



SEMINARE STEUERN + FINANZEN
H.a.a.S. GmbH

LESEPROBE

STEUERRECHT DES VEREINS

September 2018

Jens Genge, Rechtsanwalt, Notar, Fachanwalt für Steuerrecht, Bad Pyrmont

Inhaltsverzeichnis

A.	STEUERLICHE VORAUSSETZUNGEN DER GEMEINNÜTZIGKEIT	5
I.	Allgemeines (§ 51 AO)	5
II.	Gemeinnützige Zwecke (§ 52 AO)	6
1.	Aufzählung der gemeinnützigen Zwecke (§ 52 Abs. 2 AO).....	6
2.	Einzelfragen zur Gemeinnützigkeit	8
III.	Mildtätige Zwecke (§ 53 AO)	9
IV.	Kirchliche Zwecke (§ 54 AO)	10
V.	Selbstlosigkeit (§ 55 AO)	10
1.	Grundsätzliches zur Selbstlosigkeit	10
2.	Mittelverwendung	11
3.	Begriff der Mittel	11
4.	Zeitnahe Verwendung (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Sätze 1 und 3 AO).....	12
5.	Nutzungsgebundenes Vermögen (§ 55 Abs. 1 Nr. 5 Satz 2 AO)	12
6.	Mittelverwendungsrechnung.....	13
7.	Einzelfälle schädlicher Mittelverwendung	13
8.	Verluste im steuerpflichtigen (steuerschädlichen) wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb	14
VI.	Ausschließlichkeit (§ 56 AO)	15
VII.	Unmittelbarkeit (§ 57 AO)	16
1.	Grundsatz.....	16
2.	Einzelfälle.....	16
3.	Hilfspersonen (§ 57 Abs. 1 Satz 2 AO).....	17
4.	Dachverbände (§ 57 Abs. 2 AO).....	17
VIII.	Ausnahmen von der Unmittelbarkeit (§ 58 AO)	18
1.	Mittelbeschaffung (§ 58 Nr. 1 AO)	18
2.	Mittelweitergabe (§ 58 Nr. 2 AO)	20
3.	Mittelverwendung zur Vermögensausstattung (§ 58 Nr. 3)	20
4.	Personalgestellung und Raumüberlassung (§ 58 Nr. 4 und 5 AO).....	20

(AU 59074/089 Steuerrecht des Vereins)

Die Allgemeinen Geschäftsbedingungen (AGB) der H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag finden Sie unter www.haas-wir-steuern.de. Die Seminare inkl. Arbeitsunterlagen werden von qualifizierten Referenten sorgfältig vorbereitet und durchgeführt. Sowohl die Referenten als auch die H.a.a.S. GmbH Seminare und Vortrag übernehmen jedoch keine Haftung für die Aktualität, Richtigkeit und Vollständigkeit in Bezug auf die Tagungsunterlagen oder die Durchführung des Seminars.

Sollten die Inhalte dieses Seminars bzw. der Seminarunterlage für steuerliche und/oder rechtliche Planungen, Gestaltungen o.ä. verwendet werden, übernehmen wir keine Haftung für sich daraus eventuell ergebende Schäden gleich welcher Art.

Diese Unterrichts- und sonstigen Materialien unterliegen dem Urheberrecht, sodass jede Art der Weitergabe ohne ausdrückliche Genehmigung des Herausgebers untersagt ist.

5.	Stiftungen (§ 58 Nr. 6 AO).....	21
6.	Gesellige Zusammenkünfte (§ 58 Nr. 7 AO).....	21
7.	Förderung des bezahlten Sports (§ 58 Nr. 8 AO).....	22
8.	Zuschüsse und Wirtschaftsunternehmen (§ 58 Nr. 9 AO),.....	22
9.	Ansparrücklage (§ 58 Nr. 10 AO)	22
IX.	Rücklagenbildung	22
1.	Rücklage nach § 62 Abs. 1 Nr. 1 AO	22
2.	Rücklage für Wiederbeschaffung (§ 62 Abs. 1 Nr. 2 AO).....	23
3.	Freie Rücklagen nach § 62 Abs. 1 Nr. 3 AO	24
4.	Rücklage zum Erwerb von Gesellschaftsrechten (§ 62 Abs. 1 Nr. 4 AO),.....	24
5.	Vermögensbildung (§ 62 Abs. 3 AO)	25
6.	Ansparrücklage (§ 62 Abs. 4 AO)	25
7.	Sonstige Rücklagen	25
8.	Bildung und Auflösung der Rücklagen.....	26
X.	Voraussetzungen der Steuervergünstigung inkl. Anforderungen an die Satzung	26
1.	Satzungsgestaltung	26
2.	Mustersatzung.....	27
3.	Verfahren bis zur Eintragung im Vereinsregister.....	27
B.	DIE VIER SPHÄREN GEMEINNÜTZIGER KÖRPERSCHAFTEN	28
I.	Praktische Bedeutung der Unterscheidung	28
II.	Ideeller Bereich, Vermögensverwaltung, wirtschaftlicher Geschäfts- betrieb und Zweckbetrieb	29
1.	Ideeller Bereich	29
2.	Wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb (§ 14 AO).....	30
3.	Vermögensverwaltung (§ 14 Satz 3 AO)	30
4.	Zweckbetrieb (§§ 65 - 68 AO).....	31
5.	Katalog der Zweckbetriebe (§§ 66 - 68 AO).....	32
C.	LAUFENDE BESTEUERUNG GEMEINNÜTZIGER KÖRPERSCHAFTEN	34
I.	Verfahrensmäßige Behandlung gemeinnütziger Körperschaften	34
1.	Feststellung der satzungsgemäßen Voraussetzungen (§ 60a AO)	34
2.	Freistellungsbescheid und Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid	34

II.	Gemeinnützigkeit und Einzelsteuern	35
1.	Körperschaftsteuer	36
2.	Gewerbsteuer	36
3.	Umsatzsteuer	36
III.	Gewinn- und Einkommensermittlung	39
1.	Gewinnermittlungsarten	39
2.	Buchführungspflicht	39
D.	SPONSORING	40
I.	Abgrenzung Sponsoring und Spende	40
1.	Betriebsausgabenabzug beim Sponsor	41
2.	Behandlung der Sponsorengelder beim gemeinnützigen Empfänger	41
3.	Abgrenzungsmerkmale nach dem BMF-Schreiben vom 11.02.1998	41
4.	Einzelfragen	42
5.	Sponsorengelder und zeitnahe Mittelverwendung	43
II.	Umsatzsteuer	43
E.	SPENDENABZUG GEM. § 10B ESTG	44
I.	Voraussetzung für den Spendenabzug	44
II.	Geld- bzw. Sachspenden	45
III.	Verzicht auf Aufwandsersatz oder Vergütung	46
IV.	Begrenzung der Spendenhöhe	46
1.	Höchstbetrag gem. § 10b Abs. 1a EStG	47
2.	Spenden in den Vermögensstock einer Verbrauchsstiftung	47
V.	Zuwendungsbestätigung	47
VI.	Vertrauensschutz für gutgläubige Spender	47
1.	Ausstellerhaftung	48
2.	Veranlasserhaftung	48
F.	WEITERE STEUERLICHE BESONDERHEITEN	50
I.	Steuerfreie Beträge für nebenberufliche Tätigkeiten	50
II.	Übungsleiterfreibetrag	50
G.	HAFTUNGSERLEICHTERUNG	51
H.	KAPITALERHALTUNG BEI STIFTUNGEN	52

A. STEUERLICHE VORAUSSETZUNGEN DER GEMEINNÜTZIGKEIT

Steuern werden in der Hauptsache erhoben, um die für das Gemeinwesen erforderlichen Ausgaben decken zu können. Werden Mittel von dritter Seite unmittelbar zum Wohle der Allgemeinheit aufgewendet, so wird die öffentliche Hand dadurch finanziell entlastet. Es wäre nicht sinnvoll, die Besteuerung in derartigen Fällen bei einer Betätigung zur Verfolgung eigenwirtschaftlicher Interessen vorzunehmen.

Die „normale“ Besteuerung der im unmittelbaren Interesse der Allgemeinheit vorgenommenen Betätigung würde die dafür verwendbaren Mittel schmälern und die Bereitschaft zum selbstlosen Handeln für die Gemeinschaft beeinträchtigen.

Aus diesem Grundgedanken heraus ist es gerechtfertigt, **Körperschaften, die gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, steuerlich zu begünstigen** (Buchna/Leichinger//Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Auflage, 2015, 1.1.)

I. Allgemeines (§ 51 AO)

Eine Reihe von Steuergesetzen gewährt solchen Organisationen Steuervergünstigungen, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige, mildtätige oder kirchliche Zwecke verfolgen (sog. **steuerbegünstigte Zwecke**).

Z. B. sind nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG von der Körperschaftsteuer befreit:

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 - 68 AO). Wird ein wirtschaftlicher Geschäftsbetrieb unterhalten, ist die Steuerbefreiung insoweit ausgeschlossen.

Weitere Steuervergünstigungen finden sich etwa in § 3 Nr. 6 GewStG, § 3 Abs. 1 Nr. 3b GrStG, § 13 Abs. 1 Nr. 16b ErbStG sowie § 18 Nr. 2a RennwLottG. Darüber hinaus unterliegen Leistungen gemeinnütziger Körperschaften dem ermäßigten Umsatzsteuersatz (§ 12 Abs. 2 Nr. 8a UStG).

Neben diesen direkten Steuervergünstigungen fördert der Gesetzgeber die Tätigkeit gemeinnütziger Körperschaften durch den sog. Spendenabzug.

Nach § 10b EStG sind **freiwillige Zuwendungen** an gemeinnützige Organisationen unter bestimmten Voraussetzungen bis zu einer bestimmten Höhe als Sonderausgaben abziehbar. Entsprechende Regelungen finden sich auch bei Körperschaft- und Gewerbesteuer (§ 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG sowie § 9 Nr. 5 GewStG).

Die gesetzlichen Grundlagen des Gemeinnützigkeitsrechtes, auf das in den Steuervergünstigungsvorschriften Bezug genommen wird, befinden sich in den **§§ 51 - 68 AO**.

Entgegen der steuerlichen Praxis, in der meistens nur allgemein von „gemeinnützigen“ Einrichtungen gesprochen wird, verwendet das Gesetz (vgl. etwa § 51 AO) den Begriff der „**steuerbegünstigten Zwecke**“ als steuertechnischen Oberbegriff für alle steuerbegünstigten gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Körperschaften.

Innerhalb dieser steuerbegünstigten Zwecke wird dann unterschieden zwischen

- gemeinnützigen Zwecken (§ 52 AO),
- mildtätigen Zwecken (§ 53 AO),
- kirchlichen Zwecken (§ 54 AO).

Subjekte der Steuervergünstigung wegen Gemeinnützigkeit können nach dem Gesetzeswortlaut nur „Körperschaften, Personenvereinigungen und Vermögensmassen i. S. d. KStG“ sein (§ 51 Abs. 1 Satz 2 AO), also z. B. rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Vereine, rechtsfähige oder nicht rechtsfähige Stiftungen, Kapitalgesellschaften.

Dagegen sind natürliche Personen sowie Personengesellschaften, wie z. B. KG oder GmbH & Co. KG, nicht steuerbegünstigt.

Körperschaften des öffentlichen Rechts unterliegen nach §§ 1 Nr. 6, 4 KStG nur im Rahmen ihrer sog. **Betriebe gewerblicher Art** der Körperschaftsteuer. Daher können sie auch nur für diese Betriebe gewerblicher Art die Steuervergünstigung wegen Gemeinnützigkeit in Anspruch nehmen. Dies kann im Einzelfall sinnvoll sein, wenn der Betrieb gewerblicher Art zwar kein steuerfreier Hoheitsbetrieb ist, aber die Voraussetzungen eines sog. steuerbegünstigten Zweckbetriebes erfüllt (vgl. §§ 65 - 68 AO).

Voraussetzung ist aber, dass für jeden einzelnen Betrieb, für den z. B. die Befreiung von der Körperschaftsteuer nach § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG in Anspruch genommen werden soll, eine Satzung oder sonstige Verfassung besteht, die den Voraussetzungen der §§ 59, 60 AO genügt (vgl. dazu BFH-Urteil vom 31.10.1984, BStBl 1985 II S. 162).

II. Gemeinnützige Zwecke (§ 52 AO)

Die gemeinnützigen Zwecke (§ 52 AO) bilden die wichtigste Kategorie der steuerbegünstigten Zwecke.

Nach § 52 Abs. 1 Satz 1 AO verfolgt eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die **Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet** selbstlos zu fördern.

Entscheidend sind also zwei Elemente:

- Förderung auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet,
- Förderung der Allgemeinheit.

Wie aus dem Wort „gerichtet“ zu entnehmen ist, erfordert die Anerkennung als gemeinnützig nicht, dass eine Körperschaft tatsächlich auf einem bestimmten Gebiet erfolgreich tätig war, sondern es reicht das ernsthafte Bemühen um eine Verbesserung aus.

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

Unter den Voraussetzungen des § 52 Abs. 1 AO sind als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen:

1. Die Förderung von Wissenschaft und Forschung,
2. die Förderung der Religion,
3. die Förderung des öffentlichen Gesundheitswesens und der öffentlichen Gesundheitspflege, insbesondere die Verhütung und Bekämpfung von übertragbaren Krankheiten, auch durch Krankenhäuser i. S. d. § 67 AO, und von Tierseuchen,
4. die Förderung der Jugend- und Altenhilfe,
5. die Förderung von Kunst- und Kultur,
6. die Förderung des Denkmalschutzes und der Denkmalpflege,
7. die Förderung der Erziehung, Volks- und Berufsbildung einschließlich der Studentenhilfe,

8. die Förderung des Naturschutzes und der Landschaftspflege i. S. d. Bundesnaturschutzgesetzes und der Naturschutzgesetze der Länder, des Umweltschutzes, des Küstenschutzes und des Hochwasserschutzes,
9. die Förderung des Wohlfahrtswesens, insbesondere der Zwecke der amtlich anerkannten Verbände der freien Wohlfahrtspflege (§ 23 der UStDV), ihrer Unterverbände und ihrer angeschlossenen Einrichtungen und Anstalten,
10. die Förderung der Hilfe für politisch, rassisch oder religiös Verfolgte, für Flüchtlinge, Vertriebene, Aussiedler, Spätaussiedler, Kriegsoffer, Kriegshinterbliebene, Kriegsbeschädigte und Kriegsgefangene, Zivilbeschädigte und Behinderte sowie Hilfen für Opfer von Straftaten; Förderung des Andenkens an Verfolgte, Kriegs- und Katastrophenopfer, Förderung des Suchdienstes für Vermisste,
11. die Förderung der Rettung aus Lebensgefahr,
12. die Förderung des Feuer-, Arbeits-, Katastrophen- und Zivilschutzes sowie der Unfallverhütung,
13. die Förderung internationaler Gesinnung, der Toleranz auf allen Gebieten der Kultur und des Völkerverständigungsgedankens,
14. die Förderung des Tierschutzes,
15. die Förderung der Entwicklungszusammenarbeit,
16. die Förderung von Verbraucherberatung und Verbraucherschutz,
17. die Förderung der Fürsorge für Strafgefangene und ehemalige Strafgefangene,
18. die Förderung der Gleichberechtigung von Frauen und Männern,
19. die Förderung des Schutzes von Ehe und Familie,
20. die Förderung der Kriminalprävention,
21. die Förderung des Sports (Schach gilt als Sport),
22. die Förderung der Heimatpflege und Heimatkunde,
23. die Förderung der Tierzucht, der Pflanzenzucht, der Kleingärtnerei, des traditionellen Brauchtums einschließlich des Karnevals, der Fastnacht und des Faschings, der Soldaten- und Reservistenbetreuung, des Amateurfunkens, des Modellflugs und des Hundesports,
24. die allgemeine Förderung des demokratischen Staatswesens im Geltungsbereich dieses Gesetzes; hierzu gehören nicht Bestrebungen, die nur bestimmte Einzelinteressen staatsbürgerlicher Art verfolgen oder die auf den kommunalpolitischen Bereich beschränkt sind,
25. die Förderung des bürgerschaftlichen Engagements zugunsten gemeinnütziger, mildtätiger und kirchlicher Zwecke.

Seit dem 01.01.2007 können Körperschaften die Steuerbegünstigung wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke auch dann erhalten, wenn sie einen der in § 52 Abs. 2 AO aufgeführte Zwecke unter Beachtung der Voraussetzungen des § 52 Abs. 1 AO fördern.

Hierbei reicht es aber nicht aus, dass die Betätigung einem der genannten Zwecke nur ähnlich ist, denn es müssen Merkmale vorliegen, die mit den in § 52 Abs. 2 AO genannten Zwecken identisch sind.

Allerdings ist mit der in § 52 Abs. 2 Satz 2 AO aufgenommene Bestimmung eine Art **Öffnungsklausel** geschaffen worden. Der im Grunde nach als abschließend einzustufende Katalog der gemeinnützigen Zwecke kann durch eine Finanzbehörde, die das jeweilige Bundesland zu bestimmen hat, erweitert werden.

2. Einzelfragen zur Gemeinnützigkeit

a. Begriff der Allgemeinheit

Eine Förderung der Allgemeinheit i. S. d. § 52 Abs. 1 Satz 2 AO bedeutet, dass die steuerbegünstigte Körperschaft für die Allgemeinheit **geöffnet sein muss** und die geförderten Zwecke im **Interesse der Allgemeinheit** liegen. Die Tätigkeit der Körperschaft muss der Allgemeinheit zugutekommen.

Damit sind **schädlich** also zwei Arten von Beschränkungen:

- Beschränkung auf einen fest abgeschlossenen Personenkreis,
- nicht personenbezogene Beschränkung, bei denen der geförderte Personenkreis aber dauernd klein ist.

U. a. darf der Beitritt zur gemeinnützigen Organisation für weite Bevölkerungskreise praktisch nicht dadurch ausgeschlossen sein, dass z. B. **hohe Eintrittsgelder** und **Mitgliedsbeiträge** erhoben werden. Das gilt auch, wenn z. B. der Verbleib in dem Verein praktisch von der Zahlung einer verhältnismäßig hohen Spende abhängig gemacht wird oder wenn Mitglieder zu Umlagen herangezogen werden, um Investitionen des Vereins zu finanzieren. Bei Sportvereinen ist eine Förderung der Allgemeinheit i. S. d. § 52 Abs. 1 AO (noch) anzunehmen, wenn

- die Mitgliedsbeiträge und Mitgliederumlagen zusammen 1.023,00 EUR je Mitglied und Jahr,
- die Aufnahmegebühren für die im Jahr aufgenommenen Mitglieder im Durchschnitt 1.534,00 EUR nicht übersteigen.

b. Förderung der allgemeinen Freizeitgestaltung für erwachsene Menschen

Die Förderung der allgemeinen Freizeitgestaltung für erwachsene Menschen ist nach ständiger Rechtsprechung des BFH, der sich die Finanzverwaltung angeschlossen hat (s. dazu auch AEO Nr. 9 ff. zu § 52), kein gemeinnütziger Zweck.

Allerdings ist der Katalog der gemeinnützigen Zwecke um Aktivitäten erweitert worden, die in erster Linie der persönlichen Freizeitgestaltung jedes Einzelnen dienen. Daher enthält § 52 Abs. 2 AO in Nr. 23 eine abschließende Aufzählung der Freizeit Zwecke.

Darüber hinaus ergeben sich auch im Spendenrecht Einschränkungen für Körperschaften, die Zwecke verfolgen, die typischerweise dem Bereich der Freizeitaktivitäten zuzuordnen sind.

Organisationen, die wegen Förderung des Sports (§ 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 1 EStG) oder kultureller Betätigung vor allem der Freizeitgestaltung dienen (§ 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 2 EStG), der Heimatpflege und Heimatkunde (§ 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 3 EStG) sowie der in § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO genannten Zwecke als gemeinnützig anerkannt sind (§ 10b Abs. 1 Satz 8 Nr. 4 EStG), dürfen über Mitgliederbeiträge, Mitgliederumlagen und Aufnahmegebühren **keine** Zuwendungsbestätigungen i. S. v. § 10b EStG, § 50 EStDV, ausstellen.

Als Begründung wird angeführt, dass von diesen Körperschaften überwiegend Leistungen gegenüber Mitgliedern erbracht werden bzw. diese Mitgliederbeiträge in erster Linie im Hinblick auf eine eigene Freizeitgestaltung geleistet werden.

c. Einzelne Fallbeispiele (nach Buchna/Leichinger/Seeger/Brox, Gemeinnützigkeit im Steuerrecht, 11. Auflage, 2.2.8)

- Zauberkunst ist keine Kunst i. S. d. § 52 Abs. 2 Nr. 5 AO (BFH-Urteil vom 02.08.1989, BFH/NV 1990 S. 146),
- Motorsport ist Sport (BFH-Urteil vom 29.10.1997, BStBl 1998 II S. 9),
- Fehlen der Gemeinnützigkeit eines Astrologievereins (FG Schleswig-Holstein vom 22.03.1996, rkr., EFG 1996 S. 940),
- Gemeinnützigkeit von Freizeit-Winzerverein (FinMin Sachsen vom 16.07.1998, DStR 1998 S. 1306),
- Paintball ist nicht gemeinnützig (OFD Nürnberg vom 22.04.1999, DB 1999 S. 986),
- Atomkraftgegner können wegen Förderung des Umweltschutzes als gemeinnützig anerkannt werden (BFH-Urteil vom 29.08.1984, BStBl 1984 II S. 844),
- Bonsai-Kunst ist als Förderung der Pflanzenzucht i. S. d. § 52 Abs. 2 Nr. 23 AO einzustufen (OFD Erfurt vom 28.11.1996, DStR 1997 S. 116),
- Esoterik-Vereine sind nicht gemeinnützig (FG Baden-Württemberg vom 04.02.1988, EFG 1988 S. 270; OFD Frankfurt a. M. vom 20.07.2006, DB 2006 S. 1765),
- Scientology ist nicht gemeinnützig - unter Berücksichtigung von diversen Urteilen der Verwaltungsgerichte und des nachhaltigen Gewinnstrebens der Scientology-Einrichtungen hat das FG Münster vom 25.05.1994, EFG 1994 S. 810, die Gemeinnützigkeit versagt.

III. Mildtätige Zwecke (§ 53 AO)

Nach § 53 AO verfolgt die Körperschaft mildtätige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, **Personen selbstlos zu unterstützen**,

1. die infolge ihres körperlichen, geistigen oder seelischen Zustandes auf die Hilfe anderer angewiesen sind oder
2. deren Bezüge nicht höher sind, als das Vierfache des Regelsatzes der Sozialhilfe i. S. d. § 28 des SGB XII. Bei Personen, deren wirtschaftliche Lage aus besonderen Gründen zu einer Notlage geworden ist, dürfen die Bezüge oder das Vermögen die genannten Grenzen übersteigen.

Mildtätigkeit ist also ausschließlich durch die **persönliche oder wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit** des geförderten Personenkreises definiert.

Dementsprechend knüpft das Gesetz die Gewährung der Steuervergünstigung auch nicht - wie bei § 52 AO - daran, dass die Allgemeinheit gefördert wird.

Der Nachweis der wirtschaftlichen Hilfebedürftigkeit bei Bezug bestimmter Sozialleistungen ist durch das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes ab dem 01.01.2013 einfacher. Weiterhin besteht die Möglichkeit, sich nach § 53 Nr. 2 Satz 8 AO von dem Nachweis der wirtschaftlichen Hilfebedürftigkeit befreien zu lassen.

Nachdem mit der Vereinheitlichung des Spendenabzuges keine strikte Abgrenzung zwischen Mildtätigkeit und Gemeinnützigkeit mehr vorgenommen werden muss, besteht der entscheidende Unterschied zur Verfolgung gemeinnütziger Zwecke i. S. d. § 52 AO darin, dass sich die mildtätigen Aktivitäten „nur“ auf die konkret in Not geratenen Personen erstrecken - also sich auf einen gegebenenfalls auch zahlenmäßig kleinen, nach den Vorgaben des § 53 AO abgegrenzten Personenkreis beschränken.

Eine Förderung der Allgemeinheit ist nach § 53 AO nicht gefordert. Es kommt gerade nicht auf die Anzahl oder sonstigen Einschränkungen in Bezug auf die zu umsorgenden Personen an.

Alleiniges Kriterium für eine Begünstigung der betreffenden Körperschaft ist, dass sich die Leistungen an hilfsbedürftige Personen richten. Dabei ist „Hilfsbedürftigkeit“ ausschließlich nach § 53 Nr. 1 Satz 2 AO zu bestimmen.

IV. Kirchliche Zwecke (§ 54 AO)

Eine Körperschaft verfolgt nach § 54 AO kirchliche Zwecke, „wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, eine Religionsgemeinschaft, die Körperschaft des öffentlichen Rechtes, selbstlos zu fördern“.

Die Verfolgung religiöser Zwecke (Weltanschauungsgemeinschaften, etc.) unterfällt als Förderung der Religion § 52 Abs. 2 Nr. 2 AO.

Die Steuervergünstigung nach § 54 AO hat zum einen Bedeutung für die Religionsgemeinschaften in Form einer Körperschaft des öffentlichen Rechts selbst, und zwar hinsichtlich ihrer Betriebe gewerblicher Art. Zum anderen betrifft sie als private Körperschaften organisierte Fördereinrichtungen (z. B. Dombauvereine).

§ 54 Abs. 2 AO zählt die wichtigsten kirchlichen Zwecke auf; kirchliche Zwecke sind gleichzeitig auch religiöse und damit gemeinnützige Zwecke.

V. Selbstlosigkeit (§ 55 AO)

1. Grundsätzliches zur Selbstlosigkeit

Die gemeinnützigen, mildtätigen und kirchlichen Zwecke müssen selbstlos verwirklicht werden. Das Erfordernis der Selbstlosigkeit ist von der Rechtsprechung entwickelt worden (vgl. bereits RFH vom 17.07.1930, RStBl 1930 S. 702) und für alle steuerbegünstigten Zwecke gem. der §§ 52, 53 und 54 AO gesetzlich ausdrücklich vorgeschrieben.

Nach § 55 Abs. 1 Satz 1 AO geschieht eine Förderung selbstlos, „**wenn dadurch nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke - z. B. gewerbliche Zwecke oder sonstige Erwerbszwecke - verfolgt werden** (§ 55 Abs. 1 Satz 1 AO)“.

Schädliche (eigenwirtschaftliche) Interessen in diesem Sinne verfolgt eine Körperschaft, wenn sie mit ihrer Tätigkeit eigenen wirtschaftlichen Interessen nachgeht. Das ist dem Grunde nach immer dann der Fall, wenn die Tätigkeit der Körperschaft darauf abzielt, eigenes Einkommen zu erwirtschaften und das eigene Vermögen zu mehren.

Eine gemeinnützige Einrichtung darf zwar einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhalten, der kein Zweckbetrieb ist. Ihr ist dies jedoch nur im begrenzten Umfang erlaubt, anderenfalls droht der Verlust der Gemeinnützigkeit.

Das BMF stellt die **Mittelverwendung in den Vordergrund** (AEAO Nr. 1 zu § 56 AO; Schauhoff/Kirchhain, Was bringt der neue AO-Anwendungserlass für gemeinnützige Körperschaften, DStR 2012 S. 261 (263 f.)):

Die Vermögensverwaltung sowie die Unterhaltung eines Nicht-Zweckbetriebes sind aus gemeinnützigkeitsrechtlicher Sicht nur dann unschädlich, wenn sie um des steuerbegünstigten Zwecks willen erfolgen, z. B. der Beschaffung von Mitteln, die zur Erfüllung der steuerbegünstigten Aufgabe dienen.