

DIE REFORM DES GEMEINNÜTZIGKEITSRECHTS: DAS ÄNDERT SICH FÜR NON-PROFIT-ORGANISATIONEN 2021

Das Jahressteuergesetz 2020 hat insbesondere im Bereich des Gemeinnützigkeitsrechts eine Reihe von Änderungen für Non-Profit-Organisationen (NPOs) gebracht. Die Reform ist am 29. Dezember 2020 in Kraft getreten und enthält nachfolgende Neuerungen der Abgabenordnung (AO).¹

1. NEUE GEMEINNÜTZIGE ZWECKE, § 52 ABS. 2 AO

Der Katalog gemeinnütziger Zwecke des § 52 AO ist um die folgenden Zwecke erweitert worden:

§ 52 Abs. 2 Nr. 8 AO „Klimaschutz“

Die Ergänzung des § 52 Abs. 2 Nr. 8 AO um das Wort „Klimaschutz“ begründet der Gesetzgeber damit, dass nunmehr jeder Einzelne die Möglichkeit haben soll, durch sein Engagement die globale Aufgabenstellung der Abmilderung des Klimawandels und damit die Überlebensgrundlage der Menschen auch für die Zukunft zu sichern.

§ 52 Abs. 2 Nr. 10 AO „Förderung der Hilfe für Menschen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden“

Durch die Aufnahme der „Förderung der Hilfe für Menschen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden“ soll der Gesetzeswortlaut an eine moderne gesellschaftliche Entwicklung angepasst und gleichzeitig der Schutz der benannten Personen ausreichend zum Ausdruck gebracht werden.

§ 52 Abs. 2 Nr. 22 AO „Ortsverschönerung“

Diese Ergänzung ist aus Sicht des Gesetzgebers dem Umstand geschuldet, dass es steuerbegünstigten Körperschaften nunmehr ermöglicht wird, die Zwecke der Landschaftspflege, der Heimatpflege, des Naturschutzes und der Denkmalpflege in diesem neuen Zweck zu bündeln. Hierdurch soll vermieden werden, dass steuerbegünstigte Körperschaften, insbesondere Vereine, alle diese Zwecke in ihrer Satzung (gemeinnützigkeitsrechtlich) nebeneinander verfolgen müssen.

§ 52 Abs. 2 Nr. 23 AO „Freifunk“

Durch die Ergänzung des § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO um die Förderung des „Freifunks“ möchte der Gesetzgeber den nicht-kommerziellen Aufbau von Freifunk-Initiativen für den Aufbau einer digitalen Gesellschaft als gemeinnützigen Zweck steuerlich begünstigen.

¹ Im Folgenden wird, insofern nicht anders explizit ausgewiesen, auf die Abgabenordnung in der neuen Fassung, die zum 29. Dezember 2020 in Kraft getreten ist, Bezug genommen.

§ 52 Abs. 2 Nr. 26 AO „Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen“

Die Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen war bisher nicht als gemeinnütziger Zweck anerkannt und konnte entsprechend nicht unter die bereits bestehenden Zwecke des § 52 AO subsumiert werden. Um zukünftig insbesondere auch Körperschaften des privaten Rechts steuerlich zu fördern, welche diesen Zweck verfolgen, hat der Gesetzgeber diesen neuen Zweck in den Katalog des § 52 AO neu aufgenommen.

2. AUSNAHME VOM GEBOT DER ZEITNAHEN MITTELVERWENDUNG, § 55 ABS. 1 NR. 5 S. 2 AO

Nach § 55 Abs. 1 Nr. 5 S. 2 AO werden steuerbegünstigte Körperschaften von dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung ausgenommen, soweit sie jährliche Einnahmen von nicht mehr als 45.000 Euro haben.

Bisher waren steuerbegünstigte Stiftungen nach dem Gebot der zeitnahen Mittelverwendung grundsätzlich verpflichtet, insbesondere ihre Spenden spätestens in den auf den Zufluss folgenden zwei Kalender- oder Wirtschaftsjahren für die steuerbegünstigten satzungsmäßigen Zwecke zu verwenden. Die nunmehr vorgenommene Erleichterung entlastet insbesondere kleinere steuerbegünstigte Körperschaften und ermöglicht es diesen Mittel anzusparen, um in ihrer Zweckverwirklichung (zu einem späteren Zeitpunkt) eine größere (finanzielle) Wirksamkeit zu erzielen.

Abzuwarten bleibt, welche Vorgaben die Neufassung des Anwendungserlasses zur AO (AEAO) hierzu formulieren wird, da einige Fragen der praktischen Umsetzung dieser Regelung durch die Gesetzesbegründung offenbleiben.

3. KOOPERATIONEN ZWISCHEN STEUERBEGÜNSTIGTEN KÖRPERSCHAFTEN, § 57 ABS. 3 SATZ 1 AO

Nach § 57 Abs. 3 Satz 1 AO verfolgt eine Körperschaft ihre steuerbegünstigten Zwecke auch dann unmittelbar, wenn sie satzungsgemäß durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die im Übrigen die Voraussetzungen des Gemeinnützigkeitsrechts erfüllt, einen steuerbegünstigten Zweck verwirklicht.

Durch diese gesetzliche Neuregelung wird es steuerbegünstigten Körperschaften (im Rahmen eines Konzernverbundes) ermöglicht, Leistungen steuerbegünstigt untereinander zu erbringen. Der Gesetzgeber nennt in seiner Stellungnahme das Beispiel einer Wäscherei GmbH, welche als Tochtergesellschaft einer steuerbegünstigten Körperschaft, die ein Krankenhaus betreibt, für diese tätig wird. Nach der bisherigen Rechtslage waren die Leistungen der Tochtergesellschaft als steuerlich nicht begünstigter wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb zu behandeln. Nunmehr kann auch diese Tätigkeit als Zweckbetrieb ausgeführt werden, soweit die Satzung der Tochtergesellschaft die Anforderungen des Gemeinnützigkeitsrechts erfüllt. Soweit die steuerbegünstigte Tochtergesellschaft diese Tätigkeit auch für nicht steuerbegünstigte Dritte (außerhalb des Konzernverbundes) erbringt, betreibt sie hiermit weiterhin einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb. Somit können mehrere zusammenhängende Tätigkeiten, die lediglich gesellschaftsrechtlich voneinander abweichen, steuerlich gleichbehandelt werden. Es ist zu erwarten, dass diese Anpassung Tätigkeiten in Konzernstrukturen im gemeinnützigen Bereich steuerlich erleichtern werden.

Hierbei ist zu beachten, dass vor dem Hintergrund des § 60 Abs. 2 AO etwaige Satzungsanpassungen von Tochtergesellschaften schnellstmöglich vorgenommen werden sollten, um die Möglichkeiten der neuen Gesetzeslage bereits in 2021 nutzen zu können.

4. BETEILIGUNGEN AN STEUERBEGÜNSTIGTEN KÖRPERSCHAFTEN, § 57 ABS. 4 AO

Der Gesetzgeber hat erkannt, dass es nicht sachgerecht ist, das Halten und Verwalten von Beteiligungen an steuerbegünstigten Körperschaften nicht als unmittelbare Zweckverwirklichung anzuerkennen. Deswegen stellt § 57 Abs. 4 AO nunmehr klar, dass steuerbegünstigte Zwecke auch dann unmittelbar erfüllt werden, wenn die steuerbegünstigte Körperschaft ausschließlich Anteile an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften hält und verwaltet. Diese Neuregelung ist sachgerecht, weil sich durch entsprechende Konzernstrukturen das wirtschaftliche Gesamtbild bei wertender Betrachtung nicht ändert.

5. MITTELWEITERGABE, § 58 ABS. 1 AO

Bisher schrieb der AEAO vor, dass die Mittelbeschaffung durch eine steuerbegünstigte Körperschaft für eine andere steuerbegünstigte Körperschaft (sog. Mittelbeschaffungskörperschaften) als Satzungszweck festgelegt werden muss, vgl. AEAO zu § 58 Nr. 1 Satz 2.

Diese Notwendigkeit wird durch die Gesetzesänderung nunmehr überflüssig. Hiernach ist die Steuerbegünstigung einer Körperschaft nicht dadurch ausgeschlossen, dass eine Körperschaft einer anderen Körperschaft oder einer juristischen Person des öffentlichen Rechts Mittel für die Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zuwendet, § 58 Nr. 1 Satz 1 AO.

Die Neuregelung schafft für steuerbegünstigte Körperschaften insbesondere zwei Erleichterungen. Zum einen können diese nunmehr ihre Mittel gemeinnützigkeitsrechtlich unbegrenzt auch für satzungsfremde Zwecke „institutionell“ an andere steuerbegünstigte Körperschaften im In- und Ausland weitergeben. Diese Regelung wird insbesondere die Flexibilität von nicht rechtsfähigen Stiftungen in ihrer Zweckverwirklichung sehr stark erhöhen. Zum anderen stellt § 58 Nr. 1 Satz 2 AO klar, dass unter Mitteln „sämtliche Vermögenswerte der Körperschaft“ zu verstehen sind. Damit kann eine „institutionelle“ Förderung insbesondere auch durch die verbilligte Weitergabe von Dienstleistungen unter steuerbegünstigten Körperschaften erfolgen.

Die neuesten Stellungnahmen der Oberfinanzdirektionen lassen darauf schließen, dass zukünftig die Mittelbeschaffung für andere steuerbegünstigte Körperschaften nur noch als Zweckverwirklichungsmaßnahme einzustufen ist, die in die Satzung aufgenommen werden kann, aber nicht muss. Aus zivilrechtlicher Sicht empfiehlt sich hier dennoch weiterhin, die institutionelle Förderung als Zweckverwirklichungsmaßnahme in der Satzung zu berücksichtigen, wenn dies von den Stifterinnen und Stiftern gewollt ist.

6. VERTRAUENSSCHUTZ BEI MITTELWEITERGABEN, § 58A ABS. 1 AO

Nach § 58a Abs. 1 AO darf eine steuerbegünstigte Körperschaft nunmehr darauf vertrauen, dass eine empfangene steuerbegünstigte Körperschaft im Zeitpunkt der Zuwendung steuerbegünstigt ist und die Zuwendung für steuerbegünstigte Zwecke verwendet, wenn sich die zuwendende Körperschaft zum Zeitpunkt der Zuwendung die Steuerbegünstigung der empfangenden Körperschaft hat nachweisen lassen durch Ausfertigung

- » der Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid, deren Datum nicht länger als fünf Jahre zurückliegt
oder
- » des Freistellungsbescheides, dessen Datum nicht länger als fünf Jahre zurückliegt
oder
- » des Bescheids über die Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen nach § 60a Absatz 1, dessen Datum nicht länger als drei Jahre zurückliegt, wenn der empfangenden Körperschaft bisher kein Freistellungsbescheid oder keine Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid erteilt wurde, § 58a Abs. 2.

7. ABLEHNUNG DER FESTSTELLUNG SATZUNGSMÄßIGER GEMEINNÜTZIGKEIT, § 60A ABS. 4 AO

Für neu gegründete steuerbegünstigte Körperschaften ist von den Finanzbehörden der Erlass eines Bescheids nach § 60a AO abzulehnen, wenn zum Zeitpunkt des Erlasses des erstmaligen Körperschaftsteuerbescheids oder Freistellungsbescheids bereits Erkenntnisse vorliegen, dass die tatsächliche Geschäftsführung gegen die satzungsmäßigen Voraussetzungen verstößt, § 60a Abs. 4 AO. Hierdurch soll insbesondere extremistischen Körperschaften die Möglichkeit genommen werden, Zuwendungsbestätigungen über Spenden und Mitgliedsbeiträgen auszustellen.

8. GRENZE ZUM WIRTSCHAFTLICHEN GESCHÄFTSBETRIEB, § 64 ABS. 3 AO

Die Grenze für die Begründung eines steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs wird in § 64 Abs. 3 AO nunmehr auf 45.000 Euro Einnahmen einschließlich Umsatzsteuer angehoben. Hierdurch verfolgt der Gesetzgeber vor dem Hintergrund der veränderten wirtschaftlichen Verhältnisse den Zweck, kleinere steuerbegünstigte Körperschaften von bürokratischen und administrativen Pflichten zu entlasten.

9. ERWEITERUNG DER ZWECKBETRIEBE, § 68 NR. 1 LIT. C) UND NR. 4 AO

Der Gesetzgeber stellt nunmehr auch Einrichtungen zur Versorgung, Verpflegung und Betreuung von Flüchtlingen unter die Privilegierung eines Zweckbetriebs, § 68 Nr. 1 Buchst. c) AO. Durch die gesetzliche Klarstellung soll steuerbegünstigten Körperschaften der Nachweis der Hilfsbedürftigkeit im Einzelfall nach § 53 AO abgenommen werden, der bisher im Rahmen eines Zweckbetriebs nach § 66 AO notwendig war. Die Erfahrung hat gezeigt, dass Flüchtlinge regelmäßig aufgrund ihrer psychischen, physischen oder wirtschaftlichen Situation zu den hilfsbedürftigen Personen nach § 53 AO zählen.

Durch die Aufnahme des Wortlauts „und zur Durchführung der Fürsorge für psychische und seelische Erkrankungen beziehungsweise Behinderungen“ reagiert der Gesetzgeber auf gesellschaftliche und medizinische Entwicklungen in diesem Bereich und ermöglicht damit Einrichtungen, die die beschriebene Personengruppe fördern, von den steuerlichen Vorteilen eines Zweckbetriebs zu profitieren, § 68 Nr. 4.

10. ERHÖHUNG DES ÜBUNGSLEITERFREIBETRAGS UND DER EHRENAMTSAUSCHALE, § 3 NR. 26, NR. 26A ESTG

Zusätzlich zu den Änderungen im Gemeinnützigkeitsrecht sind die steuerfreien Pauschalen für Übungsleiter und ehrenamtliche Mitarbeiter in steuerbegünstigten Körperschaften zum 1. Januar 2021 angehoben worden. So können Übungsleiter, die sich in Einrichtungen zur Förderung gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke engagieren, jährlich ein Entgelt von insgesamt 3.000 Euro steuerfrei beziehen. Die steuerfreie Ehrenamtspauschale beträgt nunmehr 840 Euro im Jahr.

FAZIT

Auch wenn die Gemeinnützigkeitsreform nicht alle Erwartungen aus Wissenschaft und Praxis erfüllt, bringt diese durch Steuerentlastungen und Bürokratieabbau eine Reihe von Verbesserungen, die die tägliche Arbeit von Non-Profit-Organisationen erleichtern wird. Insbesondere die geänderten Regelungen zu Kooperationen zwischen steuerbegünstigten Körperschaften birgt ein großes Gestaltung- und Verbesserungspotential. Betroffene Körperschaften sollten hier kurzfristig ihre Strukturen überprüfen und gegebenenfalls durch die Umstrukturierung ihrer (gemeinnützigen) Konzerne diese Potentiale nutzen.

KONTAKT

Sie haben Fragen oder wünschen Beratung? Wir sind gerne für Sie da.

DSZ RECHTSANWÄLTE – DIE ANWÄLTE FÜR IHR GEMEINNÜTZIGES ENGAGEMENT

T 0201 8401-308
info@dsz-rechtsanwaelte.de

www.dsz-rechtsanwaelte.de

DSZ – Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Barkhovenallee 1 · 45239 Essen

Die DSZ Rechtsanwälte ergänzen das Angebot des Deutschen Stiftungszentrums (DSZ) und bieten Expertise in allen stiftungs-, steuer- und erbrechtlichen Belangen. Sie kommen aus der Stiftungspraxis und sind neben der anwaltlichen Tätigkeit erfahren in der Beratung und Betreuung von Stiftern, Stifterinnen und Stiftungen. Mit Standorten in Essen, Berlin, Hamburg, München und Stuttgart beraten die DSZ Rechtsanwälte deutschlandweit.