



Sachstand

Fragen zur Gemeinnützigkeit nach der Abgabenordnung (AO)

Fragen zur Gemeinnützigkeit nach der Abgabenordnung (AO)

Aktenzeichen: WD 4 - 3000 – 089/16
Abschluss der Arbeit: 06. September 2016
Fachbereich: WD 4: Haushalt und Finanzen

Die Wissenschaftlichen Dienste des Deutschen Bundestages unterstützen die Mitglieder des Deutschen Bundestages bei ihrer mandatsbezogenen Tätigkeit. Ihre Arbeiten geben nicht die Auffassung des Deutschen Bundestages, eines seiner Organe oder der Bundestagsverwaltung wieder. Vielmehr liegen sie in der fachlichen Verantwortung der Verfasserinnen und Verfasser sowie der Fachbereichsleitung. Arbeiten der Wissenschaftlichen Dienste geben nur den zum Zeitpunkt der Erstellung des Textes aktuellen Stand wieder und stellen eine individuelle Auftragsarbeit für einen Abgeordneten des Bundestages dar. Die Arbeiten können der Geheimschutzordnung des Bundestages unterliegende, geschützte oder andere nicht zur Veröffentlichung geeignete Informationen enthalten. Eine beabsichtigte Weitergabe oder Veröffentlichung ist vorab dem jeweiligen Fachbereich anzuzeigen und nur mit Angabe der Quelle zulässig. Der Fachbereich berät über die dabei zu berücksichtigenden Fragen.

Inhaltsverzeichnis

1.	Voraussetzungen für die Erlangung der Gemeinnützigkeit	4
2.	Kontrolle der Einhaltung der Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit	5
3.	Aberkennung der Gemeinnützigkeit	6
3.1.	Anzahl der Verstöße in den letzten drei Jahren	7
3.2.	Anzahl der Aberkennungen der Gemeinnützigkeit	7

1. Voraussetzungen für die Erlangung der Gemeinnützigkeit

Die Voraussetzungen für die Anerkennung der Gemeinnützigkeit sind in den §§ 51 bis 68 Abgabenordnung (AO) definiert. Steuerbegünstigt nach der AO ist eine Körperschaft, wenn sie ausschließlich und unmittelbar gemeinnützige (§ 52 AO), mildtätige (§ 53 AO) oder kirchliche Zwecke (§ 54 AO) verfolgt. Gemäß § 52 Abs. 1 AO verfolgt eine Körperschaft gemeinnützige Zwecke, wenn ihre Tätigkeit darauf gerichtet ist, die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet selbstlos zu fördern.

Die Steuerbegünstigung für Körperschaften ergibt sich aus §§ 51 ff. AO und setzt die Verfolgung dieser Zwecke voraus. Die steuerliche Begünstigung der Gemeinwohlorientierung einer Körperschaft knüpft an drei Grundprinzipien – die Selbstlosigkeit (§ 55 AO), die Ausschließlichkeit (§ 56 AO) und die Unmittelbarkeit (§ 57 AO).

Hinsichtlich der Gemeinnützigkeit enthält § 52 Abs. 2 AO einen abschließenden Katalog von Tätigkeiten, welche als Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen sind. Sofern der von der Körperschaft verfolgte Zweck nicht unter einen der Katalogpunkte fällt, aber die Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet in entsprechender Weise selbstlos gefördert wird, kann dieser Zweck für gemeinnützig erklärt werden (§ 52 Abs. 2 S. 2 und 3 AO, sog. Öffnungsklausel). Die Entscheidung hierüber wird von einer Finanzbehörde vorgenommen, die jeweils von der obersten Finanzbehörde der Länder hierzu bestimmt wird. Es handelt sich nicht um eine sog. Ermessensvorschrift, d.h. die Behörde muss die Zwecke als gemeinnützig anerkennen, wenn sie denjenigen im Katalog vergleichbar sind.

Gemeinnützig im Sinne der AO ist eine Körperschaft, wenn die Merkmale gemäß §§ 52 ff. AO erfüllt. Dazu gehören:

- selbstlose Förderung der Allgemeinheit auf materiellem, geistigem oder sittlichem Gebiet
- ausschließliche Förderung der in der Satzung festgelegten Zwecke und
- unmittelbare Verfolgung der steuerbegünstigten Zwecke

Alle diese drei Voraussetzungen müssen erfüllt sein, um als gemeinnützige Körperschaft anerkannt zu werden. Aktivitäten, die gesetzlich normierte Gemeinwohlziele verfolgen und damit der Verwirklichung normierter öffentlicher Interessen dienen, sind stets gemeinnützig.

Unter welchen Bedingungen die Förderung der Allgemeinheit anzuerkennen ist, wird mit dem Zweckkatalog in § 52 Abs. 2 AO konkretisiert. Eine Förderung der Allgemeinheit ist nicht gegeben, wenn der Kreis, dem die Förderung zugutekommt, fest abgeschlossen ist. Es geht auch nicht um irgendeine Förderung, sondern um die selbstlose Förderung der Allgemeinheit.

Selbstlos ist ein Handeln dann, wenn nicht in erster Linie eigenwirtschaftliche Zwecke erfüllt werden. Die Mittel sind ausschließlich für die in der Satzung festgeschriebenen Zwecke zu verwenden.

Unmittelbarkeit heißt, die Körperschaft darf nur die in der Satzung festgelegten Ziele verfolgen. Alle Zwecke müssen in der Satzung festgeschrieben sein und die Körperschaft muss ihre steuerbegünstigten Zwecke selbst verfolgen.

Neben der Anwendbarkeit der Regelung nach § 52 AO überprüft das Finanzamt auch die Voraussetzungen nach § 60 AO (formelle Satzungsmäßigkeit) und § 63 AO (tatsächliche Geschäftsführung). Es ist notwendig, dass die Körperschaft in ihrer Satzung die Zwecke und die Art der Verwirklichung so genau bestimmt, dass bereits aufgrund der Satzung die Voraussetzungen für die steuerlichen Vergünstigungen geprüft werden können. Danach muss sich der Zweck, welchen die Körperschaft verfolgt, bereits aus der Satzung ergeben, dieser ausschließlich und unmittelbar verfolgt werden und somit den Anforderungen der AO entsprechen. Die tatsächliche Geschäftsführung der Körperschaft muss auf die Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke gerichtet sein, sie darf sich weder anderweitig betätigen noch die Erreichung der steuerbegünstigten Zwecke endgültig aufgeben.

„Der Gegensatz von gemeinnützig ist eigen-, individual- oder partikulärnützig. Das Verfolgen singularer oder partikulärer Interessen ist nicht gemeinnützig. Sonder- oder Eigeninteressen, Einzelvorteile sollen ausgeschaltet werden, auch wenn sie in Vereinsform verfolgt werden.“¹

Mit dem Status der Gemeinnützigkeit sind Befreiungen von der Körperschaftsteuer (§ 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG), von der Gewerbesteuer (§ 3 Nr. 6 GewStG), von der Erbschaft- und Schenkungsteuer (§ 13 Abs. 1 Nr. 16 ErbStG), von der Grundsteuer (§ 3 Abs. 1 Nr. 3 (GrStG) und Steuerermäßigung von der Umsatzsteuer (§ 12 Abs. 2 Nr. 8 UStG) verbunden.

2. Kontrolle der Einhaltung der Voraussetzungen für die Gemeinnützigkeit

Für die Durchführung der Steuergesetze sind die Landesfinanzbehörden zuständig. Die steuerliche Beurteilung und Anerkennung des gemeinnützigkeitsrechtlichen Status obliegt den jeweils zuständigen Finanzämtern. Die Finanzämter entscheiden über die Gewährung der Steuervergünstigung und überwachen die Einhaltung der Vorschriften. Die Steuerbefreiung soll spätestens alle drei Jahre überprüft werden.

Der Anwendungserlass zur AO zu § 59 Nr. 3 bestimmt, dass es kein besonderes Anerkennungsverfahren zur Feststellung der Gemeinnützigkeit von Körperschaften gibt. Ob eine Körperschaft steuerbegünstigt ist, entscheidet das Finanzamt im Veranlagungsverfahren für die jeweilige Steuer und den jeweiligen Steuerabschnitt durch Steuerbescheid. Dabei hat es von Amts wegen die tatsächlichen und rechtlichen Verhältnisse zu ermitteln, die für die Steuerpflicht und die für die Bemessung der Steuer wesentlich sind. Ist eine Körperschaft nicht steuerpflichtig, zum Beispiel weil sie keinen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb unterhält, ergeht ein Bescheid über die Befreiung von Körperschaft- und Gewerbesteuer wegen Verfolgung gemeinnütziger Zwecke (Freistellungsbescheid) für einen ausdrücklich benannten Veranlagungszeitraum. Erst dadurch wird die Gemeinnützigkeit verbindlich festgestellt. Will das Finanzamt die Gemeinnützigkeit verneinen, so muss es einen Steuerbescheid erteilen. Das gilt auch nachträglich, sofern die Festsetzungsfrist noch nicht abgelaufen ist.

1 Tipke/Kruse: Abgabenordnung, Kommentar, § 52 Rz. 2

3. Aberkennung der Gemeinnützigkeit

Bei formellen oder materiellen Verstößen gegen die gesetzlichen Vorgaben des §§ 51 ff. AO kann der Status der Gemeinnützigkeit wieder aberkannt werden.² Nach § 59 AO werden die formelle Satzungsmäßigkeit (§ 60 AO) sowie die tatsächliche Geschäftsführung (§ 63 AO) überprüft. Formelle Verstöße können sein:³

- die satzungsmäßigen Zwecke der Körperschaft entsprechen nicht den gemeinnützigkeitsrechtlichen Anforderungen der AO
- die tatsächliche Tätigkeit der Körperschaft weicht von den in der Satzung festgelegten Zwecken ab
- Verletzung der Vermögensbindung der Körperschaft, kein Buchnachweis des Vermögens.

Materielle Verstöße können sein:⁴

- keine Förderung der Allgemeinheit durch die Begrenzung des Mitgliederkreises, Aufnahmegebühren, überhöhte Mitgliedsbeiträge
- bloße vermögensverwaltende Tätigkeit und unzulässige Rücklagenbildung
- vorrangige Verfolgung eigenwirtschaftlicher Zwecke
- Zuwendungen an Mitglieder, Gewinnausschüttungen
- fehlerhafte Mittelverwendung
- missbräuchliche Spendenbescheinigungspraxis
- Verstoß gegen die verfassungsmäßige Ordnung.

Die Verwaltung der Steuern obliegt den Landesfinanzbehörden. Ihre Zuständigkeit, auch die im Zusammenhang mit den Angelegenheiten der gemeinnützigen Körperschaften, ergibt sich aus Artikel 108 Abs. 2 Satz 1 des Grundgesetzes (GG). Statistische Daten zu den hier behandelten Fragen können deshalb nur von den Landesfinanzbehörden erfasst und bereitgestellt werden. In der Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage zum Verlust der Gemeinnützigkeit von Vereinen bei der Auflistung in Verfassungsschutzberichten wurde das auch so bestätigt: „Da die Fälle maschinell nicht erkennbar sind, ist der Bundesregierung nicht bekannt, in wie vielen und welchen Fällen einer vom Verfassungsschutz beobachteten Körperschaft die Gemeinnützigkeit entzogen wurde. Einer Benennung konkreter Fälle stünde zudem die Pflicht zur Wahrung des Steuergeheimnisses entgegen.“⁵

Nach § 30 Abs. 1 AO ist die Wahrung des Steuergeheimnisses zwingend und damit eine Weitergabe steuerrelevanter Daten nicht zulässig. Aus den uns vorliegenden Informationen dreier Bun-

2 Becker in: Deutsches Steuerrecht (DStR) 2010, Der Wegfall des gemeinnützigkeitsrechtlichen Status – Eine Bestandsaufnahme und Hilfestellung für die Praxis, S. 953.

3 Schauhoff: Handbuch der Gemeinnützigkeit 2010, § 10 Steuerverfahrensrecht und Verstoß gegen Gemeinnützigkeitsvorschriften, Rz. 60-64, S. 723 ff.

4 Schauhoff: Handbuch der Gemeinnützigkeit 2010, § 10 Steuerverfahrensrecht und Verstoß gegen Gemeinnützigkeitsvorschriften, Rz. 65-73, S. 729 ff.

5 Antwort der Bundesregierung auf die Kleine Anfrage zum Verlust der Gemeinnützigkeit von Vereinen bei Auflistung in Verfassungsschutzberichten, BT-Drs. 17/10291 vom 12.07.2012, S.2
<http://dipbt.bundestag.de/doc/btd/17/102/1710291.pdf>, abgerufen am 02.09.2016

desländer (siehe Abschnitt 3.1 und 3.2) und auf der Grundlage von § 30 AO ist davon auszugehen, dass Statistiken zur Anzahl der Aberkennung der Gemeinnützigkeit grundsätzlich nicht erfasst werden.

3.1. Anzahl der Verstöße in den letzten drei Jahren

Hierzu liegen uns nur Angaben vom Landtag Nordrhein-Westfalen vor. In den Jahren seit 2011 wurden insgesamt sieben Vereine wegen verfassungsfeindlicher Aktivitäten verboten, die dadurch automatisch ihre Gemeinnützigkeit und die damit verbundenen steuerlichen Vorteile verloren haben.⁶ Andere Verstöße gegen die Gemeinnützigkeit wurden nicht genannt.

3.2. Anzahl der Aberkennungen der Gemeinnützigkeit

Hierzu liegen keine Informationen vor. Anhand der Antworten von drei Landesregierungen (Mecklenburg Vorpommern und Nordrhein-Westfalen, Thüringen) auf kleine Anfragen wird die Annahme bestätigt, dass solche statistischen Daten nicht erfasst werden.

„Die Finanzämter nehmen keine statistische Erfassung über die Anzahl der Steuerveranlagungsfälle vor, in denen die Steuerbegünstigung aufgrund der Gemeinnützigkeit gewährt werden konnte oder sie abgelehnt werden musste. Für die Beantwortung der Anfrage müssten alle etwa 9.000 Steuerakten aus den relevanten Steuernummernkreisen personell gesichtet werden. Die Gründe, aus denen die Gemeinnützigkeit „aberkannt“ worden ist, können sehr vielfältig sein und sich sowohl auf die Satzungsmäßigkeit (formelle Gründe) als auch auf die tatsächliche Geschäftsführung (materielle Gründe) beziehen. Die Sichtung und Auswertung dieser Anzahl von Akten wäre mit einem Verwaltungs- und Zeitaufwand verbunden, der mit der aus Artikel 40 Absatz 1 Satz 1 Landesverfassung Mecklenburg-Vorpommern folgenden Pflicht zur unverzüglichen Beantwortung kleiner Anfragen nicht im Einklang stünde. Ungeachtet dessen wäre eine namentliche Benennung der betroffenen Körperschaften aufgrund der gesetzlichen Regelung in § 30 Abgabenordnung nur dann zulässig, wenn das vorherige Einverständnis der betroffenen Vereine vorliegt. Dieses müsste von den Finanzämtern in jedem einzelnen betroffenen Fall angefragt werden. Eine Benennung der Vereine ohne deren vorheriger Zustimmung würde gegen die Vorschrift des § 30 Abgabenordnung verstoßen, sodass die Landesregierung insoweit nach Artikel 40 Absatz 3 Landesverfassung Mecklenburg-Vorpommern die Beantwortung ablehnen müsste.“⁷

6 Antwort der Landesregierung Nordrhein-Westfalen auf die Kleine Anfrage 807 vom 08.01.2013 zum Verbot und Entziehung der Gemeinnützigkeit von Vereinen, Drs. 16/2048 vom 06.02.2013, S. 1-2
<https://www.landtag.nrw.de/portal/WWW/dokumentenarchiv/Dokument/MMD16-2048.pdf?von=1&bis=0>,
abgerufen am 02.09.2016

7 Antwort der Landesregierung Mecklenburg-Vorpommern auf die Kleine Anfrage zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit von Vereinen, Drs. 6/4906 vom 04.01.2016, S. 1-2
<http://www.dokumentation.landtag-mv.de/Parldok/dokument/37187/aberkennung-der-gemeinn%C3%BCtigkeit-von-vereinen.pdf>, abgerufen am 02.09.2016

„Eine Aberkennung der Gemeinnützigkeit kann aus diversen Gründen in Betracht kommen. So ist der Status der Gemeinnützigkeit insbesondere auch dann in Gefahr, wenn die tatsächliche Geschäftsführung (siehe § 63 der Abgabenordnung – AO –) nicht im Einklang mit den Geboten der Selbstlosigkeit (§ 55 AO), der Ausschließlichkeit (§ 56 AO) oder der Unmittelbarkeit (§ 57 AO) steht. Angesichts dessen dürften die auf Grundlage des § 51 Abs. 3 AO erfolgten Aberkennungen der Gemeinnützigkeit lediglich einen äußerst geringen Anteil an der Gesamtzahl der Fälle haben, in denen die Gemeinnützigkeit aberkannt wurde. Statistiken zu der Anzahl und dem Aberkennungsgrund der Fälle, in denen die Gemeinnützigkeit entzogen wurde, liegen nicht vor. Etwaige der Landesregierung bekannt gewordene diesbezügliche Erkenntnisse in Einzelfällen unterlägen zudem der Verpflichtung zur Wahrung des Steuergeheimnisses (vgl. § 30 AO).“⁸

„Fälle, in denen seit 2009 die Gemeinnützigkeit auf der Grundlage des § 51 Abs. 3 AO in Thüringen aberkannt wurde, sind der Landesregierung nicht bekannt....Darüber hinaus würde der Mitteilung einer entsprechenden Aufstellung das Steuergeheimnis (§ 30 Abgabenordnung) entgegenstehen.“⁹

Ende der Bearbeitung

8 Antwort der Landesregierung Nordrhein-Westfalen auf die Kleine Anfrage 807 vom 08.01.2013 zum Verbot und Entziehung der Gemeinnützigkeit von Vereinen, Drs. 16/2048 vom 06.02.2013, S. 3
<https://www.landtag.nrw.de/portal/WWW/dokumentenarchiv/Dokument/MMD16-2048.pdf?von=1&bis=0>, abgerufen am 02.09.2016

9 Antwort des Thüringer Finanzministeriums auf die Kleine Anfrage zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit durch Erwähnung im Verfassungsschutzbericht, Drs. 5/5786 vom 27.02.2013, S. 2
<http://www.parldok.thueringen.de/ParlDok/dokument/47996/aberkennung-der-gemeinn%C3%BCtigkeit-durch-erw%C3%A4hnung-im-verfassungsschutzbericht.pdf>, abgerufen am 02.09.2016