zweckbetriebe

5.1 Allgemeiner Zweckbetrieb, § 65 AO

§ 65 AO verliert in der Praxis zunehmend an Bedeutung. Zum einen wird § 65 AO zwischenzeitlich so ausgelegt, dass ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb nur dann als Zweckbetrieb begünstigt ist, wenn dieser notwendig ist. Dass ein Betrieb im Hinblick auf die Verwirklichung satzungsmäßiger Zwecke nur hilfreich oder nützlich ist, soll hingegen nicht ausreichen. Diese Verengung der Rechtsauffassung schränkt gemeinnützige Organisationen zunehmend ein. Zum anderen wird der Wettbewerbsschutz immer weiter ausgedehnt. Bisher zweifelsfrei als Zweckbetrieb behandelte Tätigkeiten verlieren diese Zuordnung, da der Gesetzestext dahingehend ausgelegt wird, dass bereits ein potenzieller Wettbewerb ohne Beachtung der konkreten Verhältnisse am relevanten Markt zu einer Versagung der Zweckbetriebseigenschaft führt.

§ 65 AO bedarf daher einer grundlegenden Überarbeitung. § 65 Nr. 1 AO sollte gestrichen werden, weil sein Inhalt in § 65 Nr. 2 AO aufgeht. In dem neuen § 65 Nr. 1 AO sollte sodann klargestellt werden, dass bei der Beurteilung, ob der Satzungszweck nur durch die Unterhaltung des zu beurteilenden wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs verfolgt werden kann, allein auf den Willen der Körperschaft abzustellen ist, wie er in der Satzung zum Ausdruck kommt, ohne, dass es darauf ankommt, ob der Zweck abstrakt-generell durch beliebige andere Maßnahmen verfolgt werden könnte.

In § 65 Nr. 2 AO (neu) sollte der Wettbewerbsbegriff präzisiert werden. Zum einen sollte die gefestigte BFH-Rechtsprechung kodifiziert werden, wonach bei Prüfung der Wettbewerbslage in Anlehnung an ökonomische Wettbewerbstheorien auf die Gegebenheiten am konkreten räumlich relevanten Markt abzustellen, d. h. eine Marktanalyse vorzunehmen ist. Die Finanzverwaltung wendet diese BFH-Rechtsprechung – völlig unverständlich – nicht an; sie sollte endlich ihre abstrakt-generelle Beurteilung eines Wettbewerbs aufgeben. Zum anderen sollte jedenfalls in der Gesetzesbegründung

klargestellt werden, dass ein „Wettbewerb“ nur vorliegt, wenn kommerzielle, auf Gewinnerzielung ausgerichtete Unternehmen aus der zu beurteilenden Tätigkeit bei vernünftiger kaufmännischer Beurteilung eine risikoadäquate Rendite erwarten könnten. Durch den neuen Satz 2 wird klargestellt, dass die §§ 66 bis 68 der allgemeinen Zweckbetriebsregelung in § 65 AO vorgehen (BFH V R 49/19). Wir schlagen die Neufassung des § 65 AO vor:

Änderungsbedarf: § 65 AO (neu)

Ein Zweckbetrieb ist gegeben, wenn

1. die steuerbegünstigen satzungsmäßigen Zwecke nur durch einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb erreicht werden können, wobei bei der Beurteilung auf den sich aus der Satzung ergebenden Willen der Körperschaft abzustellen ist und
2. der wirtschaftliche Geschäftsbetrieb unter Berücksichtigung der konkreten Wettbewerbsverhältnisse zu nicht begünstigten Betrieben derselben oder ähnlicher Art nicht in größerem Umfang in Wettbewerb tritt, als es bei Erfüllung der steuerbegünstigten Zwecke unvermeidbar ist.

Die Voraussetzungen des Satz 1 gelten nicht für Zweckbetriebe im Sinne der §§ 66 bis 68 AO.

5.2 Wohlfahrtspflege, § 66 AO

Das bisherige Merkmal – „nicht des Erwerbes wegen“ – hat in der neueren Rechtsprechung und Verwaltung zu erheblichen Unsicherheiten geführt, ob und in welchem Umfang ein Wohlfahrtsbetrieb Gewinne erzielen darf. Aufgrund dieser Worte müssen Wohlfahrtsorganisationen durch eine gesonderte Rechnungslegung nachweisen, dass in der wohlfahrtspflegerischen Gesamtsphäre keine den konkreten Finanzierungsbedarf übersteigenden Gewinne gemacht werden. Diese Pflicht verursacht erhebliche Bürokratiekosten, obwohl die Wohlfahrtsorganisationen durchgehend gegenüber staatlichen Stellen die jeweilige Preisgestaltung im Detail rechtfertigen müssen.

In § 66 AO sollten die Worte „nicht des Erwerbes wegen“ gestrichen werden. Dadurch wird deutlich, dass die Erzielung eines buchhalterischen Gewinns grundsätzlich unschädlich ist, solange über ein Gewinnausschüttungsverbot gewährleistet ist, dass etwaige Gewinne wieder für steuerbegünstigte Zwecke – insbesondere der Wohlfahrtspflege – eingesetzt werden. Wir schlagen vor, in § 66 Abs. 2 Satz 1 AO die Worte „und nicht des Erwerbes wegen“ zu streichen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 66 Abs. 2 Satz 1 AO

Wohlfahrtspflege ist die planmäßige, zum Wohle der Allgemeinheit ~~und nicht des Erwerbs wegen~~ für notleidende oder gefährdete Mitmenschen.

5.3 Einzelne Zweckbetriebe, § 68 AO

5.3.1 § 68 Nr. 1 AO

Nach § 68 Nr. 1a AO zählen zu den steuerbegünstigten Zweckbetrieben u. a. „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“. Im AEAO (zu § 68 Nr. 1 Tz. 2) wird wegen des Begriffs „Alten-, Altenwohn- und Pflegeheime“ auf § 1 Heimgesetz verwiesen. Dieser Verweis läuft jedoch zunehmend ins Leere, da diese Vorschrift außer Kraft gesetzt ist, sobald die jeweiligen Bundesländer eigene Regelungen verabschiedet haben, was in der Zwischenzeit weitgehend erfolgt ist. Durch eine Anpassung der Zweckbetriebsdefinition in § 68 Nr. 1 Buchst. a AO an die aktuellen Gegebenheiten können Unsicherheiten in der Rechtsauslegung vermieden bzw. weiterhin eine bundeseinheitliche Anwendung der Zweckbetriebseigenschaft für Wohn-, Pflege- und Betreuungseinrichtungen gewährleistet werden. Zudem ist auch den neuen konzeptionellen Entwicklungen Rechnung zu tragen, indem nicht nur die klassischen „Heime“ als Zweckbetriebe genannt werden, sondern auch moderne Wohnformen wie z. B. Wohngruppen oder Wohngemeinschaften.

Darüber hinaus sollte § 68 AO um die Zweckbetriebe des Hausnotrufdienstes, des Betreuten Wohnens und des Behindertenfahrdienstes und der Familienferienstätten erweitert werden. Die Tätigkeiten entsprechen in ihrer Bedeutung den Zweckbetrieben in § 68 Nr. 1 Buchst. a und b AO. Die Ergänzungen in Nr. 1 Buchst. a stellen neuere und zeitgemäße Betreuungsformen dar, die die Mobilität und Selbstständigkeit der betroffenen Personen unterstützen und somit dem Grundsatz „ambulant vor stationär“ folgen. Wir schlagen eine Ergänzung in § 68 Nr. 1 Buchst. a AO vor (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 68 Nr. 1 AO

Zweckbetriebe sind auch:

Nr. 1

- a) Alten-, Wohn-, Pflege- und Betreuungseinrichtungen, Erholungsheime, Mahlzeitendienste, Hausnotrufdienste, Einrichtungen des Betreuten Wohnens und des Behindertenfahrdienstes, wenn sie in besonderem Maß den in § 53 genannten Personen dienen (§ 66 Abs. 3),
- b) Kindergärten, Kinder-, Jugend- und Studentenheime, Schullandheime, Jugendherbergen und Familienferienstätten

5.3.2 § 68 Nr. 2 AO

Nach Ansicht des BFH sollen in § 68 Nr. 2 AO nur solche Fremdleistungen begünstigt sein, die nicht dauerhaft, sondern nur gelegentlich erbracht werden. Diese zusätzliche Voraussetzung lässt sich weder dem Gesetzeswortlaut entnehmen noch stimmt sie mit der Entstehungsgeschichte der Norm überein. Ganz bewusst hat der Gesetzgeber 1977 auf die Aufnahme weiterer sachlicher Einschränkungen verzichtet und die relativ einfach anwendbare 20 Prozent-Grenze als ausreichende Grenzziehung angesehen. Stellt nunmehr der BFH die zusätzliche Voraussetzung auf, dass die Leistungen nur gelegentlich erfolgen dürfen, widerspricht dies dem Vereinfachungseffekt der 20 Prozent-Grenze und führt zu übermäßigem Prüfungsmehraufwand bei den Finanzämtern. Daher ist § 68 Nr. 2 AO dahingehend zu ändern, dass sowohl gelegentlich als auch dauerhaft erbrachte Leistungen unschädlich sind, wenn sie 20 Prozent der gesamten Leistung nicht übersteigen. Wir schlagen vor, § 68 Nr. 2 AO zu ergänzen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 68 Nr. 2 AO

[...] wenn die gelegentlich oder dauerhaft erbrachten Lieferungen und sonstigen Leistungen dieser Einrichtungen an Außenstehende dem Wert nach 20 Prozent der gesamten Lieferungen und sonstigen Leistungen des Betriebs – einschließlich der an die Körperschaften selbst bewirkten – nicht übersteigen

5.4 Zweckbetrieb und Gewerbesteuer

Damit gemeinnützige Körperschaften ihre Mittel möglichst effektiv und nachhaltig einsetzen, tritt die Notwendigkeit der Bildung von Kooperationen in Form einer GbR immer stärker hervor. Ungelöstes Problem ist bislang, dass diese Kooperationen der Gewerbesteuer unterliegen, obwohl jede einzelne Tätigkeit für sich ein Zweckbetrieb wäre. Eine Anwendung des § 3 Nr. 6 GewStG ist derzeit nicht möglich, da die Gewerbesteuerbefreiung nur für die dort genannten Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen gilt.

Um zukünftig effektive gemeinnützige Kooperationen zu ermöglichen, sollte der § 3 Nr. 6 um einen Satz 1 erweitert werden. Eine vergleichbare Regelung besteht bereits bei der Umsatzsteuer (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 Buchst. b UStG). Wir schlagen vor, § 3 Nr. 6 um einen Satz zu erweitern (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 3 Nr. 6 GewStG

Von der Gewerbesteuer sind befreit [...]

6. Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen, die nach der Satzung, dem Stiftungsgeschäft oder der sonstigen Verfassung und nach der tatsächlichen Geschäftsführung ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen (§§ 51 bis 68 der Abgabenordnung). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb – ausgenommen Land- und Forstwirtschaft – unterhalten, ist die Steuerfreiheit insoweit ausgeschlossen. Satz 1 gilt auch für nichtrechtsfähige Personenvereinigungen und Gemeinschaften der in Satz 1 genannte Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen.

6. Förderung des Engagements von Unternehmen

6.1 Sachspenden und Umsatzsteuer

Stiftungen und andere gemeinnützige Organisationen sind häufig auf Sachspenden von Unternehmen angewiesen. Waren mit eingeschränkter Verkehrsfähigkeit, Retourartikel oder Neuware, die aus wirtschaftlichen Gründen ausgesondert wird, werden zur Zweckverwirklichung genutzt (z. B. Unterrichtsmaterial bei kostenloser Hausaufgabenbetreuung) oder an bedürftige Menschen (z. B. zur medizinischen Versorgung von obdachlosen Menschen) weitergeben.

Die steuerrechtlichen Hürden für Sachspenden von Unternehmen sind bürokratisch, kompliziert und führen regelmäßig zu Streit mit den Finanzämtern. Regelmäßig fällt – je nach Kategorie der gespendeten Waren – Umsatzsteuer (als unentgeltliche Wertabgabe nach § 3 Abs. 1b UStG) an. Der Sachverhalt wird quasi gleichgestellt mit einer Entnahme zu privaten Zwecken, also zum Eigenverbrauch. Für das Unternehmen führt das zu dem schwer vermittelnden Umstand, dass es für die gespendeten Waren Umsatzsteuer abführen muss. Größter Streitpunkt ist dabei die Feststellung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage. Eine Hilfestellung bietet zwar Abschn. 10.6 UStAE für Spenden von Lebensmitteln und Non-Food-Artikeln kurz vor Ablauf des Mindesthaltbarkeitsdatums oder Frischware ohne Verkaufsfähigkeit, da hier die Bemessungsgrundlage mit „0“ bestimmt werden darf. Für alle anderen Sachspenden (also z. B. Retourartikel) gibt es bisher keine zufriedenstellenden Lösungen, so dass die Unternehmen die Waren eher vernichten als spenden. Vor dem Hintergrund, dass der Bedarf an Sachspenden bei gemeinnützigen Organisationen wie den Tafeln permanent steigt, und auch unter Nachhaltigkeitsaspekten stellt dies einen unhaltbaren Zustand dar.

Eine Lösung wäre die Erweiterung des Ausnahmetatbestandes in § 3 Abs. 1b Satz 1 Nr. 3 UStG über Geschenke von geringem Wert und Warenproben hinaus auf Sachspenden an gemeinnützige Organisationen. Wir schlagen daher vor, § 3 Abs. 1 b Satz 1 Nr. 3 UStG wie folgt zu ergänzen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 3 Abs. 1 b Satz 1 Nr. 3 UStG

Nr. 3 jede andere unentgeltliche Zuwendung eines Gegenstands, ausgenommen Geschenke von geringem Wert und Warenmuster für Zwecke des Unternehmens und Sachspenden an gemeinnützige Organisationen.

6.2 Spenden von Unternehmen

Die Erwartungshaltung gegenüber Unternehmen, sich auch aufgrund europäischer Vorgaben gesellschaftlich zu engagieren, ist groß. Aber auch viele Unternehmen selbst wollen ihrer gesellschaftlichen und sozialen Verantwortung nachkommen und bündeln ihr Engagement durch die Gründung einer Stiftung oder einer dauerhaften Unterstützung von Organisationen. Eine enge Verzahnung von Unternehmen und sozialem Engagement ist unter dem Stichwort soziales Unternehmertum bekannt. Neben der anfänglichen Vermögensausstattung durch das Unternehmen wird der laufende Betrieb der Stiftung oder von anderen Organisationen dann über Unternehmensspenden finanziert. Diese gängige Praxis wird zunehmend durch die Finanzverwaltung und die Rechtsprechung infrage gestellt. Insbesondere wird vermehrt eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) angenommen. Die spendenempfangende gemeinnützige Stiftung oder Organisation werden dabei als eine dem Spender nahestehende Person betrachtet – mit der Folge, dass die Spende nicht abzugsfähig ist. Nach der restriktiven Rechtsprechung des BFH kommt der besonderen Motivation der zuwendenden Gesellschaft und ihrer Gesellschafter kein entscheidendes Gewicht (mehr) zu.

Bekanntes Beispiel aus jüngerer Zeit ist hier die Lemonaid Beverages GmbH aus Hamburg. Das Sozialunternehmen hat es sich zur Aufgabe gemacht, mit dem Ertrag aus dem Verkauf seiner Getränke auch Gutes zu tun. Der dafür gegründete Verein Lemonaid & ChariTea e.V. unterstützt Projekte im Biolandbau und im fairen Handel und erhält dafür Zuwendungen von der GmbH. Diese Zuwendungen wurden von der Finanzverwaltung und den Finanzgerichten mit Verweis darauf, dass es sich um vGA handele, als nicht spendenabzugsfähig eingeordnet. Wir schlagen daher vor, in § 9 KStG den vGA-Vorbehalt zu streichen (Änderung markiert):

Änderungsbedarf: § 9 Abs. 1 KStG Nr. 2 Satz 1 KStG

(1) Abziehbare Aufwendungen sind auch:

1. [...]

2. ~~vorbehaltlich des § 8 Absatz 3~~ Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke im Sinne der §§ 52 bis 54 der Abgabenordnung bis zur Höhe von insgesamt

- a) 20 Prozent des Einkommens oder
- b) 4 Promille der Summe der gesamten Umsätze und der im Kalenderjahr aufgewendeten Löhne und Gehälter. [...]

7. Umstrukturierungen und Grunderwerbsteuer

Zur Schaffung zukunftsfähiger Organisationsstrukturen ist es sinnvoll, wenn sich mehrere gemeinnützige Körperschaften zusammenschließen bzw. sich im Rahmen ihrer gemeinnützigen Tätigkeit umstrukturieren. Gehen Grundstücke aus dem Vermögen einer übertragenden Körperschaft dabei über, ist jedoch grundsätzlich Grunderwerbsteuer zu entrichten. So ist zwar die Übertragung als Schenkung grundsätzlich grunderwerbsteuerbefreit. Regelmäßig sind Immobilien jedoch ganz oder teilweise fremdfinanziert, so dass neben der Immobilie zwangsläufig auch Verbindlichkeiten übertragen werden müssen, da ansonsten der übertragenden Körperschaft die Überschuldung droht. In diesen Fällen ist grundsätzlich Grunderwerbsteuer zu entrichten. Daraus resultieren Hemmnisse für entsprechende Zusammenschlüsse und Umstrukturierungen: Zum einen können diese daran gänzlich scheitern. Zum anderen müssen ggf. mit einem hohen bürokratischen Aufwand verbundene „Umwege“ gegangen werden. Durch die vorgeschlagene Änderung werden die derzeit bestehenden Hemmnisse beseitigt und sinnvolle Zusammenschlüsse und Umstrukturierungen erleichtert. Wir schlagen daher vor, § 4 GrEStG um eine Nummer 7 zu ergänzen:

Änderungsbedarf: § 4 Nr. 7 GrEStG neu:

7. der Erwerb eines Grundstücks durch eine nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreite Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse von einer anderen nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG steuerbefreiten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, soweit dieses auch weiterhin für steuerbegünstigte Zwecke genutzt wird.

8. Keine weitere Benachteiligung gemeinnütziger Anleger

Bei Kapitalerträgen i.S.d. § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG (z. B. Dividenden aus im Inland sammelverwahrten bzw. inländischen girosammel- und streifbandverwahrten Aktien), die eine steuerbegünstigte Stiftung erzielt, ist ab 2019 die Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug grds. auf Kapitalerträge in Höhe von maximal 20.000 Euro begrenzt. Soweit die Kapitalerträge diesen Betrag übersteigen, kommt eine Abstandnahme nur noch in Betracht, wenn die Stiftung seit mindestens einem Jahr vor dem Zufluss der

Kapitalerträge wirtschaftlicher Eigentümer der Aktien oder Genussscheine ist. Andernfalls ist ein Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von 15 Prozent vorzunehmen (vgl. § 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG). Die gemeinnützige Stiftung kann in diesen Fällen einen Antrag auf Erstattung beim Finanzamt stellen (vgl. § 44b Abs. 2 EStG). Der Antrag ist allerdings nur erfolgreich, wenn die Voraussetzungen des § 36a Abs. 1 bis 3 EStG erfüllt sind.

Die Stiftung muss danach während einer 90-tägigen Mindesthaltedauer rund um den Dividendenstichtag (45 Tage davor und 45 Tage danach) ununterbrochen wirtschaftlicher Eigentümer der Beteiligung sein, während der Mindesthaltedauer ununterbrochen das Mindestwertänderungsrisiko der Beteiligung tragen und ist nicht verpflichtet, die Kapitalerträge ganz oder überwiegend, unmittelbar oder mittelbar anderen Personen zu vergüten. Liegen diese Voraussetzungen nicht vor, etwa weil die Stiftung eine Aktie erst kurz vor Dividendenstichtag erworben hat oder ein Aktienportfolio zur Wertabsicherung durch Optionen überbesichert hat, ist die eigentlich steuerbefreite Stiftung zumindest hinsichtlich der betroffenen Kapitalerträge anteilig kapitalertragsteuerpflichtig.

Falls die Voraussetzungen/Ausnahmen nicht vorliegen, muss dies dem Finanzamt angezeigt und die Kapitalertragsteuer (Belastung 15 %) nachgezahlt werden. Die Anzeige, Anmeldung und Entrichtung haben bei bilanzierenden Steuerpflichtigen bis zum 10. Tag des auf den Ablauf des Wirtschaftsjahres folgenden Monats (i.d.R. 10. Januar), bei allen anderen bis zum 10. Januar des Folgejahres zu erfolgen.

Nach der Finanzverwaltung kann die praktische Umsetzung durch die steuerbegünstigten Stiftungen oder die auszahlenden Stellen erfolgen (BMF v. 17.12.2018 BStBl 2018 Seite 1399). Die auszahlende Stelle kann auch ohne Berücksichtigung der Ausnahmetatbestände – den Kapitalertragsteuerabzug vornehmen. Gleichzeitig eröffnet die Finanzverwaltung der auszahlenden Stelle die Möglichkeit für eine vollständige Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug, wenn dort statt einer Nichtveranlagungs-Bescheinigung eine amtlich beglaubigte Kopie des zuletzt erteilten Freistellungsbescheides vorgelegt wird, der für einen nicht länger als fünf Jahre zurückliegenden Veranlagungszeitraum vor dem Veranlagungszeitraum des Zuflusses der Kapitalerträge erteilt worden ist.

Nach Rückmeldung von Stiftungen und Banken erfolgt in der Praxis überwiegend die Umstellung auf die vollständige Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug. Allerdings befreit diese Abstandnahme seitens der auszahlenden Stelle die gemeinnützige Stiftung weder von ihrer Anzeigepflicht gegenüber dem zuständigen Finanzamt noch von ihrer Zahlungspflicht für die anteilige Kapitalertragsteuer. Dies ist für die Vielzahl von ehrenamtlich geführten Stiftungen fast nicht leistbar und führt zu unverhältnismäßigem Verwaltungsmehraufwand, zumal auch die Frist viel zu kurz ist.

Im Ergebnis haben sich daher die bereits 2018 vom Bundesverband Deutscher Stiftungen geäußerten Befürchtungen (Abkehr vom Grundsatz der steuerfreien Vereinnahmung von

Zinsen und Dividenden, Liquiditätsengpässe, Abwälzung des Verwaltungsaufwands allein auf die Stiftungen) bewahrheitet.

Änderungsbedarf:

Wir schlagen vor, die 2019 eingeführten Regelungen für Stiftungen wieder abzuschaffen, zumindest aber den Verwaltungsaufwand so zu gestalten, dass dieser nicht allein die Stiftungen trifft, und die sehr kurze Fristenregelung zu verbessern.