

Stiftungen, Vereine, Verbände

Newsletter

März 2021

Liebe Leserin, lieber Leser,

kurz vor Ende des vergangenen Jahres hat der Gesetzgeber lange erwartete Reformen im Gemeinnützigkeitsrecht umgesetzt. Angekündigt waren die Veränderungen bereits im Koalitionsvertrag vom März 2018, woraufhin aber lange nichts geschah. Auf Drängen des Bundesrats sind die Reformvorschläge spät noch in das Gesetzgebungsverfahren für das Jahressteuergesetz 2020 eingebracht worden und mit diesem in Kraft getreten.

Dieser Newsletter gibt Ihnen einen Überblick über die zentralen Änderungen, welche sich vor allem für die Fördertätigkeit und Kooperationen von steuerbegünstigten Körperschaften ergeben, sowie über die Anreize für ehrenamtlich Engagierte und Spender, welche die Neuregelungen ebenfalls vorsehen.

Wir wünschen Ihnen eine informative Lektüre.

Dr. Gerrit Ponath

Co-Head Praxisgruppe
Vermögen, Nachfolge,
Stiftungen



Dr. Lucas van

Randenborgh
Co-Head Praxisgruppe
Vermögen, Nachfolge,
Stiftungen



Jahressteuergesetz 2020: Reform des Gemeinnützigkeitsrechts

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 vom 21. Dezember 2020 (BGBl. I 2020, 3096) hat der Gesetzgeber das Gemeinnützigkeitsrecht in zentralen Punkten reformiert. Damit möchte er die gemeinnützigkeitsrechtlichen Rahmenbedingungen an praktische Bedürfnisse und gesellschaftliche Entwicklungen anpassen. Da die neuen Regelungen am 29. Dezember 2020 in Kraft traten, sind die Änderungen bereits im Rahmen der Freistellung/ Festsetzung/ Feststellung für den Veranlagungszeitraum 2020 zu berücksichtigen. Dies betrifft die im Folgenden unter den Ziffern 1 – 8 beschriebenen Änderungen.

Zu den Regelungen:

1. [Erweiterung der gemeinnützigen Zwecke \(§ 52 Abs. 2 AO\)](#)
2. [Befreiung vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung \(§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 AO\)](#)
3. [Unmittelbarkeit, planmäßiges Zusammenwirken von Körperschaften, Holdingfunktion \(§ 57 Abs. 3 u. 4 AO\)](#)
4. [Mittelweitergabe \(§ 58 Nr. 1 AO\)](#)
5. [Vertrauensschutz bei Mittelweitergabe \(§ 58a AO\)](#)
6. [Ablehnung der gesonderten Feststellung \(§ 60a Abs. 5 AO\)](#)
7. [Erhöhung der Besteuerungsgrenze des § 64 Abs. 3 AO](#)
8. [Erweiterung des Katalogs der Zweckbetriebe \(§ 68 AO\)](#)
9. [Einführung eines Zuwendungsempfängerregisters \(§ 60b AO\)](#)
10. [Erhöhung des Übungsleiterfreibetrags und des Ehrenamtsfreibetrags \(3 Nr. 26 und Nr. 26a EStG\)](#)
11. [Vereinfachter Zuwendungsnachweis \(§ 50 Abs. 4 EStDV\)](#)

1. Erweiterung der gemeinnützigen Zwecke (§ 52 Abs. 2 AO)

Der Katalog der gemeinnützigen Zwecke in § 52 Abs. 2 AO ist um fünf weitere Zwecke erweitert worden. Gemeinnützig ist nun auch die Förderung:

- des Klimaschutzes (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 8 AO)
- der Hilfe für Menschen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder Orientierung diskriminiert werden (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 10 AO)
- der Ortsverschönerung (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 22 AO)
- des Freifunks (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 23 AO)
- der Pflege und Unterhaltung von Friedhöfen und Gedenkstätten (§ 52 Abs. 2 Satz 1 Nr. 26 AO)

2. Befreiung vom Gebot der zeitnahen Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 4 AO)

Gemäß § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 1 AO müssen gemeinnützige Körperschaften ihre Mittel vorbehaltlich des § 62 AO, der die Bildung und Zuführung von Mitteln in Rücklagen zulässt, zeitnah für ihre steuerbegünstigten Zwecke verwenden. Der Begriff „zeitnah“ bedeutet nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 3 AO spätestens bis zum Ablauf des zweiten auf den Zufluss folgenden Kalender- oder Wirtschaftsjahres. In einem daran neu hinzugefügten Satz werden Körperschaften mit jährlichen Einnahmen von nicht mehr als EUR 45.000,00 von dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung ausgenommen. Dieser Grenzbetrag bemisst sich nach den kumulierten Einnahmen des ideellen Bereichs, der Vermögensverwaltung, des Zweckbetriebs und eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs der Körperschaft. Offen bleibt allerdings, ob Einnahmen eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, denen Betriebsausgaben gegenüberstehen, in vollem Umfang eingerechnet werden oder nur der eigentlich verwendungspflichtige Gewinn. Eine ähnliche Frage stellt sich im Hinblick auf die Bildung oder Einstellung von Mitteln in Rücklagen

nach § 62 AO. Gegen eine Berücksichtigung dieser Mittel bei der Ermittlung der Einnahmen spricht, dass sie ohnehin von der Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung ausgenommen sind (vgl. § 55 Abs.1 Nr. 5 Satz 1 AO, s. o.).

Die Regelung trägt zum Bürokratieabbau bei kleineren Körperschaften bei, indem diese von Dokumentationspflichten entlastet werden. Darüber hinaus soll sie auch die zuständigen Finanzämter entlasten.

3. Unmittelbarkeit, planmäßiges Zusammenwirken von Körperschaften, Holdingfunktion (§ 57 Abs. 3 u. 4 AO)

Nach dem Grundsatz der Unmittelbarkeit muss jede Körperschaft ihre satzungsmäßigen steuerbegünstigten Zwecke „selbst“ verwirklichen (§ 57 Abs. 1 Satz 1 AO). Diese Festlegung erschwert in der Praxis ein anteiliges Zusammenwirken gemeinnütziger Einrichtungen. Diesem Erschwernis soll durch den neu ins Gesetz aufgenommenen § 57 Abs. 3 Satz 1 AO abgeholfen werden.

Hiernach verfolgt eine Körperschaft ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, welche die Voraussetzungen der §§ 51 bis 69 AO erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht. Zu beachten ist, dass das „Zusammenwirken“ in der Satzung festgelegt sein muss. Nicht erforderlich ist jedoch, die Körperschaft, mit der planmäßig zusammengewirkt werden soll, in der Satzung konkret zu benennen. Was unter einem „planmäßigen Zusammenwirken“ zu verstehen ist, lässt das Gesetz offen.

Als gesichert kann jedoch gelten, dass von der Norm „Kooperationskörperschaften“ erfasst werden, die ihre steuerbegünstigten Zwecke ausschließlich im Zusammenwirken mit anderen steuerbegünstigten Körperschaften erfüllen.

Erfasst werden auch Ausgliederungssachverhalte. Bei diesen stellt sich allerdings das zusätzliche Problem, das bspw. bei der Ausgliederung einer Servicefunktion aus einem steuerbegünstigten Zweckbetrieb auf eine eigenständige Service-GmbH, nach bisheriger Rechtslage dies i.d.R. zur Steuerpflicht der Servicegesellschaft führt. In diesen Fällen hilft nun Satz 2 der Neuregelung. Dieser bestimmt, dass für das Vorliegen der Eigenschaft als Zweckbetrieb die in planmäßiger Zweckverfolgung ausgeübten Tätigkeiten der zusammenwirkenden Körperschaften zusammenzufassen sind. Konkret bedeutet dies, dass die wirtschaftliche Tätigkeit einer Körperschaft innerhalb eines gemeinnützigen Verbundes, die isoliert betrachtet keine ideelle oder zweckbetriebliche Tätigkeit darstellt, aber bei gesamt-heitlicher Betrachtung des Verbundes Bestandteil eines Zweckbetriebs ist (z. B. der Verlag oder Vertrieb von Druckwerken einer Institutsstiftung, der auf eine Service-GmbH ausgelagert wurde), als Teil dieses Zweckbetriebs gilt.

Ein neuer Absatz 4 in § 57 AO regelt zudem, dass eine steuerbegünstigte Körperschaft ihre Zwecke auch dann unmittelbar i.S.v. § 57 Abs. 1 Satz 1 AO verfolgt, wenn sie ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften hält und verwaltet. Der Gesetzgeber rechtfertigt die Regelung mit dem zutreffenden Argument, dass sich durch die Aufteilung der

Tätigkeit auf mehrere Gesellschaften nur die Struktur, aber nicht das gemeinnützigkeitsrechtliche Gesamtbild ändert. Damit ist das Halten und Verwalten von Beteiligungen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften selbst eine unmittelbare steuerbegünstigte Tätigkeit. Die Ansicht der Finanzverwaltung, wonach die Verwaltung von Beteiligungen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften – ebenso wie an steuerpflichtigen Kapitalgesellschaften – der Sphäre der Vermögensverwaltung zuzurechnen ist, ist somit obsolet. Das Halten und Verwalten von Beteiligungen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften ist stattdessen nun der ideellen (u. U. auch der zweckbetrieblichen) Sphäre zuzurechnen. Dies ist auch deshalb plausibel, weil solche Beteiligungen ohnehin nicht in Erwartung einer Eigenkapitalrendite unterhalten werden. Damit ist allerdings auch der Nachteil verbunden, dass die abgeführten Erträge dieser Gesellschaften zu den Mitteln zählen, die nur zu 10 Prozent der freien Rücklage zugeführt werden können.

4. Mittelweitergabe (§ 58 Nr. 1 AO)

Die Abgabenordnung unterschied bisher im Rahmen der „steuerlich unschädlichen Betätigungen“ i.S.d. § 58 AO zwischen Förderkörperschaften, die nach ihrer Satzung Mittel für andere Körperschaften beschaffen (§ 58 Nr. 1 AO alte Fassung) und einer ebenfalls steuerlich unschädlichen Mittelzuwendung an andere Körperschaften (§ 58 Nr. 2 AO). Beide Vorschriften wiesen unterschiedliche Voraussetzungen auf. Neuerdings sind die beiden Formen der Mittelweitergabe in einer einheitlichen Vorschrift - § 58 Nr. 1 AO (neu) - zusammengefasst, während § 58 Nr. 2 AO gestrichen wurde. Die neue Vorschrift lautet wie folgt:

„Die Steuervergünstigung wird nicht dadurch ausgeschlossen, dass 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.“

Hiernach ergeben sich folgende Neuerungen:

Die Mittelweitergabe an andere steuerbegünstigte Körperschaften und juristische Personen des öffentlichen Rechts ist nun stets unabhängig von ihrer Höhe und von einer Identität der Satzungszwecke des Gebers und Empfängers gemeinnützigkeitsrechtlich unschädlich (bei Mittelweitergaben durch Förderkörperschaften im Rahmen der bisherigen Fassung des § 58 Nr. 1 AO verlangte die Finanzverwaltung noch eine solche (Teil-) Identität.

Durch die Definition des Begriffs „Mittel“ (sämtliche Vermögenswerte der Körperschaft) ist klargestellt, dass dazu auch die unentgeltliche oder verbilligte Nutzungsüberlassung oder das verbilligte Erbringen einer Dienstleistung gehört.

Neuerdings setzt die Mittelweitergabe an ausländische Körperschaften, die in Deutschland mit

inländischen Einkünften der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, voraus, dass diese in Deutschland steuerbegünstigt sind. Bislang mussten nur in Deutschland steuerlich ansässige Körperschaften gemeinnützig sein (§ 58 Nr. 2 AO alte Fassung). Die neue Regelung birgt somit gewisse Risiken, denn für eine Förderkörperschaft ist nicht zu erkennen, ob eine ausländische Körperschaft in Deutschland beschränkt steuerpflichtig ist, weil sie in Deutschland Einkünfte erzielt.

Schließlich muss die Zuwendung von Mitteln nur dann explizit in der Satzung als Zweck genannt werden, wenn dies die einzige Art der Zweckverwirklichung der Körperschaft sein soll. Letzteres bedeutet, dass die Körperschaft nahezu sämtliche Mittel für Zwecke zuwenden könnte, die nicht in der Satzung genannt sind; sie müsste lediglich einen einzigen („Alibi-“) Zweck und eine einzige Tätigkeit zu dessen Verfolgung in der Satzung benennen. Allerdings sind dieser steuerlichen Freiheit rechtlich Grenzen gesetzt: Mittelzuwendungen ohne Grundlage in der Satzung sind weiterhin aus vereins- bzw. stiftungsrechtlicher Sicht problematisch.

5. Vertrauensschutz bei Mittelweitergabe (§ 58a AO)

Der neu in die AO eingefügte § 58a regelt den Vertrauensschutz von Körperschaften, die Mittel anderen Körperschaften zuwenden. Die Vorschrift stellt sicher, dass die nachträgliche Annahme einer Mittelfehlverwendung bei der zuwendenden Körperschaft ausscheidet, wenn diese darauf vertrauen durfte, dass die empfangende Körperschaft nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG im Zeitpunkt der Zuwendung steuerbegünstigt ist und sie die Zuwendung für steuerbegünstigte Zwecke verwendet (§ 58a Abs. 1 AO). Ein schutzwürdiges Vertrauen liegt vor, wenn sich die zuwendende Körperschaft zum Zeitpunkt der Zuwendung die Steuerbegünstigung der Empfängerkörperschaft hat nachweisen lassen durch eine Ausfertigung

- der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid (nicht älter als 5 Jahre);
- des aktuellen Freistellungsbescheids (nicht älter als 5 Jahre);
- des Feststellungsbescheids nach § 60a AO (nicht älter als 3 Jahre), sofern der Körperschaft bisher kein Freistellungsbescheid oder keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde (§ 58a Abs. 2 AO).

Der Vertrauensschutz ist ausgeschlossen, wenn die zuwendende Körperschaft die Unrichtigkeit der o.g. Bescheide kannte oder ihr infolge grober Fahrlässigkeit nicht bekannt war oder sie die Verwendung für unzulässige Zwecke selbst veranlasst hat (§ 58a Abs. 3 AO).

Interessanter Weise gibt es keine Vorschrift zum Vertrauensschutz bei Zuwendungen an juristische Personen des öffentlichen Rechts. Der Gesetzgeber hat hierzu in der Gesetzesbegründung allerdings hervorgehoben, dass die Verwaltung nach Art. 20 Abs. 3 GG an Gesetz und Recht gebunden ist, so dass der Zuwendende darauf vertrauen darf, dass eine juristische Personen des öffentlichen Rechts Mittel die Verwendungsbestimmung für steuerbegünstigte Zwecke beachtet.

6. Ablehnung der gesonderten Feststellung (§ 60a Abs. 5 AO)

Im Zusammenhang mit der Ausstellung der Bescheinigung nach § 60a AO (Feststellung der formellen Satzungsmäßigkeit) war bislang umstritten, ob die Finanzverwaltung bei Anhaltspunkten dafür, dass die tatsächliche Geschäftsführung gegen gemeinnützigkeitsrechtliche Vorgaben verstößt, die Erteilung eines Feststellungsbescheids verweigern darf. Eine entsprechende Regelung im Anwendungserlass zur AO (AEAO zu § 60a Nr. 2 Abs. 2 Satz 2) hatte das FG Baden-Württemberg beanstandet, weil in dem Feststellungsverfahren die Finanzverwaltung allein die geltende Satzung zu prüfen hat. Der Gesetzgeber übernahm nun die Verwaltungsauffassung in das Gesetz, indem er § 60a AO durch einen weiteren Absatz ergänzte, wonach eine Feststellung nach § 60a Abs. 1 Satz 1 AO abzulehnen bzw. aufzuheben ist, wenn bis zum Zeitpunkt des Erlasses des erstmaligen Körperschaftsteuerbescheids oder Freistellungsbescheids bereits Erkenntnisse vorliegen, nach denen die tatsächliche Geschäftsführung gegen die satzungsmäßigen Voraussetzungen verstößt. Durch die Regelung kann in Missbrauchsfällen, wie bspw. bei extremistischen Organisationen, bereits in einem frühen Stadium der Rechtsschein der Gemeinnützigkeit verhindert und das Sammeln von Zuwendungen erschwert werden.

7. Erhöhung der Besteuerungsgrenze des § 64 Abs. 3 AO

Die Einnahmengrenze (einschl. Umsatzsteuer), ab deren Überschreiten die Gewinne eines wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs, der kein Zweckbetrieb ist, der Körperschaft- und Gewerbesteuer unterliegt, wurde von EUR 35.000,00 auf EUR 45.000,00 angehoben.

8. Erweiterung des Katalogs der Zweckbetriebe (§ 68 AO)

Der Zweckbetriebskatalog des § 68 AO, der die Anforderungen an bestimmte Zweckbetriebe abschließend regelt, ist ergänzt worden. Neu aufgenommen wurden

- Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen, sofern sie die Voraussetzungen des § 66 Abs. 2 AO berücksichtigen, d.h. insb. nicht des Erwerbs wegen betrieben werden (neuer Buchst. c unter Nr. 1)
- Einrichtungen zur Durchführung der Fürsorge für psychische und seelische Erkrankungen bzw. Behinderungen (Nr. 4).

9. Einführung eines Zuwendungsempfängerregisters (§ 60b AO)

Schon jetzt geregelt wurde, dass ab dem 1. Januar 2024 ein Zuwendungsempfängerregister eingeführt wird, das beim Bundeszentralamt für Steuern in Zusammenarbeit mit den örtlich zuständigen Finanzämtern geführt werden soll. In dieses Register soll „jedermann“ Einsicht nehmen dürfen, um den aktuellen steuerlichen Status einer steuerbegünstigten Körperschaft und deren Berechtigung zum Ausstellen von Zuwendungsbestätigungen zu erfahren. Folgende Daten werden in dem Register gespeichert:

- Wirtschafts-Identifikationsnummer der Körperschaft;

- Name u. Anschrift;
- steuerbegünstigter Zweck;
- zuständiges Finanzamt;
- Datum des letzten Freistellungsbescheids oder des Feststellungsbescheids nach § 60a AO;
- Bankverbindung der Körperschaft.

Mit dieser sicherlich vertrauensbildenden Maßnahme wird allerdings auch das Steuergeheimnis des § 30 AO eingeschränkt.

10. Erhöhung des Übungsleiterfreibetrags und des Ehrenamtsfreibetrags (§ 3 Nr. 26 und Nr. 26a EStG)

Der Gesetzgeber hat im Einkommensteuergesetz zwei Änderungen vorgenommen, die zum 1. Januar 2021 in Kraft getreten sind.

Das betraf zum einen den sog. „Übungsleiterfreibetrag“ i.S.d. § 3 Nr. 26 EStG. Dieser gilt für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten insb. als Übungsleiter, Ausbilder, Erzieher, Betreuer oder vergleichbarer nebenberuflicher Tätigkeit, der nebenberuflichen Pflege alter, kranker oder behinderter Menschen im Dienst oder Auftrag einer juristischen Person des öffentlichen Rechts oder einer steuerbegünstigten Einrichtung und wurde von bisher EUR 2.400,00 auf EUR 3.000,00 angehoben.

Zum anderen wurde der sog. „Ehrenamtsfreibetrag“ i.S.d. § 3 Nr. 26a EStG von bisher EUR 720,00 auf EUR 840,00 erhöht. Dieser wird für Einnahmen aus nebenberuflichen Tätigkeiten im Dienst und Auftrag einer juristischen Person öffentlichen Rechts oder einer steuerbegünstigten Einrichtung von ehrenamtlich aktiven Personen gewährt. Allerdings wurden die bislang identischen Einnahmengrenzen bei der Haftungsprivilegierung von Organmitgliedern bei Vereinen und Stiftungen sowie von Vereinsmitgliedern gemäß § 31a (i.V.m. § 86 Satz 1) und § 32a BGB nicht erhöht. Insofern sollte man bei einer Erhöhung der „Vergütung“ der Organmitglieder bedenken, dass man damit die Organmitglieder auch für einfache Fahrlässigkeit haften lässt.

Die Änderungen des § 3 Nr. 26 u. Nr. 26a EStG sind ab dem 1. Januar 2021 anzuwenden.

11. Vereinfachter Zuwendungsnachweis (§ 50 Abs. 4 EStDV)

Die Kleinbetragsgrenze, bis zu der bisher ein vereinfachter Zuwendungsnachweis (Barzahlungsbetrag oder Buchungsbetätigung) anstatt einer Zuwendungsbestätigung des Empfängers nach amtlichem Vordruck („Spendenquittung“) ausreichend war, ist von EUR 200,00 auf EUR 300,00 zwecks Ersparnis von Bürokratieaufwand erhöht worden. Zudem wollte der Gesetzgeber einen Anreiz für Zuwendungen setzen. Die Änderung ist zum 1. Januar 2021 in Kraft getreten.

Dr. Gerrit Ponath
Zum Online Profil



FRANKFURT AM MAIN
Mainzer Landstraße 36
60325 Frankfurt
Tel.: +49 69 756095-111

Dr. Klaus Zimmermann
Zum Online Profil



FRANKFURT AM MAIN
Mainzer Landstraße 36
60325 Frankfurt
Tel.: +49 69 756095-402

Wir wünschen Ihnen eine angenehme Lektüre und stehen Ihnen für Rückfragen jederzeit gerne zur Verfügung.

Mit freundlichen Grüßen
Ihr Redaktionsteam Newsletter Vermögen, Nachfolge, Stiftungen (DE)
BEITEN BURKHARDT
Rechtsanwalts-gesellschaft mbH

Redaktion (verantwortlich)

Dr. Gerrit Ponath, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Erbrecht, Fachanwalt für Steuerrecht und Zertifizierter Testamentsvollstrecker (AGT)
Dr. Lucas van Randenborgh, Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht

Hinweise

Diese Veröffentlichung stellt keine Rechtsberatung dar.

Wenn Sie künftig keine Informationen erhalten möchten, können Sie sich jederzeit [abmelden](#).

© BEITEN BURKHARDT

Rechtsanwalts-gesellschaft mbH

Alle Rechte vorbehalten 2021

Impressum

BEITEN BURKHARDT Rechtsanwalts-gesellschaft mbH

(Herausgeber)

Ganghoferstraße 33, D-80339 München

AG München HR B 155350/USt.-Idnr: DE-811218811

Weitere Informationen (Impressumsangaben) unter:

<https://www.beiten-burkhardt.com/de/impressum>