

# Gemeinnützigkeit im Steuerrecht

Die steuerlichen Begünstigungen  
für Vereine, Stiftungen  
und andere Körperschaften -  
steuerliche Spendenbehandlung

Von  
Dipl.-Finanzwirt Johannes Buchna,  
Steueroberamtsrat

8. Auflage  
2003

# Inhaltsübersicht

	Seite
<b>1 Einführung</b> .....	13
1.1 Vorbemerkungen .....	13
1.2 Entwicklung des Gemeinnützigkeitsrechts .....	15
<b>2 Erläuterung der Bestimmungen des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ in der AO.</b> .....	19
2.1 § 51 AO: Allgemeines .....	19
2.1.1 Körperschaften im Sinne des Abschnitts „Steuerbegünstigte Zwecke“ .....	19
2.1.2 Vereine .....	20
2.1.3 Sonstige Zweckvermögen .....	24
2.1.4 Stiftungen .....	25
2.1.5 Kapitalgesellschaften .....	29
2.1.6 Betriebe gewerblicher Art von juristischen Personen des öffentlichen Rechts .....	29
2.2 § 52 AO: Gemeinnützige Zwecke .....	31
2.2.1 Förderung gemeinnütziger Zwecke .....	32
2.2.2 Begriff der „Allgemeinheit“ .....	34
2.2.3 Gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 AO .....	43
2.2.3.1 Gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 1 AO .....	46
2.2.3.2 Gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO .....	50
2.2.3.3 Gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 3 AO .....	54
2.2.3.4 Gemeinnützige Zwecke im Sinne des § 52 Abs. 2 Nr. 4 AO .....	54
2.2.4 Einzelfragen zur Gemeinnützigkeit .....	57
2.2.5 ABC gemeinnütziger Zwecke und Einrichtungen .....	60
2.3 § 53 AO: Mildtätige Zwecke .....	77
2.3.1 Allgemeines .....	78
2.3.2 Persönliche Hilfsbedürftigkeit .....	80
2.3.3 Wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit .....	81
2.3.4 Nachweis der Hilfsbedürftigkeit .....	86
2.3.5 Beispiele .....	87
2.4 § 54 AO: Kirchliche Zwecke .....	87
2.5 § 55 AO: Selbstlosigkeit .....	89
2.5.1 Grundsätzliches zur Selbstlosigkeit .....	90
2.5.2 Einzelfälle .....	96
2.5.3 Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 1 AO) .....	97
2.5.3.1 Einzelfälle schädlicher Mittelverwendung .....	99
2.5.3.2 Verluste im steuerpflichtigen (steuerschädlichen) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb .....	102
2.5.3.3 Verluste im Bereich der Vermögensverwaltung .....	107

## Inhaltsübersicht

2.5.3.4	Ausstattung eines steuerpflichtigen (steuerschädlichen) wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs mit (zusätzlichem) Kapital. . .	109
2.5.3.5	Ausgliederung (Outsourcing) von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben. . . . .	111
2.5.3.6	Zuwendungen an Mitglieder. . . . .	115
2.5.3.7	Förderung politischer Parteien. . . . .	119
2.5.4	Rückzahlung von Kapitalanteilen und Sacheinlagen (§55 Abs. INr. 2 und Abs. 2 AO). . . . .	119
2.5.5	Begünstigungsverbot (§55 Abs. INr. 3 AO). . . . .	120
2.5.6	Vermögensbindung (§ 55 Abs. 1 Nr. 4 AO). . . . .	122
2.5.7	Grundsatz der zeitnahen Mittelverwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 AO). . . . .	123
2.5.7.1	Mittelverwendungsrechnung/zeitnahe Verwendung von Mitteln	124
2.5.7.2	Ausnahmen von der zeitnahen Verwendungspflicht/besondere Fallgestaltungen. . . . .	135
2.5.8	Stiftungen und Betriebe gewerblicher Art (§ 55 Abs. 3 AO) . . . .	142
2.6	§ 56 AO: Ausschließlichkeit . . . . .	143
2.7	§ 57 AO: Unmittelbarkeit . . . . .	145
2.7.1	Grundsatz der Unmittelbarkeit . . . . .	145
2.7.2	Dachorganisationen. . . . .	148
2.8	§ 58 AO: Steuerlich unschädliche Betätigungen . . . . .	150
2.8.1	Mittelbeschaffung für steuerbegünstigte Zwecke (§ 58 Nr. 1 AO). . . . .	151
2.8.2	Zuwendungen an andere Körperschaften (§ 58 Nr. 2 AO). . . . .	154
2.8.3	Überlassung von Arbeitskräften (§ 58 Nr. 3 AO). . . . .	156
2.8.4	Überlassung von Räumen (§ 58 Nr. 4 AO). . . . .	158
2.8.5	Stiftungen (§ 58 Nr. 5 AO). . . . .	159
2.8.6	Gebundene Rücklagen (§ 58 Nr. 6 AO). . . . .	161
2.8.7	Weitere Rücklagen (§ 58 Nr. 7 AO). . . . .	166
2.8.7.1	Freie Rücklage (§58 Nr. 7 Buchst. aAO). . . . .	167
2.8.7.2	Rücklagen zum Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 58 Nr. 7 Buchst. b AO). . . . .	170
2.8.8	Gesellige Zusammenkünfte (§ 58 Nr. 8 AO). . . . .	173
2.8.9	Förderung des bezahlten Sports (§ 58 Nr. 9 AO). . . . .	174
2.8.10	Zuschüsse an Wirtschaftsunternehmen. . . . .	175
2.8.11	Zuführung von Mitteln zum (zulässigen) Vermögen (§ 58 Nr. 11 AO). . . . .	175
2.8.12	Vermögenszuführungen bei Stiftungen (§ 58 Nr. 12 AO). . . . .	176
2.9	§ 59 AO: Voraussetzung der Steuervergünstigung . . . . .	177
2.10	§ 60 AO: Anforderungen an die Satzung. . . . .	179
2.11	§ 61 AO: Satzungsmäßige Vermögensbindung . . . . .	183
2.12	§ 62 AO: Ausnahmen von der satzungsmäßigen Vermögensbindung. . . . .	188
2.13	§ 63 AO: Anforderungen an die tatsächliche Geschäftsführung. . . . .	188
2.13.1	Tatsächliche Geschäftsführung . . . . .	189

2.13.2	Nachweis/Aufzeichnungspflichten . . . . .	192
2.13.3	Fristsetzung zur Verwendung von Mitteln . . . . .	201
2.13.4	Anzeigepflichten . . . . .	201
2.14	§ 64 AO: Steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe . . . . .	202
2.14.1	Grundsätzliches . . . . .	204
2.14.2	Begriff des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs . . . . .	206
2.14.3	Abgrenzung des wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs von der Vermögensverwaltung . . . . .	209
2.14.4	Beispiele (steuerpflichtiger) wirtschaftlicher Geschäftsbetriebe und Einzelfälle . . . . .	215
2.14.4.1	Sponsoring . . . . .	215
2.14.4.2	Personalgestellung . . . . .	218
2.14.4.3	Betriebsaufspaltung . . . . .	222
2.14.4.4	ABC der steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe . . . . .	225
2.14.5	Der einheitliche (steuerpflichtige) wirtschaftliche Geschäftsbetrieb (§ 64 Abs. 2 AO) . . . . .	234
2.14.6	Die Besteuerungsgrenze (§ 64 Abs. 3 AO) . . . . .	235
2.14.7	Wirkung der Besteuerungsgrenze . . . . .	237
2.14.8	Das sog. Zellteilungsverbot (§ 64 Abs. 4 AO) . . . . .	240
2.14.9	Reingewinnsschätzung bei Altmaterialverwertung (§64 Abs. 5AO) . . . . .	241
2.14.10	Pauschalbesteuerung von wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben . . . . .	243
2.15	§ 65 AO: Zweckbetrieb . . . . .	244
2.15.1	Allgemeines . . . . .	244
2.15.2	Beispielhafte Aufzählung einzelner Zweckbetriebe . . . . .	248
2.16	§ 66 AO: Wohlfahrtspflege . . . . .	252
2.16.1	Allgemeines . . . . .	252
2.16.2	Einzelbeispiele . . . . .	254
2.16.3	Umfang eines Zweckbetriebs nach § 66 AO . . . . .	256
2.17	§ 67 AO: Krankenhäuser . . . . .	257
2.17.1	Anwendungsbereich der Bundespflegesatzverordnung (BPfV) . . . . .	260
2.17.2	Keine Anwendung der Bundespflegesatzverordnung . . . . .	262
2.18	§ 67 aAO: Sportliche Veranstaltungen . . . . .	262
2.18.1	Grundsätzliches . . . . .	263
2.18.2	Begriff der sportlichen Veranstaltung . . . . .	264
2.18.3	Zweckbetriebsgrenze (§ 67 a Abs. 1 AO) . . . . .	268
2.18.4	Wahlrecht (§ 67 a Abs. 2 AO) . . . . .	270
2.18.5	Steuerpflichtige oder steuerfreie sportliche Veranstaltungen (§ 67 a Abs. 3 AO) . . . . .	271
2.18.5.1	Bezahlte/unbezahlte Sportler . . . . .	273
2.18.5.2	Einnahmen und Ausgaben sportlicher Veranstaltungen . . . . .	276
2.18.6	Sonstige Einzelfragen zu Sport und Steuern . . . . .	279
2.18.6.1	(Lohn-)Steuerpflicht der Zahlungen an Sportler und Funktionäre . . . . .	279
2.18.6.2	Geringfügige Beschäftigungsverhältnisse . . . . .	283
2.18.6.3	Hinweise zur Abzugsteuer nach § 50 a Abs. 4 EStG . . . . .	285
2.19	§ 68 AO: Einzelne Zweckbetriebe . . . . .	286

## Inhaltsübersicht

2.19.1	Altenheime usw. (§ 68 Nr. 1 Buchst. a AO) . . . . .	288
2.19.2	Kindergärten usw. (§68 Nr. 1 Buchst. b AO). . . . .	289
2.19.3	Selbstversorgungseinrichtungen (§ 68 Nr. 2 AO). . . . .	290
2.19.4	Werkstätten für Behinderte (§68 Nr. 3 AO). . . . .	291
2.19.5	Einrichtungen der Fürsorge für Blinde und Körperbehinderte (§ 68 Nr. 4 AO). . . . .	292
2.19.6	Einrichtungen der Fürsorgeerziehung und der Erziehungshilfe (§ 68 Nr. 5 AO). . . . .	293
2.19.7	Lotterien und Ausspielungen (§ 68 Nr. 6 AO). . . . .	293
2.19.8	Kulturelle Einrichtungen und Veranstaltungen (§ 68 Nr. 7 AO) .	295
2.19.9	Volkshochschulen usw. (§68 Nr. 8 AO). . . . .	296
2.19.10	Forschungstätigkeiten (§ 68 Nr. 9 AO). . . . .	296
<b>3</b>	<b>Entgegennahme steuerlich abzugsfähiger Spenden . . . . .</b>	<b>300</b>
3.1	Grundsätzliches. . . . .	300
3.1.1	Rechtsgrundlagen. . . . .	300
3.1.2	Abzug von Zuwendungen (Spenden und Mitgliedsbeiträge) bei der Gewerbesteuer. . . . .	301
3.2	Zuwendungsberechtigte Körperschaften . . . . .	302
3.2.1	Berechtigung zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen .	303
3.2.2	Einzelfragen zu den als besonders förderungswürdig anerkannten Zwecken . . . . .	307
3.2.3	Zuerkennung der Berechtigung zur Ausstellung von Zuwendungsbestätigungen . . . . .	308
3.2.4	Hinweis auf Spenden zu staatspolitischen Zwecken. . . . .	309
3.3	Ausgaben zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke. . . . .	309
3.3.1	Mitgliedsbeiträge. . . . .	309
3.3.2	Spenden. . . . .	310
3.4	Sachspenden . . . . .	318
3.5	Begrenzung des Abzugs für Ausgaben zu steuerbegünstigten Zwecken („Spendenhöchstbetrag“). . . . .	325
3.5.1	Allgemeines. . . . .	325
3.5.2	Berechnung des allgemeinen Abzugshöchstbetrages. . . . .	328
3.5.3	Beispiel. . . . .	332
3.5.4	Zusätzlicher Abzug für Zuwendungen an Stiftungen . . . . .	334
3.5.4.1	Abzugsbetrag für Zuwendungen an Stiftungen (§ 10 b Abs. 1 Satz 3 EStG). . . . .	335
3.5.4.2	Abzugsbetrag für Zuwendungen in den Vermögensstock neu gegründeter Stiftungen (§ 10 b Abs. 1 a EStG). . . . .	337
3.6	Einzelfragen zu den Abzugsbeträgen. . . . .	345
3.7	Vertrauensschutz für den Spender. . . . .	346
3.8	Haftung des Spendenempfängers. . . . .	349
3.9	Zuwendungsbestätigungen. . . . .	358
3.10	Einzelfragen zum Spendenabzug. . . . .	366

<b>4</b>	<b>Behandlung der steuerbegünstigten Körperschaften nach den verschiedenen Steuergesetzen</b> . . . . .	<b>376</b>
4.1	Körperschaftsteuer. . . . .	377
4.1.1	Grundsätzliches. . . . .	377
4.1.2	Verfahrensmäßige Behandlung. . . . .	379
4.1.3	Einschränkung der Steuerbefreiung, Auswirkungen auf das Anrechnungs- und Halbeinkünfteverfahren. . . . .	384
4.1.3.1	Einführung des Halbeinkünfteverfahrens. . . . .	386
4.1.3.2	Notwendigkeit zur Durchführung der besonderen Feststellungsverfahren im Halbeinkünfteverfahren. . . . .	387
4.1.3.3	Behandlung von Beteiligungserträgen und Gewinnen aus der Veräußerung von Beteiligungen im Halbeinkünfteverfahren . . .	388
4.1.3.4	Sonderproblem im Zusammenhang mit dem Übergang vom Anrechnungs- zum Halbeinkünfteverfahren. . . . .	393
4.1.4	Besteuerung der wirtschaftlichen Geschäftsbetriebe. . . . .	395
4.1.4.1	Gewinnermittlung. . . . .	398
4.1.4.2	Einzelfragen. . . . .	404
4.1.5	Beginn und Erlöschen einer Steuerbefreiung. . . . .	410
4.2	Kapitalertragsteuer/Zinsabschlag . . . . .	415
4.3	Gewerbsteuer. . . . .	418
4.4	Vermögensteuer und Einheitsbewertung. . . . .	420
4.5	Umsatzsteuer. . . . .	420
4.5.1	Allgemeines. . . . .	420
4.5.2	Keine vollständige Steuerbegünstigung für gemeinnützige Körperschaften bei der Umsatzsteuer. . . . .	424
4.5.3	Bemessungsgrundlage, Steuersatz. . . . .	425
4.5.4	Steuersätze (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG). . . . .	426
4.5.5	Vorsteuerabzug. . . . .	428
4.5.6	Vorsteuerpauschale für steuerbegünstigte Körperschaften (§ 23 a UStG). . . . .	430
4.5.7	§ 19 UStG - Besteuerung der Kleinunternehmer. . . . .	432
4.5.8	Aufzeichnungspflichten der Unternehmer. . . . .	433
4.5.9	Steuerbefreiungen bei Lieferungen und sonstigen Leistungen . .	434
4.6	Steuerfreie Aufwandsentschädigung (§ 3 Nr. 26 EStG). . . . .	440
4.7	Grundsteuer. . . . .	443
4.8	Erbschaftsteuer und Schenkungsteuer. . . . .	444
4.9	Lotteriesteuer. . . . .	448
<b>Anhang</b>		
Anhang 1	Anwendungserlass zur AO (AEAO). . . . .	449
Anhang 2	Gesetzestexte und Verwaltungsvorschriften zum Spendenabzug . . .	494
	§ 10 b EStG . . . . .	494
	§ 9 KStG . . . . .	495
	§ 9 Nr. 5 GewStG . . . . .	496
	§§ 48 bis 49 EStDV. . . . .	497

## Inhaltsübersicht

§ 50 EStDV .....	497
R 111 und 113EStR, H 111 und 113 EStH .....	501
Erlass des FinMin Baden-Württemberg vom 22. 2.1995 (Aufwandsspenden) .....	505
Anhang 3 Zuwendungsbestätigungen (BMF-Schreiben, Vordruckmuster, Beispiel) .....	506
Anhang 4 Vorläufige Bescheinigung des Finanzamts .....	520
Anhang 5 Muster-Satzung: Sportverein .....	522
Anhang 6 Muster-Überschussrechnung .....	525
Anhang 7 Muster-Bestandsverzeichnis .....	527
Anhang 8 Muster-Vermögensrechnung .....	528
Anhang 9 Gemeinnützigkeitserklärung, Vordruck Gem 1. ....	529
Anhang 10 Freistellungsbescheid, Gem 2. ....	535
Anhang 11 Kapitalertragsteuererstattung, Vordrucke .....	539
Anhang 12 Bescheid über verbleibenden Großspendenvortrag .....	545
Anhang 13 DATEV-Kontenrahmen für Vereine (Auszug) .....	547
<b>Literaturhinweise</b> .....	555
<b>Abkürzungen</b> .....	556
<b>Paraphenschlüssel</b> .....	558
<b>Stichwortverzeichnis</b> .....	561