

Gemeinnützigkeit von Stiftungen

Frank Krüger

Dirk Niemeyer

Grundsätze

Regel: Stiftungen sind
körperschaftsteuerpflichtig

Ausnahme: Steuerbefreiung (§5INr.9KStG)

Rückausnahme: Wirtschaftlicher
Geschäftsbetrieb (wGB)

Vorteile der Gemeinnützigkeit

Steuerbefreiung bei Körperschaft- und
Gewerbesteuer

Ermäßigter Umsatzsteuersatz von 7% bei
Vermögensverwaltung und Zweckbetrieb

Spendenbegünstigung

Voraussetzungen der Gemeinnützigkeit

Begünstigte Zwecke

Selbstlosigkeit

Ausschließlichkeit

Unmittelbarkeit

Begünstigte Zwecke

Gemeinnützige, mildtätige und kirchliche Zwecke

Auch sog. Freizeitwecke (§ 52 II Nr. 4 AO)
z.B.: Tierzucht, Pflanzenzucht, Kleingärtnerei
etc.

Begünstigte Zwecke II

Negativabgrenzung:

Bloße, nicht sportliche Freizeitgestaltung
Erwachsener, die weder krank, behindert
noch hilfsbedürftig sind

Begünstigte Zwecke III

Fehlermöglichkeiten

- Zu große Zwecke
- Zu viele Zwecke
- Zu enge Zwecke

Selbstlosigkeit

Selbstlos ist tätig, wer nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke verfolgt.

Begünstigungsverbot

Vermögensbindung

Mittelverwendung

Selbstlosigkeit II

Sonderregelungen für Stiftungen (§ 58 Nr. 5 AO)

Zulässig: Unterhalt des Stifters und der nächsten Angehörigen (max. 1/3 des Einkommens der Stiftung)

Alternative: Zuwendung belasteten Vermögens (z.B. Nießbrauch)

Selbstlosigkeit III

Vermögensbindung: Verwendung des Vermögens ausschließlich für steuerbegünstigte Zwecke

Alternative: Grundaussstattung ausnehmen von Vermögensbindung (Rückzahlung, keine Spende)

Ausschließlichkeit

Problem: Gesellige Veranstaltungen

Unschädlich bei untergeordneter Bedeutung
und Förderung des „Stiftungslebens“

Aber: Schädlich wenn Satzungszweck

Unmittelbarkeit

Grundsatz: Zwecke selbst verwirklichen

Ausnahmen:

- Förderstiftung (Gesetzesänderung Juni 2004)
- Teilweise Weitergabe
- Teilweise Überlassung

Erlangung der Steuerbegünstigung

Vorläufiges Anerkennungsverfahren bei Neugründung	Überprüfung von neugegründeten Körperschaften nach Ablauf der vorläufigen Bescheinigung	Turnusmäßige Überprüfung der steuerbegünstigten Körperschaften (alle 3 Jahre)
---	---	---

Vorläufiges Anerkennungsverfahren bei Neugründung

1. Abstimmung der Satzung mit dem Finanzamt (empfohlen, Antwort kann zur Vorlage bei der Stiftungsaufsicht verwendet werden)
2. Prüfung der endgültigen Satzung durch das Finanzamt
3. Erteilung einer vorläufigen Bescheinigung (Auskunft) zur Entgegennahme von steuerlich abzugsfähigen Zuwendungen

Vorläufiges Anerkennungsverfahren bei Neugründung II

Rechtscharakter:

- Kein Verwaltungsakt i.S.d. § 118 AO
- Keine Bestandskraft
- Gültigkeit längstens 18 Monate
- Widerruf jederzeit möglich
- Keine Entscheidung über Steuerbefreiung

(turnusmäßige) Überprüfung von Körperschaften

<p>Kein steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb, oder</p> <p>Einnahmen ☼ 30.678 € oder</p> <p>Gewinn ☼ 3.835 €</p>	<p>Steuerpflichtiger wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb</p> <p>Einnahmen → 30.678 € und</p> <p>Gewinn → 3.835 €</p>
<p>Freistellungsbescheid für Vergangenheit</p> <p>Vorläufige Auskunft zur Entgegennahme von Spenden für die Zukunft</p>	<p>Körperschaftsteuerbescheid mit Steuerfestsetzung für den wGb und Freistellung für die übrigen Bereiche</p> <p>Vorläufige Auskunft zur Entgegennahme von Spenden für die Zukunft</p>

(turnusmäßige) Überprüfung von Körperschaften II

Rechtscharakter:

Freistellungsbescheid
Verwaltungsakt (§ 118 AO),
Steuerbescheid (§ 155 Abs 1 S. 3
AO), Einspruch möglich

Auskunft über Spenden kein
Verwaltungsakt

Rechtscharakter:

Körperschaftsteuer-Bescheid und
Freistellungsbescheid
Verwaltungsakt (§ 118 AO),
Steuerbescheid (§ 155 Abs 1 S. 3
AO), Einspruch möglich

Auskunft über Spenden kein
Verwaltungsakt

Überprüfung der Gemeinnützigkeit

Erforderliche Unterlagen:

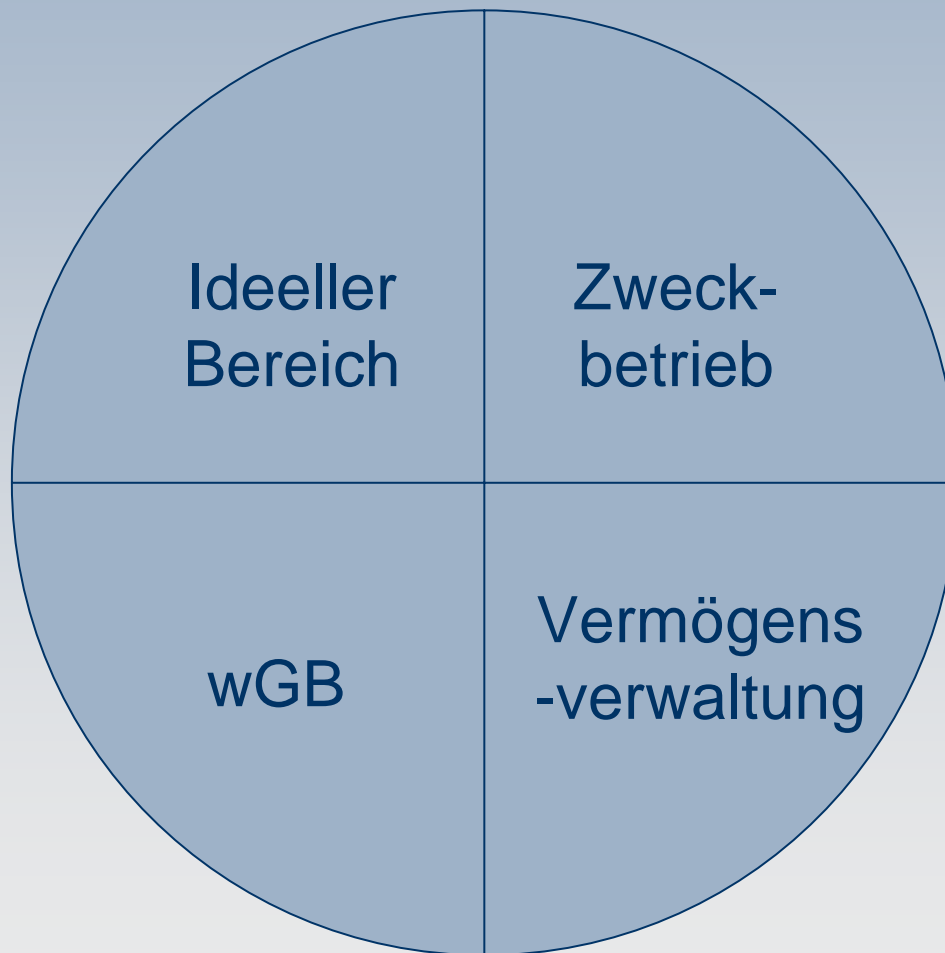
- Erklärungsvordruck Gem 1
- Geschäfts- oder Tätigkeitsberichte
- Aufzeichnungen über Einnahmen und Ausgaben
- Übersichten über das Vermögen zum 31.12. jeden Jahres
- gegebenenfalls Bilanzen mit Gewinn- und Verlustrechnung

Überprüfung der Gemeinnützigkeit II

Was wird geprüft?

- Übereinstimmung von Satzung und tatsächlicher Geschäftsführung (Satzungsgemäße Betätigung § 63 Abs. 1 AO)
- Mittelverwendung (§ 55 AO)
- Wirtschaftliche Betätigungen, partielle Steuerpflicht
- Rücklagenbildung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO, § 63 Abs. 4 AO)
- Ordnungsmäßigkeit der Aufzeichnungen (§ 63 Abs. 3 AO)

Wirtschaftliche Betätigung



Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (wGB)

Definition:

Selbständige, nachhaltige Tätigkeit, durch die Einnahmen erzielt werden und die über den Rahmen einer Vermögensverwaltung hinausgeht
(Gewinnerzielungsabsicht nicht erforderlich)

Vermögensverwaltung (VV)

Nutzung des Vermögens durch
Fruchtziehung
z.B. Einkünfte aus Kapitalvermögen,
Vermietung und Verpachtung

Abgrenzung wGB - VV

Beispiel „Werbung“:

Verwendung Sponsorenlogo

→ Vermögensverwaltung

Bandenwerbung

→ wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb

Bagatellgrenze 30.678 €

keine Besteuerung aber wirtschaftlicher
Geschäftsbetrieb

Beteiligungen

Beteiligungen an Kapitalgesellschaften sind
i.d.R. Vermögensverwaltung
(Ausnahme: 100% und Einfluss auf
Geschäftsführung)

Beteiligungen an Personengesellschaften
sind wGB

Zwischenschaltung von KapG

Zweckbetrieb (§ 65 AO)

wGB, der dazu dient, Zwecke der Stiftung zu verfolgen, wenn

1. Die Zwecke nur durch einen solchen Geschäftsbetrieb erreicht werden können
und
2. Nicht mehr als unvermeidbar Konkurrenz

Verluste in wGB und VV

Verlustausgleich schädlich

maßgeblich: Saldo aller wGB

Grenze: Zuführung zu ideellen Bereich
6 Jahre

unschädlich: Fehlkalkulation bei Ausgleich
innerhalb von 12 Monaten (Vermutung bei
Altbetrieben)

Mittelverwendung

Grundsatz: Zeitnahe Verwendung der Mittel für satzungsgemäße Zwecke

Interessendivergenz Fiskus - Stiftung

Zulässige Rücklagen

1. Rücklagen in wGB und VV
2. Projektrücklage (gebundene RL)
3. Betriebsmittelrücklage
4. Freie Rücklage
5. Zuführung zum Vermögen
6. Ansparrücklage

1. Rücklagen in wGB und VV

Für konkrete Investitionen in wGB und notwendige Reparaturmaßnahmen in Vermögensverwaltung

2. Projektrücklage

Für konkretes Projekt im ideellen Bereich
Rücklagenbildung ohne Begrenzung
aber: konkrete Vorstellungen (auch zeitlich)

3. Betriebsmittelrücklage

Rücklage für Erfüllung zukünftiger periodischer Zahlungsverpflichtungen (Zeitraumen: mehrere Monate bis maximal 1 Jahr)

4. Freie Rücklage

VV: $\frac{1}{3}$ des Überschusses

wGB: 10 % des Überschusses

Zweckbetrieb: 10 % des Überschusses

Ideeller Bereich: 10 % des Überschusses

5. Zuführungen zum Vermögen

Zuwendungen von Todes wegen

Bestimmung des Stifters

Konkreter Spendenaufruf

6. Ansparrücklage

Sonderregelung für Stiftungen

Überschüsse Vermögensverwaltung und
Gewinne wirtschaftliche Geschäftsbetriebe
der ersten 3 Jahre

Kosten der Spendenwerbung, Verwaltungskosten

Überwiegende Verwendung der Mittel für
Mitgliederwerbung und Verwaltungskosten
ist schädlich

Verwaltungsauffassung: < 50 %

Aufbauphase (In Sonderfällen max. 4 Jahre)

Benefizveranstaltungen

Einnahmen wGB

Aufteilung wenn möglich (wGB – ideeller Bereich)

Umsatzsteuer: Keine Aufteilung

Teilnehmer: Keine Spende

Laufende Besteuerung der Stiftung

Ideeller Bereich	Vermögensverwaltung	Wirtschaftliche Betätigung	
		Zweckerfüllung, Spenden	Vermietung, Zinsen
	Keine Verbindung zum ideellen Bereich	Enge Verbindung zum ideellen Bereich	Keine Verbindung zum ideellen Bereich
Keine Steuerpflicht	Unternehmerischer Bereich, Umsatzsteuer		
	Keine KSt und GewSt		KSt, GewSt

Laufende Besteuerung der Stiftung II

Körperschaftsteuer:

nur Einkünfte aus wirtschaftlichem
Geschäftsbetrieb, wenn
Einnahmen > 30.678 €

Freibetrag 3.835 €

Steuersatz 25 %,
zzgl. Solidaritätszuschlag 5,5 %

Laufende Besteuerung der Stiftung III

Gewerbesteuer:

nur Einkünfte aus wirtschaftlichem
Geschäftsbetrieb wenn
Einnahmen > 30.678 €

Freibetrag 3.900 €

Gemeinnützige Körperschaften und Halbeinkünfteverfahren

Vermögens- verwaltung	Zweckbetrieb	stpfl. wirtschaftl. Geschäftsbetrieb
Keine Steuerpflicht	Keine Steuerpflicht	Grds. partielle Steuerpflicht, aber § 8b I KStG (kein Ansatz)
KSt-Belastung 25% bei aus-schüttender Ges.	KSt-Belastung 25% bei aus-schüttender Ges.	KSt-Belastung 25% bei aus-schüttender Ges.
Keine Nachsteuer gem. §37 III KStG	Keine Nachsteuer gem. §37 III KStG	Keine Nachsteuer gem. §37 III KStG

Gemeinnützige Stiftungen und Kapitalertragsteuer I (ab 1.1.2004)

	Zweckbetrieb/ Vermögensverwaltung	stpfl. wirtsch. Geschäftsbetrieb
Zinserträge	Keine Steuerpflicht	Partielle Steuerpflicht
	Steuersatz 30 %	Steuersatz 30 %
	Abstandnahme vom Abzug o. Erstattung durch FA	Anrechnung im Veranlagungsver- fahren
Dividenden, Genussrechte, Wandelan- leihen, Einn. stiller Ges. u.a.	Keine Steuerpflicht	Partielle Steuerpflicht
	Steuersatz 20 %	Steuersatz 20 %
	Abstandnahme	Anrechnung

Gemeinn. Stiftungen und KEST II

Vereinnahmung (bis 31.12.2003)

	Zweckbetrieb/ Vermögensverwaltung	stpfl. wirt. Geschäftsbetrieb
Zinserträge	Keine Steuerpflicht	Partielle Steuerpfl.
	Steuersatz 30 %	Steuersatz 30 %
	Abstandnahme, Erstattung durch FA	Anrechnung
Dividenden, Genussrechte, Wandelanleihen, Einn. stiller Ges. u.a.	Keine Steuerpflicht	Partielle Steuerpfl.
	Steuersatz 20 %	Steuersatz 20 %
	Abstandnahme oder Erstattung durch BfF	Anrechnung

Laufende Besteuerung der Stiftung

Unternehmerischer Bereich, Umsatzsteuer		
Vermögensverwaltung	Wirtschaftliche Betätigungen	
	Steuerunschädliche wGB	Steuerschädliche wGB
Vermietung, Zinsen, Übertragung von Rechten	Lotterien, Kulturelle Veranstaltungen	Werbung, Benefizveranstaltungen
7% - evtl. Steuerbefreiungen (§4 Nr. 8,12 UStG)	7% evtl. Steuerbefreiungen (§4 Nr. 16,22 UStG)	Voller Steuersatz 16%

Spendenabzug beim Stifter I

Abzugsbetrag		Begünstigte Zwecke
5% Gesamtbetrag der Einkünfte (alle Körperschaften)	2 % der Summe Umsätze, Löhne und Gehälter	mildtätig, kirchlich, religiös, wissenschaftlich und als besonders förderungswürdig anerkannt
zusätzlich 5% Gesamtbetrag der Einkünfte Großspendenregelung (alle Körperschaften)		mildtätig, wissenschaftlich und als besonders förderungswürdig anerkannte kulturelle Zwecke

Spendenabzug beim Stifter II

Abzugsbetrag	Begünstigte Zwecke
20.450 € p.a. (nur Stiftungen)	§ 52 Abs. 2 AO ohne Freizeit Zwecke (§ 52 Abs. 2 Nr. 4 AO)
Grundausstattung der Stiftung 307.000 €	alle begünstigten Zwecke

Verlust der Gemeinnützigkeit I

Steuerbegünstigt

Ideeller Bereich	Vermögens- verwaltung	Wirtschaftliche Betätigungen	
Zweckerfü- lung, Spenden	Vermietung, Kapitalerträge	Steuerunschäd- liche wGB	Steuerschäd- liche wGB
Keine Steuerpflicht	Unternehmerischer Bereich		
	Keine Körperschaft- und Gewerbesteuer, bei USt Begünstigung		KSt, GewSt, USt

Verlust der Gemeinnützigkeit II

Steuerpflicht

Ideeller Bereich	Vermögensverwaltung	Wirtschaftliche Betätigungen	
Zweckerfüllung, Spenden	Vermietung, Kapitalerträge	Steuerunschädliche wGB	Steuerschädliche wGB
Keine Steuerpflicht aber Abzugsbeschränkung §10 Nr.1 KStG (satzungsgem. Ausg.)	Unternehmerischer Bereich		
	Körperschaft- und Gewerbesteuerpflicht, keine Begünstigung bei Umsatzsteuer		

Verlust der Gemeinnützigkeit III

Bei schwerwiegenden Verstößen:
Besteuerung der Stiftung 10 Jahre
rückwirkend möglich
(z.B. bei Verstoß gegen Vermögensbindung
oder Fehlverwendung des Vermögens)

Verlust der Gemeinnützigkeit IV

Spendenhaftung

Spendenhaftung gem. § 10b IV EStG für
Stiftung und Aussteller bei Fehlverwendung
oder falscher Bescheinigung

Haftungsbetrag: Steuerausfall

Aber: Vertrauensschutz für Spender